

729  
24.



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS.

## "ACTUALIZACION EN MATERIA FISCAL"

**T E S I S**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
P R E S E N T A  
**JOSANA TONDA SALCEDO**



**TESIS CON  
CALIFICACION DE ORIGEN**

MEXICO, D.F.

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 la memoria de Kili,  
mi dulce y comprensiva abuela.**

**Agradezco al Maestro Miguel Angel Vázquez Robles,  
quien despertó en mí un gran interés por el derecho fiscal a  
través de sus excelentes clases.**

*"No hay nada que los gobernantes deban calcular con más prudencia y sabiduría que las contribuciones, esto es, la parte de sus bienes exigible a cada ciudadano y la que debe dejársele a cada uno."*

**-Charles Louis de Secondat, Baron de Montesquieu  
(1689-1755)**



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL  
Y FINANZAS PÚBLICAS.

Cd. Universitaria, D.F., 8 de mayo de 1997.

**ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ**  
DIRECTOR GENERAL DE LA  
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
Presente

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante **JOSANA TONDA SALCEDO**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"ACTUALIZACION EN MATERIA FISCAL"**.

Con fundamento en los artículos 8o. fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.



FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO  
DE  
DERECHO FISCAL

Atentamente  
**"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"**  
La Directora

  
LIC. M. DE LA LUZ NÚÑEZ CAMACHO

# **LA ACTUALIZACIÓN EN MATERIA FISCAL**

# INTRODUCCIÓN

## INTRODUCCIÓN

Desde tiempos muy remotos las contribuciones han ocupado siempre un lugar primordial en la vida de los Estados; en su desarrollo económico, político y social, en la aplicación de justicia, en el otorgamiento de paz y de seguridad y lo más importante, en las relaciones entre el gobierno y sus súbditos porque las contribuciones representan el vínculo entre el gobernante y el gobernado y así como lo mantienen también pueden disolverlo.

Antiguamente, en la India, en Egipto, en Persa, antes de que se crearan las contribuciones, los servicios del gobierno eran remunerados de otra manera, por la renta territorial de una parte o de la totalidad del territorio, constituyendo un dominio público. Cuando Darío introdujo el impuesto esto cambió, provocando que la composición de los ingresos públicos se constituyera cada vez más por las contribuciones y menos por el dominio público.

Al hablar de contribución hablamos de la aportación pecuniaria exigida por el Estado que los individuos tienen la obligación de satisfacer, para con ella sufragar los gastos de los servicios públicos pudiéndose considerar, en cierto modo, como el precio de estos servicios.

La contribución posee condiciones esenciales dada su triple naturaleza jurídica, económica y política: que sea necesaria y justa, general para todos, proporcional a la condición de cada uno, moral, legal, suficiente para la necesidad o necesidades que ha de satisfacer, limitada para no mermar la riqueza nacional, calculable por anticipado en su producto y que permita una administración fácil y poco costosa.

Es cierto que, el pago de una contribución representa una parte de las rentas generales tomadas de la autoridad para la manutención del gobierno y de sus agentes, pero su verdadero objetivo es el de satisfacer usos reputados de útiles para la comunidad: ha sido empleada algunas veces directamente para la producción de riquezas, como por ejemplo en la construcción de rutas y caminos, puentes, navíos, en levantar edificios donde el servicio público los requiere, en poner en actividad manufacturas, etc..

Como ciudadanos siempre hemos sabido que nuestro deber principal es el de contribuir, directa o indirectamente, a los gastos que deba realizar el gobierno, tenemos el papel de contribuyentes y eso no sólo lo sabemos sino que lo aceptamos y lo acatamos.

Lo más importante de esta figura es que, ante todo estamos frente a un producto del medio social, una verdadera categoría histórica la cual depende de una serie de circunstancias que la hacen impositiva: constitución político social del país, régimen jurídico, costumbres, ideas dominantes, luchas de clases y de intereses, grado de desenvolvimiento económico, etc..

La contribución no puede aislarse, porque depende de todos los factores mencionados anteriormente. Es el reflejo de un país en los ámbitos político, social y económico y en el caso de que se den deficiencias en un sistema tributario, estos sectores se ven afectados y surgen varios problemas: contribuciones excesivas, indefensión del contribuyente frente al fisco, recaudación en desequilibrio, etc..

El tema de nuestro análisis es el de las contribuciones muy elevadas. En México, en 1990, se creó una figura fiscal derivada del incumplimiento en el pago de la contribución, llamada "actualización", la cual consiste en darle a la deuda fiscal un efecto inflacionario por el transcurso del tiempo, es decir multiplicar la contribución por un factor tomado de la inflación y que se encuentra en la Tabla de Índices de Precios al Consumidor. Dicha figura se aplica también a las multas y a los recargos (accesorios de las contribuciones) por lo que su efecto ha ido demasiado lejos, afectando severamente a los contribuyentes y rompiendo con los principios de las contribuciones.

El objetivo de este análisis es el de estudiar a fondo las contribuciones, explicando primero el porque de su existencia y su origen, que es el Estado, así como las diferentes teorías que explican a éste último, sus modalidades dentro de la economía y la relación existente entre las Finanzas Públicas y el Estado. Después analizaremos a fondo las contribuciones, a través de sus principios aplicados al Derecho fiscal para saber así, lo que representan en esta materia, es decir la obligación fiscal, su cumplimiento y las consecuencias de su incumplimiento. Esto nos llevará a deducir lo que en materia tributaria no debe de existir, es decir lo que va en contra del esquema que respalda una contribución para así concluir lo perjudicosa que resulta la actualización, por su exceso y sugiriendo su eliminación.

# **CAPÍTULO I**

---

**LAS CONTRIBUCIONES  
Y EL ESTADO.  
ANÁLISIS ECONÓMICO  
Y POLÍTICO.**

## 1. El Estado como Creador de las Contribuciones

### a. Definición del Estado

#### Concepto.

La palabra Estado puede tener dos acepciones: una referente al conjunto de personas que están políticamente organizadas y otra más específica que se refiere a las instituciones de gobierno. Para facilitar la explicación de esta palabra, consideraremos al Estado, como todo el cuerpo político.

Los teóricos políticos modernos consideran al Estado como una forma especial de asociación (grupo social de liberadamente organizado). Desde luego, se diferencia de otras formas de asociación por varias cosas:

- Por los propósitos
- Por los métodos utilizados para lograr estos propósitos
- Por tener límites territoriales
- Por su soberanía

El objetivo principal del Estado es mantener el orden y la seguridad. Esto se logra por un sistema de derecho respaldado por la fuerza. El ejercicio de esta jurisdicción está limitado por un área geográficamente marcada, pero es esa área la que hace al Estado soberano. Y tiene además una autoridad suprema y exclusiva.

#### Antecedentes de la palabra Estado

- **Polis griega:** es la llamada Ciudad-Estado. La polis incluye actividades religiosas y culturales y vida social.
- **Res publica romana:** en la Ciudad de Roma, Cicerón empleaba este concepto sobre todo enfatizando en la estructura legal de la Asociación Política.
- **Regnum y Civitas medievales:** la primera se refiere a la gran monarquía que crecía en varias partes de Europa; la segunda es aquella referente a la Ciudad-Estado que existió en varias partes de Europa y especialmente en Italia.
- **Polis en las filosofías políticas de Platón y Aristóteles:** era la comunidad o ciudad ideal que sería autosuficiente para proveerse de necesidades económicas y sociales (auto-suficiencia es diferente de soberanía).

### **Soberanía de un Estado**

Es el más importante de los atributos distintivos de un Estado como fue entendido y concebido desde el siglo XVI.

La soberanía reúne dos aspectos: el aspecto legal en donde una autoridad suprema e independiente existe, para interpretar y aplicar un sistema de derecho sobre territorio definido. Y el aspecto político que se refiere al hecho de poseer el poder coercitivo suficiente para reforzar o mantener la obediencia interna y mantener la independencia en las relaciones externas.

La unión de estos aspectos se debe a que no podemos imaginar un sistema legal efectivo sin el respaldo de un poder coercitivo (poder superior).

La palabra Estado no se refiere siempre al Estado soberano, sobre todo en el caso de aquellos Estados que se constituyen como una Federación (como México, Estados Unidos o el Commonwealth de Australia). En este caso la Federación es el Estado soberano:

·Tiene la autoridad suprema y exclusiva en asuntos internos.

·Sólo la Federación puede tratar con Estados extranjeros y cuerpos internacionales.

### **Atributos que tiene un Estado soberano**

Cuando los Estados reconocen cada uno su soberanía respecto de sus territorios, éstos deben estar perfectamente definidos. Porque si no se sabe o no están bien limitadas las fronteras de un Estado, entonces empiezan a surgir fricciones y hostilidades.

Aquíes donde empezamos a hablar de dos conceptos: Estado y Nación. El Estado en el mundo moderno, tiende a ser una Nación-Estado a pesar de existir muchas diferencias entre ambos términos.

Para dejar claro cual es esa diferencia, podemos decir que la nación es una comunidad que comparte un número de atributos como el idioma y la cultura. Hablamos de una comunidad de personas que sienten que tienen algo en común o mejor dicho que pertenecen al mismo lugar porque comparten intereses e historia.

### **El Estado Económico**

Hemos definido al Estado desde un punto de vista político y hemos hablado también del concepto de soberanía que lleva implícito la idea de un sistema de derecho y de un poder coercitivo que respalde el cumplimiento de las normas de dicho sistema.

Ahora bien, este capítulo se titula, *El Estado y las Contribuciones*, por lo que es indispensable darle al Estado una definición que lo acerque al ámbito de éstas últimas.

**El Estado es ante todo una formación política de suficiente estabilidad, de poder suficiente y lo más importante, de recursos suficientes para hacer respetar sus mandatos durante un período razonable de tiempo y espacio, a los habitantes y a los Estados extranjeros igualmente.**

**Sí, el Estado necesita recursos que respalden su autoridad y su poder. Aquí ya hablamos del Estado, desde un punto de vista económico. Adam Smith padre del liberalismo económico, le daba al Estado una función reducida pero reconocía que éste tenía el deber de encargarse de la seguridad de sus individuos y de realizar tareas de beneficio común como construcciones y prestaciones de servicios. Esto se hacía obteniendo recursos, mismos que se conseguían a través del pago de las contribuciones.**

**El Estado establece el marco jurídico en el cual se va a mover la economía: va a fijar las reglas del mercado, desde la definición de la propiedad y las normas sobre los contratos, hasta las obligaciones mutuas de los sindicatos y empresarios y todas aquellas que limitan la forma en que se interrelacionan los diferentes miembros de la sociedad. El marco jurídico influye en la economía en una forma impresionante porque busca que haya legalidad, orden y justicia en las diferentes actividades económicas.**

**De esta forma, partiendo de la idea del marco jurídico creado por el Estado para fijar las reglas de la eficiencia económica, podemos incluir aquí, el establecimiento de recursos necesarios que deben asignarse para que el éste realice sus funciones.**

**“¿Quién va a proveer la defensa nacional, el mantenimiento del orden público interno, la construcción de una red de autopistas o el financiamiento de la salud pública? El Estado, porque aunque habláramos de una economía de mercado en la cual muchas actividades económicas son realizadas por empresas privadas, éstas no llegan a producir una cantidad suficiente de bienes públicos (que son actividades económicas que aportan beneficios a la colectividad) ya que, sus beneficios se dispersan tanto entre la población que ninguna empresa o consumidor tiene incentivos económicos para suministrarlos.”<sup>1</sup>**

**El Estado debe conseguir los ingresos necesarios para sufragar sus egresos o bienes públicos y esto sólo a través de las contribuciones sobre los ingresos de las personas y de las sociedades, sobre los salarios, sobre las ventas de bienes de consumo, etc. Además, el gobierno necesita recaudar contribuciones para pagar sus gastos.**

**Todos los ciudadanos debemos contribuir al llamado *Gasto público* (que veremos más adelante) y debemos pagar contribuciones para recibir la parte de bienes y servicios públicos generados por el Estado.**

---

<sup>1</sup> Paul A. Samuelson, *Economía*, McGraw-Hill, 14ª edición, España, 1993.

De esta forma, resumiendo el concepto de Estado, podemos decir que éste es una forma de asociación política que tiene límites territoriales propios y una soberanía que se traduce en una autoridad suprema y exclusiva, a través de un sistema de derecho respaldado por la fuerza y un conjunto de administraciones públicas que producen bienes y servicios destinados a toda la población, cuyos recursos provienen de la recaudación fiscal a través de las contribuciones.

#### **b. Política Filosófica del Estado**

Como su título lo indica, aquí nos vamos a separar un poco del aspecto económico y jurídico del Estado, para hablar de su política filosófica. Esto lo haremos a través del análisis que realizaron los autores clásicos más importantes sobre el Estado. Esto nos permitirá ampliar nuestro conocimiento sobre este concepto para después poderlo asociar con la materia fiscal.

##### **Hobbes (1588-1679)**

Para este filósofo inglés, la fuente del derecho era la voluntad del soberano tendiente a la aplicación de reglas prudentes, naturales y directrices de un comportamiento razonable.

De la misma forma, las leyes de la Naturaleza para Hobbes eran principios morales por sí mismos inútiles si no hubiera un soberano o un poder que hiciera o lograra su observancia (temor).

Este autor hablaba de las pasiones del hombre, explicando que éste último poseía un Estado natural en el que todos los hombres estaban contra todos, viviendo preocupados por el temor a su prójimo, llenos de "confianza y de mezquindad". El fin del ser humano, para Hobbes, era preservar su vida y luchar por el poder, no existiendo un bien supremo pues la felicidad del hombre consistía en pasar de un propósito a otro: "La felicidad consiste en un continuo progreso de un deseo a otro, de modo que cada propósito se convierte en medio para alcanzar el siguiente.." y "existe un perpetuo y incesante afán de poder que cesa solamente con la muerte".<sup>2</sup>

Para Hobbes, los hombres debían celebrar un acuerdo para someterse a un soberano con absoluta autoridad que podía actuar de forma arbitraria, siendo éste el camino para evitar que los primeros acabaran con una vida pobre, corta y solitaria.

Este filósofo defendía la idea de una monarquía absoluta en la cual los hombres, habiendo aceptado el orden político de un Estado, entregarían o desistirían de la mayor parte de sus derechos naturales y autorizarían a un soberano a crear leyes y prometerían obedecerlas. Los ciudadanos estaban bajo el mando del soberano, en lugar de tener libertad de actuar como ellos quisieran o de ejercer su antiguo derecho natural.

2. Thomas Hobbes, *Leviatan*, Cap. XVII, pg. 137, Fondo de Cultura Económica, México, 1940.

La idea de Hobbes, era sumamente dura e incluso llegó a ser exagerada, porque él decía que el soberano retenía todo el llamado "derecho natural" y a diferencia de los ciudadanos, no les prometería no limitar su libertad a cambio de su obediencia.

Como podemos ver, no hay aquí una reciprocidad en la cual existen obligaciones para ambas partes. No, estamos frente a una relación unilateral en la cual el súbdito es el sujeto obligado, que acata las leyes y obedece ciegamente. El soberano deberá protegerlo, pero no a cambio de su obediencia sino como función de mandatario. Claro está que si éste último no cumple con la

función protectora o es incapaz de hacerlo, nadie le obedecerá porque si es inteligente, sabrá que su poder va a durar mientras mantenga el orden y la protección.

Aquí hay una idea interesante que nos hace pensar que, aunque Hobbes no reconocía "Derechos a los súbditos", sí establecía la necesidad de brindarles a éstos últimos protección y orden por parte del soberano porque de otra forma se crearía el caos.

Un Estado debe siempre buscar que haya justicia, paz y protección a través del orden y de un sistema de derecho que sirva de base para lograr eso.

#### **Maquiavelo (1469-1527)**

No fue un filósofo político, más bien fue un agudo observador político, quién destacó en su obra *Príncipe*, los métodos prácticos que debía seguir un monarca para crear un Estado fuerte.

Maquiavelo no trató de definirlo que era un Estado o de justificarse su existencia. Al hablar de Estado, él se refería o trataba de describir como un soberano (o un príncipe) podía mantener el control o el poder, cómo podía perderlo y qué cualidades o características debían existir para mantener una república fuerte.

El pensador no discutió en contra de la posición teórica de los pensadores medievales sobre el hecho de que la autoridad política de un príncipe o de un rey, en la comunidad del reino cristiano, estaba limitada por una supuesta autoridad superior de un emperador, por la autoridad paralela de la Iglesia en asuntos espirituales y por la autoridad de las leyes naturales o ley natural (que son los principios morales universales), que determinan los límites de la justicia. Simplemente el autor ignoró esta cuestión, afirmando como si fuera un hecho que el Estado tuviera absoluta autoridad. Pensaba que el valor de la religión se apoya o consiste puramente en su contribución al orden social y que las reglas comunes de moral pueden fracasar por completo si la seguridad lo requiere.

Maquiavelo creía que la libertad en una república se podía sostener sólo si la gente tenía "virtud" (vitalidad, valor e independencia) que poseían los antiguos romanos pero que en su momento (o en sus días) difícilmente se encontraba.

Como podemos ver, Maquiavelo habla de autoridad absoluta y de dureza, en caso de haber desvíos de poder y de corrupción. Es un soberano "incorruptible" el que va a enmendar los errores que cometan las personas con dinero y poder como los nobles, según él. El problema es que luego, al hablar de soberano, pensamos en gobierno de personas, siendo más difícil esperar que todos esos individuos sean incorruptibles y tengan "virtudes".

Es muy importante que dentro de un gobierno haya orden y respeto por leyes creadas para proteger la seguridad del Estado y para regular la conducta de los individuos o ciudadanos del Estado. Si los gobernantes o el soberano respetan esas leyes y se preocupan por el bien común de los gobernados y por el orden, la justicia, la protección y la seguridad de éstos y de todo el Estado, entonces estos obedecerán, se someterán y responderán. De otra forma, no se puede exigirni ordenar si no se respeta el orden jurídico o las leyes o si se modifican éstas como se quiere.

El o los soberanos tienen poder pero por esa razón deben ser personas justas, razonables que quieran al Estado y a los ciudadanos y que no busquen su beneficio propio, ni se excedan en ese uso que tienen de la autoridad. Tienen que poner el ejemplo si quieren que haya prosperidad.

#### **Bodin (1529-1596)**

Bodin fue el primer teórico político que aisló o separó el concepto de soberanía y lo consideró como la característica esencial del Estado, para diferenciar a éste de otras organizaciones. Definió la soberanía como el poder absoluto y perpetuo para hacer y deshacer leyes. Era absoluto porque él hablaba de un poder ilimitado, y perpetuo, porque ese poder no estaba limitado a un período fijo de tiempo. Si el derecho de legislar fuera o durara un tiempo limitado, entonces para Bodin, el tenedor de éste sería un mero depositario del soberano real que a su vez sería el poseedor de la autoridad permanente. Es decir que, para Bodin, la soberanía implicaba un poder indivisible. El escritor francés se apoyó en la clasificación tradicional de las formas de gobierno: monarquía, aristocracia y democracia, diciendo que en éstas dos últimas la soberanía residía en el grupo gobernante visto como un todo porque ésta no debía ser compartida. En consecuencia, creía que no podía existir un Estado constituido por varios poderes y en el cual la autoridad soberana se dividiera entre varios departamentos o dependencias. Sí reconocía que el soberano no podía hacer todo y debía actuar a través de diversos agentes, pero éstos no formarían parte, ni compartirían la soberanía, estando su autoridad estrictamente subordinada.

Sin embargo, no debemos entender el concepto de soberanía de Bodin, como algo completamente absoluto porque el mismo autor sí reconoció tres limitaciones al poder soberano: el derecho natural, el derecho constitucional y el derecho de propiedad.

**El derecho natural:** Bodin no consideraba la autoridad política como un poder arbitrario. Decía que el jefe de una banda de ladrones que tenía absoluto poder sobre sus cómplices y no obedecía a un superior, no se le podía considerar como un soberano porque su autoridad no era legal y no estaba basada en la justicia. La autoridad del soberano debía tener una fundamentación moral en el derecho natural.

**El derecho constitucional:** Bodin sostuvo que el tema de la soberanía se determinaba por el derecho constitucional.

**El derecho de propiedad:** finalmente Bodin sostuvo que la soberanía no podía intervenir con los derechos de propiedad, porque para él la legislación pertenece al Estado y la propiedad a la familia y el soberano tiene un absoluto poder para legislar pero no debe exigir contribuciones (o impuestos) sin consentimiento.

Para Bodin, hablar de soberanía absoluta, es hablar de poder no limitado por otros poderes. Pero si está el soberano subordinado al derecho natural y no al derecho natural interpretado por la Iglesia porque el soberano debe ser perfectamente capaz de ver por sí mismo lo que el derecho natural requiere.

Como podemos ver, Bodin ve al Estado como una organización de poder indivisible e ilimitado pero no arbitrario e injusto. Las leyes son creadas por el Estado y los individuos deben cumplirlas y también deben obedecer al soberano pero éste debe respetar la libertad de sus súbditos y no interferir en sus relaciones o derechos de propiedad y debe realizar sus funciones en base a principios morales naturales (no religiosos). El derecho de establecer las contribuciones lleva implícito principios que hoy encontramos en éstas, como son la equidad y la proporcionalidad y ese derecho no puede ser excesivo y debe ejercerse con el consentimiento de los ciudadanos.

#### **Locke (1632-1704)**

El filósofo inglés John Locke construyó su filosofía política en los derechos naturales de todos los hombres. Locke entendía por derecho la ausencia de obligación, una libertad o permiso de actuar como se desea.

Es decir que, el autor habla de una petición justificada de una persona, correlacionada con el deber que tiene otra de cumplirla a aquella que tiene el derecho.

Locke hablaba de un derecho natural como derecho moral impuesto por Dios a los hombres. Si Dios ordena no matar, la consecuencia será que cada hombre tenga como deber el de no matar a los otros y a la vez cada hombre tendrá derecho o podrá pedir a los otros que no lo maten (este es el derecho natural a la vida).

Locke consideró tres derechos naturales: el derecho a la vida, el derecho a la propiedad y el derecho a la libertad. A diferencia de Hobbes, Locke no concebía que el Estado natural fuera un Estado de guerra en el cual no hubiera sentido de la comunidad. Si les veía inconvenientes porque sabía que hallaría un juez imparcial que resolviera las controversias y que castigara las violaciones al derecho natural, pero afirmaba que los hombres voluntariamente crearían un Estado o una sociedad política cuya función sería la de proteger sus derechos naturales.

También Locke difería de Hobbes en creer que la rebelión está a veces justificada como pasó en la revolución de 1688 en contra de James II. Para suprimir la teoría de Hobbes sobre el hecho de que la caída del soberano significaba la disolución del Estado, Locke distinguió la fuente estatal de la autoridad de la fuente estatal del gobierno. El Estado descansa en un contrato social, el gobierno en la confianza. Un gobierno está comprometido con el poder para proteger la vida, la libertad y la propiedad. Si falla en eso, pierde el derecho a la obediencia y los ciudadanos en respuesta están autorizados a ponerlo a formar otro gobierno. La teoría de Locke tuvo una gran influencia en las ideas políticas básicas de la Declaración Americana de Independencia, salvo que el tercer punto que se debía defender según este documento era la felicidad y no la propiedad.

A pesar de que el mismo Locke decía que la propiedad, entendida en un amplio sentido, abarcaba todo el derecho natural, sería más apropiado contemplar la libertad como el más amplio o comprensivo de sus derechos naturales. El Estado para Locke tiene la función negativa de impedir a los hombres inmiscuirse en la esfera propia de libertad del uno y del otro, en relación con su persona, propiedad y deseos en general.

Desde esta perspectiva la teoría política de Locke marca el principio del liberalismo. La misma tendencia aparece en sus argumentos sobre la tolerancia de los disidentes religiosos. Pero la distinción que establece Locke entre el poder legislativo y el ejecutivo es menos significativo para el desarrollo de las ideas sobre la libertad. Fue el teórico Montesquieu, en el siglo XVIII, quien vio en la separación de los poderes, legislativo, ejecutivo y judicial, la mejor garantía de libertad en un Estado. La separación clara de poderes en la Constitución Americana se debe a la influencia de este pensador francés.

De esta forma podemos observar que Locke defiende la idea de los derechos fundamentales: la vida, la libertad y la propiedad. Esos tres derechos obligan a los ciudadanos de un Estado a someterse, pero si no se respetan, éstos últimos pueden exigir un cambio para hacerlos valer, es decir que se extingue la obligación que tienen de obediencia. Locke habla de un gobierno, basado en la confianza y no menciona en sus ideas la existencia de un soberano autoritario como Hobbes, que elimina la libertad de los individuos y sostiene que será el soberano el que se quede con su derecho natural.

Locke ve en los habitantes de un Estado, personas que buscan una organización y que tienen el espíritu de vivir en comunidad, claro que acepta que era necesario la existencia de una autoridad que dirima las controversias entre los habitantes.

### **Rousseau (1712-1778)**

Las ideas de Rousseau se basan en la Declaración francesa de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, que afirmaba, que el objetivo de la asociación política era el de preservar los derechos naturales, y por otra parte establecía el moderno principio de que la soberanía reside en la Nación y de que la ley expresa la voluntad colectiva.

Rousseau fue más lejos que Locke en limitar los poderes del ejecutivo, pero insistía que legislar la autoridad soberana residía en toda la gente y no podía ser depositada ni transferida a ningún representante. Claro, ésta última idea rechaza la democracia representativa y exige que las leyes sean hechas por todos los ciudadanos, cosa que no es práctica en cualquier Estado moderno y que no se sigue en las declaraciones y constituciones de los revolucionarios franceses.

En muchos sentidos, la teoría política de Rousseau es un regreso a las ideas griegas y especialmente a las de Platón. Mientras que Locke restringía las funciones del Estado, Rousseau regresó a la noción del orden político, visto con un total abarcamiento que proveía todo el ambiente en el cual los hombres podían desarrollar sus capacidades morales.

Como Rousseau nació en la Ciudad-Estado de Génova, veía en la pequeña Ciudad-Estado, la forma ideal de comunidad política y su teoría de soberanía popular reflejaba más un ideal que una visión real actual. Como Platón, Rousseau era un colectivista en sus ideas sobre el carácter moral del hombre y de la sociedad. Estaba en desacuerdo con la noción individualista de Locke de que los hombres en su Estado natural tendrían derechos naturales y relaciones morales. Todos los derechos eran sociales para Rousseau y sólo era en sociedad, y esto se refiere a la sociedad política, *endonde* los hombres podían realizar sus cualidades morales: sólo se puede uno convertir en hombre si es ciudadano.

La teoría de Rousseau sobre la soberanía popular y la voluntad general es un método original de proceder con la relación entre la libertad y la autoridad. Hobbes limitaba la libertad para abrirle camino a la autoridad, y Locke limitaba la autoridad para dejarle campo de acción a la libertad. Rousseau creía que los dos podían ir juntos.

Consideraba la libertad esencial a la moralidad y esencial para ser hombre; y, como la ciudadanía o nacionalidad de un Estado es igualmente esencial para ser un hombre, debe ser posible retener la libertad cuando se acepta la libertad política. Ahora bien, si la autoridad se ejerce por todos los ciudadanos, quienes legislan para ellos mismos se someterán a leyes que siguen decisiones que son,

tanto sus propias decisiones como las de otras gentes; se hace lo que uno ha querido para sí mismo y por eso hablamos de un acto voluntario. Rousseau sostuvo que un hombre es libre aun cuando la ley que necesitó obedecer, es una ley con la que está en desacuerdo.

Rousseau apoyaba sus ideas en el mundo moral del individuo. Consideraba que el verdadero ser del hombre, era su autonomía ética y el derecho y el Estado, sólo podían comprenderse a la luz de esta realidad fundamental.

Rousseau, al igual que los pensadores de su tiempo, no buscaba crear nuevas ideas, sino tomar unas ya creadas para resolver problemas o dar soluciones. De esta forma la idea mencionada anteriormente no era nueva en sí, ya que había sido planteada en la filosofía jurídica de los estoicos y de Tomás de Aquino. Sin embargo, se le dio una nueva interpretación, al considerar que la autonomía del hombre se traducía en que toda norma legal era legítimamente obligatoria, sólo si se había creado con la libre participación de quienes estaban sujetos a ella y, además, que sólo dentro del marco del imperativo categórico, podía comprenderse esta decisión libre, como una expresión de la autonomía, como indicación de la voluntad general.

¿Cómo concebía Rousseau la voluntad general? Como la autoridad final en toda decisión relacionada con el derecho, recibiendo un sentido completamente democrático e ilimitado. Rousseau consideraba al derecho como el centro de la vida social. Exclamó una vez "El hombre nace libre, no obstante lo cual está rodeado de cadenas"<sup>3</sup> y no creía que pudiera explicar eso si sabía como se podía legitimar esa situación: tal legitimación provendría de que las leyes se hubieran decidido por la voluntad general.

Como podemos ver, Rousseau es un idealista que habla de los seres humanos como personas con puras virtudes, lo cual no es cierto.

En su "Contrat Social" el autor afirmó que: "La constante voluntad de todos los miembros del Estado constituye la voluntad general..."<sup>4</sup> (IV, II) "Nuestra voluntad es siempre para nuestro propio bien, pero nosotros no siempre sabemos en qué consiste este bien."<sup>5</sup> (II, III), "La voluntad general... es siempre constante, inalterable, pura; pero está subordinada a otras voluntades que invaden su esfera..."<sup>6</sup> (IV, I), "Por sí, el pueblo siempre desea el bien; pero, desde luego, no siempre lo ve. La voluntad general siempre está en lo justo, pero el criterio que lo saca a la luz no siempre es ilustrado"

3. Cassirer, Ernst, *Filosofía de la Ilustración*, Fondo de Cultura Económica, 2a. edición, México, 1950.

4. Derathé, Alfred, *Jean Jacques Rousseau et la science politique d son temps*, Francia, 1950.

5. Derathé, Alfred, *Jean Jacques Rousseau et la science politique d son temps*, Francia, 1950.

6. *Ibidem* p.15.

7 (II, VI). Rousseau no creía que la suma de la voluntad general era la suma de las voluntades de los individuos que forman la comunidad, ya que cada una de estas voluntades no tiene como mira el bien general, sino el bien individual. Una verdadera ley es siempre una regla general, y el problema central de todo orden gubernamental consiste en encontrar la forma de lograr tales leyes. Sin embargo, Rousseau no resuelve el problema, en el sentido democrático de la decisión mayoritaria, ya que él mismo creía que la democracia sólo era adecuada para comunidades muy pequeñas pues no estaba dispuesto a aceptar la representación. En un famoso pasaje del *Contrat Social*, habla de una constitución no escrita, que está grabada en el corazón de los ciudadanos y que, aun cuando cambia constantemente, es la verdadera base del orden político y legal.

Rousseau concluyó que la obediencia a la ley observa la libertad verdadera del deseo general y hasta llegó a decir que un individuo que es obligado por el Estado a obedecer el deseo general, está siendo "obligado a ser libre".

"Después de esto nos damos cuenta de que Rousseau (al igual que Locke), consideraba al Estado, como un medio, no como un fin en sí mismo. No conoció el concepto de "Estado totalitario", existiendo siempre una cierta esfera de vida y de libertades individuales que permanecen inaccesibles a éste. Los hombres eran libres de toda coacción legal, pero no estaban exentos de obligaciones morales.

Rousseau no buscaba innovar con ideas abstractas y nuevas, sino con ideas eficaces. Tanto él como sus contemporáneos se interesaban por la vida de la política, que por la doctrina. No querían demostrar los primeros principios de la vida social del hombre, sino afirmarlos y aplicarlos. Con las ideas que tenían, buscaban forjar las armas para la gran lucha política." 8

### **Hegel**

Hegel también consideraba el derecho dentro del marco de la moral; su ética y su filosofía formaban una unidad.

Describía al Estado como el logro que lo corona todo y como la realización de la ética en la comunidad. Pero estos conceptos de Estado, derecho y ética, los tomó Hegel como conceptos en desarrollo, en forma dialéctica. Derecho, Estado y ética, eran expresiones de un desarrollo histórico que es la manifestación de un espíritu nacional y estos espíritus nacionales en su totalidad eran la manifestación del espíritu mundial.

7. *Ibidem*, p. 15

8. *Ibidem*, p. 15.

El Estado hegeliano era la comunidad ética. No era una institución para la realización de la ética, sino la realización misma. La posición fundamental de la filosofía del derecho de Hegel, tenía como noción general dominante, la del Estado como una institución, o una multiplicidad institucional, en la que están unidos aquellos que poseen el poder de gobernar y por tanto el poder de crear normas obligatorias. Para Hegel sólo podía comprenderse como verdadero Estado, aquel que realizaba la ética. Este era el mundo concreto de la norma, de la vida social. Si lo equiparamos a lo que en la actualidad se conoce como el sistema de valores de las comunidades, es muy semejante a lo que Hegel tenía presente al hablar de mundo ético concreto. En cambio, la sola moral era el campo en el que se realizaba la voluntad independiente; en este la persona era puro sujeto.

De esta forma, hay que entender que en Hegel, la ética se define como la idea de libertad. Es el *bien viviente* o dicho de otra manera, "el concepto de libertad, que se ha convertido en el mundo existente y en la naturaleza de la propia conciencia".<sup>9</sup>

Hegel estaba en contra de las doctrinas del poder, que afirmaban que el más poderoso gobierno debía gobernar y siempre gobernará. Decía que a esta idea debía oponerse la doctrina del poder de la justicia y la ética e insistía en la veneración del derecho como base de toda verdadera ética: "Cuán infinitamente importante, cuán divino es que los deberes del Estado y los derechos de los ciudadanos, al igual que los derechos del Estado y los deberes de los ciudadanos, se determinen por medio de la ley".<sup>10</sup>

El filósofo alemán hablaba de derecho abstracto, lo que en el pasado había sido denominado *derecho natural (jus naturale)* o ley de la naturaleza, considerando aquellos derechos del individuo que se basan en su calidad de persona autónoma. Decía que la persona debía concederse a sí misma, un ámbito de libertad del hombre, como aquello que es inmediatamente diferente y separable. Consideraba a la ley (ley abstracta) como algo que se desea por ser racional, es decir, la expresión de una voluntad racional. Y esta ley se convertía en ley positiva por medio del estatuto que manifiesta lo que será ley. Hegel estaba en contra de las teorías de Savigny (escuela histórica) que le negaba a una nación la capacidad de legislar, le parecía "el mayor insulto que podía hacerse a una nación, o a sus jurisconsultos"<sup>11</sup>. Para él, las leyes válidas de una nación, no dejaban de ser costumbres por el hecho de estar escritas y compiladas, citando como ejemplo, el derecho común inglés, que en su opinión, estaba contenido tanto en estatutos como en leyes no escritas. Para Hegel la codificación no representaba hacer nuevas leyes, sino racionalizar el contenido ya existente de costumbres y normas jurídicas por lo que insistía en la importancia de publicar las leyes.

9. Friedrich, Carl Joachim, *La Filosofía del Derecho*, pg. 190. Fondo de Cultura Económica, México, 1964.

10. *Ibidem* p. 16.

11. Friedrich, Carl Joachim, *La Filosofía del Derecho*, pg. 190. Fondo de Cultura Económica, México, 1964.

Hegel, al hablar sobre los tribunales, decía que para él tenían enorme importancia aun cuando no estuviera dispuesto a concederle función legislativa. No obstante, el Tribunal tenía la obligación de reconocer como justo el derecho que se expresaba en las leyes y debía ponerlo en práctica. Esto lo llevó a decir que el Estado y el derecho eran, por sí, instituciones racionales y necesarias por lo que el derecho de los Tribunales debía efectuarse públicamente.

El filósofo alemán distinguió, en base a su idea de que el Estado es la realización misma de la ética, tres aspectos de la interpretación jurídica del concepto del Estado. Primero, encontró realidad inmediata en la constitución, o lo que él llamaba la ley interna del Estado. Segundo, conformaba las relaciones entre los distintos Estados por medio del derecho internacional, o la ley externa de los Estados. Tercero, la idea general era como el espíritu que encuentra su realización en el proceso de la historia del mundo. La filosofía hegeliana culmina en un esquema de la filosofía de la historia, porque cada Estado podía ser comprendido únicamente por el papel que desempeñaba en la marcha general del espíritu en la historia. Y afirmaba “el único juez absoluto que prevalece siempre contra toda particularidad es el espíritu, que es en sí y por sí, y que se presenta como el actor general y efectivo en la historia del mundo”<sup>12</sup>.

Estado y Derecho no eran sino medios para la realización del espíritu del mundo. Esta idea del espíritu del mundo era la libertad, que se le consideraba como el verdadero objeto de la realización del espíritu del mundo en la historia.

Para Hegel “el derecho es el medio por el cual la libertad resulta posible, ya que proporciona a la ley, el orden dentro del cual puede actuar y esto es lo que le da significado.”<sup>13</sup>

### **Marx (1818-1883) y Engels (1820-1895)**

Tanto Marx como Engels, criticaron la filosofía hegeliana del derecho y se opusieron a ella, considerando al derecho como expresión de poder. Para ambos, el derecho era, esencialmente, parte de la superestructura ideológica que se eleva por encima de la realidad material del control de los medios de producción.

Decían que el derecho no se orientaba hacia la idea de justicia, sino que era un medio de dominación y un instrumento de los explotadores que lo empleaban en interés de su clase. Esta crítica tiene su origen, en una idea derivada de Hegel, de que en una sociedad industrial el hombre está enajenado de sí mismo. Hegel trataba esto (relación señor y siervo) como una realidad existencial, mientras que Marx le dio una vuelta revolucionaria e utópica, alegando que la alienación podía eliminarse si el

12. *Ibidem* p. 17

13. *Ibidem* p. 17

proletariado lograba adueñarse del poder. Para ello Marx y Engels sostenían que el derecho resultaría innecesario y superfluo en una sociedad comunista.

En su *Manifiesto Comunista* (1847), ambos autores describieron al Estado como un comité ejecutivo: "El Estado moderno no es sino un comité que administra los problemas comunes de la clase burguesa"<sup>14</sup>. Esta afirmación también hay que verla como la vida expresión de la oposición de Marx a Hegel ya que es muestra del más absoluto rechazo de la naturaleza ética del Estado, afirmada por Hegel.

Ni Marx ni Engels tuvieron oportunidad de tratar en detalle las cuestiones específicamente legales. Por eso es necesario citar un párrafo del *Manifiesto Comunista*: "Cuando en el curso del desarrollo hayan desaparecido las diferencias de clases, y toda la producción se haya concentrado en manos de la vasta asociación formada por toda la nación, el poder público perderá su carácter político, en lugar de la antigua sociedad burguesa, con sus clases y sus antagonismos de clase, tendremos una asociación en la que el libre desarrollo de cada individuo será la condición para el libre desarrollo de todos"<sup>15</sup>. Es significativo ver como en esta concluyente declaración no se hace siquiera mención del derecho.

De la misma forma, Marx y Engels manejan otra idea que indispensable mencionar: el rechazo radical de la propiedad. Vimos al estudiar a algunos autores liberales y a escritores como Bodin, que estos hablaban de la propiedad como de un campo autónomo y privado, fuera del alcance incluso del Estado absoluto. Tenían la convicción de que la propiedad ofrecía la salvaguardia esencial para la libertad del individuo. Sólo podía ser libre el hombre que tenía propiedad y durante mucho tiempo setuvo la idea de que por tal motivo, sólo el propietario debería participar en la vida política. Existieron protestas contra la importancia dada a la propiedad y esto inició el movimiento socialista que en el siglo XIX tomó fuerza creciente (con Saint-Simon y con Fourier). Estos críticos del concepto corriente de la propiedad lo atacaron en nombre de la libertad, es decir que rechazaban la tradicional vinculación de libertad y propiedad, teniendo como motivo que: el concepto tradicional había partido de aquellos que poseían propiedad y luego estos habían afirmado que su libertad y independencia se basaban en esta propiedad. El movimiento socialista efectuó un cambio en los papeles y reclamó aquello que era la condición de libertad para quienes no poseían propiedad alguna y que por tanto vivían en continua dependencia de quienes la poseían. Demandaron la abolición de esta propiedad y se aliaron con el concepto de que la libertad era participación en la vida política, es decir, que la libertad no provenía del gobierno, sino que la libertad estaba en el gobierno y se realizaba por medio de éste, o por medio del Estado como se dice en el Continente Europeo. Partiendo de esta concepción

14. *Ibidem* p. 14.

15. *Ibidem* p. 14.

del Estado como instrumento de los intereses de clase, el comunismo exigía la destrucción del orden político existente y esperaba que la dictadura del proletariado que seguiría a esta revolución haría desaparecer el Estado y su división de clases.

Por otra parte es importante mencionar que Engels sólo reconocía un derecho histórico: el derecho de revolución. Afirmaba que "todo origen legal contenía, como ingrediente esencial, el derecho de ser derrocado. En la actualidad podríamos afirmar exactamente lo contrario. Ninguno de los Estados constitucionales existentes reconoce ese derecho, y en muchos de ellos existen leyes sumamente detalladas y de gran alcance, destinadas a definir este supuesto derecho como ilegal y a evitar, por todos los medios imaginables, que llegue a ejercitarse".<sup>16</sup>

De esta forma vimos que mientras Hegel le daba al Estado características de justicia y de ética, Marx y Engels lo veían como un mecanismo de explotación o una institución que pervertía la bondad natural del hombre o su capacidad de desarrollo. Decían que debía de haber una revolución en la que el proletariado se adueñara del poder político y convirtiera los medios de producción en propiedad del Estado. Y al hacerlo, se extinguiera él mismo como proletariado, borrando las diferencias y los antagonismos de clase y dejando también abolido el Estado como tal.

### **El Estado como orden legal**

Cualquier teoría sobre el Estado debe tomar en cuenta la relación entre el gobierno y la ley. El autor que más ha estudiado esto es Hans Kelsen quien calificó al Estado como *orden legal*.

La teoría pura del derecho propagada por Hans Kelsen, debe ser considerada como una de las doctrinas jurídicas más influyentes de nuestros días. Esta obra es un intento de eliminar de la Jurisprudencia todos los elementos no jurídicos.

Kelsen define la Ciencia del derecho como el *conocimiento de las normas*. Entiende por *norma* un juicio hipotético que declara que el hacer o no hacer un determinado acto debe ir seguido de una medida coactiva por parte del Estado. En otros términos, una norma significa que, en determinadas circunstancias, el Estado ejercerá una acción coactiva para obligar a una conducta determinada. El derecho es un sistema gradual de tales normas coactivas; es en esencia "un orden coactivo exterior". Este orden recibe su unidad del hecho de que todas las múltiples normas de que se compone el sistema jurídico pueden ser referidas a una fuente última. Esta fuente es la norma fundamental, idéntica a la Constitución política del país. Es la cúspide de la pirámide de la estructura jerárquica denominada sistema jurídico. El grado siguiente, en orden descendente, lo constituyen aquellas normas generales que han sido establecidas mediante la legislación.

---

16. Mehring Franz, *Carlos Marx*, Ediciones Grijlbo, S.A., España, 1967

Para Kelsen todo Estado es un Estado de Derecho. "El Estado no es sino la suma total de normas que ordenan la coacción y es así coincidente con el derecho. El contenido de éste último puede cambiar cada día si así lo deciden aquellos a quienes se ha confiado el poder de hacer normas. Kelsen niega categóricamente la posibilidad del 'Derecho Natural'. El Derecho no es un orden eterno y sagrado, sino un compromiso de fuerzas sociales que luchan entre sí."<sup>17</sup>

Kelsen rechazaba la doctrina del Estado soberano en el sentido de que es ilógico. Para él implicaba que cada Estado u orden legal reconociera sólo a él mismo como autoritario. Sostenía que la autoridad suprema debe ser acorde con el Derecho Internacional.

De esta forma, podemos ver que el Estado para Kelsen es el conjunto de normas cuya cúspide es una norma llamada norma fundamental. A diferencia de otros autores que equiparan al Estado en distintas formas, como la realización de la ética (Hegel), como una autoridad absoluta (Hobbes), como una autoridad preocupada por el orden, la justicia y la protección de sus ciudadanos (Maquiavelo), como la protección de los Derechos naturales de los ciudadanos (Locke), como la asociación política encargada de preservar los derechos naturales de los hombres, teniendo la nación a su cargo la soberanía (Rousseau) y como símbolo de explotación (Marx), Kelsen considera al Estado como el orden legal centralizado que regula la conducta de los habitantes en un territorio, siendo Estado y Derecho sinónimos. Es el centro de las normas legales y de los actos realizados por las personas naturales (legisladores, jueces, oficiales) en su capacidad de órganos del Estado.

### **El Estado como bienestar**

Esta idea del Estado como bienestar o Estado prospero, se aplicó a un cierto número de Estados democráticos liberales a partir de la Segunda Guerra Mundial, cuyo objetivo era ampliar las funciones asignadas al Estado por el liberalismo individual. Para Locke y los utilitaristas, el Estado debía usarse tan sólo para salvar la paz, el orden, la seguridad y el bienestar del pueblo. El Estado debía proteger la libertad de cada hombre para actuar como quisiera, previniéndole de no infringir la libertad de otros. Esta noción enfatiza la libertad pero no ayuda en nada a aquellos que no pueden ayudarse a sí mismos. En esta idea como bienestar, ayudar a los necesitados se dejaba a la beneficencia, a la acción voluntaria religiosa o a las instituciones filantrópicas y no era una función del Estado. Este último tiene el deber de garantizar los medios de subsistencia y un mínimo básico de bienestar para todos sus miembros.

Esta idea significó un movimiento hacia la doctrina de responsabilidad colectiva sostenida por socialistas y comunistas. Esta nueva actitud tuvo su origen en el siglo XIX con la teoría social del

---

17. Kelsen, Hans, *Teoría pura del derecho*, pps. 83-85, Editorial Porrúa S.A., Universidad Autónoma de México, 1979.

filósofo inglés John Stuart Mill, quien vio algunas virtudes en la doctrina socialista, a pesar de ser el orador más influyente de la filosofía utilitaria y el más poderoso abogado de la libertad individual.

Sin embargo, la filosofía del Estado prospero o Estado como bienestar fue anunciada en Inglaterra en el "Beveridge Report" en 1942; un documento conteniendo proposiciones para un sistema unificado de seguridad social presentado al gobierno por Sir William Beveridge. Este último fue probablemente influenciado en forma inconsciente, por las ideas de Mill, quien fue esencialmente un liberal radical y no un socialista. Esta filosofía como lo dijo Beveridge, implicaba un enfoque más general sobre la responsabilidad del Estado. Las necesidades básicas de vida se definen de tal forma como para incluir una razonable disposición de educación, salud y alojamiento.

Un Estado prospero tiene la función positiva de proporcionar justicia y bienestar y la antigua función, la de proteger la libertad y la seguridad.

Sin embargo, la antigua función sigue vigente y la filosofía política del Estado prospero sigue considerando como fundamentales la libertad individual y la responsabilidad individual. Los individuos continúan ellos mismos acrecentando ese nivel de bienestar provisto por el Estado, ya que ese nivel se guarda deliberadamente para un mínimo de subsistencia simple con el propósito de darle a la gente un incentivo para esforzarse e ir más lejos.

El Estado como bienestar se inspira en las ideas del socialismo colectivo pero retiene la esencia del liberalismo individual.

### c. El Estado en la Política Contemporánea

Una filosofía política generalmente refleja y refuerza una tendencia que se hace sentir en la práctica. En los siglos XVI y XVII el concepto de soberanía se manejó en primer plano en los escritos de Maquiavelo, Bodin y Hobbes porque estaba emergiendo una nueva forma de estructura política y ésta misma se necesitaba para romper con el orden o sistema medieval de la sociedad. Sin embargo, a mediados del siglo XX, la soberanía estatal empezó a significar un impedimento para el desarrollo del orden internacional y esto se reflejó en la teoría de Kelsen.

Las ideas liberales y democráticas de Locke y de Rousseau fueron indicios de la creciente corriente de oposición que existía en contra del régimen monárquico. Hegel reflejó y consolidó el movimiento hacia la unidad nacional en Alemania, el marxismo trajo un enfoque severo y la Revolución Industrial tuvo efectos sociales. Además la filosofía del Estado prospero, que vimos anteriormente, juntó los cambios que se habían estado desarrollando por algún tiempo, bajo el carácter de sociedad democrática liberal. Todo esto creó un panorama del Estado en la política contemporánea.

## El Estado y el individuo

Como vimos al iniciar el tema del Estado, la palabra Estado tiene dos acepciones: la primera es la de la sociedad políticamente organizada como un conjunto y la otra más estrecha, es la de las instituciones de gobierno.

Las teorías filosóficas vistas anteriormente indicaron cómo fue natural que este estrecho significado creciera ya que la autoridad del Estado debía ser ejercida a través de determinadas dependencias y éstas debían identificarse en relación al Estado. Por eso el marxismo vio al Estado como el conjunto de instituciones establecidas para reforzar el poder (instituciones de poder) y como algo separable de la sociedad.

Esta corriente trajo como resultado que varios tipos de conflictos políticos fueran vistos en términos de un conflicto entre el Estado y el individuo, como aquel en donde el individuo está en contra de la ley o de la política gubernamental y se prepara para demostrarlo o para usar la violencia con tal de defender sus ideas. En un Estado totalitario en el cual sólo se permite un partido, la oposición a la política de ese partido es necesaria y permanentemente opuesta al gobierno y es considerada como opuesta al Estado. En el Estado multipartidario, un partido de la oposición que tenga una oportunidad de ganar poder en el futuro, no va a ver su conflicto con el gobierno como un conflicto con el Estado. Esto es diferente cuando hablamos de un grupo minoritario que no tiene oportunidad de tener poder o cuando se trata de una minoría racial que está socialmente rebajada o un grupo de jóvenes que se oponen a la política del gobierno en materia de guerra y de paz. Un grupo como esos está, a menudo obligado a pensar sobre su oposición al gobierno en relación con un conflicto con el Estado.

Gracias a la separación de poderes en los Estados democráticos, disminuye esta polarización entre Estado e individuo.

Sin embargo hay una situación en la cual el conflicto político puede polarizar esa relación entre el Estado y el individuo. Es la llamada *razón de Estado* que se invoca como justificación de una acción ejecutiva. *Razón de Estado* es una traducción del francés *Raison d'Etat* que significa una razón puramente política para justificar la acción del gobierno. Se utilizó especialmente cuando las razones morales eran notables por su ausencia, cuando la acción implicaba una injusticia, deshonestidad o encubrimiento. En nuestros días, esta expresión de razón de Estado ha sido sustituida por la de *interés nacional*.

En tiempo de guerra o en caso de emergencia, se invoca el interés nacional para justificar actos discriminatorios que en otro momento serían considerados injustos: seleccionar conscriptos para las fuerzas armadas o dispensar desviaciones del proceso legal normal como arrestos o detención sin juicios de personas que se consideran de alta peligrosidad. En tiempo de paz también el gobierno

puede apelar al llamado *interés nacional* para justificar acciones que no se permitirían en situaciones normales, como negar información a una Corte o a una legislatura. Siempre hay algo que impulsa al ejecutivo a ejercer el poder utilizando cualquier excusa.

Aquí otra vez encontramos que la división de poderes actúa como un impedimento al poder ejecutivo y como una protección a los derechos y a la libertad del individuo. Como ejemplo podemos citar el caso de que los Tribunales de un gobierno muestren, por una buena causa, porque alguien debe ser detenido o porque alguna información debe ser ocultada o negada. De la misma forma, el uso del poder ejecutivo puede ser restringido a través de otros medios, como una crítica o un cuestionamiento de la legislatura o la examinación de un agravio.

También podemos ver los intentos que se realizan para oponerse al crecimiento del control gubernamental, a través de la descentralización que desembocó aumentando el ámbito del gobierno local y regional. Desde luego que la descentralización no limita el poder del Estado, pero espanta el ejercicio de ese poder y da más oportunidad a que sean escuchados y atendidos los ciudadanos y los grupos representativos, es decir permite que haya una mayor democracia.

### **El Estado y la sociedad internacional**

No obstante lo que dice la doctrina de la soberanía que estudiamos en las páginas anteriores, los Estados nunca han sido completamente libres para hacer lo que quieran (respecto al derecho). Cuando la sociedad internacional del reino cristiano fue reemplazada por los Estados soberanos, surgió al mismo tiempo el sistema moderno de Derecho Internacional como un factor restrictivo o coercitivo.

Las nuevas entidades políticas, en las cuales no había una autoridad superior reconocida, necesitaban principios comunes para regular las relaciones entre ellos en tiempo de paz y en tiempo de guerra.

Gran parte del Derecho Internacional es bastante parecido al Derecho Consuetudinario de una sociedad tribal y los Estados que rompen estas reglas no son sancionados por el poder de una fuerza policiaca internacional. Sin embargo los Estados tienen obligaciones de Derecho Internacional pero las acatan a cierto límite, sólo porque la conformidad general es ventajosa para todos los Estados. Algunos teóricos, basados en Hegel, consideran que las obligaciones de los Estados en relación con el Derecho Internacional surgen de la auto-limitación de la soberanía. Con esto quieren decir que la soberanía de un Estado puede ser limitada sólo por la decisión del Estado mismo. Esta idea implica que un Estado es libre en cualquier momento para revocar esta limitación y para ya no estar obligado frente al Derecho Internacional.

De cualquier modo, en base a la actual posición de los Estados, nos daríamos cuenta que sólo una parte del Derecho Internacional es tratada como sujeto de consentimiento, es decir que sólo en ciertas materias es el consentimiento es el que rige las obligaciones existentes.

Un Estado da su consentimiento o se obliga frente al Derecho Internacional cuando su gobierno ha firmado un Tratado o ratificado una Convención o ha acordado aceptar la jurisdicción de la Corte Internacional de Justicia. Sin embargo hay muchas reglas de Derecho Internacional que no surgen de Tratados o de Convenciones; reflejan prácticas consuetudinarias de la sociedad internacional o también principios generales reconocidos por todos los pueblos civilizados; en nuestros días también hay que mencionar como parte de este conjunto de normas de Derecho Internacional, las decisiones judiciales convertidas en Jurisprudencia de la Corte Internacional de Justicia.

En el caso de los Estados recientemente creados, éstos no tienen la opción de aceptar o de rechazar el cuerpo de reglas existentes del Derecho Internacional consuetudinario y se da por sentado que estén obligados a acatar esas reglas, siendo la tácita aceptación una condición de su reconocimiento diplomático por parte de los otros Estados.

Finalmente podemos hablar del Derecho Internacional Público y de las Naciones Unidas que rigen principalmente las relaciones entre los Estados. La relación o el trato de un Estado a sus propios ciudadanos era, hasta hace poco, considerado como de la propia incumbencia de ese Estado. Sin embargo los Tratados de Paz firmados al final de la Segunda Guerra Mundial, contenían cláusulas que garantizaban la protección de ciertas minorías y en 1948 las Naciones Unidas, adoptaron la Declaración Universal de los Derechos Humanos. Este documento no contenía obligaciones legales para los Estados miembros, pero inspiró numerosas convenciones que tienen fuerza obligatoria, en temas tales como la situación de los refugiados, los derechos políticos de las mujeres y la eliminación de la discriminación en materia de empleo y de educación. Esto quiere decir que, buscando que no haya injusticia y violación de derechos, todas esas convenciones han creado obligaciones entre los Estados y así obligaciones de Derecho Internacional. De la misma forma, un número de países europeos, han adoptado una convención europea más general para la protección de los Derechos Humanos y de las libertades fundamentales (pero restringida a los derechos civiles y políticos, mientras que la Declaración Universal incluye derechos económicos, sociales y culturales), siendo el más importante desarrollo a este respecto, el establecimiento de la Comisión Europea de los Derechos del Hombre, que tiene el poder de investigar las supuestas violaciones de la Convención. Bajo este procedimiento puede interponerse una demanda en contra de un Estado, no sólo por parte de otro Estado, sino también por un ciudadano agraviado, lo que representa una notable, todavía no muy desarrollada, modificación de la supremacía histórica del Estado sobre sus miembros.

Como podemos ver, son varios los elementos que crean la obligatoriedad del Derecho Internacional; no sólo los Tratados y las Convenciones obligan, sino también la práctica internacional, que refleja muchas cosas de las relaciones entre los Estados miembros de la Sociedad Internacional, creando normas consuetudinarias que deben seguirse.

El Derecho Internacional deja ver también una desigualdad entre los Estados. Los Estados nuevos y también aquellos económicamente débiles, deben pero no pueden, sujetarse a reglas de este Derecho Internacional consuetudinario, por el bien de la Comunidad Internacional.

Es interesante ver que las fronteras de un Estado han dejado de ser inquebrantables (bueno eso es lo que aparentemente se afirma) gracias a ciertas Convenciones que buscan la justicia universal, la protección de aquellos ciudadanos que son maltratados en su país y otras situaciones que pugnan en favor del Bien Internacional.

#### **d. El Estado y la Materia Fiscal**

Como dijimos al principio al hablar de la definición del Estado, éste crea las contribuciones con el fin de obtener los recursos necesarios para realizar las diversas actividades económicas que tiene a su cargo. El análisis político-filosófico anteriormente expuesto ayuda a entender y a saber cuáles son las ideas a las que nos referimos al hablar del Estado y forman la base de los que vamos a exponer ahora: el Estado y la materia fiscal.

#### **Concepto de Derecho Fiscal**

La materia fiscal o el Derecho fiscal es la rama del Derecho que rige la actividad exclusiva del Estado que consiste en proveer a la potencia pública (gobierno), recursos financieros por medio de una recaudación autoritaria y sin contraparte (o unilateralmente). En forma más clara, el Derecho Fiscal es el derecho relativo a la aplicación de las leyes de las contribuciones que establece el Estado.

El Estado y la Materia Fiscal se interrelacionan por la contribución. Esta une al primero con los ciudadanos (desde el punto de vista fiscal) y aquí hablaríamos del Derecho Fiscal como una rama del Derecho Público. Sin embargo, el Derecho Fiscal es un derecho autónomo que se estudia en forma separada del Derecho Administrativo y del Derecho Constitucional; tiene un contenido original y se rige por principios y reglas propias distintas de aquellas que inspiran las otras ramas del derecho.

La materia fiscal abarca todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes.

Manuel Andreozzi define al Derecho Tributario como a la "rama del Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la

naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos".<sup>18</sup>

Raúl Rodríguez Lobato dice que el Derecho Fiscal "es el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos del Derecho Público del Estado, derivados del ejercicio de su potestad tributaria así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes".<sup>19</sup>

### **Potestad tributaria del Estado**

En páginas anteriores, estudiamos el concepto de soberanía como uno de los atributos distintivos más importantes del Estado, por lo que, en base a eso, podemos hablar de que derivada de esa soberanía existe la potestad tributaria del Estado, es decir, su facultad de establecer a cargo de los particulares, las contribuciones que considere necesarias para contar con recursos económicos suficientes que le permitan cumplir adecuadamente con sus funciones. Sin embargo si el Estado quiere un sano sistema de contribuciones, el ejercicio de su potestad tributaria no puede ni debe ser arbitrario. Como dijimos, es un poder jurídico a cargo del Estado para establecer contribuciones, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos. De la misma forma, es un poder exclusivo ejercido a través del Poder Legislativo porque es éste el que va a expedir las leyes que establecen los tributos; a través del Poder Ejecutivo pues éste debe aplicar la ley tributaria y proveer en 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 por último, a través del Poder Judicial, cuando éste dirime las controversias entre la Administración y el gobernado.

De esta forma, la llamada *Potestad Tributaria* del Estado, "comprende tres funciones: 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 los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, según la competencia que les confieren las leyes."<sup>20</sup>

---

18. Margain Manatou, Emílio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, p.23-25.; Sexta Edición; Universidad Autónoma de San Luis Potosí; México; 1981.

19. Rodríguez Lobato Raúl, *Derecho Fiscal*, p.13. Colección Textos Jurídicos Universitarios; Segunda Edición; 1986; México.

20. *Ibidem* p. 23. Cit. pg. 23

## **Clasificación de los ingresos y de los impuestos.**

Hemos estado hablando de la actividad tributaria en México y es necesario hacer una clasificación sobre los ingresos y los impuestos.

Los ingresos del Estado que mencionamos anteriormente, se dividen en dos clases:

- Ingresos Tributarios o ingresos por contribuciones
- Ingresos por Financiamiento.

En los primeros encontramos: los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos. En los segundos encontramos: los aprovechamientos y productos, los empréstitos y la emisión de moneda.

Los impuestos pueden ser, según el maestro Raúl Rodríguez Lobato:

- **Directos.** Son aquellos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación, puesto que no lo puede recuperar de otras personas. (impuesto sobre la renta).
- **Indirectos.** Si pueden ser trasladados de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas, de quienes el sujeto pasivo lo recupera (impuesto al valor agregado).
- **Reales.** Son los que se establecen atendiendo exclusivamente a los bienes o cosas que gravan, es decir, se desentienden de las personas, o mejor dicho, presinden de consideraciones sobre las condiciones personales del sujeto pasivo y sólo toman en cuenta una manifestación objetiva y aislada de riqueza.
- **Personales.** Son los que se establecen en atención a las personas, esto es, en atención a los contribuyentes o a quienes se prevé que serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean, o de dónde deriva el ingreso gravado, por tanto, toman en cuenta la situación y cargas de familia del sujeto pasivo.
- **Específicos.** Son aquellos que se establecen en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado.
- **Ad Valorem.** Son aquellos que se establecen en función del bien gravado.
- **Generales.** Un criterio señala que son los impuestos que gravan diversas actividades u operaciones, pero que tienen un denominador común por ser de la misma naturaleza. Otro criterio señala que son aquellos impuestos que recaen sobre una situación económica globalmente considerada.

**•Especiales.** Para algunos son aquellos que gravan una actividad determinada en forma aislada y para otros son los impuestos que recaen sobre un elemento de la situación económica globalmente considerada.<sup>21</sup>

Es necesario hacer una clasificación de las contribuciones para entender por qué hablamos de impuesto y no de contribución. Encontramos dentro de las contribuciones, entendidas como aquellas que fija la ley a cargo de los particulares y que se adecuan a la hipótesis normativa, diferentes figuras como son: impuestos, derechos o tasas y contribuciones especiales y las tres son producto del ejercicio de la potestad o poder tributario del Estado.

De esta forma podemos decir que, al hablar del Estado y de la materia fiscal, hablamos de la creación de contribuciones que constituyen prestaciones obligatorias exigidas por el Estado, en virtud de su potestad, para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales.

Sin embargo no hay que calificar al tributo como un producto exclusivo de la potestad suprema del Estado, pues esto llevaría al extremo de considerar tan sólo el elemento formal de la norma jurídica impositiva, olvidando su contenido y esto es ilógico, ya que en la norma de la contribución existe un mandato derivado de la autoridad del Estado y un interés a cuya tutela se encamina el mandato, lo que implica que la norma tributaria garantice la consecución de determinados fines, toda vez que tutela el interés del Estado en la obtención de los medios necesarios para subvenir a las necesidades públicas y una carga impuesta a los ciudadanos por cualquier abuso de la fuerza pública y que no sirva a fines de utilidad pública, sino que se dirija para beneficiar a ciertos individuos, sería indemnización, confiscación o despojo, pero nunca una contribución.

## **2. Modalidades del Estado en la Economía y las Contribuciones**

### **a. Adam Smith: padre del liberalismo económico**

#### **Economía Liberal**

**Adam Smith analiza e interpreta el fenómeno capitalista. Según el padre del liberalismo económico, el primer elemento del mecanismo capitalista es el interés lucrativo que mueve a la iniciativa privada. El individuo busca satisfacer la demanda de los artículos que la sociedad requiere, produciendo esas**

<sup>21</sup>. *Ibidem* p. 23. Cit. pg. 23

mercancías y poniéndolas a la venta. Produce todo lo que pueda, tratando de acrecentar cada vez más sus utilidades.

El segundo elemento es la competencia, interviniendo otros empresarios que al ver los beneficios que obtiene un productor buscan hacer lo mismo y producen el mismo artículo que produjo aquél. De esta forma entre tantos productores, se establece un nivel razonable de precios que beneficia al consumidor impidiendo la especulación abusiva.

El tercer elemento es la ley de la oferta y de la demanda, basado en la idea de que ninguna necesidad humana es absolutamente ilimitada, lo que quiere decir que no puede requerirse un volumen ilimitado de determinado artículo dentro de un periodo de tiempo determinado. Por consiguiente, la necesidad del consumidor llega a un punto en que se satisface y deja de existir. De la misma forma, la ley de la oferta y de la demanda ejerce una regulación automática en el nivel de los salarios, impidiendo que ellos suban desmesuradamente o que bajen fuera de proporción.

Finalmente, Adam Smith hace una reflexión sobre las leyes de la acumulación y de la población. Por la primera, las utilidades de una empresa determinan el crecimiento del capital que sirve para expandir la actividad económica, creando una mayor demanda de trabajadores. Y aquí entra en juego la segunda porque al mejorar los salarios, mejoran las condiciones de vida del proletariado y baja el índice de la mortalidad infantil (mueren menos niños, aumenta la población y hay más obreros por lo que aumenta la oferta de trabajo y los salarios vuelven a bajar a su nivel).

Estos elementos que hemos explicado y que aparecen en la obra de Adam Smith constituyen el mercado capitalista que funciona como un fenómeno esencialmente dinámico en el cual la producción tiende a subir mientras hay demanda y, por ende, mientras los precios son relativamente altos. Cuando la oferta se hace mayor que la demanda, los precios tienen que bajar y con ellos disminuye la producción. Ese descenso continúa hasta que la oferta vuelve a ser menor que la demanda. Al surgir la escasez, el consumidor está dispuesto a pagar más por aquello que quiere adquirir. Eso hace subir los precios nuevamente y sube la producción. Los salarios y hasta la población aumentan o decrecen al ritmo de este constante movimiento de flujo y reflujo.

### **El papel del Estado en una economía liberal**

En esta explicación no hemos hablado del Estado y del papel que juega en todo este movimiento económico. El Estado no interviene y los liberalistas consideraban que éste debía mantenerse al margen del juego de las leyes económicas naturales y podía corromper la pureza de ese equilibrio que estaba basado en factores reales (no éticos puesto que predominaba el egoísmo y el apetito de lucro) encaminados hacia la realización de un ideal superior considerado de *armonía social*.

Sin embargo si se le reconocía al Estado la tarea de vigilar la seguridad exterior de la nación y la de los individuos y la realizar ciertas tareas de beneficio común que aunque no ofrecieran incentivo de utilidad a la iniciativa privada debían ser cumplidas, como la construcción y conservación de caminos y la enseñanza.

Aquí encontramos un elemento que se relaciona con lo que veremos en el apartado tercero de este capítulo sobre finanzas públicas ya que, la intervención del Estado de la cual hablaremos representa el gasto público, es decir, que esas tareas de beneficio sean precedidas por una recaudación de impuestos y planeadas para un gasto público en pro de la colectividad.

### **b. Sistema de Contribuciones en México**

Es importante tratar el tema del sistema económico mexicano en este trabajo, ya que como el objeto principal de estudio de este análisis es el de una figura mexicana que fue creada en nuestro país por causas económicas, entre otras, y que ha tenido y tiene repercusiones graves en el campo económico, entonces hay que explicar en forma general el tipo de economía que existe y ha existido en México.

No pretendemos retroceder hasta el siglo pasado porque alargaríamos mucho este tema con riesgo de salirnos de él y perder esencia de este estudio, que es explicar la actualización fiscal y sus efectos.

De esta forma, haremos una breve síntesis de la economía mexicana desde finales del siglo pasado para tratar de calificarla y de entenderla y después, explicaremos de manera más exhaustiva, el sistema económico de nuestro país y sus efectos a partir de los años setenta, enfatizando más en este período por la gran influencia que produjo en el nacimiento de la actualización.

#### **Descripción general del sistema económico mexicano desde finales del siglo pasado hasta la década de los setenta**

Período 1911 a 1921. Decayó bruscamente la actividad económica, debido a los efectos de la Revolución. Los niveles de producción minera en 1910 se recuperaron hasta 1923. La extracción de petróleo, en cambio, creció en ese lapso a un ritmo del 43% anual, gracias a que en las áreas en explotación no hubo acciones militares. La agricultura sufrió daños considerables; la producción manufacturera descendió, se destruyeron las comunicaciones y los transportes, especialmente los ferrocarriles y telégrafos.

Como podemos ver, fue una época donde lo que prevalecía eran los aspectos agrarios es decir, la cuestión rural.

Todo esto fue el producto, bajo el mando del presidente Porfirio Díaz, primero, de una serie de pequeñas unidades económicas, ajenas a la economía de cambio, autárquicas, que producían para su consumo inmediato y que sólo buscaban en el mercado foráneo lo imprescindible sin el empleo intermedio de la moneda y segundo, de múltiples factores que fueron verdaderos transformadores: la estabilidad política y la seguridad personal; las vías férreas, que comunicaron grandes zonas aisladas entre sí, fundiendo los mercados locales en otros regionales más amplios; la consiguiente relocalización de la economía, es decir el empobrecimiento temporal o permanente de unas zonas y el enriquecimiento de otras, de modo más o menos estable; la administración hacendaria y la política fiscal, que removieron barreras al tráfico mercantil; la creación de bancos y almacenes de depósito; la protección al comercio exterior; y, a partir de 1894, el equilibrio presupuestal que permitió emprender numerosas obras públicas en la capital y en las ciudades importantes de provincia. Estos avances fueron producto, en gran parte de las inversiones extranjeras que llegaron al país, atraídas por la paz política y las prerrogativas que ofrecía el gobierno, convencido de la escasez de capital nacional que frenaba el desarrollo económico del país.

Desgraciadamente parece ser que el haber confiado a manos extranjeras la solución de este problema, a cambio de explotar sin límite los recursos del país, es uno de los cargos más severos y frecuentes que se hacen al porfiriismo.

Los avances espectaculares de la agricultura, la ganadería, la minería y el petróleo, que permitían exportar grandes volúmenes de materias primas y daban vida a los transportes, contrastaban con el lento crecimiento de la población, las continuas importaciones de maíz y trigo y el régimen de servidumbre en el campo.

**Período de 1925-1970.** Puede dividirse en dos grandes períodos, de acuerdo con la orientación que tomó el desarrollo de la economía nacional.

En el primero, hasta 1954, el elemento más dinámico del crecimiento fue el desarrollo económico; en el segundo, el énfasis se puso en el esfuerzo industrializador, para sustituir importaciones con productos domésticos.

**Primera etapa.** Durante la gran crisis de 1929 disminuyó la producción interna, se redujo el comercio exterior (principal fuente de los ingresos públicos) y descendió la inversión federal, sobre todo en el renglón de las comunicaciones y transportes. A partir de 1935 y en las dos décadas siguientes, ocurrieron cambios institucionales de gran trascendencia: se sentaron las bases del actual sistema político; se orientó la política de gasto público hacia el fomento económico y social; se establecieron los fundamentos del sistema financiero (creación del Banco de México y de las instituciones de crédito agrícola, industrial y de servicios públicos), cobró impulso la reforma agraria

y se vinculó la producción de energéticos a la actividad económica interna (expropiación de la industria petrolera y fundación de la Comisión Federal de Electricidad). La política de gasto público empezó a cambiar durante el gobierno del presidente Obregón, cuando redujo las erogaciones administrativas y canalizó mayores recursos hacia las obras públicas de servicio social. En el mismo sentido actuaron los siguientes gobernantes, pero cuidando siempre de no romper el equilibrio presupuestal. Lázaro Cárdenas destinó más de la mitad del presupuesto al fomento de la economía, abandonó la política del presupuesto equilibrado y contrajo adeudos para financiar sus programas. Los presidentes Avila Camacho y Alemán adoptaron una actitud similar.

La agricultura, que había estado estancada desde finales del régimen porfirista por lo que se refiere a los cultivos de consumo interno, inició un proceso de desarrollo a partir de 1935. Estimularon este fenómeno la inversión pública en obras de fomento agropecuario y comunicaciones, y del más amplio uso de la tierra que resultó de la aplicación de la reforma agraria. Al aumentar y diversificar su producción, la agricultura impulsó más que ninguna otra actividad el desarrollo de la economía mexicana, pues no sólo pudo satisfacer la mayor parte del consumo doméstico, sino que produjo excedentes exportables con saludables efectos sobre la balanza de pagos y la capacidad de importar.

**Segunda etapa.** En esta etapa (y aun desde 1957) el gobierno canalizó recursos de crédito hacia las empresas industriales; se captaron recursos internos mediante el control selectivo de la banca privada, y externos por conducto de Nacional Financiera; se dispuso de combustibles y de energía eléctrica suficientes; y se dieron facilidades para el transporte ferroviario y por carretera, en algunos casos a precios subsidiados. La política impositiva, en su aspecto de promoción industrial, consistió en eximir hasta un 40% del impuesto sobre la renta a las empresas nuevas y necesarias, por períodos de 5, 7 y 10 años. En el orden comercial, se modificaron los aranceles, se fijaron precios oficiales a los artículos de comercio exterior, y las importaciones se sujetaron a permisos previos. De este modo el sistema arancelario, más que a captar ingresos, se dirigió a proteger el desarrollo industrial.

### **Los años setenta**

La administración del presidente Echeverría (1970-1976) trazó las siguientes orientaciones básicas para la economía:

- Crecimiento económico con redistribución del ingreso, lo cual consiste en conseguir que la población participe en forma más equitativa en los beneficios del desarrollo, para evitar la excesiva concentración del ingreso y la marginación de grandes grupos humanos.
- Fortalecimiento de las finanzas públicas, mediante la captación de recursos internos adicionales que permitan el equilibrio presupuestal y una mejor distribución tributaria entre los municipios, los

Estados y la Federación; para ello se modificaron los impuestos al ingreso (renta y ganancias de capital), al régimen de depreciación de bienes de capital, a los gastos excesivos en publicidad, a las regalías y a la asistencia técnica, a la reinversión de utilidades, al ingreso global de las personas físicas y al consumo de bienes y servicios suntuarios.

- Modernización de la política agrícola, atendiendo simultáneamente los problemas de tenencia de la tierra y el aumento de la productividad, e impulsando las actividades agroindustriales que absorban excedentes de fuerza de trabajo; para ello se impulsaron los programas de caminos, educación, obras de riego, crédito, mejoramiento de cultivos, organización de la producción y venta de las cosechas.
- Racionalización del desarrollo industrial, por medio de la absorción, adaptación y generación de tecnología; revisión del sistema de producción para fomentar las exportaciones de manufacturas y combatir el contrabando; y selección de los bienes de capital y tecnologías que se importen, asegurando que las inversiones extranjeras directas contribuyan al impulso de esta actividad.
- Control del sector financiero.
- Reordenamiento de las transacciones internacionales, por medio de nuevos organismos como el Instituto Mexicano de Comercio Exterior y la Comisión Nacional Coordinadora de Puertos. Otras medidas complementarias son el establecimiento de plantas maquiladoras en la frontera, el incremento del turismo extranjero, ciertas limitaciones a las importaciones suntuarias y al contrabando, y la ampliación de plazos de la deuda pública externa, abatiendo las tasas de interés.

Como podemos ver, son muchos los logros que se llevaron a cabo a lo largo del sexenio del Presidente Luis Echeverría. Sin embargo, a principios de los setenta hubo una crisis económica (crisis que fue mundial). ¿Cómo podemos explicar esto? Pues bien, como en esta época se produjo lo que podríamos llamar el “boom petrolero”, México sufrió una transformación completa de industrialización.

Esta última ya se había gestado a finales de los años cincuenta con el establecimiento de una política de sustitución de importación que concernía sobretudo la fabricación de bienes de consumo y de productos intermedios y agroalimentarios, pero se consolidó verdaderamente con la producción industrial de petróleo. Hasta 1973 México importaba petróleo, pero el descubrimiento de yacimientos en tierra firme en Tabasco y en Chiapas y el yacimiento offshore de Campeche cambiaron totalmente esta situación. Puede decirse que la creación de una industria pesada diversificada (petróleo y siderurgia) fue lo que hizo que México fuera considerado un nuevo país industrial.

¿A qué se debió esto? A que el Estado Mexicano tomó, en los principales sectores de la producción industrial, el lugar de los empresarios privados (la siderurgia estaba hasta los años setenta, entre las manos de empresas privadas de Monterrey) con la participación de capitales extranjeros y de préstamos bancarios internacionales. De esta forma la importación masiva de tecnología acompañó el ritmo rápido dado al crecimiento industrial producto de las inversiones públicas realizadas entre 1970 y 1980. El problema estribó en que para hacer surgir esta nueva actividad, el Presidente Luis Echeverría tuvo que modificar las estructuras de producción y esforzarse por sostener el descubrimiento del oro negro, lo que no fue fácil y había ya una crisis energética y financiera, donde Estados Unidos era uno de los protagonistas.

Realmente México empezó a exportar barriles de petróleo a partir de 1975 y fue durante el período de 1977 a 1981 que este hidrocarburo se convirtió en el verdadero motor del crecimiento: dos terceras partes de las divisas que entraban a México en esos años, provenían de sus exportaciones petroleras. Y otro dato aún más simbólico: de 34.4 millones de barriles de petróleo bruto que exportaba México en 1975, pasó a 401 millones en 1981, convirtiéndose en el segundo productor mundial de petróleo. Es evidente que para llegar a esto tuvo que haber antes movimientos transformadores, préstamos y obtención de créditos. De la misma forma otro problema grave que hubo en México durante el sexenio de Luis Echeverría fue, que el crecimiento continuo de la producción alimentaria se frenó en 1971 y fue rebasado por el ritmo del crecimiento demográfico. Hubo una crisis agraria por la dificultad de acumulación de los pequeños agricultores que proveían al mercado de víveres y por la capacidad de poder o no poder obtener créditos suficientes.

### **La década de los ochenta: final del sexenio de José López Portillo, la crisis de 1982 y el difícil sexenio de Miguel de la Madrid**

Las entradas de divisas, por las ventas de petróleo, pasaron de 988 millones de dólares en 1977 a 9 billones en 1980, durante el sexenio de José López Portillo. El gobierno contaba con 20 billones en 1981 y tuvo que conformarse con 15 en 1982. Lo que pasaba es que las perspectivas abiertas en 1979 habían incitado a este presidente a revisar su programa económico para intentar al primer empuje, un plan de crecimiento acelerado que permitiera una modificación y una amplificación de la infraestructura industrial y la autosuficiencia alimentaria. El petróleo se convertía en la garantía de un endeudamiento cuyo crecimiento seguía paralelamente un proceso acumulativo. Ya se veían los efectos conjugados de una inflación no superada: la relación peso-dólar no dejaba de degradarse mientras que 60% de los intercambios de México se llevaron a cabo con Estados Unidos; había una progresión veloz, tanto de las importaciones de tecnología y de equipo como de las de productos alimenticios; y de la misma forma se produjo una degradación de las exportaciones debida a dos

razones, a la llamada también degradación del peso y a la crisis internacional. Todo esto llevó a México a la bancarrota en 1982. El gobierno contrajo la deuda del sector público para financiar un presupuesto en aumento acelerado, siendo el monto de la primera 80 billones de dólares en 1982. Las entradas de divisas no podían más que servir a alimentar el servicio de la deuda.

Ante el riesgo de bancarrota, el Presidente López Portillo tomó, antes de que se acabara su gobierno, un cierto número de medidas espectaculares: la nacionalización de la Banca, el control de los cambios y una devaluación del peso. Después de las elecciones presidenciales de 1982, y la llegada de Miguel de la Madrid al poder, México definía una nueva política de exportación fundada en el petróleo bruto, más agresiva y más eficaz, insistiendo en desarrollar las ventas de gas a Estados Unidos. Estos últimos por su lado, principales acreedores de nuestro país no acordaban plazos más que a cambio de la pérdida de poder de negociación por parte de México.

La crisis de 1982, que se tradujo en un crecimiento negativo del P.I.B. por primera vez en México desde hace cuarenta años (-0.2%), tuvo consecuencias muy duras sobre la economía mexicana, y al principio, sobre la situación social del país: hubo una disminución relativamente considerable de los salarios, afectando una clase media acostumbrada desde los años setenta a un aumento regular de su nivel de vida; y se produjo un freno de inversiones, trayendo como consecuencia la clausura de varias obras (el índice de crecimiento del sector de la construcción cayó de 11.5 a -4.2%) y el despido de miles de obreros. Las medidas de austeridad impuestas por el Fondo Monetario Internacional, referidas en particular a la reducción del déficit del sector público, debían llevar consigo una contracción de la demanda interna, una reducción de la inflación y una tendencia al reequilibrio de la balanza del comercio exterior para la reducción de las importaciones. Sin embargo, un gobierno frente a la presión social debe, más que nunca, utilizar todos los recursos que su sistema político le permita. Por ejemplo, frente a la crisis, las direcciones sindicales parecieron impotentes para enfrentar las orientaciones del gobierno dictadas por el F.M.I. A finales de junio de 1983, la Confederación de Trabajadores mexicanos (C. T. M.), después de haber amenazado con una huelga general, aceptó un aumento salarial mínimo de 15% en lugar de 50% para la mayoría de los asalariados.

Como podemos ver, esta crisis en 1982 tuvo efectos graves a nivel económico y social pero había síntomas o signos de una posible recuperación. El sexenio de Miguel de la Madrid fue un sexenio de intentos de recuperación con subidas y bajadas.

En 1982, el gobernante arribó al poder haciendo frente a un escepticismo que se había desarrollado entre la gente por el panorama grave que existía: había un hundimiento de la entrada de divisas, una aceleración impresionante del ritmo de la inflación (fenómeno que explicaremos más adelante de manera más detallada por ser de gran importancia para entender la actualización) y una caída impresionante de las actividades productivas.

Se creó para el período de 1983 a 1988 un "Plan nacional de desarrollo" que buscaba atacar básicamente los desequilibrios de los aparatos de producción y de distribución, la insuficiencia del ahorro nacional, la falta de divisas y las desigualdades en la distribución de los beneficios del desarrollo. Para salir de este marco catastrófico por el que atravesaba México, se recurrió también a un "Programa inmediato de reajuste económico" que buscaba reducir la inflación, sostener el empleo y crear nuevas posibilidades de crecimiento, así como un cambio estructural que diera prioridad a los aspectos sociales del crecimiento, a la modernización del aparato productivo y de distribución, a la descentralización de las actividades productivas y de las realizaciones sociales, a la elaboración de los modos de financiamiento conformes a las exigencias del desarrollo nacional y al refuerzo del papel dirigente del Estado pero también del apoyo a las empresas privadas.

De esta manera, conforme a los acuerdos anteriores con el F.M.I. a finales de 1982, se aplicó una política de estabilización, sorprendente por su severidad que permitió reducir en un 20% el índice de inflación de ese año, logró duplicar el excedente comercial (13679 millones de dólares contra 6792 millones en 1982) y consiguió llevar el excedente de pagos corrientes a la cifra récord de 5 billones de dólares. Sin embargo, esta política tuvo sus factores negativos como la baja de 5.3% del P.I.B., la reducción del tercio de las inversiones, ya en disminución en 1982, un aumento del desempleo de 59%, una disminución del salario real evaluado en 28% y una triplicación del índice de cambio de la moneda nacional.

Este remedio de austeridad tuvo todavía algunos efectos positivos en 1984 con una nueva baja de la inflación (de 80.8% a 59.2%), un crecimiento de 3.7% y un saldo excedentario para la balanza comercial así como para la de pagos.

Sin embargo volvemos al lado malo de todos esos avances. A pesar de los esfuerzos aprobados en 1985, como la depuración del sector público, el flotamiento de la paridad del peso, el aumento de la presión fiscal y el de la tasa de descuento, los resultados fueron mas bien decepcionantes con un crecimiento de 2.7% a penas, en lugar de los 3 o 4% previstos y sobre todo con una reanudación de la inflación (63.7%) y una fuerte reducción del excedente comercial (8451 millones de dólares) y del saldo de pagos corrientes (540 millones de dólares).

En 1986 se produjo un nuevo hundimiento del mercado petrolero (8.25 de dólares el barril, en julio, contra 25.33% de dólares en 1985) lo que representó para México una pérdida equivalente a la mitad del valor de sus exportaciones y lo único que se pudo hacer fue la negociación de nuevos préstamos que ascendieron a 14 billones de dólares con el Banco Mundial, el gobierno japonés y los bancos privados.

De esta forma no fue sorprendente que los indicadores económicos resultaran muy poco satisfactorios: el P.I.B. tuvo bajas de 3.8%, el salario real a su vez de 10% y tanto la inflación como el déficit público tuvieron alzas de 10.5% y 16% del P.I.B. respectivamente.

Finalmente la primera mitad de 1987 pareció augurar resultados más positivos, pero desgraciadamente se produjo una crisis o golpe bursátil para la Bolsa Mexicana de Valores y el balance anual resultó muy desigual porque por un lado había un excedente comercial de 9 billones de dólares y un excedente de pagos corrientes superior a 4 billones de dólares y por otro lado se estaba frente a un crecimiento limitado de 1.9%, una baja del salario real de 5%, un déficit público igual 15.8% del P.I.B. y una inflación de 159.2%. Se puso en marcha un "Pacto de solidaridad económica" que se apoyó en 1988 sobre un contexto internacional más favorable, pero el aumento de los precios en el primer trimestre alcanzó una cifra de 31.5% y finalmente el sexenio culminó con una baja del P.I.B. que rebasó el 3%, dada a una crisis que afectó dos actividades: la construcción (-20.6%) y la producción de máquinas y de bienes de equipo (-19.2%).

Al terminar este sexenio, México se encontraba en una situación grave, pero su economía había mantenido todavía el perfil de una economía de desarrollo económico congruente con un país en vías de desarrollo que buscaba combatir tres problemas principales: las desigualdades sectoriales de la productividad, la desarticulación del sistema económico y la dependencia económica exterior.

¿A qué nos referimos cuando hablamos de una economía de desarrollo? Al hecho de buscar como país una transformación estructural que consista en construir una economía nacional homogénea, autocentrada y autodinámica.

El primer objetivo consiste en desplazar progresivamente a la población activa de los sectores de baja productividad a aquellos de alta productividad, es decir, pasar de la agricultura a la industria moderna, pero esto implica también la organización de transformaciones técnicas profundas para mejorar la primera actividad.

El segundo objetivo consiste en crear conjuntos industriales integrados constituidos de actividades complementarias.

Esto quiere decir que va a surgir una economía nueva que constituya un conjunto orgánico cuyas partes diversas se vuelvan solidarias.

Por último el tercer objetivo es darle a la nueva economía un dinamismo propio, autónomo, que la libere de la dependencia en la cual la economía sub-desarrollada se encuentra frente a la economía dominante que le trae del exterior el impulso que le falta. Esto exige no solamente una transformación radical de las estructuras del comercio exterior en un sentido que restablezca las formas actuales de la especialización internacional, sino también una de las estructuras monetarias y también de la política de la repartición del ingreso y del financiamiento que requiere un país con un desarrollo acelerado.

Explicamos esto para demostrar la forma como un país que tiene problemas de desarrollo puede tratar de solucionarlos. El caso de México en sexenios anteriores sobre todo en los setenta dejaba ver una economía dinámica con algunos problemas desde luego, pero integrada por técnicas de desarrollo: definición de una estrategia global de desarrollo, elaboración de objetivos sectoriales coherentes con la estrategia global, selección de proyectos microeconómicos así como políticas parciales salariales, fiscales, financieras, de precios, acordados con los objetivos sectoriales.

Desgraciadamente el gobierno de Carlos Salinas de Gortari agotó todas las posibilidades de recuperación del país. Se cambiaron las estrategias económicas bruscamente, descartando las políticas encaminadas a tener una economía auto suficiente y dinámica y haciendo de México un país cada vez más dependiente.

### **El gobierno "neoliberal" de Carlos Salinas de Gortari y el giro que dio la economía mexicana.**

Cuando el Presidente Carlos Salinas de Gortari empezó su sexenio, la incertidumbre era el sentimiento que reinaba en la opinión pública. Por supuesto el nuevo mandatario prometió lanzar programas muy eficaces para combatir la pobreza y proclamó su voluntad de poner fin al ejercicio arbitrario y caprichoso del poder, pero también se declaró resuelto a proseguir la política rigurosa de su predecesor, política de la cual Carlos Salinas había sido el principal responsable durante cinco años y en la cual ya se había manifestado como un hombre demasiado conciliante con Estados Unidos hacia el cual había declarado "comprender su dinamismo económico, político y estratégico".

Se podía calificar a México como un país de economía mixta pero esto acabó por extinguirse y entró en su lugar lo que podríamos llamar el "radicalismo capitalista", es decir, el sistema corporativo-financiero que marca el tránsito de la economía de libre mercado a la de los oligopolios y monopolios mundiales, al poder trasnacional.

"Dicho gran poder mundial se funda en el monetarismo, doctrina que sustenta el poder rector del dinero y en el neoliberalismo, doctrina que sustenta la idea de libertad pero que ha hecho exactamente lo contrario: sojuzgara a la humanidad al poder del capital corporativo, logrando destruir los esquemas estatales de equilibrio y los mecanismos de protección y control que en torno al comercio internacional y al flujo de capitales obstaculizaban el desarrollo global de las corporaciones."<sup>22</sup>

---

22. Márquez Ayala David, La Jornada, Artículo "Para entender a los economistas", 1995.

#### **-1988**

Cuando Salinas inició su gobierno a finales de 1988, terminó el congelamiento en favor de una lenta devaluación del peso e hizo moderados ajustes a los salarios. De la misma forma, pidió la aprobación del Congreso para obtener, \$6 billones en créditos extranjeros para 1989 y pidió una renegociación de la deuda externa mexicana que en ese entonces ascendía a \$194 billones.

#### **-1989**

México fue el primer país en solicitar un trato preferencial sobre una reducción de su deuda externa con los bancos crediticios, a través del secretario del tesoro de los Estados Unidos, Nicholas Brady. En julio de este mismo año se le propuso al gobierno negociar un paquete de restructuración de la deuda externa.

Sin embargo al final de 1989 todavía no se llegaba a formalizar nada. Prácticamente fue hasta julio de 1990 cuando se firmaron siete acuerdos, uno de los cuales incluía el incremento comercial entre los países, perfilándose ya ahí lo que más tarde se conocería como: Tratado de Libre Comercio.

#### **-1990**

Carlos Salinas actuó lentamente en su finalidad estatal para lograr su pretendida democratización del país y la modernización de las políticas mexicanas.

El partido de Estado, el PRI se volcó en decisiones de reforma; el gobierno suprimió actividades de los combatientes de la izquierda y fue severamente criticado por su expediente de derechos humanos. Sí, muchos grupos externos de derechos humanos consideraron que había ya, como parte institucionalizada de la sociedad mexicana, una violencia oficialmente sancionada que se había reflejado en los asesinatos y en las intimidaciones a periodistas y candidatos políticos.

Hubieron mejoras, como el crecimiento del P.N.B que alcanzó una cifra similar a la de 1989: 2,490 dólares per capita. Sin embargo, la meta inicial del gobierno era alcanzar una cifra de 14 % de inflación pero al final del año ésta última estuvo entre 25 y 30%.

La inversión extranjera estuvo por debajo de las predicciones del gobierno; continuaba el crecimiento de las importaciones desplazando a las exportaciones, aun después de la subida de los precios del petróleo que siguió a la invasión de Kuwait por Irak. Los Estados Unidos y México empezaron a establecer las negociaciones de un acuerdo extenso de Libre Comercio que podía ser concluido a principios de septiembre de 1992.

En 1990 se esperaba un superávit en el presupuesto de la Nación que traería como consecuencia un aumento del 10% en el P.N.B., apoyado por reformas al sistema de impuestos que conduciría a su vez, a un aumento en la recolección de éstos entre enero y mayo de ese año. El dinero obtenido a través de los castigos o sanciones financieros impuestos a los evasores fiscales también alcanzó el objetivo esperado.

La privatización de Telmex y de otras muchas instituciones financieras se esperaba que proporcionara \$12 billones a la tesorería mexicana en el periodo de 1990 a 1991.

De la misma forma se esperaba que de la venta de la compañía acerera Sidermex a un grupo de inversionistas japoneses, se obtuviera \$1 billón adicional.

En este periodo se anunció la reprivatización de los Bancos, que habían sido nacionalizados por López Portillo a finales de 1982.

Sin embargo, no pudo participar ningún inversionista por las reglas que estableció el gobierno y los Bancos volvieron a caer en manos de los banqueros mexicanos tradicionales.

#### **•1991**

El P.N.B. tuvo un crecimiento de 4.8%, el más alto en 10 años. La popularidad del presidente creció bastante con el programa de Solidaridad que se aplicó sobre todo en las áreas de oposición donde el P.R.I. no era muy fuerte.

Se intensificaron las negociaciones para lograr que el Tratado de Libre Comercio se hiciera oficial y que se pudiera firmar a principios de 1992. Existían oposiciones a la celebración de este acuerdo, por parte de hacendados y campesinos que lo consideraban como un elemento perjudicial en el programa de reforma, alegando que México perdería su soberanía.

También había americanos que argüían que debía ser reestudiado este acuerdo por México, para aquellos lugares donde la mano de obra era muy barata y la protección ambiental muy baja. Este acuerdo fue el tema principal que Salinas trató con George Bush. Se firmaron otros tratados con Chile y con otros países de Centroamérica.

En junio de este año se completó la reprivatización de los bancos y se esperaba que a mediados de 1992, 18 Bancos hubieran comprado por un total de \$10 billones.

#### **•1992**

El crecimiento económico fue saludable y aumentó un 3% el P.N.B. Se predijo que la inflación alcanzaría un 14.5% para este año por debajo del 18.8% de 1991. Se alcanzó un total de \$14.5 billones provenientes de la campaña de privatización, destinados gran parte a cubrir la deuda externa. En

noviembre del mismo año, el gobierno presentó un presupuesto de egresos "austero" para 1993 cuyo gasto total se reduciría en un 0.2%.

En agosto, el gobierno anunció la privatización de 60 empresas más, relacionadas con la minería, el gas, los fertilizantes y las estaciones petroleras. Todo esto ocurrió dentro de un clima de protesta general en donde la cifra de 100,000 trabajadores desempleados ya se había alcanzado como resultado de la privatización. Varias industrias fueron afectadas por huelgas, sufriendo serios daños a consecuencia del mismo fenómeno (industrias textiles, agrícolas y de petroquímica).

El 12 de agosto, el T.L.C. fue oficialmente confirmado y se procedió a su firma por los tres gobiernos: México, Estados Unidos y Canadá.

En este acuerdo se pensó que México habría obtenido importantes concesiones para su industria petrolera y agrícola, considerados los sectores vulnerables. Muchos mexicanos pensaron que a pesar del tratado, serían explotados con motivo de la mano de obra barata no especializada.

El presidente Salinas hizo muchos cambios en su gabinete con miras a la sucesión presidencial. Pedro Aspe Armella, secretario de Hacienda y creador de la actualización fiscal junto con el presidente, asumió también la secretaría de Programación y Presupuesto, las cuales quedaron unidas, formando el frente más importante de los departamentos económicos y controlando al país.

#### **-1993**

El T.L.C. fue ratificado con la introducción de varias enmiendas, dirigidas en el sentido a poner ciertos castigos a aquellos que no cumplieran con las normas ambientales.

En noviembre, el Congreso de Estados Unidos y el Senado mexicano aprobaron el Tratado.

La incertidumbre acerca del T.L.C. deprimió el crecimiento económico a lo largo de este año. El crecimiento de 2.6% del P.N.B. de 1992 fue sólo de 1.4% en la primera mitad de 1993. Si bien las tasas de interés se mantuvieron altas para atraer capitales, las inversiones declinaron agudamente desde 1992.

Sin embargo la inflación se logró disminuir del nivel de 11.9% en 1992 a 8.5% para finales de 1993.

A principios de octubre el presidente Salinas anunció los acuerdos económicos que el gobierno establecía para los pactos anuales entre el Estado, los sindicatos y el sector privado. Se consiguió un aumento del 15% para el salario mínimo. Los esquemas de privatización continuaron en el sector eléctrico, en el sector marítimo y en el manejo del sistema de agua en México. Las elecciones estaban previstas para agosto del 94, por lo que los diversos partidos debían presentar ya a sus candidatos.

El Partido de Acción Nacional se dividió, naciendo de él el P.F.D. movimiento encabezado por Pablo Emilio Madero. Esta separación debilitó al partido del cual salieron varios líderes importantes, quedando en el P.A.N. como uno de los candidatos más elegibles a la presidencia: Vicente Fox. El

candidato de este partido fue después Diego Fernández de Cevallos. Por su parte el P.R.D. seguía sosteniendo a su antiguo candidato, Cuauhtémoc Cárdenas para las nuevas elecciones.

El P.R.I. retrasó la nominación de su candidato hasta noviembre, ya que se rumoraba que el entonces presidente aspiraba a una reelección. No obstante llegó el momento en que tuvo que proponer a su candidato: Luis Donaldo Colosio.

#### **-1994**

Como es sabido en enero de este año, se produjo el levantamiento del EZLN en Chiapas, proclamando la defensa de los derechos de lo indígenas, una mayor democracia y la renuncia del presidente Salinas.

Este conflicto hasta hoy no ha sido resuelto por la gravedad del problema económico.

El 23 de marzo de este año, murió asesinado el candidato del P.R.I. Luis Donaldo Colosio y seis días después fue nombrado el nuevo sucesor: Ernesto Zedillo, presidente de México, cuyas elecciones en julio le dieron el triunfo.

El 28 de septiembre fue asesinado Francisco Ruiz Massieu acrecentando más esa mancha negra que iba cayendo sobre el sexenio de Salinas de Gortari.

De una manera sangrienta y aunado a los acontecimientos en Chiapas, se fue terminando el gobierno de Carlos Salinas de Gortari. Los asesinatos de Luis Donaldo Colosio (23 de marzo), Francisco Ruiz Massieu (28 de septiembre) y sin olvidar el del cardenal Posadas (24 de mayo de 1993) fueron socavando el salinismo.

Todo esa lucha por la expansión económica y la modernización, se enturbió de una manera hasta la fecha inexplicable. México, pese a sus esfuerzos pasó de tener una deuda externa de 81,003 millones de dólares en 1988 a un monto de 85,120 en agosto de 1994.

De la misma forma bajó la paridad de la moneda de 2289 pesos por dólar en 1988 a 3420 en 1994. Otro fenómeno económico inexplicable fue el decreto de la nueva unidad del sistema monetario del 22 de junio de 1992, que creaba el "nuevo peso" equivalente a 1000 viejos pesos y que después volvía a denominarse "peso" en enero de 1996. Hoy en día no vemos todavía con claridad que influencia tiene esta nueva moneda en los índices de precios al consumidor y en la economía de nuestro país.

Realmente en este sexenio se buscó que predominaran dos conceptos: el de modernización y el de globalización.

El Tratado de Libre Comercio fue la expresión más latente de reestructuración y globalización con las potencias económicas del Norte.

**La globalización** hay que entenderla como la internacionalización de relaciones sociales, es decir, como un nuevo tipo de economía y sociedad que tiende a promover el surgimiento de la libre empresa como único objeto de la “economía de mercado” combinado con el proceso de democratización que el neoliberalismo promueve.

La modernización a su vez, es la condición para llegar a esta globalización pero bajo la tutela del proceso de especialización productiva, de privatización económica y de Reforma del Estado.

Nos parece importante mencionar estos conceptos y explicarlos, basados en estudios hechos por especialistas económicos, para tratar de entender hacia donde se pretendía dirigir nuestro país y las dificultades que surgieron y que existen ahora.

Se debió proceder de acuerdo con el capital que se tenía, aunque se estuviera en una fase histórica tendiente a internacionalizar la vida global de la humanidad porque México ya tenía problemas económicos y todo esto creó más desempleo y más dependencia económica de nuestro país hacia el extranjero y claro dio pie a la crisis.

### **Los dos primeros años del gobierno de Ernesto Zedillo.**

#### **-1995**

El 20 de diciembre de 1994, frente a un rápido flujo de la salida del capital, el nuevo gobierno abandonó su larga política consistente en degradar el peso.<sup>23</sup> Devaluó la moneda en circulación aproximadamente 14% contra el dólar y en los días siguientes permitió que el peso fuera puesto en circulación libremente. A finales de ese año, el peso cayó un 28% adicional, trayendo una pérdida de 42%. El colapso del peso provocó que el mercado se hundiera precipitadamente.

Ya en 1995 se declaró abiertamente una ruptura de la estructura financiera, por no tener las empresas para pagar créditos e impuestos. El Grupo Sidek representó un ejemplo anunciando que dejaría de pagar 20 millones de dólares que debía si no se creaba un programa que privilegiara la producción sobre el control de la inflación. Por todos lados se decía que había fugas de capitales, que se detenía la inflación y que crecía la desconfianza en México. El 13 de febrero la moneda cayó 2.7% frente al dólar, después fue de 2.6%, 2.8% y 1.9%. Se buscaban desesperadamente alternativas de solución con la ayuda de Estados Unidos.

La solución de Zedillo de aumentar los impuestos y reducir el nivel de vida de la población para combatir la inflación y frenar la drástica crisis económica, aumentó la ira del sector privado que manifestaba “ya no poder más” con las deudas y los embargos.

---

23. Soeilo Valencia Adrián, Globalización y especialización productiva, Revista Viento del Sur, Número 2, abril de 1994.

Dirigentes estatales de los organismos de la industria, el comercio y los servicios reprobaron los ajustes señalados por el secretario de Hacienda, Guillermo Ortiz. En varios Estados de la República los empresarios comenzaron a dejar de pagar los criminales réditos que cobra la banca y otros optaron por liquidar a su personal e inclusive por cerrar sus establecimientos. Este programa de shock fue finalmente aprobado por las agrupaciones de la iniciativa privada y consistió en hundir la economía hasta tener un -2% de crecimiento y elevar la inflación hasta el 42%. No hubo ceremonia de firma de dicho programa y Guillermo Ortiz anunció en él: reducción del gasto público de casi 10%, incremento del IVA de 10 a 15%. En la mayoría de los Estados, prevalecían las carteras vencidas y los adeudados a la secretaría de Hacienda, al IMSS y al Infonavit (por ejemplo la planta productiva estatal de Tabasco se hallaba en una situación sumamente precaria, existiendo 7,000 deudores en cartera litigiosa, mientras que los bancos estaban a punto de convertirse en dueños de muchas empresas y viviendas.)

En abril de este duro año, se rumoraba que los signos de la crisis ya se estaban corrigiendo pero la realidad era muy distinta: el desempleo crecía, había una persistente inestabilidad cambiaria y financiera, una recesión agobiante, un descrédito internacional y un gran crecimiento de las clases medias y de los sectores populares.

La insolvencia del país era cada vez más grande por las elevadas tasas de interés (los deudores incluían lo mismo particulares que gobiernos estatales, bancos y empresas de todo tamaño) casi 10 veces más altas que a principios de 1994: 85%. El 31 de mayo, el presidente Zedillo dio a conocer el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y dijo que para el fin de su gestión, en México no habría pobreza extrema, la democracia sería plena, las desigualdades sociales moderadas y la economía tan próspera que merecería el respeto internacional.

Lo cierto es que no podría haber crecimiento de la economía sino hasta 1996, por lo que se buscaba sólo para 1995, "controlar la inflación", según palabras de Herminio Blanco, secretario de Comercio. El PND proponía un crecimiento económico en la tasa básica de 5% anual, pero esto, de la misma forma, podría conseguirse según expertos hasta 1997.

El mandatario sí reconoció que realmente lo que se iba a buscar a través de este plan sería la existencia de un gran compromiso por parte del gobierno para atender los grandes problemas nacionales y también afirmó que México estaba sumido en la desigualdad y en el rezago social.

## **1996**

Como podemos ver tanto 1995 como 1996 han sido años de crisis económica para México. Se han querido encontrar soluciones, pero éstas no han sido muy acertadas.

Según opiniones emitidas por industriales en la asamblea de la CONCAMIN en marzo pasado, se debe impulsar la oferta interna y en paralelo la demanda para lograr un crecimiento sostenido no inflacionario, estructuradamente sólido y equilibrado.

De la misma forma se requiere que el gasto y la inversión pública fluyan, que haya recursos crediticios a tasas económicamente viables para inversión y para operación, reestructurar los adeudos vencidos y que la política monetaria se adapte a las necesidades de la economía real y a los objetivos de la recuperación. Entre el 1ro de abril de 1995 y el último de marzo de '96 el PIB decreció estimadamente 7.42% y hubo una inflación de 43.6%.

Finalmente podemos decir que México sigue en medio de una lucha económica. El saldo de la deuda mexicana al día último del año pasado era, en cifras redondas de 161 mil millones de dólares, de los cuales 117 mmd correspondían al sector público, 21 mmd a la deuda externa de los bancos mexicanos y 23 mmd a la de empresas mexicanas. Ahora, en mayo de 1996, se estima que la deuda asciende a 175 mil 900 millones de dólares.<sup>24</sup>

Desgraciadamente no sólo hablamos de crisis financiera sino que hay otros problemas que evidentemente se han sumado: problemas sociales como la violencia excesiva que amenaza a todos los ciudadanos y desde luego problemas políticos como el conflicto en Chiapas que sigue latente y otros muchos problemas que no vamos a citar porque entonces haríamos demasiado largo este trabajo.

La actualización fiscal tema de nuestro análisis, es uno de los motores que más han hecho avanzar esta crisis y por ello demostraremos a lo largo de esta tesis sus desventajas.

### **3. Las Finanzas Públicas**

#### **a. Estructura de las Finanzas Públicas.**

Es esencial para hablar del tema de las finanzas públicas, referirse a dos conceptos básicos que representan su estructura y que también van a permitirnos crear un esquema sólido dentro de este análisis jurídico-económico.

Estos son la política fiscal y la política monetaria.

Ambos conceptos se refieren a las diversas medidas que pueden tomar los gobiernos para estabilizar sus economías y obtener altos niveles de empleo y una mejor producción.

---

24. REPORTE ECONOMICO, La Jornada, David Márquez Ayala, 1o. abril de 1996.

**La Política Fiscal y la Política Monetaria son instrumentos con los que cuenta el gobierno y que están bajo su control para influir en la actividad macroeconómica.**

**A través de ellos, los gobiernos pueden dirigir sus economías hacia la consecución de una combinación mejor de los objetivos de la producción, la estabilidad de los precios, el empleo y el comercio internacional.**

### **La Política Fiscal**

**Se refiere a la utilización o mejor dicho se basa en decisiones tomadas sobre dos conceptos: los impuestos y el gasto público. La Política Fiscal nos sirve para distinguir entre las acciones que afectan el gasto público (en bienes y servicios) y aquellas que van dirigidas a los ingresos (percibidos a través de diferentes impuestos).**

**Si el gobierno decide aumentar su gasto en obras públicas, en servicios públicos, en equipos o en seguro social, esta decisión tendrá un efecto expansivo sobre la economía porque aumentará la inversión y el consumo. También se producirá el mismo efecto, pero esta vez reduciendo los impuestos, al intervenir en el presupuesto de ingresos, ya sea reduciendo impuestos directos o indirectos o disminuyendo aquellos fijados a las empresas que realizan inversiones.**

### **La Política Monetaria**

**Este instrumento se relaciona con el mercado financiero y con el dinero, el crédito y el sistema bancario del país.**

**La Política Monetaria es uno de los medios de acción de los poderes públicos sobre la economía. Los Bancos Centrales son los sujetos principales de esta política ya que regulan la moneda interna y vigilan el valor de la moneda externa.**

**Es decir que realizan no sólo la Política Monetaria sino también la de cambio, integrándose ésta última en la Política Económica y en la Política Social del gobierno.**

**Los Bancos Centrales regulan la liquidez bancaria y las tasas de interés así como su poder reglamentario frente a los organismos creadores y gestionadores de moneda.**

**Los medios utilizados por la Política Monetaria para realizar la regulación monetaria se basan en el mercado de capitales y en las tasas de interés (medios indirectos). Si resultan los primeros insuficientes o si éstas últimas están sometidas, en el mercado monetario, a una fuerte presión, se puede buscar reglamentar la actividad bancaria**

**Esta política puede tener una función si se orienta a diversos sectores de la economía. Debe financiar fuertemente el sistema productivo y por otro lado, eliminar los inconvenientes que se**

produzcan por una excesiva liquidez que representa la inflación, la depreciación de las tasas de cambio y la degradación de las cuentas exteriores.

### **La Política Económica**

Como pudimos ver, la Finanzas Públicas encuentran su fundamento en esas dos políticas pero interviene también otro instrumento que es más básico: la Política Económica.

Las finanzas Públicas se relacionan con esta política sobre todo cuando se buscan objetivos a nivel colectivo. Por ejemplo si se busca crear una concentración de empresas, se reducen los impuestos que se tenían en el momento de las fusiones; si se quiere lograr un progreso en una región que sufre una falta de desarrollo económico se deciden disminuir las cuotas de impuestos y los subsidios a las empresas que se van a instalar; de la misma forma, cuando se teme que haya una recesión se aligera la carga fiscal para impulsar al consumismo (economía doméstica) y para incitar a las empresas a la inversión; por último si hay amenazas de inflación se toman las medidas contrarias completándolas generalmente por restricciones al crédito.

### **b. Antecedentes Históricos**

#### **Cameralismo**

“Un antecedente inmediato de la sistematización de la actividad financiera del Estado fue planteada por los cameralistas, escuela surgida y desarrollada en los Estados germánicos especialmente en el siglo XVIII y que tuvo entre sus preocupaciones fundamentales, la clasificación y sistematización de los ingresos y de los gastos públicos. Esta Escuela clasificó los ingresos públicos en recursos provenientes de las contribuciones, los que se originan en las empresas del Estado y los emanados del crédito público.

El Cameralismo es una doctrina económica, política, administrativa y filosófica característica de la Europa Continental del s.XVI al s.XIX.

Las peculiares circunstancias reinantes en los Estados alemanes y en Austria, dieron origen a una forma de mercantilismo conocido como CAMERALISMO. Principalmente a causa de sus particularidades geográficas, la atención de esta parte de Europa se concentró más bien en los problemas económicos y políticos nacionales y no en los relacionados con el comercio exterior, como ocurrió en otras partes.

No se trata tan solo de los factores físicos, sino de la preparación y educación del pueblo; estos Estados que hasta la paz de Westfalia en 1648 estuvieron invadidos por extranjeros y padecían

continuas disensiones y guerras intestinas, tenían que luchar arduamente para preservar su existencia nacional.

En consecuencia el cameralismo comprendía los esfuerzos sistemáticos realizados por el Príncipe para someter todo a su dominio, para la lucha a vida o muerte y para mantener y consolidar su seguridad, en mezcla con las ideas propias de la economía política defendidas por estadistas y consejeros, profesores de derecho y otros.”<sup>25</sup>

En otras palabras, el príncipe era el pastor del pueblo, cuidando su bienestar espiritual y material. El instrumento de gobierno utilizado sería el “cámara” que debería garantizar el desarrollo económico del conjunto de las fuerzas económicas para asegurar el bienestar de todos, finalidad característica de una economía cuyo objetivo era el pleno empleo y la explotación de la riqueza.

La administración estaría integrada por un cuerpo de funcionarios formados por universidades y escuelas superiores dedicadas a la filosofía, a la economía, a la administración y a las finanzas. De la misma forma el Estado tendría una política monetaria social, organizando un sistema de crédito y de aseguramiento, aboliendo los privilegios históricos que representan un freno al progreso y suprimiendo las aduanas interiores. El mérito esencial del cameralismo es sin duda haber dotado a los países alemanes precapitalistas de una economía equilibrada. Sin embargo los trastornos que trajo la doctrina capitalista, modificaron profundamente todo esto. Es en resumen el Cameralismo la parte administrativa y económica de una ideología que convenía a las clases medias, burguesas o nobles. Se diferencia del mercantilismo absolutista en que éste último le da preferencia al comercio exterior y a las industrias exportadoras.

### **Adam Smith**

Es ya la segunda vez dentro de este primer capítulo, que mencionamos a este autor, pero la importancia que tienen sus ideas y sus planteamientos nos obligan a citarlo en numerosas ocasiones.

Para el tema de las finanzas públicas, Adam Smith elaboró otro antecedente en su obra “La riqueza de las naciones”, aun más importante ya que inicia una nueva etapa del planteamiento doctrinario en la economía.

El autor se declara en la introducción de esta obra, firme creyente en que “el trabajo de cada nación es el fondo que la surte originalmente de todas aquellas cosas necesarias y útiles para la vida que consume anualmente y que consisten siempre o en el producto inmediato de aquel trabajo, o en lo que, con aquel producto se adquiere de las demás naciones.”<sup>26</sup>

---

25. J.M. Ferguson, Historia de la Economía, Fondo de Cultura Económica, México, p.43, 1948.

26. Smith, Adam, La Riqueza de las Naciones, editorial Porrúa, México 1977

El pensador inglés afirmó en este pasaje que la verdadera fuente de riqueza hay que hallarla en la actividad humana y que la riqueza es más una corriente de productos que una oferta disponible de productos. Para él la producción de la riqueza puede realizarse mejor mediante una adecuada organización del trabajo.

Este último tiene el papel principal y una nación va a vivir satisfecha únicamente cuando hay abundancia de productos disponibles para distribuirse equitativamente entre las diferentes clases de la sociedad, abundancia condicionada a una creciente división del trabajo y, a su vez, a una ampliación permanente del mercado.

La riqueza de deriva del trabajo y cuanto mejor se organice éste, es mayor la cantidad de riqueza que crea y así el capital logrado por medio del ahorro y dirigido por el patrón, es la fuerza que pone en movimiento la maquinaria productiva de la sociedad. El punto crucial de todo esto descansa, en que para Adam Smith uno de los tres factores de la producción es el trabajo siendo los otros dos la tierra y el capital.

De esta forma después de mencionar la idea de Adam Smith sobre la relación del progreso económico con el trabajo y con el capital (en sus tres primeros libros), podemos llevar nuestra argumentación a lo que es la aportación fundamental de Adam Smith en este análisis de finanzas públicas: su estudio sobre los "Sistemas de economía política", en donde el autor examina de manera amplia y profunda, la relación del Estado con el progreso económico, pudiendo operar un adelanto en éste último y un aumento en la riqueza de las naciones, no sólo ampliándose la división del trabajo y utilizando correctamente el capital y la tierra, sino también cooperando el Estado con las actividades (pugnaba a favor de la libertad económica, disminuyendo al mínimo la interferencia estatal en la economía). Adam Smith examinó las funciones económicas del Estado e investigó los efectos, sobre la riqueza de una nación, de los gastos realizados por el Estado y los medios por los cuales obtiene sus ingresos. Para él los impuestos eran la fuente principal de ingresos públicos con sus cuatro reglas que más adelante mencionaremos.

Concretamente sostuvo que la base más deseable para el impuesto era la renta, mejor que los salarios o ganancias, inclinándose así a la posición sostenida por los fisiócratas.

### **Liberalismo económico**

Adam Smith es sin duda el más famoso exponente en la historia de ese gran cuerpo de teoría económica que se ha conocido como liberalismo económico. Los tres principios fundamentales de éste son: libertad personal, propiedad privada e iniciativa y control individual de empresas. El mantenimiento del liberalismo exige una política oficial de "laissez-faire" en la cual el Estado ve

reducidas sus actividades para que la nación pueda ser provista con la mayor cantidad posible de productos y servicios.

Sin embargo, Adam Smith no era un simple doctrinario en esta cuestión. Para él, *laissez-faire* no suponía, la falta completa de restricciones sobre la economía.

El propio Adam Smith en su obra plantea las características que deben reunir los gastos y los ingresos del gobierno en el esquema del capitalismo clásico, en el que un principio fundamental es la no intervención del Estado en los procesos económicos.

Reconoció pocos gastos gubernamentales: "primero, deben proteger a la sociedad de la violencia e invasión de otras sociedades independientes; segundo, deben de proteger, hasta donde sea posible a cada miembro de la sociedad de la injusticia u opresión de todo otro miembro de la misma, o sea, el deber de crear una administración de justicia; y tercero, deber de exigir y sostener ciertas obras e instituciones públicas, que nunca interesará exigir y sostener a un individuo o grupo de individuos; porque su beneficio nunca pagará los gastos de cualquier individuo o grupo de individuos, aunque con frecuencia puede más que compensar a una gran sociedad."<sup>27</sup>

En esta última categoría incluye obras tales como la construcción de carreteras y canales, el mejoramiento de los puentes, y la educación gratuita a quienes no pueden pagársela.

Ciertamente, nos damos cuenta de la gran semejanza que existe entre lo que Adam Smith consideraba como gastos realizados por el Estado en esa época (estamos hablando de 1776) y lo que ahora conforma el llamado gasto público que más adelante en este capítulo y a lo largo de este análisis iremos mencionando y explicando.

De la misma forma Adam Smith considera que hay otras medidas de intervención estatal que merecen su aprobación, pues estaba consciente de que los intereses económicos deben sacrificarse en ocasiones en aras de los esenciales a la defensa de un país. Afirmó que la defensa del país era más importante que la opulencia y por eso favoreció la protección a la navegación inglesa y aceptó los impuestos sobre la importación de artículos con el fin de que una nación pueda ser autosuficiente en tiempo de guerra.

De esta forma nos damos cuenta que Adam Smith al analizar la riqueza de las naciones, las causas de éstas y la forma como puede incrementarse crea una verdadera teoría detallada sobre el crecimiento de una economía nacional y sobre el establecimiento de nuevas condiciones de la actividad económica que incluyen el tema de finanzas públicas, de gasto público, de presupuesto del Estado y de contribuciones, conceptos primordiales de este análisis.

---

27. *Ibidem*, p. 47

## **Keynes**

### **Bases teóricas de una política fiscal y monetaria**

**Keynes le dio a la política de estabilización una teoría racional que le hizo ganar aceptación general entre los líderes y la opinión pública. En su “General Theory Employment, Interest and Money” (1936) intentó mostrar que la economía capitalista con su sistema de mercado descentralizado no tiene que generar automáticamente el pleno empleo y la estabilización de precio y el gobierno debe seguir deliberadamente políticas estabilizadoras.**

**Argumentó que los altos niveles de desempleo seguirían a menos que el gobierno tomara la acción política y monetaria en sus manos.**

**En aquel tiempo él creyó que la acción fiscal parecía ser más efectiva que las medidas monetarias.**

**Es decir que para Keynes la libre competencia debía modificarse o complementarse por procedimientos artificiales, como la regulación estatal del tipo de interés, la dirección monetaria y grandes gastos estatales si se quería conseguir la ocupación total de todo el que desee trabajar a los salarios dominantes.**

**Para Keynes el ingreso nacional, es decir, el volumen de la producción global está ligado al volumen del empleo y esto lo señala de la siguiente manera:**

**“Teoría general del empleo, del interés y de la moneda”. “La producción depende de la demanda efectiva que se divide en consumo e inversión.”<sup>28</sup>**

**John Maynard Keynes fue el economista que más ha influenciado el pensamiento contemporáneo. Su influencia en el tema de finanzas públicas se debe también a los diversos cargos que desempeñó en su vida: durante la primera Guerra Mundial, entró en la Tesorería en donde estuvo encargado de las finanzas británicas de ultramar; representó a el Ministerio de Finanzas en la Conferencia de la Paz que se llevó a cabo en París una vez terminadas las hostilidades, etc. Keynes aporta ideas interesantes sobre el tema que nos interesa y expone planteamientos fundamentales para tener un desarrollo o un progreso económico. Los principios que sustenta son básicamente: economía productiva, oferta y demanda ascendentes, crecimiento sustentable, democracia económica, equilibrio externo, apertura razonada, internacionalización progresiva, disciplina financiera, mercados de competencia, equidad distributiva, progreso compartido y soberanía económica.**

**Es así como, después de haber visto lo que son las finanzas públicas y sus antecedentes históricos, podemos concluir este primer capítulo sobre el análisis económico y político de las contribuciones para iniciar el segundo capítulo que se refiere al análisis jurídico de las contribuciones.**

<sup>28</sup> *Ibidem*, p.49.

# **CAPÍTULO II**

---

## **ANÁLISIS JURÍDICO DE LAS CONTRIBUCIONES**

## **1. Principios de las Contribuciones**

### **a. Principios Generales**

Al hablar de Principios Generales, nos queremos referir a los caracteres esenciales de las contribuciones, a aquellos rasgos primordiales que deben tener éstas últimas para que puedan funcionar, para que puedan aplicarse y para que puedan respetarse.

Antes de abordar estos principios, es importante recapitular lo que hemos dicho anteriormente sobre las contribuciones, es decir de donde emanan, el porque de su existencia y lo que son en realidad.

El Estado, concepto que estudiamos en el Capítulo anterior como organización política, como gobierno, requiere para funcionar de una serie de recursos que sólo pueden venir de sus miembros o gobernados.

Desde tiempos remotos, la historia nos ha hecho ver que en la mayoría de los gobiernos u organizaciones estatales, se percibe la existencia de arcas fiscales destinadas a proveer a los elementos de la población, de una serie de garantías y comodidades que han ido creciendo a medida que han avanzado las edades y también para satisfacer las necesidades de los organismos rectores de la vida social y nacional.

En los Estados de la antigüedad clásica, como por ejemplo Egipto, hubo una particular concepción de pueblo y gobierno especializándose en succionar a las poblaciones miserables propias, sometiénolas a su vasallaje con gravámenes fiscales que se percibían en las formas más rudas y violentas. La vida del Estado se justificaba solamente por la presencia de una corte, heredera directa de los dioses y de los cortesanos. Pueblos y vasallos no tenían otra razón de existencia que atender a las necesidades de sus faraones que, por descender directamente de celestiales dinastías, carecían de capacidad para conmoverse ante los dolores de los súbditos y el clamor de los sometidos.

Sin embargo la tierra de las Pirámides, erigidas también en una tributación sobre los esfuerzos y la sangre de los esclavos egipcios, no fue la única que estableció una servidumbre nada más que para exprimir los jugos vitales de las poblaciones en demanda de recursos para mantener un gigantesco aparato.

En la mayoría de los pueblos de la Antigüedad sucedió lo mismo, como Grecia y Roma. Una cuestión de impuestos y tributaciones, una verdadera malla de acero envolvía a los continentes entonces conocidos, que fueron sujetos a los imperialismos imperantes nada más que para acarrear más riquezas al trono de la potencia dominante.

A pesar de la gran imposición que ha existido por parte de los gobernantes a los gobernados para recaudar dinero a través de las contribuciones y que muchas veces ha sido para que los propios gobiernos o imperios se enriquezcan llenando las cajas de caudales, hay un derecho de imposición de las contribuciones que existe, desde un punto de vista político y desde un punto de vista económico: el primero nace de la necesidad social de subsistencia por lo cual se ha creado, por “derecho histórico”, la coerción para hacer efectivos los ingresos; y el segundo se ha creado para reglamentar la repartición y empleo de las rentas y de las fortunas.<sup>29</sup>

### **Principio de obligatoriedad**

De esta forma, podemos empezar mencionando como principio general aquel que el jurista argentino llamado Ruzzo expresa. Para él la democracia tiene una relación esencial con un buen régimen tributario.

“Cuando el Estado crea un servicio público que él monopoliza y que por eso mismo lo hace obligatorio, ejercita una actividad propia de su soberanía, y este poder soberano de echar la carga sobre el pueblo, de arrebatar a los particulares una carga de su riqueza, dimana de un mandato de la colectividad ejercitado por medio de sus representantes legales y que importa la decisión colectiva de hacer entrega al Estado de la parte alicuota del patrimonio particular, a fin de que pueda este cumplir con los objetivos para los que ha sido creado como entidad jurídica directiva que representa la sociedad”.<sup>30</sup>

En este párrafo vemos como hay un principio de obligatoriedad y de obediencia unido a la contribución que existe en base a dos características esenciales del Estado que mencionamos anteriormente: la soberanía y la autoridad.

Es en un contexto político en el que se apoya este principio y claro en un ámbito democrático en el que el Estado fija las contribuciones y las impone para lograr un beneficio colectivo, sin abusos y en una forma justa.

### **Principio de base económica**

Otro principio general es aquel que explica la existencia de las contribuciones desde un fundamento económico: sirven para mantener al Estado y la consiguiente exigencia de que todo el mundo brinde su aporte al respecto. Al decir todo mundo, nos referimos a ricos y pobres porque de otra forma se produciría lo que dijo una vez Stuart Mill “En ausencia de todo gobierno, los fuertes, los ricos,

29. Wagner A., *Traité de la science des finances*, t.2, p.112.

30. Ruzzo A., *Curso de finanzas*, t.2., “Teoría moderna del impuesto”, pag.8 y 9, Ed. El Ateneo, Buenos Aires, 1933.

veríanse obligados a protegerse recíprocamente; pero los débiles, los pobres, no podrían escapar a la esclavitud".<sup>31</sup>

Hay que dejar claro que este principio de base económica no es el mismo que el llamado "principio de economía" el cual veremos más adelante dentro de la parte de los principios teóricos. Aquí estamos hablando de un fundamento económico que justifica la existencia de las contribuciones, es decir de una necesidad de captación de recursos por parte del Estado para cubrir su gasto público.

Estos dos principios que hemos mencionado son, por así llamarlos, caracteres de base de las contribuciones y sobre estos podemos ahora indicar los principios o características generales que éstas últimas deben contener.

### **Principio de igualdad**

El carácter de la igualdad ha sido uno de los rasgos esenciales de la contribución que la doctrina ha recogido para convertir en verdaderas reglas. Hablarnos de igualdad en la aplicación y en la distribución de la contribución. ¿Porqué hablamos de igualdad? Porque en la medida en que un gobierno no establezca distinciones de personas y de clases, estará siendo justo y además deberá reconocer un derecho a todos sus servicios. Los sacrificios que él reclama se deben hacer gravitar, poco más o menos, del mismo modo sobre todos los habitantes.

Cuando se habla de igualdad en materia de contribuciones, se habla de que la parte en la cual cada uno contribuye a los gastos del gobierno, debe ser reglada de modo que una persona no sufra más que otra, de la obligación de contribuir a sus gastos: que haya una igualdad de sacrificio. Esto suena muy utópico y a veces incluso hasta inalcanzable, pero por lo menos debe existir algo que se acerque lo más posible a la igualdad en materia tributaria. Este principio es modificado por mucha gente diciendo que es preferible apoyarse en la idea de que cada miembro de la sociedad pague como impuesto el equivalente del valor que él recibe a título de servicio del gobierno, es decir que es justo que cada persona contribuya a las cargas públicas en razón de sus facultades, porque el que tiene dos veces más bienes para defender que otro, recibe una suma doble de protección y debe, de acuerdo a los principios de la mercancía y de la venta, pagar doblemente por esta protección.

Esta opinión parece ser bastante extraña y lo sigue siendo cuando se afirma que tanto las personas como las propiedades tienen necesidad de protección y cada persona se halla igualmente protegida, siendo una contribución fijada por cabeza el equivalente conveniente para esta parte de los servicios del gobierno, mientras que el resto de estos servicios que se aportan a la protección de las

---

31. Friedrich Carl Joachim, *Filosofía del derecho*, Fondo de Cultura Económica, México, 1964.

propiedades, deben ser adquiridos por cada uno en relación con las propiedades que él posee. Al respecto dice John Stuart Mill "que no es exacto que el gobierno no debe servir más que a la protección de personas y de propiedades; el gobierno no existe para otros fines que la sociedad misma. No se puede decir que un particular esté diez veces más protegido que otro porque se le garantice la propiedad de los bienes diez veces más considerables."<sup>32</sup> Realmente esta idea resulta bastante injusta y rompe con el principio de igualdad de las contribuciones porque los que son capaces de ayudarse y de defenderse, están entre aquellos para quienes la protección del gobierno les es más indispensable, debiendo pagarla más cara: esto sería justamente lo contrario del ideal de la justicia distributiva que consiste en reparar, no en imitar, las desigualdades y los errores de la naturaleza.

#### **Principio del beneficio.**

Este principio establece que los individuos deben pagar unos impuestos proporcionales a los beneficios que reciben de los programas públicos. De la misma manera que pagan con su dinero pan para ellos, sus impuestos deben estar relacionados con su utilización de bienes públicos como las carreteras o los parques.

Este principio también podría equipararse al principio de justicia, que veremos más adelante y el cual establece que, pagará más contribuciones el que tenga más y menos el que tenga menos. De la misma forma podemos ver aquí la idea de dos conceptos que estudiaremos más adelante: la equidad y la proporcionalidad. El principio de beneficio en relación con la equidad, representa uno de los fundamentos de los sistemas impositivos que se han estructurado y establece que cada persona debe contribuir a las cargas públicas en función del interés que para él supongan los gastos públicos.

Este criterio ha sido ampliamente superado en el siglo XX, y ha sido sustituido por el principio de la capacidad de pago que es el siguiente que estudiaremos.

#### **Principio de la capacidad de pago.**

La cantidad de impuestos que deben pagar los individuos debe estar relacionada con su ingreso, su riqueza o su capacidad de pago.

En otras palabras, los impuestos deben establecerse de tal manera que sirvan para lograr la distribución de los ingresos que la sociedad considere adecuada y equitativa.

Cada persona debe pagar en función de sus facultades para afrontar la carga impositiva, evaluada en función de sus ingresos, de su riqueza o de sus gastos con autonomía de los beneficios directos que se deriven para el contribuyente de la acción del Estado.

<sup>32</sup>. *Ibidem*, p. 54

Podemos decir en esta parte sobre los principios generales, que en nuestro sistema existe una multiplicidad de contribuciones lo que trae consigo varias ventajas:

- La adaptación de los contribuciones a la diversa naturaleza de las riquezas gravadas, lo que no puede conseguirse si hay un impuesto único.
- La posibilidad de corregir con unos impuestos las inevitables desigualdades inherentes a otros.
- Hacer la tributación menos sensible a los contribuyentes.
- Dar al sistema tributario la extensión y elasticidad necesarias para que rinda cuanto sea preciso para subvenir a los gastos públicos.

De la misma forma hay que citar las ventajas que señalan los defensores del sistema de contribución única:

- Es justo porque exige a cada ciudadano la parte proporcional de sus bienes que es necesario para atender a los gastos colectivos.
- Es cómodo porque reclama de una sola vez al contribuyente su parte contributiva y suprime las múltiples trabas en que se ven envueltas bajo el régimen de multiplicidad de impuestos la circulación, producción y el consumo de la riqueza.
- Permite conocer de un modo exacto lo que paga cada individuo.
- Se obtiene la máxima simplicidad y economía en la recaudación del gravamen.

Hay que reconocer que este sistema es justo pero en nuestros días con la complejidad de la economía, los diversos sectores que existen, el consumo, la producción, las empresas y otros elementos, no puede hablarse de un sistema de impuesto único. Además dicho sistema podría aplicarse en una economía agrícola donde la agricultura sería la única industria productiva, como sucedió con el economista que preconizó "el impuesto único sobre la renta de la tierra", Henry George, quien fue un sucesor de los fisiócratas. No es este el único ejemplo de impuesto único, hay corrientes que propician el impuesto único sobre el capital, así como hay quienes propugnan el impuesto único sobre la renta, pero la realidad es que no existe en ningún país este sistema ya que los regímenes existentes obedecen al sistema de la multiplicidad impositiva.

### **b. Principios Constitucionales**

Como su nombre lo indica, estos principios son los que recoge la Constitución Política del país. Podríamos llamar también a esto que vamos a explicar, las características legales de las contribuciones o el llamado principio de legalidad.

### **Principio de legalidad.**

·La contribución debe estar establecida en una ley. Sólo es a través de una ley que se pueden establecer las contribuciones. El artículo 31 fracción IV dice que todos los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Este principio aquí establecido se reafirma con las disposiciones contenidas en los artículos 73, fracción VII y 74, fracción IV de la propia Constitución. El primer artículo establece que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. Es decir que esto completa lo dicho anteriormente y quedaría así: todos los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público, fijando el Congreso las contribuciones necesarias a cubrir el gasto público.

El segundo artículo a su vez afirma que son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, “examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.” y continúa diciendo “el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara las correspondientes iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuestos a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 81, debiendo comparecer el Secretario de Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos..”, es decir que será el Poder Legislativo el que expedirá una ley que fije los impuestos. La Cámara de Diputados que representa al pueblo es la encargada de ver si son correctos los Presupuestos, teniendo prioridad la salud, la alimentación y la educación.

·La contribución debe ser de carácter obligatorio. La obligatoriedad de pago del impuesto se encuentra consignada en el mismo artículo que señalamos anteriormente, en el artículo 31, fracción IV de la Constitución, que señala la obligación de contribuir a los gastos públicos, deber que ya hemos mencionado anteriormente y que está destinado a aportar recursos al Estado para que satisfaga las necesidades públicas o sociales a su cargo.

La Constitución determina una ley impositiva por la cual nadie puede eximirse de pagar impuesto sin motivo justo y razonable, y significa que todos los habitantes pueden y deben ser alcanzados. No sólo las personas físicas han de pagar contribuciones, sino también las jurídicas, y las que sin serlo, sin tener personalidad reconocida por el Derecho privado, tengan capacidad contributiva. Aquí hablamos de una igualdad que exige que todos los beneficiados (con esto queremos decir los que reciben un servicio por parte del Estado) sean llamados a contribuir en la misma proporción y que el gravamen guarde, en cada caso, relación con el equilibrio beneficio-igualdad.

Se violaría la primera fase del principio si se exigiera más a unos que a otros en idénticas contribuciones o se les obligara a pagar una contribución sin existir el beneficio, la capacidad contributiva; se violaría en cambio este equilibrio beneficio-igualdad que acabamos de mencionar si el monto del impuesto excediera el beneficio. Es evidente que si hablamos de beneficio estamos hablando de las contribuciones que pagamos por tener derecho a ciertos servicios, como es el caso de las contribuciones de mejoras. En este análisis no vamos a hablar de cada impuesto en particular, pero esta figura es en especial importante porque lleva implícita la idea de beneficio que es primordial para entender la noción de imposición o de obligación de pagar una contribución.

Si recibimos un beneficio por parte del Estado a cambio de pagar un impuesto, nuestra obligación tendrá un carácter compensatorio porque sabremos que hay una relación recíproca entre el gobierno y uno: yo te pago pero tú me concedes algo. Con esta figura pagan quienes se benefician por la realización de una obra pública.

"Este impuesto es de una índole excepcional puesto que no se justifica sino por razón del beneficio recibido por el contribuyente, debiendo para su validez concurrir los elementos esenciales de que la obra pública sea de beneficio colectivo y que ese beneficio sea substancialmente excedido por la contribución. El Estado, en el caso de esta figura, absorbe una capacidad contributiva suplementaria."<sup>33</sup>

Si una obra produce un beneficio especial, concreto, determinado, a ciertas gentes, este beneficio creado por la acción del Estado puede ser absorbido en forma razonable por éste último. Si hacemos a un lado la impartición de justicia y la defensa de la paz, cualquier obra o función que emprenda el Estado no debe ser amparada ni costeada por los impuestos de tipo general sino por ingresos provenientes de quienes se benefician de dicha obra. Claro hablamos de obras como pavimentar una calle, dotarla de alumbrado, vigilancia de la colonia o efectuar cualquier otra mejora, por eso se le llama a esta contribución, contribución de mejoras.

La contribución debe ser de carácter general, proporcional y equitativa. También encontramos que esto lo establece el artículo 31, fracción IV y se ha considerado que constituye una auténtica garantía individual. Ambas palabras como lo decíamos antes nos llevan a la idea de justicia tributaria que explicaremos con mayor detenimiento en nuestro análisis sobre los principios teóricos. Si esos dos conceptos son independientes unos de otros a pesar de que muchos autores los consideran sinónimos.

La generalidad unida a la idea de equidad impositiva característica de un sistema tributario, que explicaremos a su tiempo, se traduce en la idea de evitar la evasión y la defraudación fiscales; la aplicación uniforme de la legislación fiscal; la preponderancia de la imposición directa sobre la

33. Laufenbeurger H., *Traité d'économie et de législation financière, revenu, capital et impor.* pag. 13.

indirecta; la progresividad en el impuesto sobre la renta; la imposición sobre las ganancias del capital; la determinación adecuada del ingreso personal y la imposición progresiva sobre la riqueza, con frecuencia a través del impuesto sobre sucesiones y donaciones.

La proporcionalidad se refiere al hecho de que las personas deben pagar de acuerdo con su capacidad económica, debiendo existir tarifas de carácter progresivo que establezcan que a menor ingreso, menor contribución y a mayor ingreso, mayor contribución.

“La Suprema Corte sostuvo el siguiente criterio respecto de la proporcionalidad: Los Impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social. Las contribuciones deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte. Si se trata de impuestos indirectos, el hecho que los causa, es lo que la ley toma en cuenta, y la contribución debe estar en proporción de la importancia del acto. Así mismo, el principio de proporcionalidad exige que la comparación de la capacidad distributiva sea entre sujetos pertenecientes a una misma categoría.”<sup>34</sup>

Finalmente la equidad es uno de los principios característicos de un sistema tributario, que significa gravamen igual a personas en igual situación y gravamen adecuado a personas en situación diferente. “La equidad o equidad impositiva tiene dos aspectos fundamentales: la equidad horizontal y la equidad vertical. La primera implica generalizar todos los impuestos, evitando el fraude y la evasión. La equidad vertical conlleva la aplicación uniforme de la legislación fiscal en todo el territorio del país, significa también la preponderancia de la imposición directa sobre la indirecta, lo cual equivale a admitir la progresividad tributaria, ya que sólo los impuestos directos, esto es, los que gravan el ingreso y la riqueza, son susceptibles de ser utilizados en el contexto de una política redistributiva.”<sup>35</sup>

Este principio ha despertado mucha polémica en cuanto a si es un término jurídico o económico.

La Suprema Corte de Justicia opina lo siguiente: “...la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente, o sea, tratar a los iguales de manera igual.” Tesis Jurisprudencial, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno, Séptima Época, vols. 145-150, 1ª parte, pg. 123, México, 1996.

“El principio de equidad distributiva exige que el ordenamiento impositivo determine los sujetos del impuesto, circunstancia que permite establecer si el mencionado ordenamiento otorga a estos trato igual o no. El principio no exige que el sujeto igual o no. El principio no exige que el sujeto excluido

34. Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Editorial Porrúa, S.A., Universidad Nacional Autónoma de México, Sexta Edición, Tomo II, México, 1993.

35. *Ibidem* p. 61

del gravamen debe poseer características absolutamente disímiles que los distinguan del sujeto del tributo.” Tesis Jurisprudencial, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno, Octava Época, vol. 7 de mayo, Tesis J/P 16/91, 21 México, 1996

Es importante mencionar que aquí ya vemos una idea de obligación fiscal unida a una situación jurídica prevista por la ley para el que se coloca en ella. Esto lo veremos de manera más detenida en la segunda parte de este capítulo.

La contribución debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos. El Congreso de la Unión como ya lo dijimos decreta los impuestos que considera son suficientes para satisfacer este Presupuesto que discute y prueba, por lo tanto el rendimiento de los impuestos debe destinarse única y exclusivamente para satisfacer los gastos para los cuales fueron decretados. Hacer cualquiera otra destinación sería violar los preceptos constitucionales a que nos hemos venido refiriendo.

### **c. Principios teóricos.**

Al hablar de principios teóricos queremos hablar de aquellas teorías e ideas de pensadores ilustres sobre la materia que nos interesa, ideas que, aun cuando surgieron en otra época y en otro sistema económico constituyen las bases de lo que las leyes quieren crear en nuestros días. Conocer las teorías establecidas por algunos autores clásicos nos permite entender mejor el tema de las contribuciones y saber cuáles son las características que deben contener, nos permite ampliar nuestra visión sobre la relación entre el Estado y los contribuyentes y lo más importante nos permite formarnos un criterio y una opinión en materia de tributos.

#### **Adam Smith (1723-1790)**

La razón por la cual este autor encabeza nuestro análisis sobre los principios teóricos es porque su aportación en materia de contribuciones es y ha sido la más relevante. En su obra “La riqueza de las Naciones”, libro V, cuyas ideas estuvimos analizando en el primer capítulo, Adam Smith formula ciertos principios fundamentales que siguen siendo respetados y observados y que son los siguientes:

• **Principio de justicia.** 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 de la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad o falta de equidad en la imposición. Se ha desarrollado más este principio a través de otros dos principios: el de generalidad y el de uniformidad. El primero se refiere al hecho de que la contribución comprenda a todas las personas cuya situación coincide con la hipótesis que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. Ya habíamos visto en la parte de principios constitucionales, que toda contribución

debe ser de carácter general pero no habíamos tratado el concepto de “hecho generador” porque implica hablar de obligación fiscal y eso lo estudiaremos más adelante. Sin embargo, para explicar mejor el principio de justicia hay que hablar de esto, ya que como decíamos, cualquier persona puede adecuarse a la hipótesis normativa, exceptuándose sólo a aquellas personas que no tengan capacidad contributiva o dicho en las palabras de Adam Smith, capacidad económica. Posee capacidad contributiva la persona que percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia. El segundo principio implica que la contribución sea uniforme, es decir, que todas las personas sean iguales frente al tributo. Habrá uniformidad de la contribución si la ley trata igual a situaciones iguales y desigual a situaciones desiguales.

• **Principio de certidumbre.** Consiste en que el contribuyente tenga conocimiento y seguridad de lo que tenga que pagar. Las reglas deben estar fijadas sin que éstas varíen por capricho de los gobernantes, para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad. Es precisamente la actualización fiscal un impuesto accesorio que afecta todos los principios constitucionales, teóricos y generales y sobre todo este principio de certidumbre es opuesto a dicha figura porque cuando se le aplica a la deuda fiscal del ciudadano, ésta aumenta en forma desproporcionada, entonces el contribuyente pierde la certeza y la noción de lo que tiene que pagar. Ya no hay una lógica jurídica que respalde este crecimiento injustificado de la contribución; no se trata solamente de un simple interés por incumplimiento en el pago de la obligación fiscal sino que existe una imposición arbitraria e antijurídica.

• **El principio de comodidad.** Este principio se basa en la idea de que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente, es decir, que el pago se haga en la fecha más conveniente y que el gobierno lo haga de la forma más simple y más sencilla.<sup>36</sup>

• **El principio de economía.** Aquí se habla de 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 recauda y la que realmente entre en las arcas de la nación tiene que ser la menor posible. En otras palabras, Adam Smith al hablar de esto decía que existía un doble aspecto consistente en lo siguiente: por un lado el Estado debía recaudar lo suficiente para sufragar sus gastos, cuidando que su aparato burocrático no resultara más caro de lo que recibiera; y por otro lado, el contribuyente debía pagar lo que pudiera, sin que se excediera y entonces se quedara sin nada. Este principio buscaba entonces

---

36. Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Harla, Colección Textos Jurídicos Universitarios, pag.62, México, 1986.

que se mantuviera una relación equilibrada, recibiendo el Estado el tributo correspondiente y pagando el contribuyente su impuesto sin exagerar en el monto de éste último.

Adam Smith consideraba que el presupuesto del Estado debía ser modificado. Los gastos públicos indispensables debían ser en una cantidad pequeña y en el siguiente orden: gastos militares, gastos de justicia, gastos relativos a trabajos públicos y a instituciones de enseñanza y por último gastos relativos a la dignidad del soberano.

Las contribuciones, en resumen, debían respetar cuatro reglas fundamentales: depender de la capacidad de los contribuyentes, evitar la arbitrariedad, ser percibidas en el momento más cómodo para aquellos que las pagan y tener el más mínimo gravamen impuesto por gastos de gestión o de recaudación. De esta manera la disminución del cargo del Estado dejaría recursos a disposición de los individuos y facilitaría el crecimiento.

## **2. Relación Jurídico Tributaria**

“La relación jurídico tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben al sujeto pasivo y al sujeto activo, y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.”<sup>37</sup> La relación jurídico tributaria como toda relación jurídica tiene básicamente dos sujetos: el sujeto activo y el sujeto pasivo. El sujeto activo es el titular y el beneficiario del derecho, en tanto que el sujeto pasivo es el obligado. De esta manera el sujeto pasivo deberá realizar directa o indirectamente cierta actividad en beneficio del sujeto activo, teniendo ésta un contenido económico, que es lo que viene a ser específicamente la contribución a favor del Estado y a cargo del sujeto pasivo (contribuyente del impuesto).

### **a. La Obligación Fiscal**

No podríamos hablar de contribuciones sin haber explicado antes de donde emanan. Es decir que, haber hablado, en el Capítulo anterior sobre el Estado, nos permite ubicarlo como el creador de las contribuciones y tener claro que éste es una forma de asociación con varias características como la existencia de una población, de un territorio limitado, de un fin o propósito y lo que más importa para nuestro tema así como para hablar de la obligación fiscal, de una autoridad.

Todo Estado tiene una autoridad suprema y exclusiva sobre sus miembros; como forma de asociación política hay quien ejerce esa autoridad o poder a través de un gobierno, para coordinar la vida social de las personas que integran ese Estado y para que haya orden.

---

37. Mangain Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano; Sexta edición; Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, 1941.

Ahora bien, si retomamos esta idea es para no abordar el tema de la relación jurídico tributaria de una forma brusca, ya que éstas últimas surgen y existen dentro de un Estado como consecuencia de su funcionamiento. Si hay un gobierno es que hay una autoridad que busca ante todo impartir justicia, seguridad y paz a los habitantes de ese grupo social y éstos a su vez esperan, tienen derecho, y necesitan recibir ese conjunto de valores primordiales para poder vivir en armonía dentro de esa asociación política.

Y después, si los que van a integrar el gobierno son a su vez, miembros del Estado entonces deberán recibir alguna retribución para llevar a cabo las funciones mencionadas anteriormente y esta compensación será lo que se llama contribución.

Las contribuciones con los principios analizados anteriormente, las pagan los gobernados a los gobernantes que, siguiendo esta lógica, son también gobernados porque también buscan o deben buscar la paz, la seguridad y la justicia de su país o Estado como simples habitantes de esa comunidad.

Sin embargo las contribuciones no están destinadas nada más a cubrir esas cuestiones primordiales que mencionamos; también y su nombre lo dice, son pagos por parte de los ciudadanos para contribuir a la realización de obras y de servicios colectivos que no pertenecen a los individuos sino al Estado visto como un grupo social organizado y que deben existir para su crecimiento y organización.

Pagar contribuciones es una obligación de los miembros del Estado; es un *deber*, como lo decía Montesquieu, no se sabe si alguien goza pagando impuestos o lo hace por gusto, pero sí acepta y se compromete a cubrir esa carga cuando obtiene a cambio de ese pago un buen gobierno, una administración eficiente y honesta, educación pública de alta calidad, seguridad y confianza de sus cuerpos de vigilancia, infraestructura productiva, buenos servicios públicos profesionales con adecuada atención, y cuando además los pagos que se otorgan son justos y razonables.<sup>38</sup>

La Obligación Fiscal constituye la Relación Jurídica Tributaria porque el contribuyente debe pagar al fisco un gravamen para ayudar a la formación de recursos públicos que requiere el gobierno para cubrir su gasto público. Este debe ir encaminado cada vez más a la inversión social y productiva, como la educación y la salud pública, la energía, las vías de comunicación, el financiamiento selectivo de unidades productivas, la generación de empleos y la redistribución regional y sectorial del ingreso y por lo tanto cada vez menos al gasto corriente para que haya menos burocracia.

La Obligación Fiscal no sólo representa un deber para los contribuyentes, sino también para el fisco. Este último debe establecer contribuciones racionales, equitativas y proporcionales, que buscan evitar la evasión de impuestos, el miedo y la inconformidad. Actualmente estos fenómenos

38. Márquez Ayala, David, Reporte Económico, La cuestión fiscal, La Jornada, p.56-57, junio 3 de 1996

son muy frecuentes, como consecuencia lógica de la falta de reciprocidad fisco-contribuyente y de la creación de la actualización, cuyo objetivo es aumentar las deudas fiscales en base a porcentajes inflacionarios.

Como es lógico, resulta un tanto incomprensible para el contribuyente el tener que pagar más impuestos en época de crisis económica, en lugar de pagar menos debido a que se tiene menos dinero.

### **Causas de la Obligación Fiscal**

Cuando el Estado impone al pueblo el sacrificio de una contribución monetaria, ejercita una actividad propia de su soberanía, concepto que estudiamos en la primera parte de este trabajo, y este poder soberano de echar la carga sobre el pueblo dimana de un mandato de la colectividad ejercitado por medio de sus representantes legales y que importa la decisión colectiva de hacer entrega al Estado de la parte alícuota del patrimonio particular, a fin de que pueda este cumplir con los objetivos para los que ha sido creado como entidad jurídica directiva que representa la sociedad. La obligación fiscal surge entonces de la necesidad de mantener al Estado y la consiguiente exigencia de que todo el mundo brinde su aportación al respecto, de otro modo no habría orden y la gente de menores recursos sería la más afectada.

El hecho de que exista una obligación fiscal por parte de la mayoría de los habitantes, de modo que aquellos que más poseen afronten las mayores responsabilidades, pero sin excluir a los que poseen poco, constituye una de las ciencias más sutiles de las finanzas modernas y puede decirse que en ello radica la felicidad de los regímenes políticos y de sus habitantes. La obligación fiscal tiene un papel muy importante de equilibrio al intervenir en la distribución de la riqueza de los habitantes. Esta es quizá la misión trascendental que el legislador trata de conseguir, tratando de restringir las excesivas utilidades de algunos en beneficio de todos. Es mediante una buena y justa distribución de las contribuciones como se puede nivelar la riqueza de la población y es el Estado el que actúa como repartidor de la riqueza nacional.

Un tratadista italiano, Flora, dijo "el Estado se procura los impuestos coactivamente porque las condiciones que aseguran el ejercicio de sus actividades, como son la seguridad de las personas y de los bienes, el orden, la libertad, la defensa, el tránsito, no se producen gratuitamente, sino que requieren para su producción, la disponibilidad de riqueza que el Estado no posee o que no puede apreciar en la medida de las exigencias".<sup>39</sup>

El economista alemán Adolfo Wagner, a su vez, consideraba que la contribución como medio de cubrir las necesidades financieras, se fundaba, desde el punto de vista de los principios, en la

---

39. Friedrich Carl Joachim, La filosofía del Derecho, Fondo de Cultura Económica, México, 1964.

hipótesis necesaria de mantener y desarrollar la existencia del Estado, como la de toda corporación cimentada en la comunidad económica obligatoria. El fundamento del derecho de imposición que mencionamos anteriormente y el fundamento de la contribución se vinculan íntimamente a la necesidad absoluta del Estado y del sistema de las comunidades económicas obligatorias para que existan y se desenvuelvan.<sup>40</sup>

De esta forma, la obligación fiscal se apoya en el derecho de soberanía del Estado, ejercido a través de sus órganos competentes y destinado a proveerse de recursos necesarios para garantizar la seguridad de las personas, de la propiedad y de la ejecución de los contratos, así como otros elementos necesarios para el buen funcionamiento de un país.

Siguiendo esta lógica, la obligación fiscal requiere para aplicarse, del llamado derecho de imposición por el cual el Estado exige a los ciudadanos mediante su autoridad, que contribuyan, exigiéndoles un cumplimiento que si no se lleva a cabo será sancionado.

#### **Características que tiene la obligación fiscal**

Como toda obligación, hay alguien que está obligado y esa persona es el contribuyente o ciudadano gobernado.

Hay un deudor y un acreedor, el gobernado y el Estado respectivamente y un objeto, la contribución. Ahora bien, la obligación fiscal es parecida por esa estructura, a la obligación civil pero tiene determinadas características que la diferencian y que es necesario enumerar.

- La obligación fiscal es de Derecho Público y es siempre regulada por normas contenidas en este derecho, por ser el Estado uno de los principales sujetos.
- La fuente de esta obligación es única y exclusivamente la ley.
- En esta obligación la calidad de acreedor la tiene el Estado y siempre será éste.
- La calidad de deudor en la obligación fiscal está a cargo de una persona física o moral que se coloque en la situación prevista por la ley que da nacimiento a ese deber.
- La obligación fiscal tiene como finalidad recaudar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos.
- Esta obligación fiscal sólo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo.
- La obligación fiscal responsabiliza al tercero que interviene en la realización del hecho imponible, que veremos después con más calma, ya sea como representante o como mandatario del deudor.

---

40. DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Editorial Porrúa, S.A., Universidad Nacional Autónoma de México, Sexta Edición, Tomo II, México, 1993.

La contribución puede no incidir en el patrimonio del sujeto pasivo (contribuyente del impuesto) en virtud de la posibilidad que tiene éste, por disposición expresa de la ley, de trasladar el gravamen (impuesto) al patrimonio de un tercero ajeno a la relación jurídica (repercusión), o bien por la existencia de un responsable solidario.

-Siempre el objeto en la obligación fiscal consiste en dar, hacer o no hacer.

-Finalmente si la obligación fiscal es sólo de darse satisface siempre en efectivo y excepcionalmente en especie.

En cambio la obligación de Derecho Privado puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicios.<sup>41</sup>

### **Contenido de la obligación fiscal**

La obligación fiscal consiste entre otras cosas, en el pago de una contribución que se le da al Estado para que pueda sufragar los gastos públicos.

La obligación fiscal está constituida por cuatro etapas que veremos a continuación:

### **Hecho imponible**

Es la situación de hecho prevista por la ley como generadora de un impuesto. La obligación fiscal deriva de una relación tributaria, la cual se da cuando una persona física o moral materializa con su actividad la hipótesis abstracta establecida por la ley fiscal.

El hecho imponible es únicamente esta hipótesis, no estamos hablando de que el sujeto se coloque o no, sino del conjunto de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal.

Hay dos definiciones sobre el hecho imponible que a continuación citaremos para entender mejor este concepto: "El hecho imponible es el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria", o bien, "el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta".<sup>42</sup>

La ley o mejor dicho el Código Fiscal de la Federación, habla de diversos impuestos y estos van a constituir gravámenes para una persona cuando realice cierto acto o se ponga en determinada situación que la ley ha señalado y que por lo tanto obliga a esa persona.

Algunos ejemplos de hechos imponibles que hemos sacado de las leyes:

41. Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, op.cit. pag. 110 y 111.

42. Sainz de Bujanda Fernando; Análisis Jurídico del Hecho Imponible. Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública; Volumen XV; Número 60.

**1. La Ley del Impuesto sobre la renta.** Establece en su artículo primero que las personas físicas y morales estarán obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los varios casos, entre los cuales menciona, en la fracción primera, el de los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Esto quiere decir que si yo resido en México y trabajo aquí recibiendo un ingreso (hecho imponible), por colocarme en ese supuesto (hecho generador) tendré que pagar un impuesto sobre la renta.

**2. La Ley del Impuesto al valor agregado.** Establece también en su artículo primero, la obligación al pago de este impuesto por parte de las personas físicas y morales que en territorio nacional, realicen los actos o actividades citados: enajenar bienes, prestar servicios independientes, otorgar el uso o goce temporal de bienes e importar bienes o servicios.

En el ejemplo primero, estamos en presencia de un hecho económico y en el segundo, estamos frente a un hecho material, es decir que los hechos imposables pueden ser diversos pero eso no evita que todos sin excepción constituyan el presupuesto de la obligación sin considerar su distinta naturaleza.

Todas estas actividades constituyen hechos imposables ya que si realiza uno cualquiera de ellas, surgirá la obligación fiscal y deberá uno pagar un impuesto.

Es muy importante dejar claro que en el hecho imponible recae un gravamen, sobre un supuesto planteado por la ley, que es obligatorio, es decir que no hay posibilidad o facultad de someter o no al hecho el gravamen se da y eso es todo. Dentro de la materia tributaria es ineludible la consecuencia jurídica del hecho o sea la obligación.

### **Clasificación de los hechos imposables**

Anteriormente mencionamos dos ejemplos tomados de leyes fiscales. En esta parte daremos algunas clasificaciones creadas por algunos autores.

“La primera es del autor Sainz de Bujanda y se basa en el aspecto material de los hechos imposables:

- Un acontecimiento material o un fenómeno de consistencia económica, tipificado por las normas tributarias, y transformado consiguientemente, en figuras jurídicas dotadas de un tratamiento determinado por el ordenamiento positivo.
- Un acto o negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del ordenamiento positivo, y transformado en hecho imponible por obra de la ley tributaria.
- El Estado, situación o cualidad de la persona.
- La actividad de una persona no comprendida dentro del marco de una actividad específicamente jurídica.

- La mera titularidad de cierto tipo de derecho sobre bienes o cosas, sin que a ella se adicione acto jurídico alguno del titular.<sup>43</sup>

Esta clasificación es en nuestra opinión poco clara porque por ejemplo en el primer grupo al hablar de fenómeno de consistencia económica se puede aludir a una gran cantidad de sucesos de esa índole: crisis, escasez, desempleo, gastos excesivos y muchos otros en los que no encontramos la relación con la materia fiscal y si existe no está bien explicado.

“La Segunda clasificación es de Berlieri y también se refiere al aspecto material de los hechos imponibles.

- La percepción de un ingreso o la percepción de una renta. Como la renta supone la percepción de un ingreso consideramos que la distinción radica en que el primer caso se refiere al ingreso bruto de la persona y el segundo, al ingreso neto.

- La propiedad o posesión de un bien, al que corresponde el impuesto predial o territorial y el impuesto sobre uso o tenencia de automóviles y camiones, etc.

- Un acto o un negocio jurídico, tipificado por el Derecho Privado o por otro sector del Derecho Positivo, y transformado en hecho imponible por obra de la ley tributaria. Este tipo de hechos imponibles los encontramos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

- El consumo de un bien o de un servicio, al que correspondían el impuesto sobre consumo de energía eléctrica y el consumo sobre algodón despepitado.

- La producción de determinados bienes o servicios, al que correspondían el impuesto sobre producción de cerveza o el de tabacos labrados.

- El desarrollo de una determinada actividad. Este tipo de hecho se encuentra generalmente en legislaciones municipales, por ejemplo, la dedicación habitual a negocios u operaciones comerciales o industriales, según los giros que exploten...

- Ciertos hechos materiales transformados por la ley en figuras jurídicas, con un perfil y naturaleza distintos a los que tenían antes de ser tratados por el Derecho; por ejemplo, la captura de peces y mariscos, etc..

- La nacionalización de las mercancías extranjeras a las que corresponden los impuestos de importación.”

Como podemos observar, la clasificación de Berlieri es más precisa y más completa porque relaciona muy bien lo económico con lo fiscal. Además señala la adecuación que hace la ley fiscal

43. Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, op. cit.

de transformar ciertas actividades en "hechos impositivos" es decir, convertirlas en actividades gravadas que generan una contribución y por lo tanto una obligación.

Otra cosa que nos parece importante comentar es que el primer grupo de hecho imponible mencionado en esta clasificación de ingreso neto e ingreso bruto, puede recordarnos a aquello que decía David Ricardo sobre las contribuciones que afectan el ingreso y las que afectan el capital y que explicamos en páginas anteriores. El ingreso neto es el que queda después de haber hecho todos los gastos planeados y necesarios como el pago de un impuesto. El ingreso bruto es el monto total de lo que se percibe sin haber hecho erogaciones. Ambos son hechos impositivos previstos por la ley. La comparación con Ricardo no tiene que ver con esta figura de la que estamos hablando sino con la distinción entre ingreso bruto y neto que sí produce consecuencias diferentes en relación con el pago de contribuciones.

"Finalmente la tercera clasificación sobre los hechos impositivos, es la que da el Maestro Rodríguez Lobato refiriéndose a las cosas que agrupan estos.

- Un bien material: predios, edificaciones, vehículos, cerveza, vino, materias primas, etc.
- Un bien jurídico, esto es, el resultado de una creación del Derecho: patentes, derechos de autor, concesiones mineras, póliza de seguro, etc.
- Un concepto abstracto, el cual requiere siempre de una definición legal o de la Ciencia del Derecho: renta, patrimonio, herencia, legado, etc."<sup>44</sup>

Todos estos grupos que menciona el autor crean contribuciones y por el solo hecho de su existencia representan hechos impositivos por lo que esta clasificación más que nada, nos da varios ejemplos de bienes abstractos, materiales y jurídicos que implican una actividad económica y respecto de los cuales, si entramos en su esfera, creamos una obligación fiscal.

Resumiendo todas estas ideas del llamado hecho imponible, podemos decir que es la actividad económica planteada por la ley fiscal, que pueden realizar las personas físicas o morales y que genera una contribución.

Mencionamos una palabra que puede no ser muy aceptada: "actividad". Nos estamos refiriendo a un hacer de carácter económico que forma parte de la vida cotidiana de los ciudadanos tanto en el ámbito laboral como social.

Al hablar de actividad está implícita la palabra acto y no la palabra hecho porque éste como dijimos anteriormente, es mucho más abstracto e incluso podríamos decir que su aplicación es inmensa. Esto se explica porque en un hecho puede o no haber voluntad y entonces la idea se torna aún más

---

44. Ibidem p.44

complicada, porque la contribución es una obligación frente al Estado pese a la voluntad del contribuyente que pasa a ocupar un segundo plano.

Esto quiere decir que es peligrosa la denominación de "hecho imponible" porque la esfera de las contribuciones ya no sólo abarca los actos económicos realizados por las personas físicas y morales, sino también las cosas que suceden sin voluntad.

Lo cierto es que el término "hecho imponible" es el utilizado para señalar las hipótesis o situaciones que prevé la ley y por las cuales surgen impuestos. El hecho imponible representa la obligación fiscal y la forma cómo ésta se crea.

### **Hecho generador**

El Hecho generador implica colocarse en la hipótesis contemplada por la ley, es decir, en el hecho imponible. Significa realizar lo previsto por la ley y por eso, tener que pagar una contribución.

Al haber explicado el concepto de hecho imponible, el hecho generador está también analizado porque las ideas principales del primero aluden al segundo.

Como vimos anteriormente, no importa que al realizarse el hecho imponible sea un hecho generador lícito o ilícito, lo que importa es el aspecto económico de éste último porque es lo que tiene trascendencia para la tributación ya que sirve de índice de la capacidad contributiva.

"El hecho imponible o hipótesis normativa se actualiza por el hecho generador que a su vez, es el hecho material realizado en la vida real. A partir de este momento nace la obligación fiscal que explicaremos a continuación."<sup>45</sup>

### **Nacimiento de la obligación**

"La obligación fiscal nace en el momento en el que se realiza el hecho imponible, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley."<sup>46</sup>

Para entender mejor esta idea de cómo surge esta obligación fiscal es necesario hablar de causación o del momento en que se causan las contribuciones.

### **Causación de las contribuciones**

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, dice que "las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran". En otras palabras esto quiere decir que si la ley prevé una situación que de realizarse genera una contribución (hecho imponible) entonces, si nos ponemos en dicha hipótesis (hecho

45. *Ibidem* p. 45

46. *Ibidem* p. 46

generador), causamos una contribución y por lo tanto vamos a estar frente a una obligación fiscal que tendremos que pagar para que se extinga.

### **Momento de nacimiento de la obligación fiscal**

A lo largo de esta tesis hemos hablado de las contribuciones desde un punto de vista general, sin explicar cuáles son sus figuras principales. Esto lo veremos más adelante, pero nos parece importante si queremos explicar en qué momento surge la obligación fiscal, especificar que según el tipo de contribución que se trate surgirá dicho deber a cargo del contribuyente en diferente momento.

Las contribuciones se dividen en: impuestos, aportaciones o cuotas de seguro social, contribuciones de mejoras y derechos. No nos detenemos a explicar cada una de estas figuras porque esa es materia de la tercera parte de este capítulo, lo que sí es que, el surgimiento de la obligación fiscal varía según el caso.

Para el primer caso, es decir el de los impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se lleva a cabo el hecho jurídico previsto por la ley como presupuesto.

El segundo caso tiene relación con el Seguro Social, entonces si uno forma parte uno de esta institución deberá de pagar la cuota correspondiente, según lo establecido por la Ley del Seguro Social. En el tercer caso, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública que va a beneficiar a un determinado grupo de personas.

Finalmente en el cuarto caso esta obligación nace en el momento en que la autoridad efectivamente presta el servicio administrativo al particular.

Es primordial saber en qué momento surge la obligación fiscal porque sabremos a partir de cuando se origina la deuda fiscal y cuál es el plazo que tenemos para pagarla, es decir que desde ese momento podremos determinarla. Hay toda una serie de asuntos que se concretan en cuanto nace la obligación fiscal: el surgimiento de deberes tributarios como la presentación de declaraciones, la determinación de la ley aplicable que puede no ser la misma desde el momento en que se da el hecho imponible y cuando se realiza la liquidación por parte del particular (ahí hablaremos de las disposiciones vigentes que se siguen en materia fiscal, es decir de la irretroactividad de la ley en esta materia), la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surja, la determinación del domicilio fiscal del contribuyente o sus representantes lo mismo que la de las sanciones aplicables y otros muchos asuntos que se derivan de la obligación fiscal.

### **Determinación de la obligación fiscal**

La determinación es la última de estas etapas sucesivas que constituyen el desenvolvimiento de la obligación fiscal y consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.

Como podemos observar, ya no estamos hablando de un solo momento sino de dos: el primero que consiste en que se de la situación que la ley prevé, es decir que uno realice esa hipótesis, generando o causando una contribución y el segundo que no sólo se tenga una deuda fiscal sino que ésta se cuantifique.

Retomamos el mismo artículo que mencionábamos antes para explicar la causación, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, pero esta vez para hablar de la determinación. Dicho artículo dice lo siguiente en su segundo párrafo: "Dichas contribuciones (es decir las que se causan por lo hechos generadores), se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expiden con posterioridad."

Esto significa que hablar de determinación implica hablar forzosamente de irretroactividad en materia fiscal pero no hablaremos sobre este tema porque no es tema de nuestro análisis.

### **Determinación de la obligación tributaria**

Emilio Margáin señala dos reglas que deben tenerse presentes cuando se habla de determinación de la obligación tributaria. La primera se refiere a que "la determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación tributaria, ya que ésta última nace en el momento en el que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley. La determinación del crédito es un acto posterior al nacimiento de la obligación y consiste en la aplicación del método adoptado por la ley. Aquí podemos agregar que la obligación del contribuyente nace de la ley, pero su cuantificación normalmente requiere de un acto nuevo que es la determinación. La segunda regla es aquella que dice que las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación deben estar incorporadas en la ley y no en el reglamento. Lo anterior derivado del principio de legalidad que priva en nuestro sistema jurídico tributario."<sup>47</sup>

### **Sujeto de la determinación.**

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación sigue estableciendo que la determinación de las contribuciones estará a cargo de los contribuyentes, el patrón, el notario y la SHCP, salvo disposición expresa en contrario. Si le corresponde hacerlo a las autoridades fiscales, los contribuyentes les

47. *Ibidem* p. 48

proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación. Es decir que, la determinación puede correr a cargo del contribuyente o del fisco y la fecha o el plazo para pagar las contribuciones será conforme a las disposiciones respectivas y a falta de éstas, el pago se hará mediante declaración que se presente ante las oficinas autorizadas y dentro del plazo que señala la ley establecido según el caso.

Esto mismo que establece el Código Fiscal sobre la determinación de los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, se refiere también al método que se aplicará y que será de la misma forma el contribuyente el que lo elija.

Resumiendo, debemos entender que al producirse el hecho imponible nace la obligación tributaria, pero ésta última no queda integrada sino por el acto de determinación. Si nos preguntáramos "¿Cuándo nace la obligación fiscal?" la respuesta correcta sería "en el momento en que nos colocamos en la situación prevista por la ley", sin embargo hasta que no se determina no la hemos cuantificado y como decíamos anteriormente, no la hemos integrad

Después de esto termina el proceso de formación de la norma de lo más general a lo más particular. Tenemos la relación jurídica concreta y aparece en escena el sujeto pasivo de la obligación: el contribuyente quien debe ser una persona física o moral, o bien un ente con capacidad reconocida exclusivamente para el derecho tributario.

La obligación fiscal es una obligación personal con todas las características esenciales con que ha sido elaborada en el ámbito del Derecho Privado. Se origina al producirse un hecho que la ley ha previsto como expresión de riqueza y se vincula a bienes, a cosas, etc. Estas cosas tienen una determinada vinculación jurídica con los hombres que las poseen, las utilizan, las transforman o las consumen; dicha vinculación que es el paso del hecho imponible al hecho generador hace salir de su esfera a la persona obligada para efectuar un pago al sujeto pasivo.

## **b. Extinción de la obligación fiscal**

### **Concepto de extinción de la obligación fiscal**

La obligación fiscal al extinguirse puede dividirse en dos obligaciones: la obligación principal que consiste en el PAGO de la contribución o tributo, y las obligaciones secundarias las cuales pueden ser obligaciones de HACER, de NO HACER y TOLERAR o PERMITIR.

Una obligación de hacer puede ser la presentación de declaraciones.

Una obligación de no hacer pueden ser ciertas actividades que la ley señala como prohibidas por considerarlas infracciones fiscales, tales como llevar dos o más sistemas de contabilidad con distinto

contenido, o la destrucción total o parcial de la contabilidad, dentro del término en que conforme a la ley debe ser conservada.

Y una obligación de tolerar puede ser aquella que tiene el sujeto de permitir el ejercicio de las facultades de vigilancia de que se encuentran revestidas las autoridades fiscales, para cerciorarse del debido cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del contribuyente y que se materializan, entre otros medios, a través de las denominadas visitas domiciliarias.

De la misma forma, la obligación fiscal puede ser de contenido económico o de contenido jurídico.

En la primera, la obligación consiste en cubrir la contribución y sus accesorios legales.

En otras palabras con el pago de la deuda fiscal, que puede incluir por diversas causas, como decíamos, algún pago secundario que se suma a lo principal y que explicaremos con detenimiento más adelante, se extingue el crédito fiscal.

En la segunda, el contenido es de otra índole y consiste en realizar ciertos actos previstos por la ley, como presentar una declaración, registrarse en el Registro Federal de Contribuyentes, etc.

#### **Momento de extinción de la obligación fiscal.**

Se extingue cuando se le da cumplimiento a la misma, o bien por el paso del tiempo, caducidad o prescripción, o también por compensación, condonación o cancelación.

- Pago. La obligación de pagar una contribución se extingue si se paga en moneda nacional, en la forma señalada y en la fecha señalada. Es la forma de extinguir el crédito fiscal de parte del contribuyente a favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Compensación. Esta es otra forma de extinción que extingue el crédito y en la cual deben reunirse las características de deudor y de acreedor en la misma persona. La compensación debe ser autorizada por ley, referirse al mismo impuesto y determinarse respecto del último ejercicio declarado. Estamos hablando de un saldo a favor que deberá ser devuelto o en este caso, compensado.
- Condonación. Es el perdón de una deuda a través del cual la misma se extingue. Se requiere que sea de carácter general para las contribuciones y para los accesorios.
- Cancelación. Es una suspensión del crédito pero no de la obligación que procede en dos casos. El primero se da cuando el contribuyente hubiere desaparecido y no supieran donde encontrarlo, no habiendo bienes que garanticen su deuda. Y el segundo es cuando resulta más caro el cobro que lo que propiamente se va recaudar, siguiendo el principio de que lo accesorio no rebase lo principal.

No suena muy lógica esta figura, pero es el caso por ejemplo de que el Procedimiento Económico Coactivo resulte más caro que el crédito y éste se suspenda hasta que el contribuyente tenga para pagar.

- **Prescripción.** Esta figura que es muy importante opera de dos formas:

\* Extinguiendo la obligación del fisco en devolver un saldo a favor del contribuyente, teniendo éste último el derecho a que, si la autoridad fiscal le debe una cantidad, le sea devuelta, pero si no ejercita este derecho el mismo puede prescribir, ya que hay que solicitarlo. El término es de 5 años que no están sujetos a suspensión y a cancelación.

Este término corre cuando presenta uno su declaración y a partir del día siguiente a esto, se tiene derecho a exigir la devolución.

Realmente, en cada supuesto de ley va a ser distinto el momento en que se tiene derecho a la devolución.

\* Extinguiendo el crédito que tiene el contribuyente de pagar un crédito a favor del fisco por el transcurso del tiempo, existiendo también un término de 5 años. Este se inicia a partir de que el crédito o el cumplimiento pudieron haber sido exigidos, es decir al día siguiente del inicio del Procedimiento Económico Coactivo; si pasan 5 años desde esa fecha y el crédito no es exigido, prescribe.

¿Puede interrumpirse ese plazo? Cuando hay requerimiento por el Procedimiento Económico Coactivo (que explicaremos después) o cuando el contribuyente pide plazos para pagar.

- **Caducidad.** Es la forma de extinguir facultades de la autoridad y obligaciones de los contribuyentes en relación a regular su contabilidad.

Extingue las facultades del fisco para determinar créditos en un término de 5 años contados a partir de que se presenta la declaración (esto implica que se cumpla con el RFC, con la declaración y con la contabilidad y al que no haga esto el término será de 10 años) y para imponer multas o sanciones en un término igual, contado desde el momento en que se comete una infracción. Este término no está sujeto a interrupción pero sí a suspensión primero cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales (visitas y dictámenes) y cuando se interponga algún recurso administrativo.

Extingue la obligación de los contribuyentes que consiste en cumplir con el RFC, presentar la declaración y llevar la contabilidad que opera en el término de 10 años después de presentada la declaración.

### **Época de pago de la obligación fiscal.**

El plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación, debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señale la ley.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación prevé que las contribuciones se deben pagar en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas y para el caso que haya falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que corresponda según el caso:

- Si la contribución se calcula por periodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

- En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las obligaciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.

Como excepción a la regla general del artículo 6, dispone el artículo 65 del mismo Código que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya sufrido efectos su notificación. Interesa aquí la disposición sólo en lo que se refiere al pago y no a la garantía, pues el otorgamiento de éste supone inconformidad y que se desean suspender el cobro y el Procedimiento Económico Coactivo porque habrán de promoverse los medios de defensa legalmente establecidos pero esto lo veremos en la siguiente parte.

### **Exigibilidad de la obligación fiscal.**

*"Es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aun en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no se satisfizo durante la época de pago, mientras no se venza o transcurra la época de pago la obligación fiscal no es exigible por el sujeto activo."<sup>48</sup>*

El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación establece en el primer párrafo que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución. Sí, dicho proceso que también se le puede llamar Procedimiento Económico Coactivo es la forma cómo la

48. *Ibidem* op. cit. 48

autoridad puede actuar al día siguiente del vencimiento del plazo para pagar y lo veremos en la siguiente parte.

Resumiendo, podemos ver que la obligación fiscal se extingue mediante el pago, en la forma y el plazo que la propia ley señala.

Sólo se podrá exigir después de que transcurra dicho plazo y sino se le da cumplimiento a la obligación, la autoridad podrá iniciar un procedimiento para hacer efectiva la deuda. De la misma forma, la ley autoriza que el contribuyente que reconozca su deuda pero que no pueda pagarla, solicite plazos para cubrirla; de hecho los intereses que fija la ley van a ser menores para el contribuyente llamado cumplido pero en retraso (solicitó plazo para pagar) y aquel que no solicitó nada y simplemente no pagó. Aquí es donde nos damos cuenta que aunque se puedan pagar las contribuciones a plazos por no tener solvencia económica, la ley les agrega recargos, las actualiza y les suma multas lo que realmente no es justo y está fuera de la ley.

### **3. Incumplimiento de la obligación fiscal.**

Como pudimos ver, el principal sujeto de la obligación fiscal, es decir el que debe pagarla, es el contribuyente. Las leyes tributarias no determinan directamente al deudor y, por lo general, no mencionan sino la materia imponible. El deudor aparece por su vinculación con la misma y como tal, responde con todo su patrimonio, que queda sujeto a la agresión del acreedor en caso de incumplimiento.

Al hablar de incumplimiento hablamos de no pagar la deuda fiscal después del plazo señalado por la ley y de todas las medidas que lleva a cabo la autoridad, es decir de la facultad que tiene ésta última de iniciar el llamado Procedimiento Económico Coactivo o Procedimiento Administrativo de Ejecución.

#### **a. Accesorios de las contribuciones.**

Antes de decir cuáles son los accesorios de las contribuciones, debemos decir cuáles son las contribuciones establecidas por ley.

#### **Clasificación de las contribuciones.**

El artículo 2 del Código Fiscal de la Federación señala en que se clasifican las contribuciones:

**- Impuestos.** Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

**-Aportaciones de seguridad social.** Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad proporcionados por el mismo Estado.

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

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

Después de conocer la clasificación de las contribuciones que establece el Código Fiscal de la Federación, podemos hablar de sus accesorios, es decir de aquellas figuras derivadas que sólo se dan en caso de incumplimiento.

¿Qué es entonces el incumplimiento? Si el contribuyente no paga por su voluntad en la forma y en el tiempo que la ley señala expresamente, la autoridad tiene derecho a hacer efectivo ese crédito fiscal, pero éste último ya no va a ser el mismo que existía al inicio, ya que por incumplimiento el monto de la contribución asciende y las medidas que aumentan las deudas, son los accesorios.

### **Clasificación de los accesorios.**

Las contribuciones tienen los siguientes accesorios:

**- Recargos.** Cantidad que se tiene que pagar al fisco por concepto de indemnización de pago inoportuno por cada mes en que el contribuyente no cumpla con su obligación de pagar. Esta figura la estudiaremos con más calma en la segunda parte de este último segmento.

**- Multas.** Son las sanciones económicas por el no pago de contribuciones dentro de los plazos señalados

Las multas se dan ya sea por no pagar contribuciones, sus derivados o accesorios, ya sea por otras obligaciones u obligaciones secundarias.

En otra definición, la multa es una pena de naturaleza pecuniaria, prevista legalmente como sanción y que es aplicable al sujeto activo de una infracción fiscal.

Ahora bien, para que proceda la multa fiscal deben reunirse los siguientes elementos:

- Que exista una ley fiscal que ordene o prohíba cierta conducta.
- Que haya una conducta contraria por parte del sujeto pasivo de esa obligación que sea realizada.
- Que la propia ley señale la comisión de esa conducta como constitutiva de una infracción fiscal.
- Que la multa esté prevista legalmente.
- Que el monto de la multa se encuentre dentro de los parámetros y montos fijados en la ley.
- Y que la autoridad al imponer la multa señale en el documento en que lo haga, las razones, motivos, consideraciones y situaciones de hecho y de derecho que la llevaron a calificar, en su caso, de grave la conducta que constituye la infracción.

El Código Fiscal de la Federación en su Título IV sobre las Infracciones y Delitos Fiscales, señala en el artículo 70 que la aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal. Es decir que la imposición de una multa no libera al infractor de cumplir con la obligación que hubiere dejado de acatar.

En el mismo artículo se establece que el monto de las multas establecido en cantidades determinadas o entre una mínima y otra máxima, se actualizará en los meses de enero y julio con los factores de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el séptimo mes inmediato anterior hasta el último mes inmediato a aquel por el cual se efectúa la actualización.

Como podemos observar, los accesorios de las contribuciones no operan separados, es decir que si se incumple una contribución se establece una multa y a esto hay que agregar los recargos y la actualización que siempre operan juntos.

En el artículo 73 del Código señalado se establece que la autoridad fiscal no debe imponer multas fiscales aunque el contribuyente haya cumplido fuera del plazo sus obligaciones fiscales, siempre que este cumplimiento hubiere sido espontáneo, esto es, que la omisión no haya sido descubierta por la autoridad, o bien que la cantidad debida no se hubiere pagado con posterioridad al inicio de una visita domiciliaria.

La fuerza mayor o el caso fortuito en la comisión de una infracción fiscal, son motivo para que la autoridad no imponga multas, precisamente por faltarle el elemento culpa en la conducta realizada.

Por último, otro aspecto importante del análisis de las multas es que en el artículo 74 se dice que se le otorgan atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la condonación de multas fiscales, condicionándolas al hecho de que se trate de multas "firmes", es decir multas que no se hubieren impugnado o que, habiéndolo sido, se hubiere confirmado su validez, siempre que haya elementos de la multa, ya sea en cuanto a su monto o al acto mismo de su imposición.

- **Gastos de ejecución.** Para entender el concepto de gastos de ejecución que son aquellos que se destinan para pagarles a los ejecutores, hay que hablar del procedimiento administrativo de ejecución.

### **Surgimiento del procedimiento económico coactivo**

Surge en caso de incumplimiento, teniendo la autoridad a su alcance las facultades sancionadoras y ejecutoras para poder lograr el cumplimiento de las obligaciones, aun en contra de la voluntad del contribuyente.

Esto da origen a la aplicación del procedimiento económico coactivo por lo que toca al incumplimiento de la obligación principal, y a la aplicación de sanciones en lo que respecta al incumplimiento de las obligaciones secundarias.

### **Procedimiento económico coactivo o procedimiento administrativo de ejecución**

Es la forma mediante la cual el fisco, sin acudir a una autoridad, hace efectivos los créditos a su favor.

El artículo 145 del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

¿Cómo funciona el procedimiento económico coactivo?

Las etapas normales cuando se tiene una obligación fiscal son las siguientes:

- Surgimiento de la obligación fiscal
  - Determinación de la obligación fiscal
  - Crédito fiscal: la cantidad determinada se convierte en crédito fiscal y tiene derecho el fisco a recibirla.
  - Plazo para pagar
  - No se paga
  - Inicia el procedimiento económico coactivo al día siguiente del vencimiento del plazo
- Después este mismo procedimiento está integrado por otras etapas que son las siguientes:
- Requerimiento de pago: es el mandamiento de ejecución
  - ¿Hay pago?

\* Si llegan a requerir y uno enseña que ya pagó, se suspende la diligencia pero el pago ya lleva implícito no sólo el crédito fiscal sino también multas, recargos, actualización y gastos de ejecución.

\* Si no, siguen las etapas de procedimiento

- El primer camino es el embargo inmediato, pudiendo haber tres opciones:

\* Retener los bienes y que quede el embargado como depositario

\* Retener los bienes y que se los quede el ejecutor

**\* Nombrar interventor con cargo a la caja o poderes de administración: el interventor se convierte en dueño y lo vendido lo va a aplicar al pago de la deuda que estará como ya dijimos actualizada, tendrá recargos y habrá multas.**

- **Se hará un avalúo para determinar el valor de los bienes**
- **Se llevará a cabo la base para el remate**
- **Se realizará una convocatoria pública en donde se van a presentarse postores**
- **Habrà una presentación de postores**
- **Pujas en donde se realicen ofertas, presentándose varios postores**
- **Adjudicación, ganando el mejor postor y adjudicándosele a él.**
- **Producto del remate**
- **Aplicación de los gastos que hubo: si los bienes rematados no alcanzan para pagar la deuda, lo que se haya obtenido con el remate va para los gastos accesorios.**

#### **Proceso administrativo de ejecución. Síntesis**

A partir de la fecha de exigibilidad del crédito fiscal, si éste no ha sido cubierto, el ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora podrá constituirse en el domicilio del deudor para practicar la diligencia del requerimiento de pago y en caso de no hacerlo en el acto se procederá al embargo de bienes suficientes para, en su caso, rematarlos, enajenarlos fuera de subasta o adjudicarlos en favor del fisco; o bien al embargo de negociaciones con todo lo que de hecho y por derecho les corresponda, a fin de obtener, mediante la intervención de ellas, los ingresos necesarios que permitan satisfacer el crédito fiscal y los accesorios legales.

El embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución, cuando la oficina ejecutora estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

El tema de este procedimiento es mucho más amplio y nosotros apenas hemos explicado para que surge, cuando y cómo, porque nuestro tema no es el del procedimiento fiscal.

Al empezar hablar de esto estábamos tratando el tema de los gastos de ejecución y éstos son, como dijimos, gastos para pagarlos a los ejecutores.

Estos gastos se suman al monto de la deuda fiscal y la ley establece en el artículo 150 del Código Fiscal de la Federación que las personas físicas y morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por las diligencias que el mismo precepto señala: por el requerimiento que hagan las autoridades fiscales para hacer efectivo un crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales; por la de embargo, incluyendo el embargo por no presentar avisos, declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda a tres requerimientos y

embargo por vía de administración para garantizar el interés fiscal; por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

El mismo artículo señala que también se pagarán por concepto de gastos de ejecución, incluyendo los que en su caso deriven de los embargos señalados, que únicamente comprenderán los de transporte de los bienes embargados, de avalúos, de impresión y publicación de convocatorias y edictos, de investigaciones, de inscripciones o cancelaciones en el registro público que corresponda, los erogados por la obtención del certificado de liberación de gravámenes, los honorarios de los depositarios y de los peritos, así como los honorarios de las personas que contraten los interventores, salvo cuando dichos depositarios renuncien expresamente al cobro de tales honorarios.

De esta forma nos encontramos frente a las distintas etapas que conforman el procedimiento económico coactivo.

- 20%. Es el pago que hace el contribuyente cuando paga en cheque y éste no tiene fondos, es decir que si hay una devolución de un cheque se pagará 20% más.

Como pudimos ver, estas son las cinco figuras accesorias que derivan de las contribuciones y que surgen en caso de incumplimiento. No son absolutas, es decir que operan juntas y forman parte del procedimiento económico coactivo.

Dejamos a parte los recargos que estudiaremos a continuación.

## **b. Recargos.**

Como dijimos anteriormente es la cantidad que se le tiene que pagar al fisco por concepto de indemnización de no pago oportuno por cada mes en que el contribuyente no cumpla con su obligación de pagar.

Desde un punto de vista gramatical, recargo es una nueva carga o aumento de carga, es decir, una obligación adicional a la principal, o establecer una nueva carga a una anterior ya existente.

“Al hablar de indemnización como hablábamos en el primer párrafo, hablamos de resarcir un daño o un perjuicio lo que significa que el recargo es aquella carga adicional que se entrega, por parte del incumplido de la obligación, en favor del sujeto activo de aquélla, para resarcirlo de lo que lícitamente pudo éste haber obtenido si la obligación se hubiera cumplido en forma y plazo.”<sup>49</sup>

### **Elementos del recargo**

El recargo se compone de acuerdo con el Código Fiscal de dos elementos: uno que hemos llamado objetivo que es la indemnización, y otro que es el subjetivo y que consiste en la falta de pago oportuno.

49. REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, Los recargos en materia fiscal, Rodolfo Pérez Castillo, p.95.

Si el obligado no cumple con el pago de la contribución en el tiempo y en la forma que la ley señala, deberá cumplir con una carga adicional resarciendo al sujeto activo del perjuicio ocasionado.

En materia fiscal se cumple en forma y tiempo con el pago de una contribución, cuando el sujeto presenta su declaración dentro del plazo estipulado por la ley y efectúa el entero correcto de la contribución, es decir, cubre la totalidad del impuesto que le corresponde. No cumplirá en forma, si el pago realizado, en tiempo, no corresponde a la cantidad que legalmente le toca cubrir, ni en tiempo cuando siendo correcto el importe a pagar no lo hace dentro del plazo establecido.

“Si no se hace el pago correcto de las contribuciones dentro de los plazos que las leyes fiscales señalan, o si se hace en forma correcta pero fuera de dichos plazos, nos encontraremos en presencia de la “falta de pago oportuno”, toda vez que ésta implica necesariamente alguna de estas dos situaciones, ya que la connotación de “pago” se refiere a la forma y el de “oportuno” al tiempo.”<sup>49</sup>

### **Naturaleza del recargo**

Sólo diremos que dada su propia naturaleza el recargo tiene el carácter de accesorio, donde el principal se constituye por la contribución omitida, de tal manera que siempre sigue la suerte del principal, y por disposición de lo establecido por el último párrafo del artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación los recargos participan de la naturaleza de las contribuciones.

### **Periodo de causación del recargo**

El Código Fiscal de la Federación dispone que los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe. Esto significa que una vez transcurrido el mes o fracción, el recargo se causa o genera y, al amparo de la máxima seguridad jurídica consagrada en la Constitución, debemos concluir que el recargo se genera a una fecha cierta y determinada y no puede ser modificado por situaciones posteriores, sean de hecho o de derecho.

De esta forma podemos decir que el recargo se da si se paga en término, es decir, si incurro en mora, teniendo esto como consecuencia indemnizar al fisco.

---

49. *Ibidem* Op. Cit. 51, pg 86

Se diferencia el recargo por financiamiento que se le impone al contribuyente cumplido pero en retraso (aquel que solicitó plazo para pagar) y que es de 2% y el recargo por mora para aquel contribuyente que no solicitó nada y que no cumplió con su pago y que es del 3%.

# **CAPÍTULO III**

---

## **LA ACTUALIZACIÓN FISCAL**

## **1. Definición**

### **a. La actualización en materia económica.**

En materia económica se ha hecho un análisis completo de la actualización y se le considera como el proceso que convierte un valor histórico comparable a un valor presente con el fin de realizar un arbitraje en el tiempo.

El tiempo en materia económica modifica el valor, de otra forma las unidades económicas no manifestarían ninguna preferencia de tiempo y dos bienes idénticos disponibles en momentos diferentes, tendrían un valor idéntico.

La actualización sirve o se aplica para determinar la correspondencia entre el valor histórico y futuro de cualquier bien o servicio; permite además comparar en términos de valor presente una pluralidad de bienes y servicios que tienen vencimientos de valor futuro desigualmente distribuidos en el tiempo.

De la misma forma se aplica para inversiones. Es decir que la actualización permite previsiones para mejorar ciertas operaciones. Implica reflexionar sobre las posibilidades de integración del precio del tiempo en el cálculo económico.

Ahora bien, hemos mencionado o explicado lo que es el concepto de "actualización" en términos económicos para tener una idea general de esta figura y saber que no es algo nuevo sino que forma parte de la vida económica.

En resumen, la actualización es como su nombre lo indica, el factor de valorización del tiempo en la dinámica económica.

### **b. La actualización en materia fiscal.**

#### **Concepto.**

Lo que dijimos anteriormente sobre la actualización en materia económica nos permitió presentar esta figura y explicar así, cuál es su implicación.

En materia fiscal, la actualización opera sobre contribuciones omitidas o no pagadas, aumentando dichas contribuciones cuyo valor se ha modificado por el transcurso del tiempo, basándose en la inflación.

#### **Surgimiento.**

La actualización en esta materia, es una figura que deriva de las contribuciones originándose entonces cuando hay incumplimiento de la obligación fiscal, cuando no se pagan las contribuciones en la forma y en el término señalados por la ley.

Cuando hablamos de contribución actualizada implica que a cada contribución omitida (original) le aplique el factor inflacionario actualizándose su valor.

La actualización y los recargos se deberán causar hasta que se paguen las contribuciones, sin embargo, en virtud de que la actualización es parte de la misma contribución, se podría afirmar que la contribución no fue del todo pagada, generándose un doble cálculo, es decir, primero se deberá proceder a determinar la actualización y recargos al momento del pago de la contribución histórica, posteriormente se determinará la actualización sobre el importe de la actualización no cubierto, hasta la fecha de su pago, y sobre la misma los recargos correspondientes.

### **c. Momento de su creación y causa por la que surgió.**

#### **Momento de su creación.**

En el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989 el Poder Ejecutivo junto con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público expresan, en la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, la creación del Artículo 17-A que dice lo siguiente:

"El monto de las contribuciones o de las devoluciones a cargo del fisco federal se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el *Factor de Actualización* a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones no se actualizarán por fracciones de mes.

Los valores de bienes u operaciones se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto por este artículo, cuando las leyes fiscales así lo establezcan. Las disposiciones señalarán en cada caso el periodo que se trate.

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización."

Este fue el precepto legal que dio inicio a la actualización fiscal.

#### **Motivo de su creación.**

El motivo de su creación como lo dice el contenido de este artículo, es el factor tiempo y la variación que sufren los precios. Es decir que, la economía nacional depende de una dinámica a la que debe sujetarse.

Sin embargo pese a que había una razón fundada en la economía y había una serie de justificaciones, por así llamarlas, que han apoyado nuestras reflexiones al hablar de interés, la

actualización vino a desbalancear la economía y trajo consigo efectos graves en diversos ámbitos. Estos los veremos más adelante en la segunda parte de este capítulo.

Es importante profundizar más sobre este aspecto del motivo por el cual se creó nuestra figura de análisis.

El objetivo de crear la Actualización Fiscal no fue otro que el de dar un efecto inflacionario a la contribución. Hablar de precios que varían, de dinámica económica y de tiempo, no es más que hablar de la Inflación y a continuación la explicaremos para entender mejor de que estamos hablando.

### **Concepto de inflación.**

La inflación es el aumento de todos los medios de pago o medio circulante, sin respaldo de un incremento equivalente de bienes y servicios en el mercado.

Es decir que, aumenta la demanda global (medios de pago o dinero) por arriba del aumento de la oferta global (producción de bienes y servicios), que trae como consecuencia el alza general de los precios. Hablamos de que, en base a la ley de la oferta y de la demanda, hay más cantidad demandada que cantidad ofrecida.

El hecho de que aumenten los precios no es sinónimo de inflación sino que es la consecuencia de este fenómeno. Hay un circulante de dinero que es superior a lo que se produce, lo que es bastante grave porque se crea un nuevo dinero que provoca un aumento de la demanda por arriba de la creación de nuevos bienes y servicios.

Se produce un aumento en los precios simplemente porque hay más circulante (medios de pago como monedas, billetes, cuentas de cheques, divisas, etc..) y mayor demanda, pero no hay un respaldo suficiente de producción de bienes y servicios que pueda satisfacer o colmar esa demanda existente.

De esta forma, como se produce una variación de precios, el dinero pierde valor y así como suben los precios, las deudas también suben y en materia fiscal son las contribuciones debidas las que por efectos inflacionarios ya no tienen el mismo valor que cuando se causaron.

Hablamos anteriormente de un aumento del circulante y hay que explicar cómo se produce éste. Si el gobierno gastó más de lo que recaudó a través de las contribuciones o de lo recibido por las empresas paraestatales, entonces está frente a un desequilibrio que debe compensarse y la única forma de hacerlo es recurriendo al endeudamiento es decir, pidiendo un préstamo al Banco Central empezando éste a emitir circulante.

Si, el Banco Central emite billetes nuevos o cheques que van a ser respaldados por billetes nuevos y que implican un aumento del medio circulante.

**Este nuevo circulante lo utiliza el gobierno para cubrir sus funciones: pago de personal, proveedores, cubrir déficits, otorgar subsidios, etc.**

**Quiénes reciben los nuevos billetes del gobierno, depositan una parte en los bancos y provocan que el sistema bancario pueda contar con mayores recursos para expandir el crédito.**

#### **Forma de medir la inflación.**

**La inflación se mide a través de los llamados índices de precios, que son las variaciones de precios que ha tenido un grupo de artículos y servicios en un determinado período.**

**Existen varios índices: entre los más importantes está el llamado índice de precios al consumidor y el índice al por mayor. Este índice es el que se utiliza para calcular la actualización fiscal, lo que quiere decir que el objetivo de su creación es el del fenómeno de la inflación como variante de precios y en consecuencia como modificadora de créditos fiscales.**

**Cada sector de la producción, por lo regular, tiene un índice de precios: alimentación, prendas de vestir, servicios médicos, transportes, educación, etc. Este índice de precios lo elabora el Banco de México y se basa en la variación de precios de varios artículos.<sup>50</sup>**

#### **Causa por la que se produce el alza general de los precios.**

**La inflación destruye al dinero como medida de valor, y portanto, al carecer de una medida de valor estable y confiable se pierde el cálculo económico y se inicia el desorden social.**

**Si hay mucha inflación la moneda deja de cumplir con la función de instrumento de cambio y de medida de valor.**

**Los precios expresan el valor de los bienes en una sociedad, y la moneda es la unidad de valor de esos bienes, es decir, además de ser el dinero un instrumento de cambio, cumple con la función de ser medida del valor de los bienes. El dinero tiene que reflejar el valor de los bienes que se están intercambiando para poder servir como medio de cambio.**

#### **d. Funcionamiento de la actualización.**

**Como vimos, el artículo 17-A que establece la actualización habla de un llamado Factor de Actualización que se aplicará a las cantidades que se deban actualizar.**

**El llamado factor de actualización se obtiene "dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del período entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho período. Las contribuciones no se actualizarán por fracciones de mes."**

---

<sup>50</sup>. Pazos, Luis, El gobierno y la inflación, Editorial Diana, México, 1980.

Pondremos un ejemplo para entender mejor esto:

Debemos 100,000 desde septiembre y me presento en julio a pagar y quiero saber cuánto debo. Tendré que realizar la siguiente operación:

Factor de Actualización = INPC del mes anterior al más reciente del período/ INPC al mes anterior al mes más antiguo de dicho período.  
(INPC es Índice de Precios al Consumidor)

FA = INPC de Junio/ INPC de Agosto =  $182.026 / 142.372 = 1.27$   
( Este valor es un factor aproximado)

Ya teniendo este factor lo tengo que multiplicar por mi adeudo, es decir:  
 $100,000 \times 1.27... = 127,852.38...$  Este resultado es el de la contribución actualizada que se deberá de pagar.

Observamos que el aumento del adeudo es considerable pero el problema no termina ahí, ya que la actualización no opera solamente sobre la contribución, opera también sobre las multas. En la página siguiente se podrá observar un cuadro comparativo referente al cálculo de una contribución actualizada y una no actualizada, con objeto de analizar ambos resultados y darse cuenta de la gravedad que implica la figura de nuestro análisis.

#### **e. Reflexión Económica.**

En base a lo que comentábamos sobre la actualización y el interés, nos atrevemos a hacer una reflexión sobre este tema y sobre el tema del dinero, para saber mejor a que nos estamos refiriendo cuando hablamos de esta figura y para ver con claridad las consecuencias que ha producido.

Si indagamos en la actualización, vemos que es un concepto derivado de la inflación, fenómeno económico que explicaremos con calma más adelante, porque está relacionado con la variabilidad de los precios en sentido ascendente que en lenguaje común implica hablar de **carestía de la vida**: cada vez las cosas cuestan más. A partir de esta inflación las estadísticas han empezado a funcionar para ir anotando cuáles son esos valores para los diferentes artículos, lo que ha provocado un aumento considerable de la información con la consiguiente aparición de empleos que antes no existían.

Cuando vamos a vender un objetopreciado que hemos tenido guardado por mucho tiempo, nos interesa saber o conocer su valor actual, sobre todo porque al realizar esta operación vamos a cambiar

## CALCULO DE CONTRIBUCION

	PERIODO	CONTRIBUCION HISTORICA \$	FACTOR DE ACTUALIZACION	CONTRIBUCION ACTUALIZADA	RECARGOS	TOTAL
Ejemplo de Contribucion Actualizada	mar-90	\$30,000.00	3.7719	\$113,157.03		\$113,157.03
				\$113,157.03	211.35%	\$239,157.38
						<b>\$352,314.41</b>
Ejemplo de Contribucion sin actualizar	mar-90	\$30,000.00	1.0000	\$30,000.00		\$30,000.00
				\$30,000.00	211.35%	\$63,405.00
						<b>\$93,405.00</b>

PERIODO	No de meses para calculo de recargos	RECARGOS %
90	9	27.00%
91	12	27.00%
92	12	18.00%
93	12	28.80%
94	12	29.51%
95	12	33.86%
96	12	35.18%
97	97	12.00%
Suma de tasa de recargos por mora =		211.35%

Con la actualizacion la deuda aumento 12 veces  
 Sin la actualizacion la deuda aumento 3 veces

### Factor de Actualización

INPC del mes anterior al mes más reciente (FEBRERO) DE 1997	206.9950
INPC del mes anterior al mes más antiguo (FEBRERO) de 1990	55.4084
Factor de actualización=	
INPC feb'97 / INPC feb'90	3.7719

su valor de uso por valor de cambio, es decir que, lo vamos a convertir en mercancía. Por ejemplo si compramos un objeto en \$3,000.00 pesos y al llevarlo a valuar nos dicen que vale \$30,000. Esto va a sorprendernos, pero nuestra satisfacción será dudosa porque el dinero vale menos y no hemos salido ganando nada.

Este fenómeno de la economía moderna es particularmente importante en lo que se refiere a las mercancías cuyo valor de cambio es más firme. La tierra es la más importante de este tipo de mercancías. Puede usarse urbana o agricolamente: el primer caso es el más importante para la economía moderna ya que se utiliza la tierra para construir sobre ella y eso trae consigo que aumente su valor de cambio. Sobre esta se puede levantar una construcción que puede consistir en una fábrica, la cual se llenará de instalaciones de maquinaria y de servicios completos, creándose una planta productora.

Todo esto que mencionamos tendrá, al cabo de los años, un valor que será necesario actualizar porque tanto los precios como la moneda no pueden ser invariables en la economía moderna.

Otro ejemplo que podemos poner es el del automóvil: le damos un uso intenso y al cabo de los años sufre una depreciación por lo que si deseamos venderlo, habrá que restarle a su valor actual la depreciación que ha sufrido por el transcurso del tiempo.

## **2. Efectos de la Actualización.**

### **a. Efectos Políticos.**

#### **Impopularidad del gobierno por la creación de la actualización.**

Si el gobierno impone a las contribuciones omitidas, cargas excesivas que aumentan su monto a escalas inalcanzables, de forma que los contribuyentes responden hasta con daciones en pago o simplemente recurren a la evasión fiscal por temor a enfrentarse al fisco, entonces podemos decir que políticamente este gobierno ha actuado equivocadamente, empobreciendo a millones de mexicanos, depauperando los salarios e incrementando el hambre entre los sectores más marginados del país.

Esto ha hecho reinar la impopularidad del gobierno, ya que la falta de credibilidad de sus promesas lo han desacreditado.

En el primer capítulo, al estudiar al Estado desde un punto de vista filosófico vimos que, autores como Hobbes, sostenían que el soberano debía aplicar reglas prudentes, naturales y directrices de un comportamiento razonable y pese a que este autor apoyaba la idea de un gobernante autoritario

con pleno poder, reconocía que si éste no cumplía con su función protectora hacia sus súbditos, estos no tendrían la obligación de obedecerlo.

De la misma forma, Maquiavelo por su parte hablaba de soberanos incorruptibles, justos y preocupados por el orden y la seguridad.

Así, podríamos mencionar a todos los autores que vimos en el Capítulo mencionado y notaríamos que ninguno de ellos hablaba de arbitrariedad por parte del gobierno (claro los que aceptaban la noción de Estado, no aquellos que la condenaban como Marx y los socialistas) o de la posibilidad que éste exigiera demasiados sacrificios a sus gobernados, hasta el punto de arruinarlos y sin retribuirles nada.

Finalmente, podemos decir que, al hablar de impopularidad hablamos de desprestigio del gobierno ante los ciudadanos y obviamente hablamos de la posibilidad de que ese mencionado desprestigio de genere en un estallido social.

### **Pérdida de confianza.**

Desgraciadamente se ha suscitado entre los gobernados y los gobernantes, por la existencia de la actualización, una absoluta y completa pérdida de confianza.

Estamos hablando de que esta figura ha causado una gran incertidumbre, ya que, buscando darle efectos inflacionarios a las contribuciones omitidas, se ha utilizado un medio ruinoso, desalentador y gravoso. Es decir que, hablamos de confianza porque ésta reina y se deposita cuando se recibe algo.

De manera más precisa, cuando los gobernados elijen un gobierno, es porque creen en él o por lo menos se cree que lo que establece va encaminado al bien común y lo más importante, es que nunca esperan ser atacados por ese mismo gobierno.

En el Segundo Capítulo de esta tesis, si bien recordaremos, al hablar de Montesquieu, mencionábamos la idea que sostenía el pensador francés al decir que se podían aumentar las contribuciones a cambio de que hubiera una contraprestación por parte del Estado al contribuyente, aportándole más beneficios y también afirmaba que acrecentar la contribución podía ser posible si el ciudadano que pagaba ese aumento creía pagarse a sí mismo.

¿Es esto lo que pasa con la actualización? Por supuesto que no, el contribuyente que debe y al querer pagar se da cuenta que, por haber transcurrido cierto tiempo, su deuda adquiere una proporción mucho mayor, en base a una tasa de inflación de la cual no es responsable y que además se encuentra frente a ciertos cálculos que le han hecho por recargos y multas también actualizadas, sabrá que lo que paga no es un pago dirigido a él mismo, porque el adeudo lo rebasa; supera su lógica de ciudadano bien intencionado y lo más grave, va más allá de lo que posee.

## **b. Efectos Económicos.**

### **Falta de liquidez.**

Es evidente que cuando existen demasiadas deudas fiscales, hay inflación, alza de precios y como ya explicamos, se agrava la carga de la deuda y se frena la recuperación, entonces se produce una consecuencia que es la falta de liquidez o en otras palabras: la gente no tiene con que pagar.

Sí, el preocupante problema de la insolvencia es uno de los efectos de la actualización. Claro, la falta de dinero no se da sola; se dieron espectaculares alzas en las tasas de interés, pretendiendo el gobierno con eso retener los capitales externos, estabilizar el mercado y corregir los desequilibrios acumulados por la crisis de 1994-1995.

Hay miles de deudores que han expresado su descontento y su angustia: desde la disposición de no pagar y la creación de organizaciones de deudores, hasta plantones de protesta frente a bancos.

## **c. Efectos Jurídicos.**

### **Inseguridad Jurídica.**

Las contribuciones se establecen con el objetivo de lograr el bien común y deben, según lo vimos en el Capítulo anterior, entre sus diversas características, establecerse por ley. Esto quiere decir que será dentro de la esfera jurídica que se registrarán los tributos para mayor protección de los contribuyentes y del Estado.

Ahora bien, esto también quiere decir que la ley buscará que exista un equilibrio en materia tributaria y prevé todo un procedimiento en caso de incumplimiento por parte del ciudadano deudor pero también por parte del Estado recaudador. Esto nos lleva a pensar que siempre que pensamos y más siendo abogados o futuros abogados en que hay una ley que respalda el desarrollo de una materia, aquí sería la materia fiscal, entonces hay más posibilidades de que se busque la justicia, la legitimidad y la seguridad jurídica.

Ahora bien, la actualización se creó mediante ley, claro porque la estableció el propio mandatario del país en ese entonces, y se basó en realidades económicas, es decir, si debemos nuestras contribuciones y no pagamos al cabo de cierto tiempo, vamos a deber un poco más porque hay inflación en nuestro país y en consecuencia variación de precios, provocando que el tiempo de incumplimiento nos cueste.

La idea no parecía aberrante y se podía justificar como ya dijimos, desde un punto de vista económico. El problema se presentó cuando al llevar a la práctica esta figura, se rompieron todos

los esquemas jurídicos. La actualización abarcó los recargos y las multas, es decir que, se extendió como una epidemia sobre la contribución omitida, para aniquilar al contribuyente que se retrasara en su pago fiscal.

De esta forma la ley sirvió como justificación de ese proceso de explotación.

Hablamos de inseguridad jurídica porque la propia ley ha servido como camino para que las deudas fiscales aumenten desproporcionadamente.

Esto lo prueban la cantidad de procedimientos económicos coactivos que se han suscitado entre el fisco y los contribuyentes a causa del incumplimiento de éstos últimos, incumplimiento que se ha dado por no poder pagar lo que se requiere, no por no querer hacerlo.

En los juicios llevados a cabo a través de expedientes, el fisco se basa en las leyes tributarias y exige grandes cantidades, señalando los montos de las contribuciones actualizadas, de los recargos actualizados y de las multas actualizadas.

No estamos hablando solamente de personas físicas, sino también de personas morales, de empresas que forman parte de las estadísticas de empleos del país y que han tenido que cerrar sus plantas productivas para pagar lo que deben y si ya no pueden funcionar entonces dejan sin empleo a mucha gente, creándose una cadena interminable de retrocesos económicos y sociales.

### **Exceso.**

El exceso es otro efecto jurídico de la actualización y nos referimos al exceso cuantitativo, es decir a la transformación que provoca sobre los adeudos fiscales.

Exceso implica desproporción. Si pensamos que debemos inicialmente 8,000.00 pesos al fisco, no tenemos para pagar, transcurre un lapso de tiempo y al cabo de este periodo, en el cual nos han requerido y se ha iniciado el procedimiento económico coactivo, se hace un cálculo y sumando recargos actualizados, contribuciones omitidas actualizadas y multas también actualizadas, el fisco nos dice que debemos de pagar ahora 102,000.00. Todo esto parece poco creíble, inaudito e ilógico pero verídico. Si, no se trata solamente de un ejemplo ficticio, sino de una realidad que ha ocurrido. Las deudas tributarias se han transformado por la existencia de la actualización y si la gente tenía dificultades para pagar, con este exceso los contribuyentes ya no pagan o dan todo lo que tienen hasta quedarse sin nada y deshacerse de sus fuentes de trabajo.

Son muchas las empresas que han llegado hasta el extremo de suspender pagos y a elaborar padrones internos respecto del personal, esto quiere decir que a falta de soluciones no habrá otra alternativa que despedir a la mayoría de los trabajadores.

## **Interés sobre interés.**

Sí, uno de los efectos jurídicos que ha traído consigo la actualización es que se ha dado lo que en derecho civil se llama anatocismo y que significa que sobre un interés se calcule otro interés.

El recargo es un interés o mejor dicho, una cantidad que tiene que pagarse al fisco por concepto de indemnización por cada mes en que el contribuyente no cumpla con su obligación de pagar. El problema se presenta cuando a ese interés que se paga por cada mes de retraso de la contribución omitida, se le agrega otro interés o dicho en términos más claros, se le actualiza. Es decir que no estamos hablando de actualizar y sumar recargos al monto debido, sino que nos referimos al hecho de actualizar el recargo lo que jurídicamente está prohibido y es ilegal.

## **d. Contexto Nacional.**

### **Situación grave del país.**

Al hablar de contexto nacional, nuestro objetivo es presentar un panorama general de la situación en la que se encuentra el país actualmente, y de los diversos acontecimientos que han dado lugar a que México se encuentre en una etapa de gran vulnerabilidad.

México es un país que a través del Tratado de Libre Comercio, quiso entrar al Primer Mundo pero desgraciadamente no lo logró. Después del sexenio del presidente Carlos Salinas de Gortari, caímos en una profunda crisis económica que hasta nuestros días seguimos intentando superar.

Hay un desencanto generalizado, un desaliento que cunde y tiempos de sacrificio que el presidente Zedillo ha anunciado en sus discursos presidenciales: "el desarrollo de México exige reconocer, con todo realismo que no constituimos un país rico, sino una nación de graves necesidades y carencias. Debemos asumir que es indispensable esmerarnos todos para hacer lo mucho que todavía nos falta en la construcción de una sociedad de progreso y equidad."<sup>51</sup>

El irresuelto conflicto en Chiapas que se suscitó hace ya tres años y sus efectos desestabilizadores en lo político, lo social y lo económico, la devaluación de la moneda por los desequilibrios heredados del sexenio anterior trayendo como consecuencia inflación, tasas elevadas de interés, desequilibrio financiero, contracción económica, más deuda, desempleo, y otras consecuencias bastante graves, son parte de la realidad que vivimos hoy en día.

A esto hay que agregar, primero el aumento de la violencia que se ha desencadenado en los últimos dos años: asesinatos políticos y civiles, secuestros, robos y toda una serie de fenómenos sociales que han golpeado fuertemente a la población mexicana y segundo los efectos de la

51. Labastida Jaime, La Jornada, enero de 1995.

actualización; impopularidad del gobierno, pérdida de confianza, inseguridad jurídica, falta de liquidez, excesos, etc.

A principios de 1995, se dio a conocer, un Acuerdo de Unidad para superar la Emergencia Económica, con que se ponía en marcha el Programa de Emergencia Económica, cuyos efectos no fueron muy positivos.

El resurgimiento de la economía ha resultado y está resultando extremadamente difícil. Esto se debe en gran parte a lo que hemos analizado sobre la actualización, figura que ha ido disminuyendo la capacidad económica de los contribuyentes e impidiendo el mejoramiento del sector productivo del país. En resumen podemos decir que las palabras que mejor definen el Contexto Nacional son las de "situación grave".

Es una época de extrema debilidad la que está viviendo nuestro país y como ciudadanos mexicanos seguiremos trabajando para salir adelante pero si está en nuestras manos o mejor dicho, si conocemos algunas de las causas de este caos económico como es la actualización, podemos por lo menos pretender que la eliminen.

### **3. Propuesta.**

#### **a. Figura Inconstitucional.**

Al hablar de "Figura Inconstitucional", hablamos de una figura que rompe con lo establecido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

No volveremos a retomar todos los principios constitucionales estudiados en el Capítulo Segundo, sino sólo el que a nuestro juicio es quebrantado por la actualización.

El Principio de Legalidad de las Contribuciones es como un Principio General que establece la Constitución y que se subdivide en otras reglas o características como son el hecho de que la contribución debe estar establecida por ley, debe ser de carácter obligatorio, etc.

Sin embargo hay una de estas características legales contenidas en este principio que se establece en la Constitución y que es opuesto a la actualización.

Estamos hablando del principio que expresa que la contribución debe ser PROPORCIONAL y EQUITATIVA. Esto es una verdadera garantía individual que busca, como dijimos en el capítulo anterior, la Justicia Tributaria y es precisamente ésta última la que no existe desde que ha aparecido la actualización.

### **La proporcionalidad contra la actualización.**

La proporcionalidad implica que las personas paguen de acuerdo con su capacidad económica: "a mayor ingreso, mayor contribución y a menor ingreso, menor contribución". ¿La actualización sigue este principio? Por supuesto que no. Hemos visto que las deudas fiscales se transforman y precisamente la capacidad económica se convierte en incapacidad económica.

Es precisamente este punto el de la capacidad económica, el punto vulnerable de una economía, cuando hay crisis, es decir que es lo que se ve afectado, por lo que la actualización al ser desproporcionada como lo hemos dicho varias veces en este análisis, afecta más la economía del contribuyente y crea un hundimiento general.

### **La equidad contra la actualización.**

La equidad como vimos en el Capítulo Segundo, implica hablar del principio de igualdad es decir, que los que se comporten de determinada forma frente al fisco, estarán obligados a una cosa y los que se comporten de otra forma se obligarán en forma diferente. Es decir que no todos los contribuyentes tienen la misma conducta frente al fisco y eso mismo provoca que se les trate igual en situación igual y desigual en situación desigual.

La actualización no cumple con el principio de equidad. Si ponemos un ejemplo, podemos decir que igual resulta injusta, para el contribuyente cumplido que pide plazos para pagar, como para aquel que es requerido o el llamado contribuyente incumplido, la deuda fiscal actualizada. Sabemos que los recargos tanto para unos como para otros son distintos, 2% y 3% respectivamente, pero el resultado es el mismo, la contribución resulta impagable. ¿Porqué? Porque en el momento en que se le multiplica el factor de actualización por cada mes de retraso y por cada mes del plazo que tiene para pagar, sin olvidar las multas y los recargos que también van a aumentar al ser multiplicados por el mismo factor de actualización.

De esta forma podemos ver como existe una absoluta y completa oposición entre la figura de nuestro análisis y las características o principios de equidad y de proporcionalidad que se establecen en la Constitución y que son fundamentales para mantener la obligación jurídico-tributaria.

Además estos principios no sólo los encontramos en nuestra Carta Magna sino que los diferentes autores clásicos que hemos mencionado, en siglos anteriores, los pusieron por alto como verdaderas reglas o dogmas que debían contener las contribuciones.

Por ejemplo Adam Smith en su obra "La Riqueza de las Naciones" habla del principio de justicia por el cual los habitantes contribuyen al sostenimiento de un gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas y decía que de la observancia o menosprecio de

esta máxima dependía lo que se llama equidad o falta de equidad en la imposición (esta es la facultad que tiene el fisco de imponer contribuciones, pero estas deben ser justas para que se puedan pagar e imponer).

El mismo autor estableció otro principio que ya estudiamos y que también se aplica para este caso: el principio de certidumbre. Este último significa que es necesario que el contribuyente tenga conocimiento y seguridad de lo que va a pagar.

La actualización y esta garantía individual de justicia tributaria están contrapuestos y lo mismo pasa con los principios que estableció Adam Smith. Parecería que esta figura se creó con el propósito de ser antagónica a los principios básicos de las contribuciones.

### **b. Eliminación de la actualización.**

Este título más que otra cosa parece indicar una conclusión a la que hemos llegado. Ciertamente es el objetivo o mejor dicho el punto crucial que hemos querido tocar a lo largo de este trabajo. Más que una síntesis, la cual realizaremos cuando hagamos las conclusiones, en este parte pretendemos hacer una propuesta justificada que esperamos haya concretado este capítulo y de forma más general toda la tesis.

### **La Actualización y los Principios Generales de las Contribuciones.**

Hemos visto cómo opera y qué representa la actualización, así como sus efectos completamente perjudiciales en los ámbitos político, económico y social que han provocado un gran desequilibrio y han abierto un abismo entre el fisco y los contribuyentes.

También estudiamos como esta figura destruye los principios constitucionales de las contribuciones. Nos faltaría únicamente el último argumento de base que nos pueda llevar a nuestra pretendida conclusión sobre la eliminación de la actualización.

Estamos hablando de comparar todos y cada uno de los principios generales de las contribuciones con nuestra figura de estudio.

### **La actualización contra el principio de obligatoriedad.**

La contribución representa una obligación a cargo de los ciudadanos en base a la autoridad y a la soberanía de un Estado.

Este último es el cuerpo político que tiene una autoridad suprema y exclusiva, contando con un sistema de derecho respaldado por la fuerza y ejerciendo esta jurisdicción dentro de un área geográficamente limitada (soberanía).

Sin embargo la obligación del contribuyente de pagar tributos al Estado, lleva implícita el deber de éste último de recibir todas esas contribuciones para lograr el beneficio colectivo.

Ahora bien, a lo que queremos llegar, no es a estudiar si la contribución actualizada se destina al bien común o no, sino que pretendemos afirmar que el principio de obligatoriedad no es sólo el deber de contribuir, también implica la necesidad de hacerlo para cooperar con el gobierno en las tareas que éste debe cumplir, para lograr el desarrollo del país, en un ámbito democrático. Es decir que, como este mismo principio de obligatoriedad encierra una idea de "deber contribuir al gasto público", entonces forzosamente debe también llevar implícita la idea de "poder contribuir al gasto público".

Y esa partir de ahí en donde la actualización y este principio general de imposición toman rumbos diferentes, porque podemos estar obligados a pagar tributos pero si estos son excesivos, nuestra obligación resulta imposible de cumplir.

En otras palabras, como no podemos pagar, como no podemos ayudar al gobierno para que realice actos tendientes al beneficio colectivo a causa de que se nos impone un impuesto injusto, entonces la obligación de entregar una parte alícuota de nuestro patrimonio desaparece.

Queremos para darle más profundidad a lo que afirmamos sobre el principio de obligatoriedad y la actualización hablar brevemente de lo que se conoce como "la teoría del impuesto negativo" que demuestra que pagar un impuesto nunca puede ser excesivo.

### **Teoría del Impuesto Negativo.**

Esta teoría consiste en establecer un método que permita repartir una fracción del producto nacional, recaudado sobre la población activa, en provecho de los trabajadores que tengan ingresos bajos y de las personas que estén incapacitadas para trabajar. Este impuesto tiene como objetivo unificar el sistema fiscal y el sistema social, puesto que consiste en reemplazar las diferentes ayudas del Estado a las familias más desfavorecidas, es decir a aquellas que han alcanzado el nivel de pobreza, mediante la entrega anual de una subvención calculada sobre el ingreso.

Con esto queremos demostrar que si ciertas contribuciones pueden destinarse a sectores muy pobres de la población, es decir que si por medio de la recaudación el Estado realiza funciones de beneficencia social o ayuda económica, entonces quiere decir que aquel que va a pagar el tributo está en posibilidad de hacerlo y su pago está dentro de la esfera de su patrimonio, está proporcionado y va encaminado a lograr la justicia tributaria.

### **La Actualización contra el Principio de base económica.**

Este principio funciona junto con el de la obligatoriedad de las contribuciones y establece que las contribuciones sirven para mantener al Estado y que éste pueda cubrir el gasto público. El tributo tiene una función económica, es decir que lo que pagamos va destinado a todos los egresos que están previstos por el gobierno, pero esa función no justifica o mejor dicho no significa que paguemos demasiado en favor del Estado y en detrimento de nuestro propio patrimonio.

### **La Actualización contra el Principio de beneficio.**

El antagonismo que existe entre este principio y nuestra figura de análisis es muy visible. Sabemos que el principio de beneficio expresa la idea de que los contribuyentes paguen impuestos en relación a los beneficios que reciban. Esta premisa también se relaciona con la proporcionalidad y la equidad que ya analizamos anteriormente en relación con la actualización.

Sólo nos quedaría decir respecto de esto que, por más que paguemos mucho porque recibimos grandes beneficios, éstos nunca justificarán el hecho de pagar una contribución que por ser actualizada en un período no muy largo en que no se pago o en un período en el que se va a pagar, pierda completamente proporción con el monto inicial de la suma y sea imposible de cubrir.

### **La Actualización contra el Principio de la capacidad de pago.**

Finalmente llegamos a lo que la actualización ha aniquilado: la capacidad de pago. Lo que más ha dañado el funcionamiento de esta figura o lo que más ha insistido en debilitar, es el dinero de los contribuyentes, su riqueza y su patrimonio.

Todos trabajamos para vivir y si nos va bien ahorramos, es decir que conservamos un dinero que sobró de los gastos normales para el futuro o para realizar una futura inversión o para cualquier otra cosa. La actualización no permite el ahorro porque actúa sobre la contribución omitida y sobre otras figuras accesorias como los recargos y las multas. Es un factor basado en la inflación, es decir, creado en situaciones en donde la moneda pierde valor, en momentos en los cuales la gente no tiene el mismo rendimiento sobre su ingreso y debe disminuir sus gastos y aún así su efecto es el de transformar la contribución ¿Porqué transformar? Porque la acrecienta a escalas desmedidas.

La carga impositiva puede establecerse sobre el ingreso o indirectamente sobre otras actividades o cosas y la capacidad de pago está en función de lo que recibió esa persona como ingreso y de lo que hizo (compró un coche, etc..) es decir, cómo actuó dentro de su ámbito económico, lo que pudo hacer en base a lo que tuvo, pero la actualización provoca que el contribuyente se salga de esa esfera exigiendo montos que la misma persona no juntaría en años. Por eso hablamos de

transformación, porque esta figura hace perder la proporción de las cosas y quebranta esa base, esa estabilidad tanto de personas físicas como de personas morales.

### **Aspiración a la Justicia Tributaria.**

La contribución forma parte integrante de la vida pública y ritma todos los instantes de la vida del ciudadano. La recaudación fiscal ha sido utilizada como forma de financiamiento del gasto público. Durante la Revolución Francesa en 1789, se dijo que "toda la libertad del pueblo está en la contribución" por lo que esta última se presenta como una técnica liberal de financiamiento del gasto público. Su de carácter obligatorio está asociado a la espoliación y si no se establece bien o es injusta, trae como consecuencia resistencias y revueltas sociales.

Sin embargo y es ahí donde podríamos hablar de Justicia Tributaria, las contribuciones suelen pagarse espontáneamente sin que los poderosos poderes coactivos de ejecución que tiene a su cargo el fisco basten para explicar el comportamiento de los contribuyentes. De hecho, en un sistema justo, el fisco debía rechazar actuar por la vía coactiva, prefiriendo la participación voluntaria de los contribuyentes.

Esto explica la cantidad de ideologías y de teorías que han tratado de justificar la contribución y el hecho de que los ciudadanos la acepten. La idea de que ésta última sea un aspecto esencial de la soberanía de un Estado es muy antigua.

Sin embargo debe haber una idea de justicia adherida a la existencia de la contribución, es decir que se tenga la creencia de que es necesario pagar un tributo, de que forma parte de un sistema democrático y de que el ciudadano paga por tener un buen gobierno.

Nos parece indispensable describir lo que representa la contribución y lo que se debe buscar a través del funcionamiento de un sistema fiscal. Este último es el conjunto de contribuciones que se aplican en un momento dado y en un país determinado.

La estructura fiscal de un país es ante todo el reflejo del Estado de la sociedad, es la traducción de la naturaleza del poder y un factor todavía más importante, permanece sometida a la influencia de factores sociales, económicos y psicológicos los cuales debe tomar en cuenta.

De esta manera, nos damos cuenta que todo lo que hemos mencionado, es decir lo que significa que exista un sistema fiscal justo, un sistema que refleje la situación de su sociedad, que esté estrechamente relacionado y toma en cuenta o mejor dicho se comporte de acuerdo con los ámbitos económicos, políticos y sociales del país, no puede existir si se ha creado la actualización. Esta figura creada por el fisco es sinónimo de autoritarismo, de terrorismo fiscal, representando el detonador de la evasión fiscal y el reverso de lo que podría llamarse Justicia Tributaria.

# CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

**Primera Conclusión.** El Estado es ante todo un cuerpo político cuyo objetivo principal es **mantener el orden y la seguridad** a través de un sistema de derecho coactivo. Posee un territorio geográficamente limitado y una autoridad suprema y exclusiva, residiendo en el pueblo su soberanía.

Cuando hablamos de los recursos que el Estado necesita para hacer valer su autoridad y su poder, se empieza a gestar el vínculo que existe entre las contribuciones y el Estado. Es decir que, el Estado tiene que cumplir con tareas de beneficio común, como construcción de obras y prestación de servicios. Estos tienen un precio y la única forma de conseguir el presupuesto para llevar a cabo esas funciones es la de recibir dinero por parte de los gobernados y esto sólo, a través de la recaudación de tributos.

Además, el Estado como gobierno requiere ingresos para sí mismo, para sus agentes, es decir para la gente que constituye ese cuerpo político y que sólo a través de las contribuciones va a obtener dicho capital.

**Segunda Conclusión.** El estudio de la política filosófica del Estado, nos muestra las diferentes teorías que giran alrededor de este complejo concepto. Para algunos autores como Hobbes, el autoritarismo es necesario para mantener el orden y la seguridad del Estado ya que la ambición innata de los hombres no permite otra solución. Para otros como Maquiavelo, por el contrario, si los hombres son virtuosos, la libertad puede reinar pero si hay corrupción, debe haber también autoridad absoluta y dureza por parte del gobierno.

De la misma forma existen posturas como la de Bodin que consideran el poder del Estado como un poder indivisible, limitado por el Derecho natural, por el Derecho constitucional y por el Derecho de propiedad, no debiendo nunca dicho poder del gobierno ser arbitrario o injusto. La distinción entre Estado y gobierno constituye otra postura en la que se afirma que el primero descansa en un contrato social y el segundo en la confianza. Y así se han dado muchas teorías, reflexiones o ideas sobre el papel del Estado que nos hacen entender mejor este complejo concepto y saber que si bien autores como Hobbes, Maquiavelo, Rousseau, Locke, Hegel y otros, tiene una opinión diferente sobre lo que es o debe ser un Estado, todos coinciden en que un gobierno, ya sea autoritario o no, tiene como deber principal preservar la paz, el orden, la justicia y la seguridad de sus ciudadanos.

De esta forma, todo Estado debe apoyarse en un cuerpo de leyes, como lo dice Kelsen al hablar de Estado de Derecho, y debe perseguir el bienestar de sus ciudadanos. En otras palabras, todo Estado puede exigir obediencia y orden si vive para sus gobernados, funciona y actúa en beneficio de éstos y se crea con su consentimiento. A través del estudio de la política contemporánea del Estado

son palpables las limitaciones que tiene éste último frente al individuo y a la sociedad Internacional. Estos dos últimos sujetos son prioritarios y pueden exigir la disminución del poder del primero, si existe un peligro para su desenvolvimiento.

**Tercera Conclusión.** De esta forma entran en juego las contribuciones que pueden ser definidas como las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley, de carácter general y obligatorio, a cargo de las personas físicas o morales, destinadas a cubrir el gasto público. La materia fiscal se puede definir mejor después de haber comprendido el concepto de Estado. Es la rama del Derecho que rige la actividad financiera exclusiva del Estado consistente en proveer al gobierno de recursos financieros por medio de una recaudación autoritaria en forma unilateral. Si, esta disciplina se relaciona con el Estado por las contribuciones. Estas las recibe el gobierno y se establecen en una ley, siendo ese conjunto de normas lo que constituye el Derecho Fiscal, encargado de regularlas: su creación, su percepción, su naturaleza, etc.

**Cuarta Conclusión.** Las contribuciones van a ser fijadas por el mismo Estado en base al presupuesto de egresos que establezca, es decir en base a lo que calcule que necesita gastar para cubrir todas sus funciones. Y es ahí donde se habla de la llamada potestad tributaria del Estado o dicho en otras palabras, la facultad que tiene dicho gobierno de establecer, recibir y recaudar contribuciones de parte de los ciudadanos contribuyentes.

**Quinta Conclusión.** Estos ingresos que percibe el Estado pueden ser: ingresos por contribuciones que se dividen en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos e ingresos por financiamiento que están constituidos por los aprovechamientos y productos, por los empréstitos y por la emisión de moneda.

**Sexta Conclusión.** De esta forma entra en juego el estudio de las finanzas públicas que implica hablar de los ingresos y los gastos del estado, normalmente previstos en el Presupuesto y también hablar de las diversas políticas que deben tomar los gobiernos para estabilizar sus economías. La Política Fiscal que se refiere al conjunto de decisiones que giran en torno a los impuestos y al gasto público. La Política Monetaria que se refiere a tomar medidas respecto del mercado financiero, del dinero, del crédito y del sistema bancario del país. Y la Política Económica que es la base de las otras dos políticas y que implica la búsqueda de objetivos económicos a nivel colectivo.

**Séptima Conclusión.** Al estudiar en forma más específica las contribuciones, es decir, al hacer un análisis jurídico que inicia con sus principios, se percibe la existencia de una serie de premisas que sirven, para que la existencia de las contribuciones no derive de un mandato arbitrario del Estado, para que se justifique la existencia de los tributos y para que los contribuyentes estén obligados a pagar, pero también estén protegidos contra las injusticias o arbitrariedades que pueden darse en la imposición de contribuciones.

El principio de obligatoriedad por ejemplo, establece la obligación de pagar una contribución en base a la autoridad y a la soberanía del Estado y el principio de base económica explica la razón por la cual pagamos un tributo: para mantener al Estado. Ambos principios son generales y explican esa obligación de contribuir, pero por ejemplo el principio de igualdad que establece una igualdad en la aplicación y en la distribución de la contribución, es muestra de que también existen garantías que protegen al contribuyente y así, hay otros principios que tienen la misma función.

También se habla de los principios constitucionales que pueden considerarse como las garantías que preve la Constitución. El Artículo 31 fracción IV Constitucional, establece como obligación de los ciudadanos mexicanos contribuir al gasto público. De la misma forma la garantía de legalidad es aquella que establece nuestra Carta Magna en relación con las contribuciones, señalando las cinco características esenciales de éstas: que se establezcan en una ley; que sean de carácter obligatorio; que sean generales, proporcionales y equitativas; que se establezcan en favor de la administración activa del Estado y que se destinen a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos.

En cuanto a los principios teóricos de las contribuciones, estos indican la diversidad de reflexiones que este tema ha despertado en diversos autores clásicos. Uno de ellos, Adam Smith, ha plasmado sus ideas en el estudio de la materia fiscal. En su obra "La Riqueza de las Naciones", habla de cuatro principios que deben contener las contribuciones: el principio de justicia (la contribución debe ir de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente y si se quebranta esta máxima hay una falta de equidad en la imposición); el principio de certidumbre (el contribuyente debe tener conocimiento y seguridad de lo que paga); el principio de comodidad (recaudación del tributo en la forma en la que convenga más su pago al contribuyente); y el principio de economía (recaudación de acuerdo a lo que se puede pagar para que el Estado no tenga que alimentar a una burocracia mayor que la suma prevista en sus gastos).

**Octava Conclusión.** Todo esto permite saber qué es lo que una contribución debe representar, debe contener y dentro de qué marco jurídico debe mantenerse para no afectar la relación entre el fisco y los contribuyentes.

Dicha relación se denomina, Relación Jurídico-Tributaria cuyos sujetos son el Estado (sujeto activo porque la contribución es a su favor) y el contribuyente (sujeto pasivo que paga la contribución). Esta relación está constituida por lo que se conoce como obligación fiscal, que es por un lado, el deber que tiene el contribuyente de pagar al fisco un gravamen para ayudar a la formación de recursos públicos, requeridos por el gobierno con el fin de cubrir sus gastos y por otro lado, el deber del fisco de establecer contribuciones racionales, equitativas y proporcionales. Las cuatro etapas de esta obligación fiscal son: el hecho imponible que es el hecho hipotéticamente previsto en la norma que genera al realizarse, la obligación tributaria o en otras palabras, la hipótesis

abstracta establecida por la ley fiscal; el hecho generador que implica colocarse en el hecho anterior, es decir llevar a cabo dicha hipótesis; el nacimiento de la obligación que nace cuando se realiza el primer hecho, dándose el segundo hecho y causándose la contribución; y finalmente la determinación de la obligación fiscal que implica su desenvolvimiento y la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida, es decir su cuantificación.

La obligación fiscal se extingue sólo con el pago de la contribución, dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señala la ley, es decir que al pagar se cumple con dicha obligación. Esta es la llamada obligación principal ya que existen otras, llamadas obligaciones secundarias que también deben cumplirse, como la presentación de una declaración, el permitir que se realicen visitas domiciliarias si es el caso, etc. Hay otras formas de extinción de la obligación fiscal que se dan según el caso. Estas son: la compensación, la condonación, la cancelación, la prescripción y la caducidad.

**Novena Conclusión.** Ahora bien, cuando la obligación fiscal se incumple se generan toda una serie de accesorios. El Recargo que es la cantidad que se tiene que pagar al fisco por concepto de indemnización de pago inoportuno por cada mes en que el contribuyente no cumpla con su obligación de pagar (existe el recargo para el contribuyente cumplido que pide plazos para pagar porque no puede hacerlo, estableciéndose un interés del 2 % y el recargo para el contribuyente que incurre en mora y no solicitó ningún plazo, siendo éste de 3 %); los recargos se causan por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe. La Actualización que provoca un aumento en la contribución omitida, basado en un efecto inflacionario extraído de la Tabla de Índices de Precios al Consumidor. La Multa que es una sanción económica o infracción generada por no pagar el tributo o por diversas obligaciones secundarias previstas por la ley.

El 20% que se genera cuando se paga la contribución con un cheque sin fondos y finalmente los Gastos de Ejecución que son aquellos que genera el Procedimiento Económico Coactivo.

Dicho procedimiento, también llamado "Procedimiento Administrativo de Ejecución" surge cuando hay incumplimiento y es la forma mediante la cual el fisco hace efectivos los créditos a su favor. Su funcionamiento consiste en que la autoridad realice un requerimiento de pago; si se paga se suspende el procedimiento, si no, se embarga de inmediato y los gastos que se generen por dicho embargo los va a tener que pagar el contribuyente y se llaman gastos de ejecución.

**Décima Conclusión.** Es entonces el incumplimiento el que hace surgir la Actualización y como su nombre lo indica, esta figura hace actual la cantidad de la contribución omitida. En el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989 apareció publicada en materia de Derecho Fiscal, dentro del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, señalando que el monto de las

contribuciones se actualizará "por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país". La aplicación de dicha figura significa en cierta forma, fijar un interés variable que provoque el aumento del adeudo. Dicho interés no es más que un factor basado en la inflación y en las deudas fiscales, tomado de un índice hecho de los precios de productos de consumo. Es decir que, la variación ascendente de esto provoca el aumento del índice del cual va a derivar un factor que se multiplica al valor de la contribución, acrecentándola y modificando el monto inicial que tenía el tributo cuando debió pagarse.

El cálculo de la Actualización consiste en dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del período, entre el citado índice correspondiente al mes anterior al mes más antiguo de dicho período. De ahí se obtiene un factor que va a ser multiplicado por el monto de la contribución omitida.

La Actualización opera sobre las contribuciones pero también sobre las multas y a esto se le agregan los recargos, lo que provoca la acción de un conjunto de accesorios que transforma las contribuciones y las hace impagables.

**Décimo Primera Conclusión.** Los efectos que ha tenido en diversos ámbitos reafirman lo negativa que está siendo. Primero en el campo económico-político, ha acrecentado la impopularidad del gobierno, porque si éste último establece contribuciones excesivas, se van a originar dos consecuencias lógicas graves, la evasión fiscal (no pagar porque es peor) o la pérdida del patrimonio que puede culminar en dación en pago (pagar y arruinarse) y esto hace que el estado como responsable de esta figura, tenga que cargar con un gran desprestigio por perjudicar a los ciudadanos. También se crea una pérdida de confianza por parte de los gobernados hacia el gobierno por esa misma situación. Además y este es más bien un efecto económico, se ha producido una falta de liquidez generalizada en el país; hay inflación, aumento en la deuda externa, alzas en las tasas de interés y una gran insolvencia de los deudores, generando angustia y conflictos sociales. Segundo en el campo jurídico se respira una inseguridad porque es la propia ley la que respalda la Actualización y como por aquella se espera obtener justicia y legitimidad, estos dos anhelos parecen dudosos de llevarse a cabo. Además en este ámbito se ha generado el exceso por ser demasiado lo que se exige como pago, situación que provoca un daño que va desde el sector empresarial hasta el sector doméstico. Las contribuciones siempre han sido deberes de los ciudadanos dentro de su capacidad de pago, siempre han sido obligaciones respaldadas por el equilibrio, la proporción y la equidad y el exceso no entra en este esquema.

**Décimo Segunda Conclusión.** Hoy en día nos encontramos frente a un contexto nacional calificado como grave. El desconcierto de la población, el desaliento generalizado, la continua

aparición de problemas a nivel económico, político y social y el olvido de ideales tales como la justicia, la seguridad y el orden a los que aspira todo gobernado, no están presentes.

Si agregamos a todo esto el sacrificio y la presión sobre los ciudadanos, la situación empeora. La Actualización podría calificarse como la medida que le pone precio al tiempo en el pago de contribuciones. Un precio altísimo, injusto que quebranta todos los principios tributarios. Sabemos que la contribución es considerada como una técnica liberal de financiamiento del gasto público. Implica realizar una sustracción de los ingresos o un pago indirecto a través del consumo, de la compra de ciertos productos y otras operaciones, dando el Estado a cambio, una retribución que no es directa. Es decir que, las contribuciones son cargas y eso no se puede negar, son gravámenes impuestos a los gobernados para sostener su gobierno y éste en respuesta otorga indirectamente bienes, servicios, realiza obras y otras cosas. Ya lo dijimos una vez y lo repetimos, en el buen funcionamiento y la justa aplicación de las contribuciones se refleja que tan positivo es un gobierno. No se trata de buscar o de hablar de un gobierno perfecto, utópico, dentro del cual la virtud sea la característica esencial de sus miembros, sino de la respuesta que está implícita detrás de la Potestad Tributaria del Estado y de la Obligación Fiscal de contribuir. ¿Cuál es esa respuesta? Recibirá cambio impuestos justos y razonables, buenos servicios públicos, una administración eficiente, una educación pública buena, una infraestructura productiva, etc.

Con la Actualización hemos visto que el efecto inmediato que se produce es el aumento de las contribuciones. Ahora bien, si se quiere establecer un aumento tributario porque el país lo necesita, éste no se va a basar únicamente en el gasto público, sino que para dicho aumento se deben prever de antemano las repercusiones que esto implicaría. En la sociedad en la que vivimos hoy, las exigencias económicas son tales que el desarrollo y la gestión de una economía sana dependen en gran parte del sector fiscal. Por esto mismo, no es de extrañarse que dicho sector se haya convertido en un campo de fuerzas en donde se anteponen o luchan constantemente el interés público y los intereses privados, el poder rector colectivo del Estado y los provechos o utilidades de los particulares. Por eso más que nunca, la legislación fiscal tiene el deber de hacer una correcta regulación y el deber de crear figuras que no generen antagonismos entre esas dos partes, sino equilibrios en los que se puedan asumir responsabilidades entre ambos bandos, porque no sólo el gobierno debe actuar sino que los ciudadanos deben asumir su deber tributario y así evitar por un lado la evasión fiscal, y por otro lado la excesiva complejidad jurídica y la crisis económica.

De esta forma, si el aspecto fiscal es una parte medular en el desarrollo de un Estado al vincular a los gobernados con los gobernantes, la Actualización es una pieza que no pertenece a ese mecanismo, porque crea desequilibrios al romper la relación entre el fisco y los particulares y al oponer de forma más visible esas fuerzas que mencionábamos anteriormente. Su eliminación es necesaria para verdaderamente empezar a "esmerarnos en construir una sociedad de progreso y de equidad".

## **BIBLIOGRAFÍA**

**ACOSTA ROMERO Miguel**, *Teoría General del Derecho Administrativo*, Segunda Edición, Textos Universitarios, México, 1975.

**BODENHEIMER Edgar**, *Teoría del Derecho*, Colección Popular, Fondo de Cultura Económica, México, 1942.

**BREMOND J., GELEDAN A.**, *Dictionnaire Economique et Social*, Tercera Edición, Hatier, Paris, 1981.

**DE PINA Rafael**, *Diccionario de Derecho*, Décima Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1985.

**DOBB Maurice**, *Introducción a la Economía*, Segunda Edición, Colección Popular, Fondo de Cultura Económica, México, 1959.

**FEIWEL R. George, Michel Kalecki**: *Contribuciones a la Teoría de la Política Económica*, Textos de Economía, Fondo de cultura Económica, México, 1981.

**FERGUSON J.M.**, *Historia de la Economía*, Fondo de Cultura Económica, México, 1944.

**FRIEDRICH Carl Joachim**, *La filosofía del Derecho*, Fondo de Cultura Económica, México, 1964.

**GARCÍA MAYNEZ Eduardo**, *Introducción al Estudio del Derecho*, Decimocuarta Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1949.

**HALBWACHS M.**, *Las clases sociales*, Breviario del Fondo de Cultura Económica, México, 1950.

**HARRIS Donald J.**, *Acumulación de capital y distribución de ingreso*, Serie de Economía, Fondo de Cultura Económica, México, 1986.

**HOLLANDER Samuel, *La Economía de David Ricardo*, Textos de Economía, Fondo de Cultura Económica, México, 1988.**

**KELSEN Hans, *Teoría General del Derecho y del Estado*, Textos Universitarios, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1988.**

**KELSEN Hans, *Teoría Pura del Derecho*, Editorial Porrúa, México, 1973.**

**MARGAIN MANAUTOU Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Sexta Edición, Universidad Nacional Autónoma de San Luis Potosí, México, 1967.**

**MENNES L.B.M, TINBERGEN J. y WARDENBURG George, *El factor espacio en la Planificación del Desarrollo*, Fondo de Cultura Económica, México, 1980.**

**MONTENEGRO W., *Introducción a las doctrinas político-económicas*, Segunda Edición, México, 1961.**

**MONTESQUIEU, *Del espíritu de las leyes*, Editorial Porrúa S.A., "Sepan cuantos...", México, 1990.**

**NOVE A. y NUTI. D.M., *Teoría Económica del Socialismo*, Fondo de Cultura Económica, México. 1978.**

**RODRIGUEZ LOBATO Raúl, *Derecho Fiscal*, Segunda Edición, Colección Textos Jurídicos Universitarios, Harla S.A de C. V., México, 1986.**

**SAMUELSON Paul A., NORDHAUS William D., *Economía*, Décimocuarta Edición, Mcgraw Hill, España, 1993.**

**SEARA VÁZQUEZ Modesto, *Derecho Internacional Público*, Editorial Porrúa, S.A., 15a. edición, México, 1994.**

**SERRA ROJAS** Andrés, Derecho Administrativo, Décima Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1981.

**SERRA ROJAS** Andrés, Historia de las ideas e instituciones políticas, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1991.

**SMITH** Adam, Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones, Fondo de Cultura Económica, México, 1982.

**SOULE** G., Introducción a la economía contemporánea, Breviarios, Fondo de Cultura Económica, México, 1950.

**TENA RAM-REZ** Felipe, Derecho Constitucional Mexicano, Novena Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1968.

**VINOGRADOFF** P., Introducción al Derecho, Cuarta Edición, Breviarios, Fondo de Cultura Económica, 1978.

## **LEGISLACIÓN NACIONAL**

**Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Décima Segunda Edición, Colección Jurídica Esfinge, México, 1997.**

**Fisco Agenda 96, Octava Edición, Compendio de Leyes Fiscales Federales y sus Reglamentos, Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México, 1996.**

**Fisco Agenda 97, Novena Edición, Compendio de Leyes Fiscales Federales y sus Reglamentos, Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México, 1997.**

**Ley Orgánica de la Administración Federal, 33a Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1996.**

## **REVISTAS Y BOLETINES**

**Boletines Fiscales, Galaz, Gómez, Morfón, Chavero, Yamazaki, Deloitte Touche Tohmatsu International, Enero, Febrero y Marzo de 1997.**

**Reformas Fiscales, Galaz, Gómez, Morfón, Chavero, Yamasaki, Deloitte Touche Tohmatsu International, México, 1997.**

**Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No 94, 3a Época., Año VIII, México, Octubre 1995.**

**Tesis Jurisprudencial, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno, Séptima Epoca, vols. 145-150, 1ª parte, pg. 123, México, 1996.**

**Tesis Jurisprudencial, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno, Octava Epoca, vol. 7 de mayo, Tesis J/P 16/91, 21 México, 1996**

## ÍNDICE GENERAL

<b>Introducción.</b>	<b>7</b>
<b>CAPITULO 1</b>	
<b>Las Contribuciones y el Estado.</b>	
<b>Análisis Económico y Político.</b>	<b>9</b>
<b>1. El Estado como creador de las contribuciones.</b>	<b>10</b>
<b>a. Definición del Estado.</b>	<b>10</b>
Concepto.	10
Antecedentes de la palabra Estado.	10
Soberanía de un Estado.	11
Atributos que tiene un Estado soberano.	11
El Estado Económico.	11
<b>b. Política Filosófica de un Estado</b>	<b>13</b>
Hobbes.	13
Maquiavelo.	15
Bodin.	15
Locke.	16
Rousseau.	18
Hegel.	20
Marx y Engels.	22
El Estado como orden legal.	24
El Estado como bienestar.	25
<b>c. El Estado en la Política Contemporánea.</b>	<b>26</b>
El Estado y el individuo.	27
El Estado y la sociedad internacional.	28
<b>d. El Estado y la Materia Fiscal.</b>	<b>30</b>
Concepto de Derecho Fiscal.	30
Potestad tributaria del Estado.	31

Clasificación de los ingresos y de los impuestos.	32
<b>2. Modalidades del Estado en la Economía y las Contribuciones.</b>	<b>33</b>
<b>a. Adam Smith: padre del liberalismo económico.</b>	<b>33</b>
Economía liberal.	33
El papel del Estado en una economía liberal.	34
<b>b. Sistema de Contribuciones en México.</b>	<b>35</b>
Descripción general del sistema económico mexicano desde finales del siglo pasado hasta la década de los setenta.	35
Los años setenta	37
La década de los ochenta: final del sexenio de José López Portillo, la crisis de 1982 y el difícil sexenio de Miguel de la Madrid.	39
El gobierno neoliberal de Carlos Salinas de Gortari y el giro que dió la economía mexicana.	43
Los dos primeros años del gobierno de Ernesto Zedillo	48
<b>3. Las Finanzas Públicas</b>	<b>50</b>
<b>a. Estructura de las Finanzas Públicas.</b>	<b>51</b>
La Política Fiscal.	51
La Política Monetaria.	51
La Política Económica.	52
<b>b. Antecedentes Históricos.</b>	<b>52</b>
Cameralismo.	52
Adam Smith.	53
Liberalismo Económico.	54
Keynes. Bases teóricas de una política fiscal y monetaria.	56

## **CAPÍTULO II**

<b>Análisis Jurídico de las Contribuciones</b>	<b>57</b>
<b>1. Principios de las Contribuciones.</b>	<b>58</b>
<b>a. Principios Generales.</b>	<b>58</b>
Principio de obligatoriedad.	59
Principio de base económica.	59
Principio de igualdad.	60
Principio del beneficio.	61
Principio de la capacidad de pago.	61
<b>b. Principios Constitucionales.</b>	<b>62</b>
Principio de legalidad.	63
<b>c. Principios Teóricos.</b>	<b>66</b>
Adam Smith	66
<b>2. Relación Jurídico Tributaria.</b>	<b>68</b>
<b>a. La obligación fiscal.</b>	<b>68</b>
Causas de la obligación fiscal.	70
Características que tiene la obligación fiscal.	71
Contenido de la obligación fiscal:	72
·Hecho imponible.	72
Clasificación de los hechos imponibles.	73
·Hecho generador.	76
·Nacimiento de la obligación.	76
Causación de las contribuciones.	76
Momento del nacimiento de la obligación fiscal.	77
·Determinación de la obligación fiscal.	78
Determinación de la obligación tributaria.	78
Sujeto de la Determinación	78

<b>b. Extinción de la obligación fiscal.</b>	<b>79</b>
Concepto de extinción de la obligación fiscal.	79
Momento de extinción de la obligación fiscal.	80
Época de pago de la obligación fiscal.	81
Exigibilidad de la obligación fiscal.	82
<b>3. Incumplimiento de la obligación fiscal.</b>	<b>83</b>
<b>a. Accesorios de la contribuciones.</b>	<b>83</b>
Clasificación de las contribuciones.	83
Clasificación de los accesorios.	84
Surgimiento del procedimiento económico coactivo.	86
Procedimiento económico coactivo o procedimiento administrativo de ejecución.	86
Proceso administrativo de ejecución. Síntesis.	87
<b>b. Recargos.</b>	<b>88</b>
Elementos del recargo.	88
Naturaleza del recargo.	89
Periodo de causación del recargo.	89
<b>CAPÍTULO III</b>	
La Actualización Fiscal.	91
<b>1. Definición.</b>	<b>92</b>
<b>a. La actualización en materia económica.</b>	<b>92</b>
<b>b. La actualización en materia fiscal.</b>	<b>92</b>
Concepto.	92
Surgimiento.	92
<b>c. Momento de su creación y causa por la que surgió.</b>	<b>93</b>
Momento de su creación.	93

Motivo de su creación.	93
Concepto de inflación.	94
Forma de medir la inflación.	95
Causa por la que se produce el alza general de los precios.	95
<b>d. Funcionamiento de la actualización.</b>	<b>95</b>
<b>e. Reflexión económica.</b>	<b>96</b>
<b>2. Efectos de la Actualización.</b>	<b>97</b>
<b>a. Efectos políticos.</b>	<b>97</b>
Impopularidad del gobierno por la creación de la actualización.	97
Pérdida de confianza.	98
<b>b. Efectos económicos.</b>	<b>99</b>
Falta de liquidez.	99
<b>c. Efectos Jurídicos.</b>	<b>99</b>
Inseguridad jurídica.	99
Exceso.	100
Interés sobre interés.	101
<b>d. Contexto Nacional.</b>	<b>101</b>
Situación grave del país.	101
<b>3. Propuesta.</b>	<b>102</b>
<b>a. Figura Inconstitucional.</b>	<b>102</b>
La proporcionalidad contra la actualización.	103
La equidad contra la actualización.	103

<b>b. Eliminación de la actualización.</b>	<b>104</b>
La actualización y los Principios Generales de las Contribuciones.	104
·La actualización contra el principio de obligatoriedad.	104
Teoría del Impuesto Negativo.	105
·La actualización contra el principio de base económica.	106
·La actualización contra el principio de beneficio.	106
·La actualización contra el principio de la capacidad de pago.	106
Aspiración a la justicia tributaria.	107
<b>CONCLUSIONES.</b>	<b>108</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.</b>	<b>115</b>
<b>LEGISLACIÓN NACIONAL.</b>	<b>118</b>
<b>REVISTAS Y BOLETINES.</b>	<b>119</b>