

72
29



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ACATLAN"

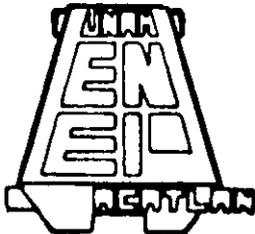
DIVISION DE CIENCIAS JURIDICAS

LOS GASTOS DE EJECUCION COMO PARTE
DEL GASTO PUBLICO



TRABAJO TERCER SEMINARIO TALLER
SEMESTRAL DE TRABAJO
EXTRACURRICULAR
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ENRIQUE DIAZ PALACIOS

ASESORA: LIC. MARIA EUGENIA PEREDO GARCIA VILLALOBOS.



ACATLAN, EDO. DE MEXICO.

FEBRERO DE 1998.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

259020



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A mis queridos padres, Srs. Enrique Díaz Vargas y Carmen Palacios Flores; por todo su apoyo y cariño, con los cuales hicieron posible que alcanzara mi formación profesional.

A mi esposa Elia Rodríguez Puga y mi pequeña Monse por su amor y dedicación en la elaboración del presente trabajo.

A mis hermanos y demás familia, Antonio, Eduardo, Pili, Maricela, Arturo; a mi cuñada Mayra y mi sobrina Mayita, a mi tía Paquita. Por el apoyo que en diversas formas me brindaron para realizar el presente trabajo.

A la memoria de mi querida abuelita Sra. Marcela Flores Ariza como un pequeño homenaje póstumo, tu recuerdo y tu amor perdurarán en mí por siempre.

A mi familia política Srs. Federico Rodríguez León y Rosaura Puga Pimentel por su incondicional ayuda.

A la Licenciada María Eugenia Peredo García Villalobos, por su invaluable ayuda, que en todo momento me brindó para la elaboración del presente trabajo.

A mi universidad y a todos mis maestros que me proporcionaron los medios y conocimientos necesarios para ser un abogado.

A mis amigos y compañeros de la carrera por haberme brindado una amistad sincera.

INTRODUCCION

El Estado como ente jurídico político, en cualquier momento de la historia, ha tenido que satisfacer las necesidades propias de su población, de tal forma que para cubrirlas hace uso de su facultad tributaria.

Efectivamente, el Estado requiere de recursos económicos a fin de lograr el bien común, el cual no podría alcanzarse sin los fondos necesarios para la realización de sus actividades.

Así, el Estado obtiene sus recursos por diversos medios, como la explotación de sus propios bienes, por el manejo de sus empresas, así como por el ejercicio de su poder tributario con base en el cual establece las contribuciones que los particulares deberán aportar para los gastos públicos.

El manejo de los recursos que obtiene el Estado se efectúa por los diferentes órganos que integran la Administración Pública, siempre sujetos a las disposiciones que regulan su actuación. La aplicación de esos recursos constituye las erogaciones que por concepto de gasto público tiene que efectuar el Estado en su gestión para alcanzar sus objetivos.

Ahora bien, al establecer tributos a sus gobernados, la autoridad debe destinarlos al gasto público; sin embargo, no siempre es así ya que una parte de esos tributos, los gastos de ejecución, accesorios de esos tributos, no se integran al gasto público, por no ser utilizados para cubrir las necesidades del Estado.

Las contribuciones tienen por fin proporcionar al Estado los recursos necesarios para el ejercicio de sus actividades y de acuerdo con lo establecido en la Constitución Federal, el fin de esas contribuciones no puede ser otro que cubrir los gastos públicos.

Hoy en día las contribuciones constituyen una fuerza económica tremenda que puede ser utilizada, ya sea para impedir el desarrollo de actividades nocivas, o para favorecer el de aquellas que se consideran benéficas. Las contribuciones capacitan al Estado para el desarrollo de sus fines, económicos, políticos o sociales, pero además las contribuciones por sí mismas pueden ser instrumentos para que el Estado desarrolle esos fines.

Consecuentemente, el objetivo del presente trabajo será el demostrar que los fondos públicos integrados por los gastos de ejecución, no se destinan al gasto público ya que se distribuyen a los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, teniendo como consecuencia la violación al

principio del gasto público, consagrado en el artículo 31 fracción IV de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.

Para lograr el mencionado objetivo, en el desarrollo del presente trabajo comenzaremos con la figura del Estado así como sus fines, cometidos, atribuciones y funciones, para después pasar al estudio de la actividad financiera del Estado, las contribuciones y el gasto público, así como la facultad económico coactiva, para posteriormente hacer el planteamiento del problema y proponer las soluciones que sean consideradas pertinentes al caso.

I N D I C E

INTRODUCCION.

UNIDAD I .- LA EVOLUCION DEL ESTADO.

I.1 Desarrollo histórico y concepto.....	1
I.2 Fines, cometidos, atribuciones y funciones.....	12
I.3 La distribución de poderes.....	29

UNIDAD II .- EL GASTO PUBLICO.

II.1 La actividad financiera del Estado.....	31
II.2 Las contribuciones.....	39
II.3 El principio de gasto público como límite a la potestad tributaria.....	68

UNIDAD III .- LA FACULTAD ECONOMICO COACTIVA DE
LA AUTORIDAD FISCAL.

III.1 El crédito fiscal.....	72
III.2 El procedimiento administrativo de ejecución....	78
III.3 Los gastos de ejecución.....	86

UNIDAD IV .- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y
PROPUESTA DE SOLUCION.....

90

CONCLUSIONES.....	93
BIBLIOGRAFIA.....	95
LEGISLACION.	

UNIDAD I.- LA EVOLUCION DEL ESTADO.

I.1 DESARROLLO HISTORICO Y CONCEPTO.

El estado actual no es una creación reciente ni estática, ni sus características han sido las mismas en el transcurso del tiempo, desde la más remota antigüedad se ha reconocido al hombre agrupado actuando aun frente a la naturaleza, por medio del los grupos más primitivos en los cuales necesariamente hubo cierta organización y ciertos principios de orden.

Es en Grecia y Roma donde la institución del Estado empieza a manifestarse, a través de las figuras de la "polis" y la "civitas", ya que los atenienses y los romanos las consideraron como comunidades humanas naturales basadas principalmente en la existencia de un orden asegurado por una estructura política, democrática, aristocrática, monárquica o mixta en la cual no intervenían los esclavos.

GRECIA.

El pensamiento político griego es un pensamiento de y para los amos, lo que a su vez da como resultado que no se pudiera contemplar al hombre en sí mismo, sino a los dominadores y que las ideas de democracia y de justicia carecieran de universalidad. El mismo Aristóteles confirma que la idea de la "polis" cuando dice que en efecto la polis es cierta multitud de ciudadanos. La polis griega antigua tenía la misión de asegurar el dominio de los esclavistas sobre las inmensas masas de esclavos, quienes a los ojos de los hombres libres eran considerados como objetos animados.

Mario de la Cueva nos señala que: "...los escritores griegos hablaron del gobierno de la ciudad y mencionaron también el gobierno de la aldea como el poder que ejercen los hombres sobre sí mismos, así el caso de la democracia, o el que se practica por algunos o por uno sobre los demás

ciudadanos, según ocurre en la aristocracia o en la monarquía, o para plantear el problema en fórmulas precisas: los griegos no se propusieron el problema de las formas de Estado, sino la cuestión del poder político, por lo cual, si quisiéramos colocarnos dentro de los términos del pensamiento de nuestros días, diríamos que los atenienses vivieron la concepción realista del Estado".¹

Aristóteles en su obra "La Política" afirma que la diferencia en los sistemas de gobierno radica en el hecho de que el poder puede ejercerse por una sola persona, por varias o por todo el pueblo, de donde dedujo la existencia de tres formas justas de gobierno: monarquía, aristocracia y democracia que son aquellas en las que el poder se ejerce conforme a la justicia en beneficio de todos y de otras tres formas injustas, la tiranía, la oligarquía y la demagogia, antítesis de las primeras en el terreno de la justicia. El problema del poder consiste en la decisión sobre si alguien tiene derecho a gobernar a los hombres, pero los griegos ni siquiera imaginaron la posibilidad de la existencia de un ente que se interpusiera entre los ciudadanos y quienes ejercieran el poder, esto es entre los ciudadanos y un rey o según los griegos lo único real es una relación directa entre los miembros de la polis consigo mismos en la democracia o con los gobernantes en la aristocracia y en la monarquía.

Los griegos nombraron al Estado "polis", término idéntico a ciudad, una de las razones fundamentales por la que su ciencia del Estado tuvo que construirse sobre la base del Estado-ciudad y nunca pudo atreverse a concebir al Estado-territorial. Al hablar de esos Estados se les describe únicamente como el conjunto de los habitantes; pero una denominación que expresara la relación con el territorio nunca pudo alcanzar un significado importante.

¹ DE LA CUEVA, MARIO. La idea del Estado, Ed. U.N.A.M., México, 1975, p. 21.

ROMA.

Al igual que Grecia, Roma vivió sobre el trabajo de los esclavos, por lo que su estructura política fue hecha por los hombres libres quienes además la crearon con el propósito de asegurar su poder; los Romanos concibieron a la Civitas como una comunidad humana en la que no se incluían a los esclavos.

Los romanos no conocieron el concepto frío y abstracto del Estado como una personalidad jurídica invisible. En su tesoro lingüístico no se encuentra ninguna palabra que expresara ese concepto y resulta falso traducir los términos "status republicae" o "res publica", con la palabra Estado.

Res publica significa lisa y llanamente el ser común y stare rei publicae la condición ordenada sistemáticamente del ser común, que le permite cumplir sus múltiples tareas. De ahí que los jurisconsultos romanos no tuvieran necesidad de atormentarse como nosotros con la pregunta acerca de si el Estado era una persona jurídica invisible, una persona colectiva real o un simple instrumento, sino que más bien el pueblo romano constituía el fundamento y la piedra angular de Derecho Público; por lo tanto cuando nosotros empleamos la palabra Estado como concepto jurídico, los romanos hablaban normalmente del "populus" pero el pueblo romano tampoco era una persona jurídica sino una comunidad. Al igual que la familia, el pueblo es un producto de la naturaleza que conduce una existencia atemporal, pues es independiente del cambio de las generaciones, era un ser marcado con unos mismos caracteres individuales, la circunstancia de que los romanos no considerarán al Estado como una ciudad invisible más allá de sus miembros, no se motiva en la ausencia de un poder de abstracción sino en una toma interna de conciencia ya que la vida política descansa en la acción conjunta de todos los ciudadanos.

La idea de un ente abstracto colocado por encima del pueblo, tampoco se presentó a los romanos, en aquellos siglos se partió del pueblo como una comunidad humana natural y de su gobierno, lo que igualmente significa que de aplicar las nociones actuales, tendríamos que llegar a la concepción realista del Estado y consecuentemente concebir a la ciencia política como una ciencia del poder social o como una explicación del poder político.

"La civitas romana presenta similitudes con la polis helénica, pero también profundas diferencias. Una de ellas, que es fundamental, consiste en el extraordinario papel que representó en Roma la organización familiar, a través de la autoridad de la figura especial del pater familias. La familia romana descansa en la autoridad elevada y singular de esa figura. El pater familias tenía un poder sobre un grupo familiar que duraba toda su vida. En cambio, la autoridad del padre de familia en Grecia era más limitada y duraba tan sólo hasta la mayoría de edad de los hijos. La familia romana formaba un grupo con personalidad propia, en relación con la comunidad política".²

De los años de la República puede decirse que la soberanía concebida como la potestad de organizar políticamente a la comunidad, pertenecía al pueblo; en cambio, en los años del Imperio es posible declarar que la soberanía le fue usurpada total o parcialmente, ya que, si bien subsistieron las viejas instituciones la autoridad pasó al emperador.

Este cambio, sin embargo, no determinó la transformación de las ideas que venimos describiendo, ya que persiste la idea de las "civitas" como una comunidad humana natural y la necesidad de su gobierno, de tal forma que la transformación que se operó en el gobierno no trajo consigo la creencia en la formación de un Estado como un ente nuevo con una realidad propia y del cual el emperador fuera uno de sus órganos.

² PORRUA PEREZ, FRANCISCO. Teoría del Estado, Ed. Porrúa, vigésima octava edición, México, 1996, pp. 64,65.

LA EDAD MEDIA.

El concepto del Estado como una vida orgánica común para el fomento de finalidades vitales comunes no existió en la Edad Media. El pensamiento básico del imperio germánico sacro y romano era esencialmente teórico y poseía una significación inmediata únicamente para las relaciones entre la iglesia y el imperio; las otras unidades políticas descansaban sobre fundamentos esencialmente diferentes, por una parte el poder de los principes se asentaba sobre el derecho privado y comprendía únicamente determinadas prestaciones contractuales y por otra los círculos sociales fuertemente constituidos, no sólo se unían en algún círculo superior, sino que cada uno de ellos procuraba asegurar, de la mejor manera posible sus fines y sus derechos.

La sociedad medieval vivió una doble característica, pues fue estamental y feudal, los estamentos fueron capas sociales más o menos cerradas que constituían fuerzas sociales vivas y actuantes, el primero estuvo formado por los señores feudales cuyo conjunto constituía la nobleza; fueron los dueños de la tierra quienes lucharon contra el Rey Juan de Inglaterra, lo encerraron en su castillo y lo obligaron en el año 1215 a firmar la Carta Magna, cuyo documento consideran los ingleses como la primera Constitución escrita de la historia y la fuente primera de las libertades de los hombres.

El segundo de los estamentos se constituyó con el clero y tuvo su fuerza y validez en el poder de la iglesia. El tercero se integró con los descendientes de la nobleza a los que no correspondió título nobiliario y con los habitantes de las villas y ciudades.

"Por su estructura económica, jurídica y espiritual, el tipo estamental de sociedad es, internamente, una forma estable, con una estratigrafía clara y firme, delimitada es sus capas de manera jurídicamente

precisa. No obstante todas las oposiciones y las constantes luchas, la jerarquía del poder de los estamentos, como tal, no se pone en tela de juicio".³

La Edad Media era una poliarquía en la que se daba un orden jerárquico de los poderes políticos que iba de los estamentos, en especial de los señores feudales pasando por los reyes, al emperador y al papa. Los hombres de aquellos tiempos vivieron dentro del ideal de la "reductio ad unum", que cristalizó en la idea de una iglesia y de un imperio únicos como jurisdicciones supremas en lo espiritual y en lo temporal.

No fue sin embargo en la pugna iglesia-imperio donde se gestó el Estado moderno, sino en la lucha de los reyes, representantes de los pueblos naciones, especialmente el de Francia, por una parte en contra del imperio y de la iglesia para conquistar la independencia externa y por otra, en contra de los señores feudales para centralizar el ejercicio del poder público.

EL RENACIMIENTO.

Podemos decir que Europa ha sido el crisol del Estado moderno, sus orígenes los podemos encontrar a finales de la edad media y principios del renacimiento.

Las circunstancias del Estado moderno obedecen a causas que se aprecian a partir del siglo XV, como son la concentración de un poder central único frente a los demás, la lucha que se desarrolló entre el poder

³ HERMAN HELLER, Teoría del Estado, Ed. Fondo de Cultura Económica, México, 1942, p. 129.

feudal, el poder de las ciudades, el de los reyes, el clero representado por el papado y por otra parte, el emperador del sacro imperio romano germánico que, a través de una serie de batallas armadas e ideológicas, culminaron con la paz de Westfalia de 1648.

Surgió así el principio de que el Estado es soberano y tiene facultad para imponer su régimen jurídico interno y establecer la política interna y exterior. La era de los descubrimientos geográficos, la imprenta, las nuevas concepciones filosóficas y la revolución protestante también influyeron en el concepto de Estado.

LOS TIEMPOS MODERNOS.

En la ciudad de Provenza aparecen ya los principales caracteres del Estado moderno, en el siglo XVI y son muchos los autores que lo estudian a partir de Bodino, que habla de la soberanía como el poder más grande; se refiere al Estado como una clase social o estamento. Tomás Hobbes concibe al Estado como un monstruo de poder inquisitivo y un fenómeno político de poder público que se explica por el grupo social mismo. Locke, habla de un Estado de naturaleza, de libertad y de igualdad, que es regido por la razón y por reglas de conveniencia. Es un principio del que posteriormente derivaría el contractualismo de Rousseau.⁴

La revolución industrial, el comienzo de los nacionalismos, el absolutismo monárquico, dieron la pauta al Estado en los siglos XVIII y XIX, aunados al colonialismo y a la idea de hegemonía. Las revoluciones, francesa de 1789, la de independencia de los Estados Unidos de América y las de las Repúblicas Latinoamericanas, dan un nuevo auge e impulso a la formación de repúblicas en América.

⁴ Cfr. ACOSTA ROMERO MIGUEL. Teoría General del Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, décima edición, México, 1991, p. 58.

La soberanía pasa del monarca al pueblo, del pueblo al constituyente y de éste a la Constitución.

El Estado moderno fue, al igual que en la antigüedad, en la Edad Media y en los países capitalistas de nuestros días, una manifestación clara de la lucha de clases como ley fundamental de la historia. Por otra parte, la literatura política de aquellos siglos, fue una literatura típicamente clásica, su gran problema consistió en la justificación del poder de los reyes, de la nobleza y de la burguesía. Ni Maquiavelo. Ni Bodino, ni Hobbes se formularon la pregunta acerca de las condiciones de vida del pueblo, y en su turno, John Locke afirmó enfáticamente que los sin tierra y sin riqueza nada tenían que defender, por lo que no debían participar en el gobierno de la sociedad civil.

CONCEPTO DE ESTADO.

La evolución del Estado a través de la historia, no corresponde siempre a las características que, también a través de la historia, le han señalado los autores; el Estado actual no es una creación reciente ni estática, ni sus características han sido las mismas en el transcurso del tiempo. El siglo actual encuentra al Estado creciendo en todos sus órdenes: órganos, personal, medios materiales, actividades, finalidades y perspectivas.

Según los autores de teoría política, la palabra Estado deriva de stato, stare, status que significa situación de permanencia, orden permanente o que no cambia.

Para Jellinek "... el Estado es la unidad de asociación dotada originariamente del poder de dominación y formada por hombres asentados en un territorio".⁵

⁵ Citado por PORRUA PEREZ FRANCISCO. Teoría del Estado, Ed. Porrúa, vigésima octava edición, México. 1996. p. 197.

Herman Heller considera que "... el Estado es una conexión social de quehaceres".⁶

Así, Acosta Romero dice que el Estado "... es la organización política soberana de una sociedad humana establecida en un territorio determinado, bajo un régimen jurídico, con independencia y autodeterminación, con órganos de gobierno y de administración que persigue determinados fines mediante actividades concretas".⁷

Serra Rojas estima que "el Estado es un producto social, una obra humana que se integra a lo largo de un proceso histórico, plétórico de luchas sociales y de intensa transformación de los grupos, El determinar lo que el Estado pueda ser, es materia de disciplinas diversas, que comprenden la totalidad de la vida humana".⁸

Sobre el tema García Máynes opina que el Estado es "... la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de determinación que se ejerce en determinado territorio".⁹

Porrúa Pérez manifiesta que " El Estado es una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes".¹⁰

De las anteriores definiciones resalta que el Estado es una realidad social, un producto social que se nos presenta como un hacer humano incesantemente renovado, es decir, como vida humana objetivada, que se ha integrado como unidad política a través de un complejo proceso histórico,

⁶ HERMAN HELLER, Op. Cit., p. 259.

⁷ ACOSTA ROMERO MIGUEL, Op. Cit. p. 60.

⁸ SERRA ROJAS ANDRES, Derecho Administrativo I, Ed. Porrúa, décima segunda edición, México, 1983, p. 17.

⁹ GARCIA MAYNES EDUARDO, Introducción al Estudio del Derecho, Ed. Porrúa, cuadragésima edición, México, 1989, p. 98.

¹⁰ PORRUA PEREZ FRANCISCO, Op cit. p. 198.

para alcanzar un orden social que garantice y haga factible la vida del hombre en sociedad.

Como elementos del Estado y que se desprenden de la definición del mismo, podemos mencionar al territorio, la población y el gobierno, aunque algunos autores mencionan un cuarto elemento que es la soberanía, los cuales podemos definir de la siguiente forma:

A) El Territorio constituye la realidad fisico-geográfica que en nuestros días es compleja y sobre la cual el Estado ejerce su soberanía.

Hay que reconocer una doble función al territorio, en un primer término la función negativa como límite de competencia territorial en fronteras, espacio, mares, costas, frente a los otros Estados y dentro del cual se ejerce el poder. En segundo término la función positiva como asiento del poder, tanto desde el punto de vista interior como exterior para realizar sus fines fundamentales.

B) La población se presenta como un conglomerado humano radicado en un territorio determinado, su concepto es únicamente cuantitativo, con el cual expresamos el total de las personas que habitan en el territorio del Estado; desde el punto de vista psicológico, cultural, económico, religioso, étnico y lingüístico, la totalidad humana que entraña la población suele diversificarse en diferentes grupos o clases; pero conforman una entidad unitaria en cuanto que es un conjunto, el elemento humano del Estado, que está constituido por la suma de sujetos que tienen el carácter de gobernados o destinatarios del poder público.

C) El gobierno es el agrupamiento de personas que ejercen el poder, es la dirección o el manejo de todos los asuntos que conciernen de igual modo a todo el pueblo. Cuando hablamos en el ámbito de cualquiera de las disciplinas que estudian el fenómeno del poder, generalmente vinculamos al gobierno con vocablos tales como: autoridad política, régimen político conjunto de órganos del Estado, conjunto de poderes del Estado, dirección del Estado.

El gobierno como acción y efecto de la condición política, agrupa al conjunto de órganos que realizan los fines de la estructura global del orden jurídico, denominado Estado.

Algunos autores agregan un cuarto elemento, el cual es la soberanía que se considera como el poder superior que explica la independencia, la autodeterminación, el ejercicio del poder y el señalamiento de fines del Estado. De tal manera que por encima del concepto de soberanía, no se acepta ningún otro que limite el poder estatal, asimismo, la soberanía implica la igualdad de todos los Estados que tienen esa característica y que son independientes.

Dadas las definiciones que diversos tratadistas emiten al respecto de la figura jurídica del Estado, así como de sus elementos, podemos definir al Estado como el ente jurídico-político dotado de territorio, población y gobierno.

I.2 FINES, COMETIDOS, ATRIBUCIONES Y FUNCIONES.

LOS FINES DEL ESTADO.

La determinación de los fines del Estado repercutirá de manera directa y determinante sobre sus actividades, toda vez que para la consecución de aquéllos deberán realizarse las actividades suficientes y necesarias. Según la opinión que predomina en cada país y en un momento dado acerca del debatido problema de los fines del Estado, dependerá la mayor o menor extensión de las actividades o tareas que el Derecho asigne a las entidades para estatales.

La precisión de los fines del Estado ha sido una cuestión muy debatida desde sus orígenes. Lo cual explica la diversa concepción que se ha tenido de acuerdo con la época y el lugar del que se trate, así como de la concepción filosófica-política que se tenga, puesto que diversas corrientes han negado la existencia de fines y otras se refieren a los fines objetivos o particulares de cada Estado, o a los fines subjetivos del mismo.

De acuerdo con diversos autores podemos clasificar los fines del Estado de la siguiente manera:

Desde un punto de vista objetivo se trata de determinar cuál es el fin del Estado dentro de la acción de la humanidad, aquí el problema es precisar si el Estado tiene alguna finalidad determinada, o que existe el fin en sí mismo, o si tiene diversos fines que realizar.

El punto de vista subjetivo se refiere a los fines que tiene el Estado, en un momento dado, para aquellos que forman parte de él, y por consiguiente, para los individuos y para el conjunto de la comunidad.

Por ejemplo, el Estado en una primera etapa histórica posterior al mercantilismo de los antiguos regímenes políticos se encontró reducido a un mínimo en cuanto a sus fines; pues dichos fines se limitaban al mantenimiento y protección de su existencia como entidad soberana y a la conservación del orden jurídico y material.

Otro ejemplo de fin que tuvo el Estado mexicano en un momento dado, quedó plasmado en la Constitución de 1857, donde se declaran los fines del Estado Mexicano de una forma general; en el artículo primero se establece que el pueblo mexicano reconoce que los derechos del hombre son la base y el objeto de las instituciones sociales. En consecuencia, declara que todas las leyes y todas las autoridades del país, deben respetar y sostener las garantías que otorga la presente Constitución.

Atendiendo a otra clasificación de los fines del Estado tenemos las teorías absolutas y las teorías relativas.

La teoría de la finalidad absoluta supone la perfección del Estado al considerarse una finalidad que es común a todos los Estados, es considerar un Estado tipo, general o universal, al cual puedan aplicarse principios absolutos.

Un grupo importante de doctrinas absolutas se orientan a una finalidad especial y establecen límites con respecto al individuo; tres conceptos son básicos en este grupo: la seguridad, la libertad y el derecho.

Las teorías de la finalidad relativa estudian los fines que son impuestos a la actividad del Estado por su propia naturaleza, y estudian en las constituciones, observando las funciones actuales que realiza el Estado.

La Constitución de 1917 contiene los fines del Estado mexicano en su artículado, por ejemplo en su tercer precepto, que se refiere a la educación pública. El concepto de fin es un elemento necesario para determinar si el ideal contenido en la norma constitucional no se desvirtúa en el orden jurídico imperante, y realiza un propósito no implicado en la norma suprema.

Otra clasificación de los fines del Estado son los fines exclusivos y los concurrentes.

Los fines exclusivos del Estado son aquellos que la Constitución o la legislación en general señalan, como fines que sólo el Estado debe atender con exclusión de cualquier particular. Tal es el caso de la defensa nacional, el banco único de emisión, correos y telégrafos, y otras actividades que la ley señala como propias y exclusivas del Estado.

Los fines concurrentes son aquéllos que pueden atenderse entre el Estado y los particulares. Son aquellas actividades que el Estado no pueda asumir totalmente por tener limitaciones de diversa naturaleza. Tal es el caso de la educación en la que concurren los particulares atendiendo escuelas, institutos y demás establecimientos docentes.

El Estado es una obra colectiva y apreciada, creada para ordenar y servir a la sociedad; su existencia se justifica por los fines que históricamente se le vienen asignando; el Estado existe para realizar esos fines y se mantendrá en tanto se le encomienden esas metas, el Estado no debe ser un ente que gobierna con exclusividad, ni una organización al servicio de grupos privilegiados, su finalidad es servir a todos sin excepción, procurando mantener el equilibrio y la justa armonía de la vida social, ya que el fin último del Estado es el bien común.

Este fin último, conocido como bien común por considerar a la población, se le denomina "bien público" al ser adoptado por el Estado.

La idea de fin está implícita en la acción de cada uno de los órganos del Estado, la síntesis en propósitos semejantes nos conduce a los fines generales que forman la actividad pública; reducida a un campo menor en sus orígenes hoy se ve ampliada esta acción considerablemente, por un proceso singular encaminado a la satisfacción de las necesidades sociales, el Estado ha intentado tomar a su cargo las tareas que incumben a una sociedad y cuando así lo ha pretendido, la reacciones sociales han luchado para poner un límite a la capacidad o determinación estatal.

En conclusión podemos decir que los fines del Estado son los propósitos que el Estado pretende alcanzar concretizados en el bien público.

LOS COMETIDOS DEL ESTADO.

Por cometidos del Estado debemos entender las diversas actividades o tareas que tienen a su cargo las entidades estatales conforme al derecho vigente, podemos considerar como cometidos del Estado los siguientes: la regulación de la actividad privada, los servicios públicos, los servicios sociales, la actuación en el campo de la actividad de los particulares y la impartición de justicia; es necesario hacer mención que los cometidos existen para cumplir con los fines del Estado y que están estrechamente relacionados.

De acuerdo con la doctrina es posible clasificar los cometidos del Estado en esenciales y no esenciales; son cometidos esenciales aquellas

actividades o tareas básicas que el Estado debe realizar para cumplir con sus fines y así justificar su existencia, por lo que no pueden ser efectuadas por los particulares; dichos cometidos son la defensa, las relaciones exteriores y la policía.

A contrario sensu, los cometidos no esenciales serán todas aquellas actividades o tareas que debe realizar el Estado y en las cuales puede haber intervención de los particulares, tal es el caso de algunos servicios públicos como es el caso de la educación en la cual pueden intervenir los particulares.

Atendiendo a esta clasificación podemos darnos cuenta de que con los cometidos esenciales nos encontramos ante el Estado gendarme encargado de velar por la soberanía nacional y de resguardar el orden interno. Por otra parte con los cometidos no esenciales nos contraríamos ante el llamado Estado providencia encargado de satisfacer las necesidades de la comunidad.

Ya que los cometidos son las actividades del Estado, debemos precisar su concepto. La actividad del Estado es el conjunto de actos materiales y jurídicos, operaciones y tareas que se realiza para cumplir con sus propósitos. Luis Humberto Delgadillo considera que conforme a la legislación y al Derecho mexicano únicamente deben ser objeto de estudio los conceptos de funciones, atribuciones y actividades, por lo que sólo debe enunciarse el concepto de cometidos estatales.¹¹

¹¹ Cfr. DELGADILLO GUTIERREZ LUIS H- Elementos del Derecho Administrativo. Ed. Limusa, México, 1991, p. 39.

LAS ATRIBUCIONES DEL ESTADO.

Son las facultades que la legislación positiva le otorga al Estado para realizar las actividades o tareas encomendadas. El otorgamiento de dichas atribuciones obedece a la necesidad de crear jurídicamente los medios adecuados para alcanzar los fines estatales.

Algunos autores como Serra Rojas consideran que el término atribución es un concepto útil pero no indispensable, ya que puede ser emitido fácilmente debido a que no es un elemento básico ni necesario para definir las atribuciones administrativas.¹²

Por su parte, Gabino Fraga considera las atribuciones como medios para alcanzar determinados fines, y que conforme pasa el tiempo estos se van haciendo más extensos y han variado; por otra parte menciona que las atribuciones actuales del Estado son las siguientes:

a) De mando, de policía o de coacción que comprenden todos los actos necesarios para el mantenimiento y protección del Estado y de la seguridad, la salubridad y el orden públicos.

b) Para regular las actividades económicas de los particulares.

c) Para crear servicios públicos.

d) Para intervenir mediante gestión directa en la vida económica, cultural y asistencial del país.

¹² Cfr. SERRA ROJAS ANDRES. Op cit., p. 19.

Asimismo, hace mención a que las atribuciones del Estado se encuentran íntimamente vinculadas con las relaciones entre el Estado y los particulares, toda vez que las necesidades individuales y generales que existen en toda colectividad se satisfacen por la acción del Estado y por la de los particulares, por lo que se consideran como atribuciones del Estado respecto de los particulares las siguientes:

a) Para reglamentar la actividad privada. Si el Estado interviene regulando jurídicamente esa actividad es porque los intereses individuales necesitan ser coordinados a fin de mantener el orden jurídico.

b) De fomento, límite y vigilancia de la actividad privada. La intervención del Estado realizando esta categoría de atribuciones tiene el propósito también de mantener el orden jurídico, además de que tienden a coordinar los intereses individuales con el interés público.

c) Para sustituirse total o parcialmente a la actividad de los particulares o para combinarse con ella en la satisfacción de una necesidad colectiva.¹³

Por nuestra parte podemos afirmar que las atribuciones del ente jurídico político son las facultades conferidas a éste.

LAS FUNCIONES DEL ESTADO.

El poder del Estado, unitario y coactivo, desenvuelve su actividad por medio de las funciones del mismo. La competencia, las atribuciones y

¹³ Cfr. FRAGA GABINO. Derecho Administrativo. Ed Porrúa, trigésima cuarta edición. México, 1996. pp. 14, 15, 16.

cometidos constituyen la forma de ejercer las funciones, mismas que son: la función legislativa que se materializa con la ley, la función administrativa con el acto administrativo y la función jurisdiccional con la sentencia.

El concepto de función se refiere a la forma de la actividad del Estado, las funciones constituyen la forma de ejercicio de las atribuciones; las funciones no se diversifican entre sí por el hecho de que cada una de ellas tenga contenido diferente.

Podemos clasificar los actos materializados por las funciones del Estado en dos categorías:

a) Desde el punto de vista del órgano que los emite, es decir, adoptando un criterio formal, subjetivo u orgánico que prescinde de la naturaleza intrínseca del acto, estos son formalmente legislativos, administrativos o jurisdiccionales, según emanen de los poderes Legislativo, Ejecutivo o Judicial.

b) Desde el punto de vista de la naturaleza intrínseca del acto, es decir, partiendo de un criterio objetivo, material, que prescinde del órgano que lo emite, los actos son materialmente legislativos, administrativos o jurisdiccionales.

De lo anterior podemos agregar que cada uno de los poderes realiza principalmente una función, pero también realizan actos característicos de los otros poderes, sin que ello cambie la naturaleza del acto. Así tenemos que por ejemplo, el Ejecutivo realizará actos propios de la función legislativa, como expedir normas generales, y actos que corresponden a la función judicial como resolver controversias administrativas y laborales en tribunales especializados.

LA FUNCION LEGISLATIVA.

Esta función se concretiza en la creación de normas, es el acto de legislar; lo cual lleva a cabo el Estado por medio de los órganos que tienen encomendada el desempeño de esa función.

En México dicha función legislativa es realizada por el Congreso de la Unión compuesto por las Cámaras de Diputados y de Senadores, mediante el proceso legislativo, el cual consta de las siguientes etapas:

1.- Iniciativa. Es el acto por el cual determinados órganos del Estado someten a la consideración del Congreso un proyecto de ley; el derecho de iniciar leyes o decretos compete, de acuerdo a lo establecido en nuestra Carta Magna al Presidente de la República, a los Diputados y Senadores del Congreso de la Unión y a las legislaturas locales.

2.- Discusión. Es el acto por el cual las cámaras deliberan, independiente y sucesivamente, las iniciativas, a fin de determinar si deben o no ser aprobadas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.

La formulación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

A la Cámara en donde inicialmente se discute un proyecto de ley se le llama Cámara de origen; a la otra se le da el calificativo de revisora.

3.- Aprobación. Es el acto por el cual las Cámaras aceptan un proyecto de ley. La aprobación puede ser total o parcial.

4.- Sanción. Se da este nombre a la aceptación de una iniciativa por el Poder Ejecutivo. La sanción debe ser posterior a la aprobación del proyecto por las Cámaras.

El Presidente de la República puede negar su sanción a un proyecto ya admitido por el Congreso haciendo uso de su derecho de veto, aunque esta facultad no es absoluta ya que si la Cámara de origen y la Cámara revisora insisten en el proyecto por mayoría de las dos terceras partes de votos, el Ejecutivo debe ordenar la publicación.

5.- Promulgación. Es el acto mediante el cual se le da la formalidad de ley a la norma.

6.- Publicación. Es el acto por el cual la ley ya aprobada y promulgada se da a conocer a quienes deben cumplirla. La publicación se hace en el llamado Diario Oficial de la Federación. Además de éste, existen en México los Diarios o Gacetas Oficiales de los Estados, publicándose en tales diarios las leyes de carácter local.

7.- Iniciación de la vigencia. Es el acto por el cual la ley entra en vigor; en el derecho mexicano existen dos sistemas de iniciación de la vigencia: el sucesivo y el sincrónico.

El sistema sucesivo se refiere a que las leyes, reglamentos, circulares o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, tienen el carácter de obligatorias y tienen vigencia tres días después de su publicación en el periódico oficial; este sistema lo encontramos regulado en el artículo tercero del Código Civil.

En los lugares distintos del en que se publique el periódico oficial, para que las leyes y reglamentos se consideren publicados y tengan carácter obligatorio, se necesita que además del término antes mencionado transcurra un día más por cada cuarenta kilómetros de distancia o fracción que exceda de la mitad.

El lapso comprendido entre el momento de la publicación y aquel en que la norma entra en vigor, recibe, en la terminología jurídica, el nombre de *vacatio legis*.

El sistema sincrónico esta consagrado en el artículo cuarto del Código Civil que establece que si la ley, reglamento, circular o disposición de observancia general fija el día en que debe comenzar a regir, obliga desde ese día, con tal de que su publicación haya sido anterior.

Parte de la función legislativa es el conjunto de actos que cada una de las cámaras puede realizar en forma exclusiva; ya que la función

legislativa es la actividad del Estado que tiende a crear ordenamientos jurídicos y que se manifiesta en la elaboración y formulación, de manera general y abstracta, de las normas que regulan la organización del Estado, el funcionamiento de sus órganos, las relaciones entre el Estado y ciudadanos, y las de los ciudadanos entre sí.

En la función legislativa coopera, directa o indirectamente, de acuerdo con los sistemas, el jefe de Estado, a quien a veces se autoriza a presentar iniciativas, a vetar las leyes, a promulgarlas y publicarlas.

No obstante que su función es crear el orden jurídico, es erróneo creer que por esta circunstancia el órgano legislativo no tenga límites jurídicos a su actividad. Al igual que los restantes poderes, el Legislativo también queda sujeto al orden jurídico que fija su estructura y norma su funcionamiento.

La ley está constituida por una manifestación de voluntad encaminada a producir un efecto de Derecho, es decir, la ley sustancialmente constituye un acto jurídico, por lo que podemos decir que la ley, desde el punto de vista material se caracteriza por ser un acto que crea, modifica o extingue una situación jurídica general y se puede definir como todo acto emanado del Estado, conteniendo una regla de derecho objetivo.

LA FUNCION JURISDICCIONAL.

La función jurisdiccional supone, en primer término y a diferencia de las otras funciones, una situación de duda o conflicto preexistentes, supone generalmente dos pretensiones opuestas cuyo objeto es muy variable, ellas pueden referirse a un hecho, actitud o acto jurídico que se estimen

contradictorios con un derecho o una norma legal, o a un estado de incertidumbre sobre la interpretación, alcance o aplicación de una norma o de una situación jurídica.

De aquí se desprende que si el antecedente o motivo de la función jurisdiccional es un conflicto de derecho que no puede dejarse a las partes resolver, el primer elemento del acto jurisdiccional consiste en la declaración que se haga de la existencia de tal conflicto.

Esa declaración requiere un procedimiento especial previo en el cual hay un debate contradictorio y audiencia de pruebas y alegatos de las partes contendientes, habiéndose llegado a pensar que el procedimiento, con sus formalidades especiales, constituye un elemento del acto jurisdiccional.

"La función jurisdiccional está organizada para dar protección al derecho, para evitar la anarquía social que se produciría si cada quién se hiciera justicia por su propia mano; para mantener el orden jurídico y para dar estabilidad a las situaciones de derecho".¹⁴

La función jurisdiccional no puede limitarse a declarar que hay una situación de conflicto pues a esa conclusión puede llegar cualquier particular sin que ni en este caso, ni en el de que conozca una autoridad se satisfagan los fines propios de la función. La sentencia debe, como consecuencia lógica de la declaración que contiene, completarse con una decisión que haga cesar el conflicto y que ordene restituir y respetar el derecho ofendido.

¹⁴ FRAGA GABINO. Op cit. p. 52

La función jurisdiccional es una actividad del Estado subordinada al orden jurídico y atributiva, constitutiva o productora de derechos, en los conflictos concretos o particulares que se le someten para comprobar la violación de una regla de derecho o de una situación de hecho y de adoptar la solución adecuada, esta actividad da solución a un conflicto de intereses.

LA FUNCION ADMINISTRATIVA.

La función administrativa es la actividad que normalmente corresponde al Poder Ejecutivo, se realiza bajo el orden jurídico y limita sus efectos a los actos jurídicos concretos o particulares y a los actos materiales, que tienen por finalidad la prestación de un servicio público o la realización de las demás actividades que le corresponden en sus relaciones con otros entes públicos o con los particulares, reguladas por el interés general y bajo un régimen de policía o control.

La importante actividad que corresponde a la función administrativa es encausada por el Derecho Administrativo, que forma el conjunto de normas que rigen a la Administración Pública, a los servicios públicos y demás actividades relacionadas con dicha función.

Para Andrés Serra Rojas la función administrativa "...consiste en tomar decisiones particulares, creadoras de situaciones jurídicas concretas, bajo la forma de actos condición y de actos subjetivos y se encamina a la satisfacción de las necesidades de interés público".¹⁵

Luis Humberto Delgadillo dice que "...la función administrativa es la realización de actos jurídicos o materiales, ejecutados de acuerdo con el

¹⁵ SERRA ROJAS ANDRES. Op cit., p. 60

mandato legal, que produce transformaciones concretas en el mundo jurídico".¹⁶

A estas definiciones podemos agregar que la función administrativa se materializa con el acto Administrativo.

Para definir al acto administrativo podemos apoyarnos en la propuesta de Miguel Acosta Romero en los siguientes términos: "...es una manifestación unilateral y externa de voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivos y se propone satisfacer el interés general".¹⁷

No es suficiente que el Estado exprese su voluntad en la ley, que es un acto creador de situaciones jurídicas generales, es necesario una organización que ejecute la ley, que la concrete a los casos particulares, que la actualice determinando el momento, modos y circunstancias de su aplicación. Para este propósito la Administración Pública dispone de medios jurídicos técnicos y materiales que hacen posible esa determinación particular o subjetiva de la ley.

Podemos enfocar al acto administrativo desde el punto de vista formal y desde el punto de vista material. El punto de vista formal u orgánico, toma en consideración el poder que realiza el acto administrativo, y prescinde de toda otra estimación; el punto de vista material considera la naturaleza interna del acto definiendolo con sus caracteres propios o naturales.

¹⁶ DELGADILLO GUTIÉRREZ LUIS H. Op cit. p. 35.

¹⁷ ACOSTA ROMERO MIGUEL. Op cit. p. 633, 634.

De lo anterior podemos señalar como elementos de esta función lo siguientes:

- A) Se trata de una función jurídica del Estado.
- B) Los actos concretos que la comprenden se realizan con vista a la creación y funcionamiento de un servicio público y al cumplimiento concreto de los fines generales que la legislación contiene.
- C) La creación de un orden jurídico administrativo, llamado Derecho Administrativo, que se aplica a la Administración Pública y a las personas que establecen relaciones con ella.

LA PERSONALIDAD JURIDICA DEL ESTADO.

Jurídicamente se designa con el término de persona a todo ente al que la ley ha investido con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones. Está considerado por algunos tratadistas no sólo como un concepto jurídico fundamental, sino también como el primer objeto del derecho, en virtud del cual se ha establecido todo orden jurídico.

Nuestra legislación civil reconoce dos clases de personas:

Persona física, ser humano jurídicamente considerado como aquel al que la ley ha dotado de derechos y obligaciones.

Persona moral o colectiva que es la agrupación de individuos, a la que la ley ha reconocido capacidad jurídica independiente de la de sus integrantes, para adquirir derechos y contraer obligaciones.

El Estado mexicano de conformidad con el artículo 25 del Código Civil vigente para el Distrito Federal, es una persona moral.

TEORIAS QUE EXPLICAN LA PERSONALIDAD JURIDICA DEL ESTADO. DOS PERSONALIDADES O UNA SOLA PROVISTA DE DOS VOLUNTADES.

La incursión del Estado en actividades que antes estaban reservadas de manera exclusiva a los particulares, así como la propia necesidad de acogerse a normas de Derecho Privado en sus relaciones con la población, ha planteado la problemática de dilucidar si el Estado, cuando se relaciona en un plano de igualdad con los ciudadanos, por ejemplo, con motivo de una compraventa, lo hace ostentándose como un simple particular y, por tanto, con un a personalidad jurídica de derecho privado, o bien lo hace sin despojarse de su investidura de ente sujeto al Derecho Público.

Esto nos lleva a la controversia que se centra en determinar si el Estado cuenta con dos personalidades jurídicas, o bien, con una sola personalidad, la cual se manifiesta en dos aspectos o voluntades, según la circunstancia en que al Estado le toque actuar.

Miguel Acosta Romero, sostiene que "...la personalidad jurídica del Estado es concomitante y nace paralelamente con el ente social, es decir, al constituirse un Estado independiente, soberano, y autodeterminarse, tiene derechos y obligaciones y, por lo tanto, tiene, desde ese momento, personalidad jurídica, que no es ni una ficción, ni una creación abstracta del derecho".¹⁸

De lo anterior podemos deducir al respecto que nuestro Estado mexicano surge a la luz política y jurídica al consumarse la Guerra de

¹⁸ ACOSTA ROMERO MIGUEL. Op cit., pp 66, 67

Independencia el 27 de septiembre de 1821 y es desde entonces que se le considera como independiente y soberano ante los demás Estados; cabe mencionar que durante el transcurso de todos estos años nuestro Estado ha pasado por diferentes formas de gobierno y de Estado.

I.3 LA DISTRIBUCION DE PODERES.

Este tema diversos tratadistas lo denominan división de poderes, termino que según nuestro criterio es erróneo toda vez que el Poder es único e indivisible, más bien estaríamos hablando de una distribución, o sea de la distribución de las funciones del Estado.

La teoría de la división de poderes responde a un postulado político según el cual las tres funciones fundamentales del Estado que son, la Legislativa, la Jurisdiccional y la Administrativa, deben ser conferidas a tres órganos independiente y técnicamente aislados unos frente a otros, buscando un mayor equilibrio entre los Poderes.

Con objeto de establecer ese equilibrio, Montesquieu señaló que habría de procurarse la División de Poderes de acuerdo con el contenido de sus funciones, fijando con claridad sus respectivas esferas de competencia, evitando las interferencias de la actividad de unos en los campos correspondientes a los demás.

Esta teoría tuvo una gran influencia en el pensamiento y en las instituciones políticas de su tiempo; sin embargo, no fue aceptada en su integridad, no se conservo pura sino que sufrió modificaciones, aun así fue aceptada por diferentes constituciones, en primer término, por las de los Estados Unidos y de Francia, en las que se afirmó que no existe constitución política si ésta no se apoya en la separación de poderes.

En nuestro sistema la división de poderes tiene la siguiente forma:

I).- El Poder Legislativo. Es el poder que se encarga de elaborar las leyes, es un acto de imperio del Estado que tiene como elementos sustanciales la abstracción, la imperatividad y la generalidad que regulan actos concretos, personales que se crean en una sociedad.

II).- El Poder Ejecutivo. Es el encargado de la Administración Pública, además este poder implica la función pública que se traduce en múltiples y diversos actos de la autoridad de carácter concreto particular e individualizado, sin que su motivación y finalidad estriben, respectivamente, en la preexistencia de un conflicto, controversia o cuestión contenciosa de índole jurídica, ni en la solución correspondiente.

III).- El Poder Judicial. Se encarga de establecer al conjunto de tribunales federales o locales estructurados jerárquicamente, así como sus distintas competencias, los cuales impartirán justicia con la aplicación de las leyes.

Por tanto, la teoría de la división de poderes implica la idea de una distribución de las funciones del Estado, con el fin de obtener un equilibrio entre los poderes.

UNIDAD II EL GASTO PUBLICO.

II. 1 LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

LA HACIENDA PUBLICA.

Para poder hablar de la actividad financiera del Estado es necesario hacer mención de la hacienda pública, la cual ha sido objeto de estudio de diversos autores, quienes la han tratado de definir emitiendo las siguientes opiniones:

Richard Musgrave dice que "...al conjunto de problemas que se centran en torno al proceso ingreso-gasto del Estado se le denomina tradicionalmente hacienda pública".¹⁹

Harold M. Groves puntualiza que el campo de estudio de la hacienda pública es "...los ingresos y los egresos de los gobiernos, tanto federales como estatales y locales".²⁰

Jacinto Faya Viesca se manifiesta al respecto diciendo que "...la hacienda pública es el gran marco de la actividad financiera estatal que comprende la totalidad de las medidas y las políticas financieras y económicas de que el Estado dispone para cumplir con sus fines".²¹

¹⁹ Citado por FAYA VIESCA JACINTO, Finanzas Públicas, Ed. Porrúa, México, 1981. p. 9.

²⁰ Citado por FAYA VIESCA JACINTO, Op cit. p. 9.

²¹ FAYA VIESCA JACINTO, Op cit. p. 10.

Por nuestra parte podemos decir que la hacienda pública está constituida por los medios con los que el Estado cubre los gastos públicos, y que a su vez sirve de marco para el desarrollo de la actividad financiera del Estado en sus tres momentos que son la obtención, administración y aplicación, de dichos medios o recursos.

LA HACIENDA PUBLICA EN DIFERENTES SISTEMAS DE ECONOMIA.

La hacienda pública feudal presentaba una estructura deficiente pues las necesidades públicas se limitaban a las necesidades de los señores feudales, las cuales eran cubiertas con los ingresos de la economía de los mismos señores feudales y por regalías, así como por el cobro de algunos impuestos y la prestación de servicios por parte de los súbditos.

Por su parte, la hacienda pública moderna presenta un presupuesto y una contabilidad estrictamente ordenados. En este sistema se utiliza la recaudación de ingresos derivados de las actividades de la economía comercial del Estado, de impuestos y otros, como el medio más idóneo para allegarse de recursos.

Las finanzas públicas tienen características diferentes según sea el grado de relación que guarden con el sector privado de la economía nacional, o según sea el sistema político en el que aquellas se fundamentan.

Una hacienda pública que opere en una economía de mercado descentralizada conduce siempre a un sistema de economía mixta, como en

los países accidentales. En este caso el Estado requiere de ingresos para cubrir las necesidades de la comunidad y para orientar de alguna manera la economía nacional, esta orientación la lleva a cabo con base en las sustracciones de rentas de los particulares, por medio de los impuestos aceptados por la soberanía nacional; en igual forma, la utilización de los recursos financieros recaudados se encuentra consignada en forma expresa en un presupuesto público aprobado por el Estado. Cosa contraria sucede en las economías de administración centralizada de los países socialistas, donde la hacienda pública es parte integral de un plan general del estado para organizar y centralizar las actividades económicas de la nación. ²²

LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

De entre las múltiples y variadas actividades del Estado, encontramos algunas demasiado complejas, pero indispensables para la consecución de sus fines, como la selección de objetivos socioeconómicos, la obtención de medios para alcanzarlos, la administración y gestión de los recursos patrimoniales y las erogaciones que realiza. Tales tareas son las más importantes del Estado, y constituyen precisamente su actividad financiera.

Sobre la naturaleza de la actividad financiera podemos señalar en un primer término que es propio de esta actividad todo lo relativo a los ingresos públicos, ya sea que provengan de impuestos, productos, derechos y aprovechamientos, por el cobro de los servicios públicos o por la venta de bienes producidos por el Estado; también aquí podemos incluir los créditos obtenidos internamente y los obtenidos de otros países; la emisión de dinero es asimismo parte de los ingresos públicos.

²² Cfr. FAYA VIESCA JACINTO. Op cit. p. 13.

En un segundo término debemos señalar que el Estado, debe administrar los recursos recaudados, con el objeto de obtener los mejores resultados al momento de llevar a cabo las erogaciones correspondientes; el manejo de los recursos recaudados, corre a cargo de los diversos órganos que conforman la Administración Pública y su actuación esta sujeta a disposiciones legales que la regulan.

En tercer término debemos señalar que la actividad financiera incluye además todo tipo de gasto que realiza el Estado, siendo indistinto que sea una erogación para el sostenimiento de la administración y de los servicios públicos, o una inversión física o financiera; quedan también dentro de este rubro las erogaciones destinadas a los pagos de intereses y capital de la deuda pública.

Debemos agregar que la ciencia de las finanzas públicas tiene por objeto investigar las diversas maneras por las que el Estado se procura las riquezas materiales necesarias para su vida y su funcionamiento y también la forma en que estas riquezas serán utilizadas.

Para Luis Humberto Delgadillo, las finanzas públicas constituyen "...la materia que comprende todo el aspecto económico del ente público y que se traduce en la actividad tendiente a la obtención, manejo y aplicación de los recursos con que cuenta el Estado para la realización de sus actividades y que efectúa para la consecución de sus fines".²³

TEORIAS EN TORNO A LA ACTIVIDAD FINANCIERA ESTATAL.

Existen diferentes teorías en torno a la actividad financiera del

²³ DELGADILLO GUTIERREZ LUIS H. Principios de Derecho Tributario. Ed. Limusa, tercera edición, México, 1995, p. 21

Estado, pero para su mayor y mejor estudio, han sido agrupadas en tres categorías: las económicas, las políticas y las sociológicas.

La teoría económica de la escuela inglesa es representada por Smith, Ricardo y sus seguidores.

La escuela clásica inglesa considera a la actividad financiera estatal como un fenómeno económico, afirmando que la acción del Estado se traduce en un "consumo improductivo", en virtud de que el cobro del impuesto a los particulares les resta la posibilidad de invertir en nuevas producciones de bienes, esa parte de su renta que les es sustraída de su patrimonio privado.

En la teoría de la utilidad relativa o marginal de Sax se defiende dicha teoría al señalar que la economía privada, procura la máxima utilidad posible. Según esta teoría la riqueza privada se distribuye por medio del los representantes políticos de una nación, satisfaciendose en primer término las necesidades públicas y privadas que revisten mayor importancia y, posteriormente, las de importancia menor.

Esta teoría sostiene que la utilidad de los gastos públicos debe tener el reconocimiento de las distintas clases sociales de un país determinado, dependiendo dicho reconocimiento de la relativa intensidad de las necesidades privadas y de la diversidad de la estimación de las colectivas.

La teoría del Estado cooperativo de Antonio de Viti de Marco sostiene que el Estado guarda cierta similitud con una sociedad cooperativa de producción y consumo, y en tal sentido, el Estado es un factor de la producción, con legítimos derechos a cierta parte de la riqueza, debido a su aportación, como si se tratara de cualquier empresa privada.

Del Vecchio, en su teoría retoma la idea de que existen tres principios para las finanzas públicas que son: el principio de los gastos fijos o de los costos unitarios decrecientes; el principio de la uniformidad y el principio de la igualdad. Menciona el autor que la ciencia de las finanzas consiste en la aplicación de la teoría económica a los hechos financieros, concluyendo que la ciencia de las finanzas es por tanto la teoría económica.

La teoría sociológica iniciada por Vilfredo Pareto, considera que debido a la heterogeneidad de las necesidades e intereses colectivos y a la dificultad para homogeneizar las necesidades individuales, adquieren primacía el criterio y la voluntad de los gobernantes sobre los juicios singulares, cuando se establecen las prioridades de las necesidades a satisfacer.

Para esta teoría las necesidades públicas son aquellas que los habitantes sienten o deberían sentir como miembros de la comunidad política y que son satisfechas con el gasto público, aunque no sean advertidas por muchos de los miembros que contribuyen con las cargas publicas. En este sentido, no es entonces la necesidad pública aquella que el Estado satisface en la forma más económica; asimismo, se establece el principio social como un nuevo elemento regulador de la actividad financiera del Estado.

En vista de lo parcial e insuficiente de la teoría económica de la actividad financiera del estado, Griziotti pretendió estructurar un concepto

más integral de las finanzas públicas, habiéndole otorgado predominio al elemento político sobre el elemento económico y sociológico. Ya que el Estado es por esencia un sujeto de contenido y naturaleza política, lo son también en consecuencia, los medios que utiliza el Estado para su actividad financiera.²⁴

De todas estas teorías podemos concluir que la actividad financiera estatal debe estudiarse tomando en cuenta los elementos políticos, económicos y sociológicos; y su importancia, dependiendo del país, la estructura económica, la composición social y la conformación política.

LA POTESTAD TRIBUTARIA.

Cuando el pueblo expresa su voluntad soberana para formar el Estado, plasma en su constitución la organización y funcionamiento de sus órganos legislativos, los cuales quedan sometidos al orden jurídico en el ejercicio de las atribuciones necesarias para su desempeño. De esta manera la fuerza del Estado se transforma en poder público, sometido al derecho que le sirve de medida en su manifestación, ya que toda su actuación deberá realizarse dentro del marco señalado por él.

A través del establecimiento de los órganos del Estado se precisan las funciones que debe realizar cada uno de ellos para la consecución de los fines preestablecidos, estos órganos sometidos al poder general de la organización estatal al igual que el propio pueblo, ejercen las facultades que les fueron atribuidas para la realización de sus funciones, pero siempre actuando dentro del orden jurídico que les dio origen nunca al margen ni en contra de él.

²⁴ FAYA VIESCA JACINTO. Op cit. pp. 15-21.

De este modo nos encontramos que el poder del Estado, como organismo jurídico-político de la sociedad se encuentra establecido en la constitución, de donde dimana la potestad que los órganos pueden ejercer bajo el sometimiento al orden jurídico preestablecido.

Acorde con lo anterior, nuestra carta magna en sus artículos 39,40 y 41 reconocen esta fuerza como la voluntad del pueblo en quien el poder superior del Estado es decir la soberanía, por cuya manifestación se estructuró el Estado mexicano, como una organización determinada para el ejercicio de su poder a través de sus funciones legislativa, administrativa y jurisdiccional.

Podemos afirmar que de nuestra constitución emana la potestad tributaria, se expresa en la norma suprema como facultad para imponer contribuciones, lo cual es inherente al Estado en razón de su poder de imperio, y se ejerce cuando el órgano correspondiente, Congreso de la Unión, establece las contribuciones mediante una ley que vinculará individualmente a los sujetos activo y pasivo de la relación tributaria.

Cuando nos referimos a la potestad tributaria nos ubicamos en un poder que será discrecionalmente ejercido por el órgano legislativo, dentro de los límites que establece la propia Constitución, este poder culmina con la emisión de la ley, en la cual se concretiza y concluye; posteriormente los sujetos destinatarios del precepto legal quedarán supeditados al mandamiento de esta norma para su debido cumplimiento. En el mandato legal se fundamenta la actuación de las autoridades en materia tributaria las cuales actúan en sujeción a lo dispuesto por la ley, de acuerdo a su competencia tributaria.

Por tanto, cuando hacemos alusión a la potestad tributaria nos referimos necesariamente a la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado, en tanto que cuando mencionamos la competencia tributaria nos estamos refiriendo a la facultad general y abstracta para la actuación de los órganos públicos en esta materia, dicha competencia se deriva del poder del Estado y se encuentra sometida a un orden jurídico.

II.2 LAS CONTRIBUCIONES.

Para poder cumplir con sus fines, el Estado requiere de recursos económicos los cuales obtiene, entre otros, de la obtención de las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, de tal suerte que se necesita definir el tributo para distinguirlo de los demás ingresos del Estado.

"Ni en nuestra constitución, así como tampoco en las disposiciones secundarias, encontramos una definición de tributo; solamente nuestra carta magna menciona al término contribuciones".²⁵

Los tratadistas de la materia exponen diversas definiciones de tributo, de las cuales anotamos las siguientes:

Para Blumestein "...tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía, territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma".²⁶

²⁵ DELGADILLO GUTIÉRREZ LUIS H. Op cit., p. 61.

²⁶ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa. Décima quinta edición. México. 1988. p. 322.

Giuliani Fonrouge define el tributo como "...una prestación obligatoria, comunmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a las relaciones jurídicas de derecho".²⁷

Para Jarach "...el tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresarlo".²⁸

Arrijoa Vizcaíno dice que "El tributo, contribución o ingreso tributario, es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación, pecuniaria, excepcionalmente en especie".²⁹

Por nuestra parte podemos decir que los tributos o contribuciones son las prestaciones, económicas que dentro de la relación jurídico tributaria, deben cubrir los gobernados, para que el Estado pueda sufragar los gastos públicos.

Nuestro código fiscal lamentablemente presenta una serie de omisiones e imprecisiones respecto a la definición de lo que debe entenderse por contribución limitándose únicamente al señalamiento de cuándo se causan las contribuciones, pero en ningún momento define lo que son las contribuciones.

²⁷ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit. p. 322.

²⁸ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit. p. 322

²⁹ ARRIOJA VIZCAÍNO ADOLFO. Derecho Fiscal. Ed. Themis. Sexta Edición. México. 1990. pp. 109, 110.

Menos aún nos indica del todo los elementos de las contribuciones, lo cual hace que nuestro código fiscal sea bastante criticable, en cuanto a definiciones de contribuciones; ya que se expone de una manera deficiente, la naturaleza jurídica económica de las obligación tributaria.

Las contribuciones de acuerdo al Código Fiscal de la Federación en su artículo 2o, son las siguientes:

Impuestos.- Los definimos como las prestaciones establecidas en la ley que deben ser cubiertas por los sujetos pasivos para cubrir el gasto público.

Aportaciones de Seguridad Social.- Son las contribuciones a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social.

Contribuciones de mejoras.- Son las prestaciones que el Estado percibe, por la realización de obras públicas, por las que los particulares que se benefician de manera específica.

Derechos.- Son las contraprestaciones establecidas por el poder público conforme a la ley, en pago de un servicio público particular, o sea que el contribuyente recibe un servicio que le beneficia de manera directa y específica.

Es necesario señalar que el Código Fiscal al hacer mención respecto de los accesorios de las contribuciones y de los aprovechamientos, establece que son, los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización por falta de pago de un cheque; enunciación que es errónea si tomamos en consideración que sanciones son la consecuencia de la infracción de la ley, por lo que todos esos accesorios son sanciones.

No obstante que el Estado ejerce su poder coactivo respecto de todas las contribuciones y aprovechamientos, enfocaremos nuestro trabajo únicamente a los impuestos por ser el ingreso más importante del Estado.

Gastón Jeze define al impuesto como "Aquella prestación pecuniaria requerida a los particulares por vía de autoridad, a título definitivo y sin contra partida, con el fin de cubrir las obligaciones públicas".³⁰

A.D. Giannini dice que el impuesto es "La prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público tiene derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio originaria o derivada, en los casos, en la medida y en modo establecido por la ley con el fin de conseguir una entrada".³¹

De estas definiciones se desprenden algunos elementos de carácter esencial y que combinados tipifican la figura jurídica del impuesto. El primer elemento esencial del impuesto es su carácter obligatorio, distinto a otro tipo de ingresos públicos; la obligatoriedad del pago se origina siempre en una ley; es ésta siempre su fuente y no la voluntad de los particulares.

³⁰ Citado por FAYA VIESCA JACINTO. Op. cit., p. 147.

³¹ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., p. 360.

El contribuyente puede realizar el pago de sus impuestos de manera espontánea, pero en caso de omisión de pago, será el Estado quien previa determinación en cantidad líquida del adeudo le exija su pago; otro aspecto de los impuestos es que al encontrar su origen en un acto de soberanía del Estado, genera una relación unilateral que obliga a los contribuyentes a desprenderse de una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos, sin obtener a cambio ningún tipo de beneficio directo e inmediato.

En consecuencia podemos decir que cuando el Estado crea un impuesto, el contribuyente deberá cubrirlo para así contribuir al gasto público, en el momento en que se sitúe en el supuesto normativo, es decir, cuando se realice el hecho generador.

LA VIA COACTIVA DEL IMPUESTO. ·

Algunos autores, consideran que el impuesto es exigido coactivamente en atención a elementos de carácter psicológico, y ello en virtud de que la exigencia coactiva sólo se ejerce en los casos en que los contribuyentes actúen ilegalmente; es cierto que las presiones psicológicas y sociológicas que ejerce el Estado son importantes en toda política impositiva, pero lo cierto es que lo fundamental no consiste en operar sólo estos mecanismos, sino en montar todo un basamento jurídico que establezca los derechos, obligaciones y mecanismos del Estado en torno a la exigencia coactiva del impuesto.

En los Estados constitucionales, las garantías del contribuyente ocupan un lugar primordial, el estado de derecho exige la creación de garantías constitucionales y jurídicas a favor del gobernado, donde se precise

el marco de competencia de las autoridades hacendarias y las defensas de los contribuyentes.

La eficacia del Derecho depende de la exacta observancia y aplicación que de él haga el Estado y de que éste ajuste su actividad a lo ordenado por la ley y el derecho, las disposiciones financieras tienen su única fuente y su exclusivo título en la ley.

Dado que el Derecho no debe ser incumplido por los particulares, ni por las propias autoridades, el Estado tiene la obligación de controlar su eficaz cumplimiento no basta con que una ley sea obligatoria, es necesario además el Estado exija su cumplimiento; de este supuesto depende la perfección de la ley y la propia supervivencia del Estado. Las leyes financieras se enmarcan dentro de este contexto: Son obligatorias para los gobernados y para el propio Estado.

No es suficiente con aceptar que la soberanía política es la fuente de donde emana el fenómeno financiero; será necesario además dar forma jurídica a la totalidad del tráfico financiero entre particulares y el Estado; la concreción del fenómeno financiero en leyes y en principios de derecho será una cuestión absolutamente necesaria.

ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO.

a) El sujeto activo del impuesto. Es el Estado a cualquier nivel; federación, Distrito Federal entidades federativas y municipio; ya que toda obligación presupone la existencia de un sujeto activo que por regla general, es aquel en cuyo favor se establece el crédito o el deber de dar, hacer o prestar que dicha obligación trae aparejado. En este caso, la entrega de las

aportaciones económicas que se contienen en cualquier tributo se efectúa en favor del fisco, que es la entidad estatal encargada de la determinación, recaudación y administración de las contribuciones.

b) El sujeto pasivo del impuesto es aquella persona física o moral, nacional o extranjera a la que le ley fiscal le imputa la realización de determinados hechos o actos que son generadores del crédito fiscal, y que se obliga al concretizar el supuesto o hipótesis normativa.

El obligado al pago es el sujeto pasivo de la relación tributaria, pues siempre el fisco es el acreedor de esa relación.

c) El objeto del impuesto es sobre lo que recae el gravamen.

El objeto del impuesto puede ser por ejemplo un consumo, la transferencia de un bien, o la percepción de un ingreso.

d) La base es la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo el monto de una renta percibida, o el valor de un bien adquirido.

En otras palabras la base es la traducción cuantitativa, evaluación en dinero, del objeto del impuesto.

E) La tarifa, gramaticalmente y de acuerdo al diccionario enciclopédico Océano Uno, es una tabla de precios o impuestos.

Jurídicamente la palabra tarifa se encuentra íntimamente ligada a la figura de concesión, en virtud de que el Estado otorga a los particulares la realización de aquellos servicios públicos que no puede atender en forma directa y como contraprestación se establece una cuota general que servirá para cubrir el importe del servicio otorgado.

Se define a las tarifas como las tablas o catálogos de precios, que se deben pagar por algún servicio o trabajo que se realice.

f) Forma y tiempo de pago. El principio general de la extinción de las obligaciones es que una vez satisfecha la conducta consistente en dar, hacer, no hacer o tolerar, culmina su existencia, de lo cual suponemos que tratándose de las obligaciones formales, su extinción se da con la realización de la conducta que la norma señala como consecuencia de haberse colocado dentro de la hipótesis normativa. La presentación de una declaración la comprobación de un hecho, el respeto al mandato legal, la recepción de una inspección; serán el cumplimiento del mandato y por lo tanto la extinción de la obligación formal.

Sin embargo tratándose de la obligación tributaria sustantiva la extinción puede presentar diversos matices y formas.

El pago es la forma común por excelencia de extinguir la obligación tributaria principal. El artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, al referirse a la causación y forma de pago de las contribuciones

y sus accesorios, señala que se hará en moneda nacional como regla general, pero si el pago se hace en el extranjero, se podrá realizar en la moneda del país de que se trate. También da el siguiente orden de aplicación los párrafos:

1.- Gastos de Ejecución.

2.- Recargos.

3.- Multas.

4.- La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código fiscal de la federación.

Dado el carácter legal de la obligación tributaria, su cumplimiento debe efectuarse en el tiempo indicado por la ley, que es en principio el de la realización del hecho generador.

Ya que los impuestos se pagan en la fecha o dentro de los plazos señalados por la ley fiscal respectiva, es necesario hacer mención que a falta de disposición expresa el Código fiscal establece un término dentro del cual deberán de presentarse las declaraciones de impuestos.

Sobre la forma de pago, debemos señalar que en nuestro derecho fiscal existen diversas formas de pago, pero la más importante es a través de la presentación de declaraciones cuando se trata de impuestos que se deben cubrir por ejercicios fiscales.

Por otra parte, existen los siguientes tipos de pago:

Pago liso y llano de lo debido.

Esta situación se presenta cuando el contribuyente paga al fisco correctamente las cantidades que adeuda, en los términos de las leyes aplicables, sin objeciones ni reclamaciones de ninguna especie.

Pago de lo indebido.

Esta situación se presenta cuando un contribuyente le paga al fisco lo que no le adeuda o una cantidad mayor de la adeudada.

Pago bajo protesta.

Este tipo de pago tiene lugar cuando el contribuyente que está inconforme con el cobro de un determinado impuesto, cubre el importe del mismo ante las autoridades fiscales, pero hace constar que se propone intentar los medios de defensa legal que procedan, a fin de que el pago de que se trata se declare infundado y nazca así el derecho de solicitar su devolución, en los términos de la legislación fiscal.

Pago extemporáneo.

Es aquel que realiza el contribuyente, sin objeciones ni inconformidades; pero fuera de los términos establecidos por ley. Además de pagar las contribuciones omitidas está obligado a cubrir los recargos y accesorios en que haya incurrido por mora.

Pago de anticipos.

Se presenta cuando el contribuyente, en el momento de percibir un ingreso gravado, cubre al fisco una parte proporcional del mismo a cuenta del impuesto que en definitiva le va a corresponder.

g) Exenciones son un privilegio establecido en la ley por razones de equidad o conveniencia para liberar a una persona de la obligación del cumplimiento de pago de determinadas contribuciones, respetando la generalidad.

Encontramos como características de la exención las siguientes:

- 1.- Se establece por ley.
- 2.- Elimina la obligación del pago.
- 3.- Se otorga por razones de equidad o conveniencia.

Doctrinariamente se establecen los siguientes tipos de exención:

1.- Objetivas y subjetivas, según se atienda a los hechos o situaciones jurídicas comprendidas en el hecho imponible, o a los sujetos de la obligación.

2.- Permanentes y temporales, en razón de que se establezcan por un tiempo determinado o sin limitación.

3.- Totales o parciales, de acuerdo con la liberación que se haga de la obligación.

4.- Absolutas o relativas, según se apliquen sobre todas las obligaciones o sobre las sustantivas exclusivamente.

g) Sanciones. Nuestra legislación fiscal no define lo que constituye o debe de entenderse por sanción y la señala erróneamente como un accesorio de las contribuciones, siendo que la sanción es la consecuencia por la inobservancia de la norma jurídica; o sea, son los castigos o penas que se aplicarán a los infractores.

TEORIAS QUE JUSTIFICAN LA EXISTENCIA DEL IMPUESTO.

El fenómeno tributario se ha manifestado a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que ejercen otros sobre algunos individuos para obtener de aquellos una parte de su riqueza de su renta, o trabajos personales que le son impuestos unilateralmente.

La manifestación de este poder se ha tratado de justificar de muy diferentes formas se han expuesto diversas teorías para fundamentar su existencia, entre las que encontramos las teorías de la equivalencia, del seguro, del capital nacional y la del sacrificio; aunque es necesario mencionar que ninguna de ellas tiene el peso suficiente para su justificación.

La teoría de la equivalencia considera al impuesto como el precio correspondiente a los servicios prestados por el Estado en favor de los particulares; la teoría del seguro considera al impuesto como una prima de seguro que los particulares pagan por la protección personal, por la seguridad en su bienes y en su persona que les proporciona el Estado. El punto de vista de la teoría del capital nacional expone que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo del capital del Estado, a fin de mantener y desarrollar la planta generadora de riqueza en un país; y por último la teoría del sacrificio la cual identifica al impuesto como una carga que debe de ser soportada con el mínimo esfuerzo.³²

La verdad es que el fundamento y la justificación jurídica de los impuestos se debe encontrar en la propia disposición Constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente jurídico-político al cual esta ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía, esta teoría se conoce con el nombre de teoría del deber.

EFECTOS DE LOS IMPUESTOS.

Cuando el legislador toma un fenómeno de contenido fundamentalmente económico, para regularlo en la norma jurídica, estamos frente a un fenómeno jurídico tributario, que al producir los efectos jurídicos establecidos en la teoría general del derecho, y que estrictamente se traduce en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones, concretamente en el campo económico, producen repercusiones que la doctrina denomina efectos económicos de la tributación.

³² Cfr. FLORES ZAVALA ERNESTO. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, vigésima quinta edición, México, 1984, pp. 47,48.

LA REPERCUSION.

La repercusión, desde el punto de vista jurídico, es la autorización que concede la ley para trasladar la carga del impuesto de una persona a otra. Este fenómeno económico ocurre en tres etapas: la percusión que es el impacto inicial que produce el tributo en un individuo, que es el sujeto pasivo de la obligación; podemos decir que es el efecto que en forma directa e inmediata se da sobre el sujeto que realiza el hecho generador.

Sin embargo puede suceder que el sujeto señalado por la ley logre trasladar el efecto económico a otro sujeto que, a pesar de no haber realizado el hecho generador, se encuentra en la obligación de pagarlo. Este traslado de la carga fiscal se conoce con el nombre de traslación.

Pero dentro del proceso económico jurídico de las relaciones interpersonales el sujeto que sufre la traslación puede encontrar la posibilidad de transmitirlo a otro, lo que dará lugar a una nueva traslación, que se puede presentar en forma ininterrumpida.

Este fenómeno de traslado se puede analizar desde los puntos de vista económico o jurídico; en el primer caso la traslación no tiene ninguna base legal pero puede suceder por las relaciones económicas que se originan entre los particulares; en el segundo punto el fenómeno se encuentra previsto y autorizado por la ley y en este caso estamos frente a una traslación jurídica.

Dentro de este proceso llega un momento en que el último sujeto que sufrió la traslación se encuentra imposibilitado para seguir trasladando la

carga del impuesto, en este caso se presenta la tercera etapa de este ciclo, la cual recibe el nombre de incidencia.

Para Flores Zavala la repercusión puede presentar cuatro aspectos:

1.- Puede tener por efecto acentuar la falta de uniformidad de un impuesto, o bien atenuarla.

2.- Según la forma de establecer un impuesto, la repercusión puede producirse o no.

3.- La repercusión es un fenómeno que no obedece dócilmente la voluntad del legislador, lo que deberá tenerse en cuenta al establecer el impuesto.

4.- No es posible establecer a priori quiénes serán los afectados por la repercusión.³³

LA DIFUSION .

La difusión es un fenómeno que consiste en la distribución de la carga del impuesto entre un número determinado de personas; cuando el impuesto se aplica, se difunde entre diferentes personas que ven afectada su capacidad.

³³ Cfr. FLORES ZAVALA ERNESTO. Op. cit., p. 283.

Cuando un impuesto llega hasta la persona que no está en condiciones de trasladarlo a otra, se presenta la incidencia, que es la etapa terminal de la repercusión dando paso al fenómeno llamado difusión. La persona que ha sido incidida por un impuesto, el pagador, sujeto que ha pagado el impuesto, sufre una disminución en su renta o en su capital y por consiguiente en su capacidad de compra, exactamente por la cantidad que ha pagado por el concepto del impuesto.

A pesar de que la difusión se presenta siempre, no se realiza de igual manera en todos los casos, porque el que sufrió la incidencia del impuesto preferirá privarse o limitar su consumo de las cosas menos necesarias así habrá una mayor difusión del impuesto entre los que operan con artículos de consumo necesario.

LA UTILIZACION DEL DESGRAVAMIENTO.

Se presenta cuando se rompe el equilibrio económico por la supresión de un impuesto; esta situación se presenta porque existe la tendencia a aprovechar las ventajas que reporta la desaparición del gravamen.

El impuesto es un gravamen y cuando éste se reduce, las personas tienen mayores recursos, les queda más dinero con motivo del desgravamiento; cuando el impuesto se reduce en su tasa, produce mayor capacidad económica en los particulares, quienes pueden canalizarla hacia la obtención de satisfactores y al haber más demanda de satisfacción por consiguiente aumento de la producción.

LA ABSORCION DEL IMPUESTO.

Puede darse el caso de que, al establecerse un impuesto el sujeto no pretenda trasladarlo, sino que paga pero procura aumentar su producción o disminuir su capital y trabajo empleados, o bien consigue un progreso técnico en virtud de un descubrimiento. Al darse esta situación estamos en presencia de la absorción del impuesto.

LA AMORTIZACION.

Este es otro de los fenómenos de los impuestos; hay ocasiones en las que cuando se establece un impuesto sobre la renta de una inversión estable, casa, terreno, u otro, la cosa baja de valor, porque se amortiza el importe del impuesto.

Cuando un impuesto grava el capital o los réditos de una propiedad, en forma duradera, se produce una pérdida en el valor de esa propiedad, siempre que la inversión sea estable; el resultado del tributo sobre esa inversión, es que el impuesto disminuye inmediatamente el valor de la propiedad por una suma igual a la capitalización del tributo según la tasa corriente del interés para esa forma de inversión.

Este efecto sólo se producirá en relación con la persona que tenga el carácter de propietario en el momento en que se establezca el impuesto, porque el que compre posteriormente, sólo pagará el precio que corresponde al valor ya afectado de la propiedad.

"Explica Grizziotti, que este fenómeno se produce para todos los impuestos que gravan en forma duradera los réditos de los capitales establemente invertidos en las propiedades inmobiliarias y mobiliarias, como tierra, casas, minas, empresas comerciales o industriales, acciones y obligaciones, etc. ".³⁴

LA CAPITALIZACION.

"Es el fenómeno inverso a la amortización. Se produce cuando se elimina o se reduce la carga de un impuesto sobre una inversión estable. El propietario, quién se ve liberado de dicha carga, ve también aumentada la productividad de su inversión, la cual sube de valor en la misma proporción en que se ha disminuido o eliminado la carga".³⁵

LA EVASIÓN .

Otro de los fenómenos más importantes es la evasión del impuesto, la cual consiste en eludir el pago del impuesto. No se trata como en la repercusión, de que un tercero pague el impuesto por el sujeto pasivo, se trata de que no se pague en forma alguna el impuesto, nadie lo cubre. Puede haber dos formas: una legal, otra ilegal.

La legal consiste en omitir el pago del impuesto por procedimientos legales, por ejemplo, un importador que no está dispuesto a pagar el impuesto establecido sobre la importación de determinada mercancía, deja de importarla; habrá evasión porque se ha dejado de pagar el impuesto.

³⁴ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., p. 399.

³⁵ DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., pp. 399, 400.

La evasión es ilegal cuando para eludir el pago del impuesto se realizan actos violatorios, la ocultación de ingresos, la simulación de actos o contratos.

LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO.

Estos principios como fuente supletoria en ausencia de la ley, son producto de una actividad intelectual, subjetiva que emplea principalmente el método inductivo para encontrar en una afanosa búsqueda, los principios esenciales del ordenamiento jurídico. Para los tratadistas del derecho natural estos principios los encuentra en la naturaleza de las cosas en tanto que la escuela realista del derecho cree encontrarlo en la expresión de la conciencia social.

Nuestra Carta Magna en su artículo 14 establece que a falta de disposición legal específica y de la interpretación de la misma, o sea la jurisprudencia, se utilizarán los Principios Generales del Derecho para resolver situaciones jurídicas.

De este modo, para García Enterría, " los principios generales del Derecho expresan los valores materiales básicos de un ordenamiento jurídico aquellos sobre los cuales se constituye como tal, las convicciones ético-jurídicas de una comunidad. Pero no se trata simplemente de unas vagas ideas o tendencias morales que puedan explicar el sentido de determinadas reglas, SINO DE PRINCIPIOS TECNICOS, FRUTO DE LA EXPERIENCIA DE LA VIDA JURIDICA y solo a través de esta cognoscibles".³⁶

³⁶ Citado por SERRA ROJAS ANDRES. Derecho Administrativo Tomo I, Ed. Porrúa, décima segunda edición, México, 1983, p. 229.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido los principios generales del derecho en los siguientes términos:

"Por principios generales del derecho no debe entenderse la tradición de los tribunales, que en último análisis no es sino un conjunto de prácticas o costumbres sin fuerza de ley, ni las doctrinas de los jurisconsultos, que tampoco tienen fuerza legal, ni los organismos personales del juez, sino los principios consignados en algunas de nuestras leyes, teniendo por tales no sólo las mexicanas que hayan expedido después de la Constitución Federal del país, sino también las anteriores." Sem. Jud. De la Fed. Tomo 95, pág. 858, V ép.

"Los principios generales del derecho son verdades jurídicas notorias, indiscutibles, de carácter general, como su mismo nombre lo indica, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del derecho, de tal manera que el juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiera pronunciado si hubiera estado presente, o habría establecido si hubiera previsto el caso; siendo condición de los aludidos principios que no desarmonicen o estén en contradicción con el conjunto de normas legales cuyas lagunas u omisiones han de llenar". Sem. Jud. De la Fed. Tomo 6, pág. 2641, V ép.

"Por principios generales del derecho debe entenderse según la Suprema Corte de la Nación, no la tradición de los tribunales, que en último análisis no son más que prácticas o costumbres que evidentemente no tienen fuerza de ley, ni las doctrinas o reglas inventadas por los jurisconsultos, puesto que no hay entre nosotros autores, cuya opinión tenga fuerza legal, sino los principios consignados en nuestras leyes." Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tomo 6, pág. 1723

Podemos concluir que los principios generales del derecho al ser establecidos como fuente por nuestra Carta Magna, vienen a ser una herramienta de auxilio para el juzgador, ya que al utilizarlos se llenan las lagunas existentes en nuestras leyes.

LOS PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS.

El ejercicio de la potestad tributaria debe observar una serie de principios y prever una serie de efectos que puede originar la imposición.

La aplicación indiscriminada y arbitraria de impuestos puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un Estado. Por ello, el conocimiento de los principios de la imposición es de fundamental importancia para el desenvolvimiento adecuado de un país, ya que su manejo apropiado hace de las contribuciones un instrumento muy útil para la consecución de los fines del Estado

Fritz Neumark desarrolla los principios generales de los impuestos y afirma que "...a fin de alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia operativa en la tributación, deben de observarse los principios político-sociales consistentes en equilibrar la carga tributaria mediante la distribución de gravámenes; otro principio es el político-económico a través de los cuales se permite la libre competencia y desarrollo normal de los diversos sectores de la economía; por último los principios técnico-tributarios que se enfocan a una estructuración adecuada del sistema y las normas tributarias.³⁷

LOS PRINCIPIOS DE ADAM SMITH.

En su libro "La Riqueza de las Naciones", Adam Smith dedicó una parte al estudio de los impuestos y formuló cuatro grandes principios fundamentales de la tributación, que por su acierto continúan comentándose e inspirando a las legislaciones modernas.

1º PRINCIPIO DE JUSTICIA.

Escribió Adam Smith que "los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades: es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de esa máxima depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos".³⁸

³⁷ Cfr. DELGADILLO GUTIÉRREZ LUIS H. Op. cit., pp. 68, 69.

³⁸ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., p. 404.

Este principio se divide en dos subprincipios que son el de generalidad y el de uniformidad.

La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos de pagar impuestos, la única excepción será la falta de capacidad contributiva.

La uniformidad significa que todos los contribuyentes deben ser iguales frente al impuesto, lo cual se logra con base en dos criterios: la capacidad contributiva o sea la posibilidad económica de pagar un impuesto, como criterio objetivo; y la igualdad de sacrificio, que sirve para repartir equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos, como criterio subjetivo.

2º PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.

Adam Smith escribió que "el impuesto que cada individuo ésta obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha del pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar deben ser claras y patentes para el contribuyente y para cualquier otra persona. Cuando esto no ocurre, todos los que están sujetos al impuesto se encuentran más o menos a merced del recaudador, que puede recargar al contribuyente que a él le molesta o arrancarle por miedo a tal recargo algún regalo o propina. La inseguridad del impuesto estimula toda insolencia y favorece la corrupción de una categoría de personas que son por naturaleza impopulares, incluso cuando no son insolentes o corrompidos. La certeza de lo que cada individuo debe pagar en cuestión de impuestos es asunto de importancia tal que yo creo, y lo prueba la experiencia de todas las naciones, que la importancia de un notable grado de desigualdad no es un mal tan grande como la de un grado pequeñísimo de incertidumbre".³⁹

³⁹ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., p 405

En este principio para su cumplimiento es necesario especificar con precisión los siguientes datos: el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer la valuación de la base la forma de pago, la fecha de pago, quien paga y las penas en caso de infracción; lo cual hace necesario que las normas tributarias sean claras y precisas.

3° PRINCIPIO DE COMODIDAD.

Adam Smith lo formula de la siguiente manera: " Todo impuesto, debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casa, pagadero en el tiempo en que, por lo general, se pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para pagarlo. Los impuestos sobre géneros perecederos, como son los artículos de lujo, los paga todos en último término el consumidor y, por lo general, en una forma que es muy conveniente para él. Los paga poco a poco y a medida que compra los géneros. Como está en libertad de comprarlos o no, a su voluntad, si esos impuestos le ocasionan inconvenientes es por su propia falta".⁴⁰

Este principio lo resumimos del siguiente modo: todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y en la forma que sean más cómodos para el contribuyente

⁴⁰ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., p. 405

Un impuesto que se cobra inmediatamente o casi inmediatamente se reciente menos que el que se recauda tiempo después de la situación que lo originó.

4° PRINCIPIO DE LA ECONOMIA.

"Los impuestos, pueden sacar o impedir que entre en los bolsillos de la población, una cantidad mucho mayor que la que hacen ingresar en el tesoro público, y eso de las cuatro maneras siguientes: Primera; el cobro del impuesto puede exigir un gran número de funcionarios, cuyos salarios pueden consumir la mayor parte del producto de aquél, y cuyos gajes pueden suponer otro impuesto adicional para la población. Segunda; puede constituir un obstáculo para las actividades de la población y desalentar a ésta par que no se dedique a determinadas ramas del negocio que podrian dar sustento y ocupación a grandes sectores. Al mismo tiempo que obliga a la población a realizar un pago, puede de ese modo disminuir, y quizá destruir totalmente, algunas de las fuentes que le permitirían hacerlo con mayor holgura. Tercera; los embargos y demás castigos en que incurran los individuos que intentan sin éxito esquivar el impuesto, puede constituir con frecuencia la ruina de los mismos, acabando de ese modo con el beneficio que podría producir a la comunidad la inversión de sus capitales. Un impuesto mal meditado ofrece una gran tentación de evadirlo. Cuarta; al someter a las gentes a las visitas frecuentes y a los registros odiosos de los recaudadores de impuestos, pueden exponerlas a molestias, vejaciones y tiranías innecesarias".⁴¹

En este principio advertimos que toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que se ingresan en el tesoro público, acortando el período de exacción lo más que se pueda.

⁴¹ Citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., p. 406.

LAS GARANTIAS CONSTITUCIONALES.

Son los lineamientos que por tener su origen en la norma fundamental de un país se conocen como principios constitucionales de la tributación; en nuestro sistema jurídico se derivan del artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

Está previsto en el artículo 31 fracción IV, de nuestra Constitución, al señalar que la obligación de contribuir para los gastos públicos debe estar en la ley, situación que se fortalece con lo establecido en el artículo 14 Constitucional, al prescribir que nadie puede ser privado de sus propiedades sino es conforme a las leyes expedidas por el Congreso.

"El principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. La ley debe de establecer también las exenciones".⁴²

Además, este principio se refiere a que la ley que estatuye el tributo debe señalar cuáles son los elementos del mismo y el supuesto de la

⁴² DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. cit., pp. 267. 268

obligación tributaria, como son los sujetos activo y pasivo de la obligación, el objeto, la base gravable, la tarifa o tasa, la forma y tiempo de pago y otros.

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

La ley debe considerar los ingresos que obtiene el contribuyente, para estar en posibilidad de valorar su capacidad económica o contributiva, con un criterio proporcional o progresivo, sin alcance confiscatorio de la riqueza de los sujetos pasivos, por lo que resulta precedente gravar en forma diferenciada las distintas categorías de capacidad individual.

La Suprema Corte ha establecido que la proporcionalidad tributaria radica, esencialmente, en que los causantes deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad económica.

También ha sostenido que la proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos. De acuerdo a este principio, los gravámenes deben fijarse conforme a la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de tal forma que las personas de mayores ingresos tributen de manera superior a las de menores ingresos.

PRINCIPIO DE EQUIDAD.

El principio de equidad concede universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación.

La equidad es la justicia del caso concreto, la justicia el fundamento base, apoyo de toda construcción jurídica, es un valor absoluto, así como la verdad, la justicia como valor absoluto descansa en sí misma, no deriva de otro superior.

La doctrina apunta que un tributo es equitativo, cuando es general y uniforme; en cuanto a lo general, significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, que como excepción, sólo deben eliminarse aquellas que carezcan de capacidad contributiva, entendiéndose que posee capacidad contributiva, cuando la persona percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, o sea, cuando tales ingresos rebasan aquellas cantidades que son suficientes para que una persona o familia subsista. Lo uniforme significa que todas las personas sean iguales frente a el tributo.

En el año 1985 la Suprema corte de Justicia de la Nación fijó la jurisprudencia que expresa su interpretación al respecto:

IMPUESTOS.- SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. El artículo 31 fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La

proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar un parte de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducido recursos. El cumplimiento de este principio se realizar a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos entre los diversos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresando en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el

principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. (Informe rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, primera parte, pleno 1985, página 402

II.3 EL PRINCIPIO DE GASTO PUBLICO COMO LIMITE A LA POTESTAD TRIBUTARIA.

EL GASTO PUBLICO.

El Estado tiene en los gastos públicos un instrumento decisivo para el cumplimiento de sus fines; estas erogaciones son de carácter imperativo y están dirigidas a cubrir los servicios públicos y las necesidades de la organización estatal. Normalmente el Estado calcula los ingresos en función de lo piensa gastar. Desde este punto de vista el Estado analiza las distintas necesidades de la colectividad y de su propia subsistencia; con base en esto, determina en tipo y montos de las cargas tributarias que puedan soportar los obligados al pago de los impuestos.

Podemos decir que los gastos públicos se justifican por el hecho de que previamente se ha decidido el mantenimiento del Estado como organización política. Esta debe, por lo tanto disponer de medios o instrumentos para satisfacer las necesidades que demandan en forma de servicios públicos, gastos de administración e inversiones.

Gabino Fraga considera que: "...por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando por tanto excluidos los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual."⁴³

Por su parte Flores Zavala manifiesta que: "... el Estado no realiza únicamente gastos encaminados a la satisfacción de necesidades colectivas, pues existen muchos casos en los que se realizan gastos justificados para la satisfacción de necesidades individuales, por ejemplo, una pensión, una indemnización a un particular por actos indebidos de funcionarios".⁴⁴

Para Giuliani Fonrouge el gasto público es "... toda erogación, generalmente en dinero, que incide sobre las finanzas del Estado y se destina al cumplimiento de fines administrativos o económico-sociales".⁴⁵

DIFERENCIAS ENTRE EL GASTO PRIVADO Y EL PUBLICO.

Importa mucho distinguir entre gasto público y gasto privado; la definición clásica de los gastos públicos es de carácter esencialmente jurídico, el gasto público lo es tal por ser una erogación nacida de la voluntad estatal o por emanar de un órgano o institución de carácter estrictamente público los gastos privados son aquellos que provienen de los particulares o de las colectividades particulares, como son las sociedades y las asociaciones. Esto significa que el carácter público o privado depende del sujeto que eroga, es público cuando el sujeto es el Estado o cualquiera

⁴³ FRAGA GABINO. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa, 34a edición, México, 1996, pp. 326, 327.

⁴⁴ FLORES ZAVALA ERNESTO. Op.cit. P. 183.

⁴⁵ citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op.cit. p. 142

de sus órganos o instituciones; y es privado cuando el sujeto es un particular o una asociación de particulares.

Cabe mencionar que los mecanismos de los gastos públicos son distintos a los mecanismos de los gastos privados, ya que por lo general cuando un particular gasta recibe directamente algo a cambio, situación que no siempre pasa con el Estado.

EL GASTO PUBLICO EN LA HACIENDA PUBLICA CLASICA Y MODERNA.

Para los hacendistas clásicos la ubicación de un determinado gasto ya fuera para la educación o la agricultura no implica un planteamiento de tipo financiero; más bien era una cuestión de elección política entre las diversas actividades del Estado. La verdadera importancia de los gastos públicos estaba en su monto global, y no en su composición clásica de la hacienda pública que era la más fiel defensora del equilibrio presupuestario. Esta concepción condenaba cualquier exceso con los gastos que implicará un desequilibrio del presupuesto gubernamental.

La hacienda pública moderna tiene un punto de vista diferente acerca de las erogaciones que realiza el Estado para ésta es más importante la composición de los gastos públicos, que su suma global. Sostiene que los gastos públicos son un instrumento más no el único, que el Estado emplea para actuar financieramente. En realidad los hacendistas modernos no menosprecian la importancia del monto de los gastos, pero podríamos afirmar que una de sus preocupaciones principales es estudiar el contenido de las erogaciones públicas y que en consecuencia, se inclinan por el aspecto cualitativo en la hacienda clásica.

Los hacendistas clásicos sostenían que los gastos públicos eran un consumo, mientras que los hacendistas modernos sostienen que son una simple transferencia de riqueza. En el primer caso el gasto era un elemento destructor; en el segundo es un cambio en la posesión de la riqueza.

Por su parte la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal en su artículo 2º establece que el gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo de deuda pública, y por concepto de responsabilidad patrimonial que realizan: los tres Poderes de la Unión, las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos, Procuraduría General de la República organismos descentralizados, Empresas de participación Estatal y los fideicomisos públicos.

Dentro de este orden de ideas podemos establecer que el gasto público debe tener un destino social y por consiguiente un alcance de carácter colectivo, además de que debemos tener en cuenta que el límite a la potestad tributaria del Estado es que todo lo que se recaude sea con el fin de cubrir los gastos públicos.

UNIDAD III LA FACULTAD ECONOMICO COACTIVA DE LA AUTORIDAD FISCAL

III.1 EL CREDITO FISCAL.

La obligación fiscal no es exigible de inmediato, su exigibilidad adquiere matices especiales, ya que primeramente requiere su transformación en crédito fiscal, lo cual se realiza a través de un procedimiento denominado "determinación", el cual precisa el quantum, el monto de aquella obligación sustantiva.

En el código fiscal vigente se precisa el alcance y contenido de este concepto al establecer en su artículo cuarto que son créditos fiscales, los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Podemos agregar que toda obligación fiscal determinada en cantidad líquida es un crédito fiscal, pero no todo crédito fiscal deriva de una obligación fiscal.

Cuando la obligación tributaria sustantiva se ha manifestado con la adecuación del hecho generador al hecho imponible, se debe cumplir la conducta predeterminada por la norma consistente en un dar. Para que esto pueda realizarse se requiere precisar su contenido, es decir, cuál es la cantidad que debe darse, el quantum de la obligación.

Al acto de precisión del quantum de la obligación se le denomina determinación fiscal; el procedimiento de determinación fiscal se constituye por dos aspectos:

1) Por una parte, se integra con el conjunto de actos tendientes a la verificación del hecho generador, con lo cual se comprueba que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.

2) Por la otra, se realiza la calificación de los elementos de las contribuciones; es decir, se precisan el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa, y se hace la operación aritmética que nos dará como resultado la cantidad líquida a pagar o crédito fiscal.

Veamos el punto de vista de algunos autores acerca de la figura de la determinación:

Para Gazzo la determinación es "...la actividad de la administración financiera dirigida a la constatación de la existencia del hecho imponible" y "el procedimiento de recolección, verificación y control de los elementos, datos y circunstancias de hecho que pueden constituir material útil para la motivada determinación del hecho generador y la sucesiva valoración razonada y responsable de tales elementos".⁴⁶

Vanoni dice que es "...la fijación de los elementos inciertos de la obligación".⁴⁷

⁴⁶ citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO, Derecho Financiero Mexicano, editorial Porrúa, 15a edición, México, 1988, p. 558.

⁴⁷ citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO, Op. Cit., p. 558.

Para De La Garza la determinación es "...un acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable o un acto de la administración que constata esa realización, imputable a uno o varios sujetos pasivos, y en ambos casos, por el que se liquida o cuantifica el adeudo en dinero, una vez valorizada la base imponible y aplicada la tasa o alícuota ordenada por la ley".⁴⁸

El crédito fiscal nace con el acto de determinación, que puede llevarse a cabo por el contribuyente o por la autoridad; en este último caso la autoridad puede solicitar al contribuyente toda la información necesaria para la cuantificación de la obligación, la cual se puede realizar sobre una base cierta o sobre base estimada o presunta.

La determinación sobre base cierta se ejecuta, ya sea por el sujeto pasivo o por la administración tributaria, con pleno conocimiento y comprobación del hecho generador en cuanto a sus características y elementos, y además en cuanto a su magnitud económica. Se conoce con certeza el hecho y valores imponibles.

La determinación sobre base estimada existe cuando la administración tributaria, o sea el propio sujeto activo determina la base imponible con ayuda de presunciones establecidas por la propia ley.

Algunos autores sostienen que el acto de determinación produce efectos declarativos, constitutivos y ambos; por lo que citaremos sus tesis al respecto.

⁴⁸ DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. Cit., p. 558.

LA TESIS DEL EFECTO DECLARATIVO.

El principal expositor de la teoría que atribuye efecto declarativo a la determinación es A. D. Giannini quien señala que "...la obligación tributaria, como natural consecuencia de ser una obligación ex-lege , nace en el preciso momento en que concurren los dos factores: la norma legal por una parte, y la realización del presupuesto, por la otra parte, aun cuando ello no excluye que el legislador pueda adoptar una regla diversa, cual es la de aplazar el nacimiento de la obligación al momento en que es determinada posteriormente por la autoridad administrativa, cuya determinación, obviamente, tiene un efecto meramente declarativo".⁴⁹

LA TESIS DEL EFECTO CONSTITUTIVO.

Allorio sostiene que "...el nacimiento de la obligación tributaria ocurre únicamente en el momento en que la administración tributaria produce el acto administrativo al que da el nombre de "acto imposición", el cual, por tanto tiene un efecto constitutivo sobre la obligación".⁵⁰

LA TESIS DE QUE EL ACTO DE DETERMINACION PRODUCE EFECTOS DECLARATIVOS Y CONSTITUTIVOS.

"Para Sáinz de Bujanda, el hecho de que el acto liquidatorio sea constitutivo de efectos jurídicos distintos, entre ellos el de la exigibilidad de la deuda, de la constitución en mora, de la apertura de un nuevo plazo de prescripción o de cualesquier otros que el legislador quiera asignar al acto administrativo de liquidación, pudiendo un acto ser mixto, es decir, a la vez

⁴⁹ citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. Cit. p. 560.

⁵⁰ citado por DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. Cit., p. 560.

declarativo de una obligación preexistente y constitutivo de otras obligaciones".⁵¹

Una vez que la autoridad fiscal determinó el monto de las contribuciones omitidas en cantidad líquida, notifica al contribuyente conforme lo establecido en el artículo 134 del Código fiscal de la federación, y éste tiene un término de 45 días de acuerdo al artículo 65 del Código fiscal, para pagar o hacer valer un medio de defensa, ya sea recurso de revocación o juicio de nulidad y entonces sí garantizar el interés fiscal.

GARANTIA DEL CREDITO FISCAL.

El artículo 141 del Código Fiscal contiene la lista de las formas o medios para garantizar los créditos fiscales. Se deben otorgar en favor de la Tesorería de la Federación o del organismo descentralizado competente para cobrar dichos créditos, así como de las tesorerías o dependencias de las entidades federativas que realicen estas funciones.

Las garantías subsisten hasta que proceda su cancelación en los términos del Código fiscal y su reglamento. Los gastos que se originen con motivo de la garantía son por cuenta del causante.

Para garantizar el interés fiscal sobre un mismo crédito, se podrán combinar las diferentes formas que establece el artículo 141 del código de la materia, así como sustituirse entre sí, caso en el cual antes de cancelarse la garantía original, se deberá constituir la sustituta. La garantía constituida puede servir para uno o varios créditos fiscales, y se deberá ampliar dentro

⁵¹ citado por DE LA GARZAS. FRANCISCO.Op. cit., p. 561.

del mes siguiente a aquel en que concluya su vigencia. Los medios que señala dicho artículo son las siguientes:

- A) Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.
- B) Prenda o hipoteca.
- C) Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y excusión.
- D) Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- E) Embargo en la vía administrativa.

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados , así como los que se originen en los doce meses posteriores a su otorgamiento. Al finalizar este período y en tanto no se cubra el crédito se deberá ampliar la garantía por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes.

La garantía procederá en los siguientes casos:

- Cuando se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
- En el supuesto de que solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.

- Cuando se solicite la aplicación del producto por tener un crédito preferente.

- En los demás casos que señalen ese ordenamiento y las leyes fiscales.

III.2 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.

Toda vez que las contribuciones se causan conforme se realizan los hechos generadores correspondientes, deberán determinarse por los particulares de acuerdo con las disposiciones vigentes en el momento de su causación, y pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. En caso de que el contribuyente no pague dentro del plazo indicado, u obtenga una resolución desfavorable que haya quedado firme, cuando hubiera combatido el crédito, las autoridades fiscales ejercerán sus facultades coactivas.

Dado lo anterior, si el contribuyente determinó y pagó sus contribuciones dentro de los plazos establecidos por ley, o dentro del término de 45 días siguientes a la fecha de notificación de los créditos que la autoridad determinó, el proceso fiscal llega a su fin, pero en caso de que el crédito subsista por falta de pago, la autoridad fiscal deberá aplicar el procedimiento administrativo de ejecución en uso de su facultad económico-coactiva.

Este procedimiento se inicia y desarrolla a partir del presupuesto de que la resolución que se va a ejecutar es legal y definitiva. Su legalidad se presume por disposición del artículo 68 del Código Fiscal que establece

que " Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales"; y la definitividad se deriva de que en la esfera administrativa no puede ser modificada, por no existir pendiente ningún procedimiento de revisión o por no haber intentado algún medio de defensa.

LA SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO DE EJECUCION.

La suspensión del procedimiento se establece en el artículo 144 del Código Fiscal como un medio para evitar la ejecución cuando los créditos tributarios, a pesar de ser definitivos en la esfera administrativa, no han sido consentidos, ya que pueden ser impugnados y revocados o anulados, por lo que mientras no queden firmes, puede suspenderse su ejecución previa solicitud del interesado ante la oficina ejecutora y aseguramiento del interés fiscal.

En este sentido se establece que independientemente de la solicitud del particular y el aseguramiento del interés fiscal, dentro de los 45 días siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la resolución cuya ejecución se suspende, se deberá comprobar que se ha promovido recurso administrativo o juicio, ya que en caso contrario se entenderá que se consintió la resolución y deberá continuarse el procedimiento. Si se comprueba la interposición del recurso o juicio, la suspensión procederá hasta que se dicte la resolución definitiva.

La suspensión podrá ser ordenada por el superior jerárquico de la ejecutora o por el Tribunal Fiscal de la Federación, cuando la ejecutora la niegue, o viole la otorgada.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

La facultad económico-coactiva en favor de la autoridad administrativa ha sido considerada anticonstitucional por unos cuantos tratadistas, pero en verdad desde el siglo pasado se han manifestado puntos de vista respecto de que esta facultad es totalmente legal para lo cual citaremos algunos postulados al respecto:

Se alegaba que la facultad económico-coactiva violaba el artículo 14 constitucional, por que éste ordena que nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Al respecto Fraga afirma que: "...han preponderado los argumentos que sostienen que como la obligación de pago del impuesto no es una obligación de carácter civil que esté regulada por el derecho común, sino una imperiosa necesidad política, que la constituye en un servicio público, que debe presentarse aun contra la voluntad del obligado, no puede dicha obligación asumir la forma judicial".⁵²

L. Vallarta consideraba que " Sería preciso pretender que éstos (los jueces) , puedan administrar , porque administrar es justamente cuidar de que los servicios públicos se presten en forma que lo ordenan las leyes, para atribuirles la jurisdicción que se intente darles; sería forzoso, en fin, confundir las facultades de los Poderes públicos, alterando la naturaleza de los asuntos que a ellos corresponden, para insistir en que el apremio necesario para el cumplimiento de los deberes políticos, administrativos, debe ser judicial contencioso".⁵³

⁵² FRAGA GABINO. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa. 34a edición, México. 1996. p. 336.

⁵³ DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op . cit., p. 806.

Otra objeción era la violación al artículo 16 Constitucional, que se hacía consistir en que la autoridad administrativa no es una autoridad competente, que pueda fundar y motivar la causa legal de un procedimiento por el que se moleste a una persona en sus posesiones.

En su momento Ignacio L. Vallarta se manifestó porque la facultad económico-coactiva es parte de las funciones administrativas, por lo que el Poder Ejecutivo tiene competencia para ejercerla.⁵⁴

Se alegó también que violaba el artículo 17 Constitucional, porque éste prohíbe hacerse justicia por sí mismo y ejercer violencia para reclamar su derecho. El Poder Ejecutivo, al exigir en la vía de apremio el pago de los créditos fiscales, en realidad se estaba haciendo justicia a sí mismo y ejerciendo violencia para reclamar sus derechos; al respecto, el 2o. Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, ha sostenido que el ejercicio de la facultad económico-coactiva no es la violencia prohibida por el artículo 17 Constitucional y no puede calificarse de ilegítima la conducta de una autoridad hacendaria cuando dentro de los límites de su competencia legal y apeándose a las normas jurídicas aplicables, finca un crédito fiscal o tramita el procedimiento para hacerlo efectivo.⁵⁵

En particular, el criterio utilizado para justificar la facultad económico-coactiva de la administración se apoya en la naturaleza del crédito fiscal, que responde a necesidades de carácter público que el Estado debe atender, ya que frente al interés público no puede prevalecer el interés particular.

⁵⁴ Cfr. DE LA GARZA S. FRANCISCO. Op. Cit., p. 806.

⁵⁵ SJF. VII Época, vol. 90, 6a. Parte, p. 147. Mayo, Act. Adm. VII. tesis 5957. p. 1034.

Sin lugar a dudas los lineamientos del Derecho Administrativo nos ayudan a explicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución a partir de la " Ejecutoriedad del Acto Administrativo".

Si partimos del hecho de que a través de este procedimiento se va a ejecutar un acto administrativo, que es la resolución en la que se determina un crédito fiscal, la explicación de la procedencia y legalidad de esta ejecución deriva de la naturaleza del propio acto, que al ser válido en razón de la presunción de legalidad que la ley le atribuye por haber completado su ciclo de formación con todos los elementos que lo integran, y ser eficaz como consecuencia de su notificación al particular, debe producir sus efectos, que en este caso consisten en que el fisco obtenga el ingreso que se le adeuda.

Si no se cumple voluntariamente con su obligación la administración puede ejecutarlo en los términos que la ley le confiere; es decir, hará efectiva la característica de ejecutoriedad del acto.

EL SECUESTRO ADMINISTRATIVO.

Dentro del secuestro administrativo encontramos el embargo y el aseguramiento.

Existen tres tipos de embargo:

a) Embargo precautorio, cuando la autoridad considere que existe el peligro de que el contribuyente se ausente, oculte bienes o realice maniobras para quedar en estado de insolvencia. Este embargo no puede subsistir más de un año puesto que se realiza sin que exista un crédito, por lo que en ese plazo la autoridad deberá determinarlo a fin de que el embargo precautorio se convierta en definitivo y se continúe el procedimiento esto se encuentra establecido en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación.

b) Embargo administrativo solicitado por el deudor para el efecto de garantizar un crédito fiscal en el caso de interposición de un medio de defensa, previsto en el artículo 141 fracción V del Código Fiscal.

c) Embargo ejecutorio que es el que se practica en el procedimiento de ejecución.

Por otra parte, existen dos tipos de aseguramiento:

a) El aseguramiento de la contabilidad, bienes y mercancías que se hayan encontrado durante la visita, que se encuentra regulado en el artículo 44 fracción II tercer párrafo.

b) Aseguramiento de bienes cuya importación debió ser manifestada a la autoridad fiscal y autorizada por ésta, regulado en el artículo 152 párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que se refiere al embargo ejecutorio, podemos decir que es el acto mediante el cual se va a llevar a cabo el aseguramiento de los bienes, propiedad del deudor, los cuales deben ser suficientes para garantizar la suerte principal y sus accesorios; para proceder a un embargo se necesita la existencia de un crédito, que sea definitivo y exigible, y que se notifique personalmente la orden para realizar esta diligencia, con todas las formalidades que el Código Fiscal de la Federación establece para llevar a cabo este tipo de actos.

Al momento de efectuar la diligencia se deberán nombrar dos testigos propuestos por el contribuyente, o por el ejecutor si el primero no quisiera o no puede, se levantará un acta pormenorizada de los hechos; la persona con quién se realice la diligencia tendrá derecho a señalar los bienes, sobre los que se trabará el embargo, de acuerdo al artículo 155 del Código Fiscal, en el siguiente orden:

1.- Dinero, metales preciosos y depósitos bancarios.

2.- Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y, en general, créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias públicas y de instituciones o empresas particulares de reconocida solvencia.

3.- Bienes muebles diversos a los anteriores.

4.- Bienes inmuebles.

Si el ejecutado no se allana al orden establecido, o los bienes señalados no son suficientes, están fuera de la circunscripción de la oficina ejecutora, ya se encuentran embargados, o por su naturaleza son bienes de fácil deterioro o descomposición, o resultan altamente peligrosos; a juicio del ejecutor se embargarán los que mejor garanticen el interés de la autoridad fiscal.

EL REMATE.

Con el fin de obtener la mejor ganancia de los bienes embargados, su enajenación se realizará mediante subasta pública, en el local de la oficina ejecutora y previa publicación de la convocatoria cuando menos diez días antes del remate; puede proceder la enajenación fuera de subasta cuando el embargado proponga comprador, hasta antes de que se finque remate; cuando el adquirente sea el fisco por falta de postores, a falta de pujas o en casos de empate; y cuando los bienes son fáciles de descomponerse o de deteriorarse, o son materiales peligrosos.

Son requisitos para participar en las subastas:

- a) Presentar un escrito con los datos del oferente.
- b) Presentar postura no menor de las dos terceras partes de la base fijada para el remate, la cual se determina por el valor del avalúo del bien o por el precio acordado entre la ejecutora y el embargado.

c) Exhibir certificado de depósito, cuando menos por el 10% de la base fijada para el remate.

El jefe de la oficina ejecutora fincará remate a quien sostenga la oferta más alta; tratándose de bienes muebles, el vencedor dispone de tres días para entregar el resto de la cantidad ofrecida. En el caso de bienes inmuebles o negociaciones se dispone de diez días para liquidar el precio ofrecido y dentro de los diez días siguientes se deberá firmar la escritura y entregar al adquirente los bienes adjudicados.

Cuando los oferentes no cumplan con liquidar la diferencia del precio, perderán su depósito en favor del fisco; el producto del remate, de la venta fuera de subasta o de la adjudicación al fisco, deberá aplicarse a cubrir el crédito fiscal, de acuerdo con la prelación de pagos.

III.3 LOS GASTOS DE EJECUCIÓN.

CONCEPTO.

Podemos decir que los gastos de ejecución van a ser el reembolso que hace el sujeto pasivo a la administración fiscal de todos los gastos realizados por ésta, al ejercer su facultad económico-coactiva para realizar el cobro de un crédito fiscal.

Cabe señalar que los gastos de ejecución no provienen del pago de un tributo; sino que son el resultado de la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución; ya que se va a cobrar una determinada cantidad por las diligencias que se realicen dentro de éste procedimiento.

Los gastos de ejecución se integran por el 2% del crédito fiscal, cuando se emplee el procedimiento administrativo de ejecución y se realicen cada una de las siguientes diligencias:

1) Por el requerimiento de pago, señalado en el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación.

2) Por la diligencia de embargo, incluidas las que señalan los artículos 41 fracción II y 141 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

3) Por las diligencias de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Cuando se da el caso de que el 2% del crédito fiscal, en cualquiera de los anteriores supuestos, es menor a \$65.00, se pagará esta cantidad por concepto de gastos de ejecución; por otra parte no se podrá exceder de \$15,103.00 por concepto de gastos de ejecución en ninguna de las anteriores diligencias.

Son también gastos de ejecución los denominados "extraordinarios" los cuales se devengan igualmente por el procedimiento administrativo de ejecución, pero a diferencia de los que vimos anteriormente, estos se concretizan en el pago de gastos de transporte de los

bienes embargados, de avalúos, de impresión y publicación de convocatorias y edictos, de investigaciones, de inscripciones y 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. Lo anterior se establece en el artículo 150 del Código fiscal de la federación en sus párrafos quinto y sexto.

Los créditos fiscales por concepto de gastos de ejecución van naciendo a cargo del deudor fiscal a medida que se van realizando por la administración fiscal, y deben de ser determinados por la autoridad ejecutora. El artículo 150 del Código Fiscal de la Federación establece que el pago de los gastos de ejecución debe hacerse junto con los créditos fiscales que se adeuden salvo que se interponga el recurso de revocación.

La deuda fiscal por concepto de gastos de ejecución se extingue por medio del pago o prescripción del crédito fiscal ya que su naturaleza de accesorios hace que siga la suerte de lo principal.

Sobre el destino de los gastos de ejecución debemos hacer una serie de consideraciones, ya que nos encontramos en el punto que dio origen a la elaboración del presente trabajo; nuestra legislación fiscal establece que los fondos recaudados por concepto de gastos de ejecución deben destinarse para la integración de fondos de productividad y programas de formación de funcionarios fiscales; lo anterior en beneficio de personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Esto establecido en el artículo 150 último párrafo del multimencionado ordenamiento.

La anterior situación nos lleva a formularnos una serie de cuestionamientos, ya que como vimos en unidades anteriores, el Estado para poder cumplir con sus fines necesita allegarse de recursos económicos, los cuales obtiene, en su gran mayoría, de los recursos tributarios, fundamentando su actuación en lo establecido por nuestra Carta Magna en su artículo 31 fracción IV, donde se establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público. De esta parte se desprende nuestra primera incógnita, ¿si los gastos de ejecución son accesorios de las contribuciones, porqué una secretaría de Estado los destina a un fin específico,? acaso no deberían pasar a formar parte del gasto público tal como lo establece nuestra ley fundamental; es legal destinar esos recursos para el beneficio de unos cuantos, en este caso empleados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, causando por consiguiente un daño al pueblo de nuestro país, toda vez que únicamente se beneficia a un sector de la burocracia.

Se hace necesaria una revisión a nuestra legislación fiscal a fin de que no se viole nuestra Constitución con situaciones como la que hemos planteado, ya que si bien el Estado puede recaudar encontrándose como límite a su potestad tributaria el principio del gasto público, entonces todo lo que recaude debe destinarse al pago del gasto público, evitando que se den este tipo de desviaciones de fondos públicos para otros fines.

Si bien nos oponemos a que los ingresos recaudados bajo el rubro de gastos de ejecución se destinen a un fin específico sin que medie una ley para ello, no nos oponemos a la formación de fondos de productividad, ni a los programas de formación de funcionarios fiscales; siempre y cuando sean financiados con recursos propios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

UNIDAD IV PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y PROPUESTA DE SOLUCION.

Dentro de la relación jurídico-tributaria, el Fisco actúa efectivamente como un acreedor, en tanto que el contribuyente o sujeto pasivo asume la calidad de deudor. En tal virtud, a partir de la fecha en que el tributo se torna exigible, es decir, cuando se ha vencido el plazo que las leyes fiscales otorgan para su pago, el Fisco tiene el derecho de recibir de inmediato su importe en cantidad líquida.

Ahora bien, si esto no sucede, es evidente que se le está ocasionando un perjuicio económico, al no permitírsele disponer de las cantidades a las que ya tiene derecho para sufragar los gastos públicos y al exponerlo a que al lograr el cobro respectivo, el dinero que reciba ya no posea el valor o el poder adquisitivo que tenía en la fecha de exigibilidad.

Cuando se ejerce la facultad económico-coactiva, el fisco incurre en determinadas erogaciones, o sea los gastos de ejecución cuyo monto deben ser cargado al deudor, a efecto que éste restituya los gastos que realizó la autoridad fiscal más el adeudo que inicialmente tuvo.

Podemos atribuirle el carácter de indemnización a los gastos de ejecución; ya que la indemnización que es también una sanción; persigue restablecer el orden jurídico transgredido, volviendo las cosas, dentro de lo posible, al estado que tenían antes de la violación mediante la reparación de los daños sufridos.

Lo anterior da lugar a la figura fiscal de los gastos de ejecución tema que es el motivo del desarrollo del presente trabajo; como lo mencionamos en capítulos anteriores.

Ya que el artículo 31 Constitucional en su fracción IV establece como obligaciones de los mexicanos el contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; y por su parte el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º dispone que los gastos de ejecución son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstos, lo que las vincula estrechamente a las contribuciones.

En consecuencia debemos concluir que dichos gastos de ejecución constituyen una de las formas de contribuir a que se refiere el precepto constitucional, antes invocado y su destino debe ser el gasto público.

Nos cuestionamos si no se viola este principio constitucional, al destinar lo recaudado por concepto de Gasto de ejecución, a un fin específico, en lugar de integrarlo al gasto público.

Para poder comprender mejor lo anterior consideramos necesario, recordar que por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos, dicho de otro modo el gasto público tiene un destino social y, por consiguiente, un alcance de carácter colectivo.

En nuestra opinión lo recaudado por concepto de este rubro, debe de integrarse al gasto público y no ir a dar a un fondo de productividad o a un programa de formación de empleados fiscales de la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público, obteniendo de este modo un beneficio de grupo y no común cual debiera ser.

El problema radica en la desviación de fondos públicos, dentro de los cuales se encuentra lo recaudado por concepto de gastos de ejecución, para un fin específico; lo que va a ocasionar que el Estado no pueda cumplir con sus fines que en estricta esencia es el bien común.

Si bien los gastos de ejecución no son de naturaleza tributaria, si constituyen una contribución accesoria por lo que deben de ser destinados al gasto público.

Por último proponemos como solución a este problema, la derogación del último párrafo del artículo 150 del Código fiscal de la federación, porque establece desvíos de fondos públicos para una actividad distinta al gasto público.

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- Dado que el Estado es un ente jurídico político, el cual tiene la necesidad de satisfacer las necesidades de sus gobernados; debe contar con los medios y recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines.

SEGUNDA.- La actividad financiera del Estado debe estar encaminada a la cobertura del gasto público; para lo cual se hace necesario un mayor control en la distribución de los recursos obtenidos por el Estado.

TERCERA.- Para allegarse de recursos el Estado hace uso de su potestad tributaria, que incluye su facultad económico-coactiva.

CUARTA.- Del estudio y análisis de los medios con los cuales el Estado puede allegarse de recursos económicos, nos percatamos de que la legislación fiscal incurre en imprecisiones y da pauta al desvío de fondos públicos, que deben de formar parte del gasto público.

QUINTA.- Debemos tener en cuenta que el gasto público es un instrumento de vital importancia en la actividad del Estado, ya que con él se cubren las necesidades de la colectividad y se mantiene al Estado.

SEXTA.- La autoridad fiscal a efecto de recaudar las contribuciones omitidas por el contribuyente, puede determinar y ejecutar su cobro a través del procedimiento administrativo de ejecución.

SEPTIMA.- Ya que los gastos de ejecución son la cantidad que el deudor debe pagar a la autoridad fiscal por realizar las diligencias necesarias dentro del procedimiento administrativo de ejecución, lo recaudado por este concepto debe de integrarse al gasto público; situación que en realidad no se da.

OCTAVA.- Debe derogarse el último párrafo del artículo 150 del Código Fiscal de la Federación, por establecer un desvío de fondos públicos en perjuicio de la sociedad.

NOVENA.- El establecimiento de fondos de productividad y programas de formación de personal fiscal deben ser financiados con los recursos que se otorguen a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

DECIMA.- Debe de financiar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los fondos de estímulos económicos y los programas de formación de personal especializado en materia fiscal con recursos propios de este órgano; no con los recursos obtenidos por el cobro de los gastos de ejecución.

BIBLIOGRAFIA

ACOSTA ROMERO MIGUEL, Teoría General del Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, décima edición, México, 1991.

ARRIOJA VIZCAINO ADOLFO. Derecho Fiscal, Ed. Themis, sexta edición, México, 1990.

CUEVA, MARIO de la, La idea del Estado, Ed. U.N.A.M. México, 1975.

DELGADILLO GUTIÉRREZ LUIS HUMBERTO Elementos de Derecho Administrativo, Ed. Limusa, México, 1991.

DELGADILLO GUTIÉRREZ LUIS HUMBERTO. Principios de Derecho tributario, Ed. Limusa, tercera edición, México, 1993.

FAYA VIESCA JACINTO. Finanzas Públicas, Ed. Porrúa, México, 1981.

FLORES ZAVALA ERNESTO, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas Ed. Porrúa, vigésimaquinta edición, México, 1984.

FRAGA GABINO. Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, Trigésima cuarta edición, México, 1996.

GARCIA MAYNES EDUARDO, Introducción al Estudio del Derecho, Ed. Porrúa, cuadragésima edición, México, 1989.

GARZA, SERGIO FRANCISCO de la, Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, décimaquinta edición, México, 1988.

HERMAN HELLER, Teoría del Estado, Ed. Fondo de Cultura Económica, México, 1942.

PORRUA PEREZ FRANCISCO, Teoría del Estado, Ed. Porrúa, vigésima octava edición, México, 1996.

RECASENS SICHES LUIS. Introducción al Estudio del Derecho, Ed. Porrúa séptima edición, México, 1985.

SERRA ROJAS ANDRES, Derecho Administrativo Ed. Porrúa décima segunda edición, México, 1983.

TENA RAMIREZ FELIPE Derecho Constitucional Mexicano, vigésima quinta edición, México, 1991.

LEGISLACION.

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL.