

509
29-



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

CAMPUS ARAGON

OBLIGACIONES FISCALES DE LAS
ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS
MINISTROS DE CULTO

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
VELAZQUILLO NAVARRO SOFIA

ASESOR: LIC. MANUEL MORALES MUÑOZ



MEXICO, D. F.

1998

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

264317-



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A MIS PADRES
POR EL APOYO QUE ME
PERMITIÓ CULMINAR MI
ANHELO DE UNA CARRERA
UNIVERSITARIA.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I LAS RELACIONES IGLESIA-ESTADO EN MÉXICO.....	3
1. LA SITUACIÓN EN LA COLONIA.....	3
2. LA RELACIÓN IGLESIA-ESTADO EN LOS PRIMEROS AÑOS DEL MÉXICO INDEPENDIENTE.....	9
3. LA CONSTITUCIÓN DE 1857.....	15
3.1 LAS LEYES DE REFORMA.....	16
3.2 LAS LEYES CONSTITUCIONALES DE 1873.....	22
4. LA CONSTITUCIÓN DE 1917.....	23
4.1 ARTÍCULO 3o. CONSTITUCIONAL.....	27
4.2 ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL.....	28
4.3 ARTÍCULO 24 CONSTITUCIONAL.....	29
4.4 ARTÍCULO 27 FRACCIÓN II CONSTITUCIONAL.....	30
4.5 ARTÍCULO 130 CONSTITUCIONAL.....	30
5. NECESIDAD DE REFORMAR EL ARTÍCULO 130 CONSTITUCIONAL.....	36
6. REFORMAS CONSTITUCIONALES PUBLICADAS EL 28 DE ENERO DE 1992.....	38
6.1 ARTÍCULO 3o. CONSTITUCIONAL.....	43
6.2 ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL.....	45
6.3 ARTÍCULO 24 CONSTITUCIONAL.....	46
6.4 ARTÍCULO 27 FRACCIÓN II CONSTITUCIONAL.....	46
6.5 ARTÍCULO 130 CONSTITUCIONAL.....	47
CAPITULO II LAS OBLIGACIONES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO.....	49
1. LAS OBLIGACIONES FISCALES.....	49
1.1 CONCEPTO.....	49
1.1.1 OBLIGACIONES SUSTANTIVAS.....	53
1.1.2 OBLIGACIONES FORMALES.....	53

1.2 ELEMENTOS	54
1.2.1 SUJETO ACTIVO.....	55
1.2.2 SUJETO PASIVO.....	58
1.2.3 OBJETO.....	61
1.2.4 RELACIÓN JURÍDICA	62
1.2.5 LAS LEYES FISCALES	62
2. LAS DIVERSAS FORMAS DE ADQUIRIR BIENES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO	64
2.1 ADQUISICIÓN DE BIENES INDISPENSABLES PARA SU OBJETO.....	68
2.1.1 DONACIONES	69
2.1.2 LA COMPRAVENTA.....	71
2.1.3 ARRENDAMIENTO.....	74
2.1.4 DETENTACIÓN DE BIENES NACIONALES	75
2.2 LOS INGRESOS OBTENIDOS POR LA PRÁCTICA DE ACTOS DE CULTO PÚBLICO	78
3. LAS OBLIGACIONES FISCALES QUE DEJAN DE CUMPLIR LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO	82
3.1 OBLIGACIONES SUSTANTIVAS	83
3.1.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	85
3.1.2 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	86
3.1.3 LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIONES DE BIENES INMUEBLES	88
3.2 OBLIGACIONES FORMALES.....	89
3.2.1 DE HACER.....	90
3.2.2 DE NO HACER.....	93
3.2.3 OBLIGACIONES DE TOLERAR	94
CAPITULO III NECESIDAD DE REGLAMENTAR LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO	96
1. IMPORTANCIA.....	96
2. DIFICULTADES PARA DETERMINAR LAS CONTRIBUCIONES	99
2.1 CONCEPTO DE DETERMINACIÓN	100
2.2 CLASE DE DETERMINACIÓN.....	102
2.2.1 DETERMINACIÓN SEGÚN EL SUJETO QUE LA REALICE	103

2.2.2 DETERMINACIÓN SEGÚN LA BASE CONFORME A LA CUAL SE REALICE	109
2.3 COMPLICACIONES PARA DETERMINAR LAS CONTRIBUCIONES A PAGAR POR LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO	111
3. PROYECTO DEL IMPUESTO A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO	116
CONCLUSIONES	124
BIBLIOGRAFÍA.....	127

INTRODUCCIÓN

Las relaciones Iglesia–Estado en México han sido de contraste, en la Colonia la Iglesia Católica Apostólica y Romana era una institución que compartió la riqueza del país con los españoles, lo que cambió al lograr México su independencia, ya que inició la lucha entre liberales y la iglesia por la disputa de los bienes de esta última, lucha que concluyó a favor de los liberales con las Leyes de Reforma. Sin embargo, este triunfo duró poco tiempo ya que durante el porfiriato la iglesia volvió a acumular bienes, que volvió a perder al promulgarse la constitución de 1917.

En la Carta Magna de 1917, se señalaron prohibiciones a las iglesias y a los ministros de culto, muchas de ellas no fueron acatadas por tanto no se apegaban a la realidad social, habiendo necesidad de modificar dichos preceptos constitucionales.

Las reformas del 28 de enero de 1992, que modifican a la Constitución en materia religiosa, otorga a las asociaciones religiosas y a los ministros de culto derechos de los que carecían anteriormente, pero únicamente se otorgaron derecho y no así obligaciones fiscales.

Las asociaciones religiosas y los ministros de culto en este momento, gozan de exención del pago de contribuciones e incumplen con las obligaciones fiscales formales, otorgándose un privilegio fiscal a las iglesias y sus representantes.

Mediante este trabajo de investigación, se busca hacer conciencia de que las asociaciones religiosas y los ministros de culto son personas que obtienen ingresos de la realización de actos de culto por los que deberían de pagar contribución, al igual que todos los mexicanos como lo señala el artículo 31 fracción IV de la Constitución, así como demostrar que actualmente las asociaciones religiosas tienen obligaciones fiscales formales en las leyes tributarias, las que hasta el momento son incumplidas, y no se hacen cumplir por las autoridades respectivas.

A fin de llegar a una mejor comprensión del tema se agregan antecedentes históricos de las relaciones iglesia–Estado en México, doctrina en Derecho Fiscal y análisis de la legislación constitucional y fiscal.

CAPÍTULO I LAS RELACIONES IGLESIA-ESTADO EN MÉXICO

1. LA SITUACIÓN EN LA COLONIA

Con el descubrimiento de América realizada por Colón quien creyó llegar a la India ocasionó un conflicto entre la Corona Portuguesa quien tenía la concesión papal sobre esas tierras y la Corona Española que solicitó al Papa Alejandro VI la concesión sobre las iglesias descubiertas; a fin de resolver ese conflicto el Papa expidió cinco documentos conocidos como Bulas Alejandrinas o Letras Alejandrinas; dichos documentos tratan de lo siguiente:

1. La Bula Inter Caetera del 03 de mayo de 1493 y 04 de mayo del mismo año, documento que contiene una concesión no muy precisa en cuanto a las Indias, y una línea divisoria entre lo que corresponde a Portugal y España.
2. La Bula Piis Fidelium del 25 de mayo de 1493 que otorgaba privilegio a los frailes misioneros que irían a la India.
3. La Bula Inter Cetera del 28 de junio de 1493, que ampliaba a la primera Bula Inter Caetera.
4. Bula Eximae Devotionis del 02 de julio de 1493, señalaba prerrogativas en cuanto al Patronato Real sobre la iglesia establecida en los territorios descubiertos por la Corona Española.
5. La Bula Dodum Siquidem del 25 y 26 de noviembre de 1493 reformado lo señalado en la bula anterior en un ambiente más generoso.

Con el tiempo la Corona Española obtuvo más privilegios y concesiones papales que formaron el Real Patronato que se fundó con la bula del 18 de junio de 1508. El Real Patronato originó que en la Colonia existiera una mezcla de asuntos civiles y eclesiásticos, políticos y religiosos; los reyes españoles se convirtieron poco a poco en verdaderas autoridades eclesiásticas en los dominios españoles en América.

Los reyes españoles gozaron de un gran número de facultades a través del Regio patronato y entre las principales se pueden enunciar las siguientes:

1. El derecho de presentar candidatos para todos los beneficios eclesiásticos. La Corona también recibía o se otorgaba el derecho de despedir o degradar a los clérigos, así nombrados.
2. El control sobre las comunicaciones de la Santa Sede, sean dirigidos al público cristiano en general, o solo a la jerarquía eclesiástica dentro del mismo reino.
3. La decisión de establecer nuevas diócesis dentro de la creciente parte cristianizada de las Indias, de subdividir las diócesis existentes, y de cambiar sus limitaciones.
4. La facultad de autorizar y de impedir los concilios en las Indias, en casos de autorizarlos de participar en ellos mediante representante, en lugar prominente.

5. El derecho de supervisar la vida monástica a través de los obispos que como cúspide del clero secular solían ser más obedientes a la Corona que la cúspide del clero regular.
6. El derecho de suprimir órdenes monásticas dentro del reino y de expulsar a sus miembros.
7. El control sobre las nuevas construcciones eclesiásticas, sin permiso de la corona éstas no deberían emprenderse.
8. La prohibición de recursos procesales, canónicos, ante tribunales de la iglesia fuera del reino hispano.
9. El derecho de vigilar el movimiento migratorio de los clérigos, incluyendo sus viajes oficiales.
10. El cobro de importantes impuestos eclesiásticos, sobre todo el diezmo, cuyo producto se utilizaría en bien en la iglesia, salvo una cuota normalmente un noveno con que la Corona se quedaba.
11. La tendencia del uso, a fines del siglo XVIII, del colosal patrimonio eclesiástico para apoyar el crédito estatal.
12. Las restricciones del fuero eclesiástico, del asilo en sagrado y de la jurisdicción de los tribunales eclesiásticos en asuntos extraeclesiásticos.¹

Las amplias facultades que tenían la Corona Española ocasionó que para el siglo XVIII surja la corriente regalista, que sostenía que el Patronato Real no

¹ Guillermo F. Margadant's. La iglesia Mexicana y el Derecho. México. Porrúa 1984. Pág. 84.

debe a concesiones por el Papa sino otorgadas por el poder del Dios, por tanto tiene facultades para controlar la Iglesia Hispana. Eran tan grande el poder de la Corona Española sobre la Iglesia Católica que en 1767, el Real patronato ordenó la expulsión de los jesuitas del reino hispano y fue más allá ya que no descansó hasta conseguir que el Papa aboliera la orden en 1773. Con lo anterior se puede observar el poderío de la Corona Española no sólo en sus territorios en España y América sino fuera de ellos.

Durante la Colonia los reyes españoles tenían un gran poderío sobre la Iglesia Católica a través del Patronato de las Indias debido a que el soberano español nombraba al clero secular que le era obediente, a la inversa del regular que era nombrado por sus generales en Roma.

El clero secular y el regular tuvo en la Nueva España una relación bastante tensa ya que como se ha dicho anteriormente, el clero secular era obediente a la Corona Española y el clero regular obediente a sus superiores en la Santa Sede, siendo estos últimos quien tuvo más contacto con los naturales de América dada su actividad evangelizadora y generalmente se convirtieron en sus protectores como por ejemplo, el dominico Bartolomé de las Casas, al contrario del clero secular que en pocas ocasiones tenía contacto con los indígenas; por ello en los casos de conflicto entre los indígenas y españoles el clero regular tomaba partido por los indígenas y el clero secular por los españoles, tales situaciones ocasionaban un ambiente tenso en sus relaciones.

A pesar de lo anterior, la iglesia Católica en la Nueva España se convirtió en una institución muy fuerte que mantuvo y reforzó el orden colonial ya que aplastaba cualquier manifestación de descontento del pueblo; y a cambio recibió como recompensa grandes riquezas materiales y el monopolio espiritual.

La fuente principal de la riqueza de la iglesia fueron los diezmos; en un principio la Corona Española cobraba y distribuía los diezmos, esta facultad fue otorgada por la Bula Charissime in Christa, otorgada por el Papa Alejandro VI en 1501. Sin embargo, cuando la iglesia fue capaz de mantenerse y administrarse por si misma, fue ella la encargada del cobro de los diezmos a partir del siglo XVII.

La iglesia en la época Colonial administraba sus diezmos a través de la Oficina de Hacenduría que se encontraba en cada diócesis. La Oficina de Hacenduría estaba conformada por los jueces hacenderos quienes recogían informes acerca de las cosechas y aconsejaban en los casos de disputa; además de los jueces hacenderos existía la contaduría de diezmos que se encargaba de llevar la contabilidad de los habitantes del reino a fin de determinar el diezmo a pagar. La agricultura era la actividad más importante en cuanto al pago del diezmo ya que representaba el 60% del total percibido.

El diezmo que obtenía la Oficina de Hacenduría era distribuido de la siguiente manera; un cuarto se entregaba al obispo y otro al cabildo eclesiástico, la mitad restante se dividía en nueve partes, dos de las cuales iban al tesoro real, tres novenos para la construcción y mantenimiento de la iglesia y hospitales, los cuatro restantes al pago de salarios sacerdotales.

La iglesia además de los diezmos tuvo otras fuentes de ingresos como las donaciones para obras pías, los derechos parroquiales entre otras; que convirtieron a la iglesia en una institución económica muy importante en la Nueva España. Como lo afirma Schwaller: "Las recaudaciones en el obispado de México alcanzaron alturas casi imposibles de imaginar a fines del siglo XVIII, Alejandro Humboldt calculó que en la década de 1771 a 1780 las recaudaciones del diezmo en la arquidiócesis pasaba de 4'000,000 de pesos y ascendieron a 7'000,000 en la década siguiente. Las recaudaciones del diezmo de Puebla fueron de 2'000,000 y de 2'500,000 pesos durante las mismas décadas. Datos fragmentarios de Oaxaca indican un nivel relativo semejante, con recaudaciones cercanas a los 100,000 pesos.

Pero estas sumas impresionantes eran inferiores a las cifras del capital invertido en las donaciones de obras pías. Como se ha dicho anteriormente, es difícil precisar cifras totales de las fundaciones, ya que en el siglo XVIII muchas obras pías eran fundadas no mediante donaciones en efectivo sino por el procedimiento de imposiciones voluntarias, incluso teniendo ésta en cuenta, las cifras de 44'500,000 pesos como total de las fundaciones es verdaderamente impresionante. De esta cifra, el tribunal de capellanías de la arquidiócesis de México administraba 9'000,000, mientras que las órdenes religiosas y otras instituciones eclesíásticas administraban 18'800,000".²

² John Frederick Schwaller. Orígenes de la Riqueza en México Ingresos Eclesiásticos y Finanzas de la Iglesia 1523-1600. México. Fondo de Cultura Económica 1990. Pág. 229.

Tal era la riqueza que la iglesia acumuló durante la Colonia que "Don Lucas Alamán llegó a afirmar que las instrucciones eclesiásticas (la iglesia directamente, las órdenes religiosas y otras corporaciones eclesiásticas como lo eran las cofradías) llegaron a tener dominio directo o a través de otros medios de enajenación, de aproximadamente la mitad del territorio del virreinato de la Nueva España. Se ha asegurado que el patrimonio eclesiástico ascendía a 300 millones de pesos".³

A pesar del bienestar fiscal la iglesia tenía algunos inconvenientes como lo era el depender de la burocracia real; por lo que al ampliarse los poderes del Patronato, la Corona reclamó el capital a cambio de bonos a interés, restringió al clero su intervención en la elaboración de testamentos de seglares, su función como albaceas, así como la limitación en los legados a la iglesia, lo anterior ocasionó descontento entre los clérigos.

Al iniciarse la independencia y durante ella, la Santa Sede apoyó a la Corona, paradójicamente es en la misma iglesia donde surgen los principales insurgentes como, José María Morelos y Pavón, Miguel Hidalgo y Costilla, Matamoros entre otros.

2. LA RELACIÓN IGLESIA-ESTADO EN LOS PRIMEROS AÑOS DEL MÉXICO INDEPENDIENTE

Con los tratados de Iguala y Córdoba firmados en 1821 por Iturbide y Guerrero, entre otros, dieron fin a la guerra de independencia y nacimiento de una

³ Leonel Pereznieta Castro. Reformas Constitucionales y Modernidad nacional. México. Fondo de Cultura Económica. 1992. Pág. 189.

nueva nación, México. En dichos tratados se señala como religión oficial a la Católica por lo que se consagra la intolerancia religiosa.

Tiempos después al establecerse la primera forma de gobierno del reciente país a través del imperio de Agustín de Iturbide; uno de los primeros asuntos que trató fue el del Patronato Nacional anteriormente Patronato Real; así el 29 de octubre de 1821 escribe una carta al arzobispo de México donde le plantea el problema de una manera tal que obliga al arzobispo a tomar una decisión sobre el problema, sin embargo, el arzobispo responde a Iturbide que él no es competente para dar solución.

Ante la indecisión del alto jerarca eclesiástico el 29 de diciembre de 1821 José María Herrera, Ministro de Relaciones Exteriores del imperio mexicano señala en su memorial los siguientes puntos con respecto al Patronato.

- “1. El Patronato subsiste, aún antes de tratar con Roma.
2. El patronato debería declararse transferido a la Nación Mexicana, por consiguiente, a su futuro emperador. Y entre tanto la Regencia lo ejercía.
3. Si llegase el caso de restar un sólo obispo, los cabildos por derecho común elegirían tres individuos, y de estos el patronato presentaría uno al obispo, cuya aprobación bastaría para poderse consagrar. O que, si el caso fuera grave, reuniría un Concilio Nacional que determinaría lo conveniente, sin perjuicio de la decisión y derecho de la Santa Sede.
4. Los obispados se aumentarían, y sus límites los señalaría el Gobierno, por ser eso un acto externo.

5. Se pedirían para los obispos facultades sólitās in perpetuum.
6. Las órdenes religiosas se constituirían en congregaciones, libre de autoridades extranjeras, o con comisarios independientes, y se trabajaría por su reforma y mejoramiento.
7. Se pediría fueren nombrados un vicario general castrense y dos cardenales mexicanos, de los cuales una quedaría en Roma, como protector.
8. Que el Papa nombrara un Nuncio americano que gozara de tantos poderes como el mismo romano pontífice. Que dicho Nuncio tuviera Breve de Mortaja, con sucesor designado. El gobierno mexicano tendría, a su vez enviado permanente en Roma.
9. Que se suprimiese los impuestos eclesiásticos gravosos al pueblo, y se concedieran al emperador las mesadas y medias anatas de que gozaban algunos planteles públicos y el rey, respectivamente.
10. Que en reconocimiento por todas estas concesiones, se le asignara al romano pontífice una pensión de cuarenta mil pesos anuales.⁴

Sin embargo, el gobierno de Iturbide duró muy poco tiempo, en abril de 1823 se disuelve la monarquía; en noviembre de ese mismo año se crea un congreso que proclama la República y elabora la constitución de 1824, en ese sentido al crearse el Estado mexicano bajo la forma republicana provocó la reacción de la jerarquía eclesiástica que obedecía que la Iglesia Católica debía

⁴ Francisco Morales. Clero y Políticas en México (1767-1834). México. Sepsetentas 1975. Pág. 110.

luchar contra todo sistema que no fuera el monárquico y condenaba la independencia de los países americanos. A causa de lo anterior se ocasionó otro conflicto entre la iglesia y el Estado mexicano, además del suscitado por el Patronato Real en que la iglesia señalaba que el nuevo Estado no tenía ningún derecho sobre el Patronato Real o Nacional mientras no se lo otorgase el Papa, en cambio el Estado mexicano afirmaba que por el hecho de aceptar como religión oficial a la Católica tenía derecho al Patronato Nacional.

La Constitución de 1824 lamentablemente no otorgaba una solución a los problemas que suscitaban entre el Estado y la iglesia ya que únicamente señala una intolerancia religiosa y en cuanto al Patronato no se otorgaba solución alguna.

En los primeros años del México independiente la situación económica era mala ya que por la guerra los campos se encontraban desolados, las minas abandonadas; ante esta situación el Congreso Constituyente de 1824 buscó estimular la agricultura eliminando impuestos y cargas por lo que exenta del pago del diezmo a algunos productos agrícolas. Lo que ocasionó un conflicto más a la relación Iglesia-Estado.

Esta relación tensa llegó a su límite en 1833, durante el gobierno de Valentín Gómez Farías, cuando el problema entre la Iglesia y el Estado se llevó a un ámbito político al promulgarse leyes y decretos que atentaban contra los privilegios y bienes de la iglesia, entre las leyes más importantes se pueden mencionar las siguientes:

1. Decreto del 19 y 24 de octubre de 1833 que secularizaba la educación pública.
2. Decreto del 27 de octubre de 1833 que señalaba el retiro de la coacción del Estado para el pago del diezmo.
3. Decreto del 6 de noviembre de 1833 que señalaba la derogación de las leyes que coaccionaban a los religiosos el cumplimiento de sus votos religiosos.
4. Decreto del 17 de noviembre de 1833 que contenía la resolución de que el Patronato residía en la Nación.

José María Mora estaba de acuerdo con las ideas de Valentín Gómez Farías por lo que afirmaba que debería desaparecer de la Constitución el concordato y el Patronato, que el Estado asumiera todo lo que perteneciera a la materia civil que la iglesia tuviera, así como intervenir los bienes eclesiásticos.

Sin embargo, no todos opinaban como José María Mora y mucho menos el clero que no aceptó las reformas basándose en el concepto de soberanía de la iglesia, por lo que patrocinaría un movimiento armado conocido con el nombre de "religión y fueros" que derrocaría a Gómez Farías y derogaría sus reformas anticlericales en 1834.

Posteriormente vendría un periodo favorable para la iglesia que se consagraría en el artículo 45 fracción III de las siete leyes constitucionales en donde el congreso no tenía facultades para legislar contra la propiedad eclesiástica.

No obstante, en 1846 al comenzar la guerra México contra Estados Unidos ocasionó que Gómez Farías asumiera nuevamente el poder y ante la falta de fondos para resistir la guerra, resuelve procurarse recursos interviniendo los bienes en "manos muertas" lo cual no se pudo llevar a cabo debido al movimiento de los "polkos", Gómez Farías es depuesto y abolida la ley que había decretado.

Hacia 1852 la rebelión denominada "Plan de Hospicio" llevó por última vez al poder a Antonio López de Santa Anna, quien otorgó protección al clero y regresó bienes a los jesuitas, lo que originó que la Iglesia Católica obtuviera una fuerza política capaz de influir decisivamente en la vida social del país.

Como respuesta al Partido Liberal, a lo acontecido durante el gobierno de Santa Anna se levantó en armas estallando la Revolución de Ayutla encabezada por el General Juan Álvarez quien en el Plan de Ayutla se desconoce a Santa Anna como presidente y propone la creación de una nueva Constitución, al vencer la revolución, los liberales tratan de alejar al clero de toda participación política, traspasar los bienes de la iglesia al Estado, etc.

Así el 4 de octubre de 1855, asume la presidencia interina el general Juan Álvarez, quien gobernó con un gabinete formado por Melchor Ocampo, Guillermo Prieto, Benito Juárez y Miguel Lerdo de Tejada.

Siendo Benito Juárez Ministro de Justicia y Asuntos Eclesiásticos realizó la ley que fue aprobada el 23 de noviembre de 1855, conocida con el nombre de "Ley Juárez" la cual proponía dar fin a los privilegios feudales del clero sobre causas civiles y criminales, además el 25 de junio de 1856, se aprobó la ley

creada por Miguel Lerdo de Tejada conocida como "Ley Lerdo" que resolvía intervenir los bienes eclesiásticos y pagar una indemnización a la iglesia; por último el 11 de mayo de 1856 se aprobó la "Ley Iglesias" conocida así por haber sido elaborada por José María Iglesias en dicha ley se prohibía el pago de derechos y obvenciones parroquiales. Las leyes anteriores contenían medidas anticlericales consideradas como antecedentes de las Leyes de Reforma.

3. LA CONSTITUCIÓN DE 1857

A fin de dar cumplimiento al Plan de Ayutla, en 1856 durante el gobierno de Comonfort se convocó al Congreso Constituyente a fin de crear una nueva Constitución. La Carta Magna de 1857, tenía un carácter moderado al tratar la cuestión religiosa, a pesar de ello incluyó principios señalados en la Ley Juárez y la Ley Lerdo lo que significó un gran avance liberal.

La nueva Constitución señalaba conquistas liberales que le fueron arrancadas a la iglesia, que fueron consagradas en los siguientes artículos:

Artículo 3o. Establece la libertad en materia de educación.

Artículo 5o. Elimina la coacción estatal en el cumplimiento de votos religiosos.

Artículo 27. Señala en esencia la Ley Lerdo.

Artículos 56 y 57 Excluye a los clérigos de los puestos de Presidente y Miembros del Congreso.

Siendo su mayor logro el consagrar la libertad de creencia, la respuesta de la iglesia no se hizo esperar, amenazando con la excomunión de los funcionarios públicos que obedecieran a la Carta Magna, la inconformidad de la iglesia fue apoyada por el Papa. Como consecuencia de lo anterior, los conservadores apoyados por el clero proclamaron el Plan de Tacubaya encabezado por Felix Zuloaga, que desconocía la Constitución de 1857, dando inicio a la guerra de los tres años o Guerra de Reforma.

Con la guerra hubo en México dos presidentes, un presidente en la persona de Felix Zuloaga, en la capital del país apoyado por los conservadores y el clero; otro presidente en Veracruz, Benito Juárez apoyado por los liberales.

3.1 LAS LEYES DE REFORMA

Benito Juárez al establecer su gobierno en Veracruz expide las Leyes de Reforma como respuesta contra el clero y el Partido Conservador, entre las principales Leyes de Reforma se pueden enunciar las siguientes:

12 de julio de 1859	Ley de Nacionalización de los bienes eclesiásticos.
13 de julio de 1859	Ley Reglamentaria para la nacionalización de los bienes eclesiásticos.
23 de julio de 1859	Ley que estableció el matrimonio como un contrato civil.
28 de julio de 1859	Se publicó la Ley que fundó el Registro Civil.
31 de julio de 1859	Ley de secularización de los cementerios.
03 de agosto de 1859	Decreto que ordenó retirar la legislación mexicana de la Santa Sede.
11 de agosto de 1859	Ley que redujo el número de festividades religiosas.
4 de diciembre de 1860	Se publicó la Ley Sobre la Libertad de Cultos.

- 2 de febrero de 1861 Ley de secularización de hospitales y establecimientos de beneficencia.
- 15 de abril de 1861 Ley sobre la Instrucción Pública.
- 16 de febrero de 1863 Ley que suprime las comunidades religiosas.

El Partido Conservador no se quedó con los brazos cruzados, Felix Zuloaga al tomar la presidencia declara nula la Ley de Desamortización del 25 de junio de 1856 o Ley Lerdo, a través del decreto del 28 de enero de 1858 y la Ley Reglamentaria del 10. de marzo del mismo año, lo que permitió que los bienes volvieran de nuevo a las manos de la iglesia. Esta institución como respuesta prometió un préstamo de un millón de pesos al gobierno de Zuloaga.

Las disposiciones del gobierno conservador a favor de la iglesia se llevaron a cabo en toda la República Mexicana que se encontraba en poder de los conservadores, por tanto en las ciudades de Morelia y Veracruz que permanecieron en poder de los liberales no se llevó a cabo.

Entre más se recrudecía la guerra de reforma, ambas partes necesitaban de recursos económicos para continuar luchando. El Partido Conservador tuvo como principal fuente económica los préstamos otorgados por los representantes de la iglesia Católica quienes obtenían dinero de diezmos, de la hipoteca y enajenación de fincas de su propiedad. Por otra parte el Partido Liberal obtenía recursos económicos de la confiscación de los bienes eclesiásticos, de la mermada aduana marítima y de la enajenación de las fincas devueltas al gobierno constitucional, en Veracruz se podían adquirir los derechos adjudicatarios de las fincas situadas en la capital del país.

La confiscación de los bienes eclesiásticos se dio a partir de la Ley de Nacionalización del 12 de julio de 1859 y su Ley Reglamentaria del 13 de julio de 1859. En primer lugar se nacionalizaron los conventos religiosos regulares, los que eran divididos en fracciones para su venta en subasta pública, se pagarían el 50% en efectivo y el otro 50% en créditos de deuda pública.

Al final de la Guerra de los Tres Años o de Reforma, la iglesia perdió cerca de \$ 2'000,000 debido a la confiscación hecha por los liberales y de los préstamos forzosos impuestos por los conservadores.

El 25 de diciembre de 1860, entra triunfante a la ciudad de México el gobierno de Juárez y de inmediato se organizó la Secretaría de Hacienda a fin de llevar a cabo lo señalado en las Leyes de Reforma en los territorios ocupados por los conservadores y sobre todo en la capital del país, así en los primeros días de enero de 1861, se creó la Oficina Especial de Desamortización y venta de los bienes eclesiásticos en la ciudad de México, esta operó del 07 de enero al 05 de diciembre de 1861.

La situación en la capital del país era compleja porque había adjudicatarios por la Ley Lerdo, los denunciantes de Veracruz y en otros casos compradores por la iglesia de dichos bienes. Para resolver esta problemática Guillermo Prieto expide el 05 de febrero de 1861, la Ley Reglamentaria.

Según esta Ley eran legítimos propietarios los que conservaron sus fincas y no devolvieron las escrituras de adjudicación o que las hubieran devuelto sin haber expresado su consentimiento para ello.

En cuanto a las personas que compraron a la iglesia la Ley expresaba que por haber adquirido directamente del clero no tenían ningún derecho.

La Ley Reglamentaria estipulaba que los denunciantes deberían de comprobar la denuncia y el pago de la alcabala, en el caso de las fincas devueltas los denunciantes ocupaban el lugar los adjudicatarios. Cuando existía disputa o conflicto entre los adjudicatarios y denunciantes los tribunales decidían.

Los bienes de beneficencia como los hospitales, hospicios, manicomios, orfanatorios, casas de maternidad por utilidad pública fueron nacionalizados por decreto del 20 de febrero de 1861, creándose la Dirección General de Beneficencia Pública.

Durante 1861, la Oficina de Desamortización del Distrito Federal vendió bienes por la cantidad de \$ 16 256 036.32

En otras partes de la República Mexicana al entrar en vigor las Leyes de Reforma, se nacionalizaron bienes eclesiásticos que posteriormente se enajenaron a particulares, así en cada ciudad los recursos económicos obtenidos son variables.

En la ciudad de Puebla por enajenación de bienes eclesiásticos del 07 de enero al 31 de mayo de 1861, se alcanzó un total de \$ 3'037,387 de los cuales un tercio se vendieron a extranjeros.

En la ciudad de Córdoba la nacionalización y enajenación de los bienes de la iglesia, en 1856 dio una cantidad de \$ 200,000, en Orizaba por la venta de dichos bienes se obtuvo la cantidad de \$ 433,000.

En cambio, en el estado de San Luis Potosí hasta 1866 se consiguió de la venta de bienes eclesiásticos en números redondos un millón de pesos. En Michoacán la nacionalización y venta de bienes eclesiásticos se inició desde la Ley Lerdo hasta 1866 lográndose de ingresos \$ 4'500,000.

La invasión francesa de 1863, provocó que el gobierno liberal de Benito Juárez, por falta de recursos financieros, enajenara a particulares bienes eclesiásticos en precio muy por abajo de su valor, a fin de obtener dinero en efectivo para solventar los gastos de guerra. Al recrudecerse la guerra el gobierno constitucional de México se vio obligado a vender bienes de beneficencia y a desalojar los conventos para ser utilizados como hospitales militares.

La invasión referida trajo consigo el segundo Imperio Mexicano, el clero puso sus esperanzas para obtener nuevamente sus privilegios y bienes que les había quitado el gobierno liberal, sin embargo, sufrió una gran decepción ya que Maximiliano resultó un autentico liberal, lo que expresó en sus "nueve puntos" que contenían lo siguiente:

1. "El gobierno mexicano tolerará todos los cultos que estaban prohibidos por las leyes del país, pero concede su protección especial a la religión Católica Apostólica Romana, como religión del estado.
2. El tesoro público proveerá para los gastos del culto, pagará a los ministros en la misma proporción y con el mismo derecho que los demás servicios civiles de la nación.

3. Los ministros de culto público administraran los sacramentos y ejercerán su ministerio gratuitamente, sin facultad de cobrar nada sin que los fieles estén obligados a pagar gratificaciones.
4. El Emperador Maximiliano y sus sucesores en el trono inperpetuum respecto a la iglesia mexicana, derechos equivalentes a los concedidos a los Reyes de España para sus iglesias de México.
5. El Padre Santo, de acuerdo con el Emperador, señalarán cuales de las ordenes eclesiásticas suprimidas durante la República, deben establecerse, especificando de que modo hayan de subsistir y con que condiciones. Las comunidades religiosas que hoy existen de hecho, podrán continuar; pero con prohibición de recibir novicias hasta que el Padre Santo de acuerdo con el emperador, Haya especificado sus reglas y condiciones de existencia.
6. La iglesia cede al gobierno todas las rentas que prevengan de bienes eclesiásticos, que han sido declaradas bienes nacionales de la República.
7. Jurisdicción del clero.
8. El emperador encargará se lleve, en donde lo crea oportuno, un Registro Civil de matrimonios, nacimientos y defunciones, por sacerdotes católicos, que se encargarán de esta misión como funciones civiles.
9. Cementerios (secularización).⁵

Maximiliano quiere formar su imperio con liberales por lo que invita a Juárez a pertenecer a su gabinete, ante su negativa formó su gabinete con liberales

⁵ Daniel Moreno. Derecho Constitucional Mexicano. México, Porrúa 1990, Pág. 531.

moderados y un conservador. Sin embargo, su imperio terminaría, el 19 de junio de 1867, con el fusilamiento de Maximiliano, Miramón y Mejía en el Cerro de las Campanas, Querétaro.

3.2 LAS LEYES CONSTITUCIONALES DE 1873

Al finalizar el imperio, México restaura la República Federal, se consolidan en el poder los liberales encabezados por el Presidente Juárez, quien gobierna hasta que lo sorprende la muerte el 18 de junio de 1872; asume a la presidencia Sebastián Lerdo de Tejada.

La iglesia consideró que el presidente Lerdo de Tejada asumiría una actitud conciliadora, sin embargo, es durante su gobierno cuando las Leyes de Reforma obtienen el rango de normas constitucionales por el decreto de 125 de diciembre de 1873, señalando:

1. "El estado y la iglesia son independientes entre sí. El congreso no puede dictar leyes estableciendo o prohibiendo religión alguna.
2. El matrimonio es un contrato civil, en los términos prevenidos por las leyes, tendrá la fuerza y validez que las mismas les atribuyan.
3. Ninguna institución religiosa puede adquirir bienes raíces, ni capitales impuestos sobre estos, con la sola excepción establecida en el artículo 27 de la Constitución.
4. La simple promesa de decir verdad y cumplir con las obligaciones que se contraen sustituirá al juramento religioso con sus efectos y penas.

5. Nadie puede ser obligado a prestar servicios personales sin la justa retribución y sin pleno consentimiento. El Estado no puede permitir se lleve a efecto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad del hombre ya sea por causa de trabajo, de educación o de voto religioso; la ley en consecuencia, no reconoce órdenes monásticas, ni puede permitir su establecimiento, cualquiera que sea su denominación y objeto con que el hombre pacte su prescripción o destierro.⁶

En 1877, Porfirio Díaz asume el poder e inicia un largo periodo "el porfiriato" en el cual la cantidad de parroquias y seminarios aumentó, se crearon comunidades religiosas y en general, el patrimonio de la iglesia se amplió, así como el número de obispos; Porfirio Díaz no modificó el texto de las normas anticlericales que se consagraron en la Constitución de 1857; ni tampoco reanudó relaciones diplomáticas con la Santa Sede, pero sí toleraba la presencia de un delegado apostólico.

4. LA CONSTITUCIÓN DE 1917

La actual Carta Magna promulgada en 1917, tuvo como antecedente la Revolución Mexicana de la que a continuación se hace una breve reseña.

El movimiento revolucionario estalló el 20 de noviembre de 1910 de acuerdo a lo establecido en el Plan de San Luis, redactado por Francisco I Madero, en el que convocó al pueblo mexicano a tomar las armas contra el Porfiriato.

⁶ Ibid. Pág. 533

Posteriormente, Porfirio Díaz al considerar perdida la causa, renuncia a la presidencia y abandona el país. Tiempo después se firman los Tratados de Ciudad Juárez, quedando como presidente interino Francisco León de la Barra.

El 06 de noviembre de 1911, se realizan elecciones resultando electo Presidente Francisco I. Madero y como Vicepresidente José María Pino Suárez, durante el gobierno de Madero se creó el Partido Católico Nacional que rápidamente tuvo puestos políticos de Senadores, Diputados e incluso Gobernadores.

A principios de 1913, la situación política del país era en extremo conflictiva y existían rumores de sublevación en la ciudad de México, sin que nadie se imaginara que éste sería dirigido por el General Victoriano Huerta y la embajada de Estados Unidos.

De esta manera se llevó a cabo el "cuartelazo" conocido en la historia de México como la "Decena Trágica" que culminaría con el asesinato de Francisco I. Madero y José María Pino Suárez el 22 de febrero de 1913, a través del Pacto de la Embajada asume la presidencia Victoriano Huerta.

Venustiano Carranza gobernador de Coahuila da a conocer el Plan de Guadalupe el 27 de marzo de 1913, el cual desconoce a Huerta como presidente y se levanta en armas, mostrando medidas anticlericales en los lugares donde obtenía la victoria.

Al triunfo del Ejército Constitucionalista se dio por terminada la Revolución Mexicana. Al asumir la presidencia Venustiano Carranza, convoca al Congreso

Constituyente para elaborar la nueva Constitución de acuerdo a las nuevas circunstancias mexicanas.

El 05 de febrero de 1917, se promulga la nueva Constitución la que reafirma el principio de la separación de la iglesia y el Estado, incluso va más allá al señalar el predominio del Estado sobre la Iglesia, indicando en sus artículos 3o, 5o, 24, 27 fracción II y 130, medidas anticlericales.

Durante los primeros años de vigencia de la Constitución, los preceptos anticlericales fueron aplicados con cierta tolerancia, sin embargo, esto terminaría en el gobierno de Plutarco Elías Calles, quien el 18 de marzo de 1927, publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Reglamentaria del artículo 130 constitucional.

Anteriormente, la iglesia había creado la Liga de la Defensa de la Libertad Religiosa que agrupaba a los sectores feudales terratenientes, quienes en el conflicto de la iglesia encontraban el pretexto idóneo para actuar contra el gobierno y su reforma agraria.

A fines de agosto de 1926, la Liga celebró un Congreso en que se decidió una insurrección armada contra el gobierno, creándose el Consejo Militar. A fin de lograr sus propósitos se buscó ayuda en los Estados Unidos, designando para tal efecto a René Capistrán, el que encontró apoyo en las Asociaciones Católicas de ese país y de los capitalistas norteamericanos que veían en peligro sus capitales en México dado lo consagrado en la Constitución en el artículo 27 y la Ley del Petróleo de 1925.

La rebelión que se preparaba no únicamente tendría como fin buscar la derogación de las medidas anticlericales también buscaba devolver sus privilegios a los terratenientes y los capitalistas extranjeros.

Dado el apoyo que tuvo la Liga, el 19 de septiembre de 1926, se envía al Vaticano una Comisión Episcopal Especial encabezada por el Arzobispo de Durango José María González y Valencia, la que fue recibida por el Papa, quien expresó su aprobación al Plan de Rebelión y dio su bendición.

De esta manera el 10. de enero de 1927, se publica el programa-manifiesto preparado por la Dirección de la Liga, el cual es una declaración formal de guerra en contra del gobierno.

En esa fecha hubo múltiples choques de tropas del gobierno con los rebeldes, así como sabotajes a las líneas férreas del país, principalmente en los estados de Jalisco, Michoacán, San Luis Potosí, Guanajuato, Colima, Durango, entre otros.

La rebelión cristera, dado su forma de ataque simultáneo, no dejaba duda que existía una sola dirección por parte de la Liga, la Asociación Católica de la Juventud Mexicana y los sacerdotes. Sin pasar por alto lo anterior, el gobierno decide expulsar al 10 de enero de 1927 al Secretario del Comité Episcopal, Pascual Díaz, quien era el enlace entre la Liga y el Obispado.

Posteriormente expulsan del país a todos los Arzobispos y Obispos a fin de terminar con la rebelión, sin dirección los cristeros se convirtieron en bandas aisladas e indisciplinadas que no tenían ni mando ni reglamento.

En 1928, se realizaron elecciones para presidente de la república, saliendo victorioso el General Alvaro Obregón, sin embargo, no asumiría la presidencia debido a que el 17 de julio de 1928 fue asesinado durante un banquete por León Toral que declaró simpatizar con el movimiento cristero. El clero buscó no desprestigiarse y pacto un acuerdo con el gobierno, a su vez Calles al verse involucrado en el problema decidió terminar de forma pacífica con la rebelión cristera y con el problema de la iglesia, otro interesado en lograr la paz era Estados Unidos ya que había logrado la derogación de la Ley del Petróleo, beneficiando a capitalistas norteamericanos que tenían el derecho a explotar los pozos petroleros.

En 1929, se reunieron el Presidente Portes Gil, el Obispo Primado de México Pascual Díaz y el Embajador Norteamericano Dwight Morrow para firmar la paz, sin tomar en cuenta la opinión de los cristeros.

Una vez conocidos los sucesos que rodearon las medidas anticlericales consagradas en la Constitución de 1917, es indispensable conocer cada uno de los artículos o preceptos que contenían dichas medidas.

4.1 ARTÍCULO 3o. CONSTITUCIONAL

El Constituyente de 1917, al dictaminar el artículo 3o. del proyecto de Constitución presentado por Venustiano Carranza entró en una gran cantidad de debates, dado a las diversas posiciones ideológicas y filosóficas que en materia de educación expusieron los Constituyentes para que finalmente se aprobara el texto siguiente:

"Art. 3o. La enseñanza es libre, pero será laica la que se dé en los establecimientos oficiales de la educación, lo mismo que la enseñanza primaria, elemental y superior que se imparta en los establecimientos particulares.

Ninguna corporación religiosa, ministro de culto, podrá establecer o dirigir escuelas de instrucción primaria.

Las escuelas particulares sólo podrán establecerse sujetándose a la vigilancia oficial.

En los establecimientos oficiales se impartirán gratuitamente la enseñanza primaria."⁷

4.2 ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL

Este artículo también fue ampliamente discutido en relación con el artículo 123, pero no en lo concerniente a la materia religiosa, donde fue aprobado literalmente en el texto propuesto por Carranza. El artículo 5o. de la Constitución de 1917, originalmente fue el siguiente:

"Art. 5o. Nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo el trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial, el cual se ajustará a lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 123.

En cuanto a los servicios públicos, sólo podrán ser obligatorios en los términos que establezcan las leyes respectivas; el de armas, los de juegos, los cargos concejales y los cargos de elección popular directa e indirecta, y obligatorias y gratuitas las funciones electorales.

El Estado no puede permitir que se lleve a efecto ningún contrato, pacto o convenio que tenga por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad del hombre, ya sea por causa trabajo, de educación o de voto religioso.

La ley en consecuencia, no permite el establecimiento de ordenes monásticas, cualquiera que sea la denominación u objeto con que se pretenda erigirse.

⁷ Alberto Trueba Urbina. La Primera Constitución Política Social del Mundo. México. Porrúa 1971. Pág. 67

Tampoco puede admitirse convenio en que el hombre pacte su prescripción y destierro, o que renuncie temporal o permanentemente a ejercer determinada profesión, industria o comercio.

El contrato de trabajo sólo obligará a prestar al servicio convenido por el tiempo que fije la ley, sin poder exceder de un año en perjuicio del trabajador; y no podrá extenderse, en ningún caso, a la renuncia, pérdida o menoscabo de cualquiera de los derechos políticos y civiles. La falta de cumplimiento de dicho contrato por lo que respecta al trabajador, solo obligará a éste a la correspondiente responsabilidad civil, sin que en ningún caso pueda hacerse coacción sobre su pérdida. ⁸

4.3 ARTÍCULO 24 CONSTITUCIONAL

En un principio este artículo iba a ser discutido en conjunto con el artículo 129, posteriormente 130, sin embargo, esto no se llevó a cabo debido a que se consideró que el artículo 24 consagra una libertad y el otro precepto reglamentaría las relaciones iglesia—estado.

El artículo 24 fue aprobado casi literalmente al propuesto en el proyecto de Venustiano Carranza, únicamente se añadió un segundo párrafo. Así el original artículo 24 quedó de la siguiente manera:

Art. 24 Todo hombre es libre para profesar la creencia religiosa que más le agrade y para practicar las ceremonias, devociones o actos de culto respectivo, siempre que no constituyan un delito o falta penados por la ley.

Todo acto religioso de culto público deberá celebrarse precisamente dentro de los templos, los cuales estarán siempre bajo la vigilancia de la autoridad. ⁹

⁸ Ibid. Pág. 68

⁹ Ibid. Pág. 87

4.4 ARTÍCULO 27 FRACCIÓN II CONSTITUCIONAL

Los debates de los constituyentes en lo referente a esta fracción fueron muy breves, este precepto recogió el espíritu de las Leyes de Reforma y del texto de Carranza. Así en la Constitución de 1917 el texto original del artículo 27 fracción II fue el siguiente:

"Art. 27.

II Las asociaciones religiosas denominadas iglesias, cualquiera que sea su credo, no podrán en ningún caso tener capacidad para adquirir, poseer, o administrar bienes raíces, ni capitales impuestos a ellos; los que tuvieran actualmente, por sí o por interpósita persona, entraran al dominio de la nación considerándose acción popular para denunciar los bienes que se hallasen en tal caso. La prueba de presunciones será bastante para declarar fundada la denuncia. Los templos destinados al culto público son propiedad de la Nación, representada por el gobierno federal, quien determinará los que deben de continuar destinados a su objeto. Los obispados, casas cúrales, seminarios, asilos y colegios de asociaciones religiosas, conventos o cualquier otro edificio que hubiere sido construido o destinado a la administración, propaganda o enseñanza de un culto religioso, pasaran desde luego, de pleno derecho, al dominio directo de la nación, para destinarse exclusivamente a los servicios públicos de la Federación o de los estados en sus respectivas jurisdicciones. Los templos que en lo sucesivo se erigiesen para el culto público, serán propiedad de la nación."¹⁰

4.5 ARTÍCULO 130 CONSTITUCIONAL

El artículo 129 del proyecto de Venustiano Carranza fue modificado por la Comisión al pretender ir más allá de los establecido en las Leyes de Reforma.

Este precepto constitucional fue ampliamente discutido por el Constituyente en enero de 1917, sin embargo, se efectuó una irregularidad que señala el

¹⁰ Ibid. Pág. 94

profesor Burgoa con estas palabras: "En las sesiones celebradas los días 29, 30 y 31 de enero de 1917, fecha última en que concluyeron las labores de este organismo, se propusieron algunas adiciones a tal precepto sin que tampoco se hayan votado. A pesar de esto, el artículo 129, tal como lo elaboró la comisión dictaminadora, se incorpora al texto constitucional con el número 130...El actual artículo 130 (o 129) no recorrió el camino por el que debe transcurrir todo proceso de formación legislativa. Se detuvo en un dictamen que misteriosamente se convirtió en texto constitucional. Estas consideraciones se apoyan en el mismo diario de los debates invocados, es decir en un documento público de plena credibilidad. Las omisiones aludidas generan las consecuencias de que su artículo 130 carezca de existencia válida y sea jurídicamente inobservable en todas las disposiciones..."¹¹

A pesar de la anterior irregularidad, el artículo 130 aparece al promulgarse la Constitución, originalmente con el siguiente texto:

Art. 130. Corresponde a los poderes federales ejercer en materia de culto religioso y disciplina externa la intervención que designen las leyes. Las demás autoridades obrarán como auxiliares de la Federación.

El Congreso no puede dictar leyes estableciendo o prohibiendo religión cualquiera.

El matrimonio es un contrato civil. Este y los demás actos de estado civil de las personas, son de la exclusiva competencia de los funcionarios y autoridades del orden civil en los términos prevenidos por las leyes, y tendrán la fuerza y validez que las mismas del atribuyan.

La simple promesa de decir verdad y de cumplir las hace obligaciones que se contraen, sujetan al que las hace, en caso de que faltare a ella, a las penas que por motivo establece la ley.

¹¹ Ignacio Burgoa Orihuela. Derecho Constitucional. México. Porrúa 1994. Pág. 1011.

La ley no reconoce personalidad alguna a las agrupaciones religiosas denominadas iglesias.

Los ministros de culto serán considerados como personas que ejercen una profesión y estarán directamente sujetos a las leyes sobre la materia de cultos.

Para ejercer en los Estados Unidos Mexicanos el ministerio de cualquier culto, es necesario ser mexicano por nacimiento.

Los ministros de culto nunca podrán, en reunión pública o privada constituida en junta, ni en actos de culto o de propaganda religiosa, hacer crítica de las leyes fundamentales del país, de las autoridades en particular, o en general del gobierno; no tendrán voto activo ni pasivo, ni derecho para asociarse con fines políticos.

Para dedicar al culto nuevos locales abiertos al público se necesita el permiso de la Secretaría de Gobernación, oyendo previamente al gobierno del estado. Debe haber en todo templo un encargado de él, responsable ante la autoridad del cumplimiento de las leyes sobre disciplina religiosa, en dicho templo, y de los objetos pertenecientes al culto.

El encargado de cada templo, en unión de diez vecinos más, avisará desde luego a la autoridad municipal, quien es la persona que esta a cargo del referido templo.

Todo cambio se avisará por el ministro que cese, acompañado del entrante y diez vecinos más. La autoridad municipal, bajo pena de destitución y multa hasta de mil pesos por cada caso, cuidará del cumplimiento de esta disposición; bajo la misma pena llevará un libro de registro de los templos, y otro, de los encargados.

De todo permiso para abrir al público un nuevo templo, o del relativo a cambio de encargado, la autoridad municipal dará noticia a la Secretaría de Gobernación, por conducto del gobernador del Estado. En el interior de los templos podrán recaudarse donativos en objetos muebles.

Por ningún motivo se revalidará, otorgará dispensas o se determinará cualquier otro trámite que tenga por fin dar validez en los cursos oficiales a estudios hechos en los establecimientos destinados a la enseñanza profesional de los ministros de los cultos. La autoridad que infrinja esta disposición será plenamente responsable, y la dispensa trámite referido será nulo y traerá consigo la nulidad del título profesional para cuya obtención haya sido parte de la infracción de este precepto.

Las publicaciones periódicas de carácter profesional, ya sean por su propaganda, por título o simplemente por sus tendencias ordinarias, no podrán comentar asuntos políticos nacionales ni informar sobre actos de las autoridades del país, o de particulares, que se relacionen directamente con el funcionamiento de las instituciones públicas.

Queda estrictamente prohibida la formación de toda clase de agrupaciones políticas cuyo título tenga alguna palabra o indicación cualquiera que la relacione con alguna confesión religiosa. No podrán celebrarse en los templos reuniones de carácter político.

No podrán heredar por si o por interpósita persona ni recibir por ningún título un ministerio de cualquier culto, un inmueble, ocupado por cualquier asociación de propaganda religiosa, o fines religiosos o de beneficencia. Los ministros de los cultos tienen incapacidad legal para ser herederos, por testamento de los ministros del mismo culto, o de un particular con quien no tengan parentesco del cuarto grado.

Los bienes muebles e inmuebles de asociaciones religiosas, se regirán para su adquisición, por particulares, conforme al artículo 27 de esta constitución.

Los procesos por infracción a las anteriores bases serán vistos en jurado. ¹²

Una vez conocido el artículo 130 constitucional es indispensable analizarlo de la siguiente manera:

a) Reiteración de la libertad religiosa.

Esta libertad se encuentra en el artículo 24 constitucional y se reitera en el estudiado artículo 130 Constitucional segundo párrafo que no se inclina ni a favor ni en contra de ninguna religión.

b) Intervención del poder público en el culto religioso.

¹² Alberto Trueba Urbina. Op. Cit. Pág. 217

El artículo 130 no consigna únicamente la separación de la Iglesia y el Estado, sino que señala que la Iglesia debe estar supeditada al Estado, además indica que los poderes federales intervendrán en el culto religioso; por ejemplo, los templos para ser abiertos al culto necesitan permiso de la Secretaría de Gobernación la que llevará un control de templos, justificándose debido a que dichos inmuebles pertenecen a la nación, por disposición del artículo 27 fracción II de la Constitución.

c) Incapacidades y prohibiciones respecto a los ministros del culto.

1. El párrafo séptimo del artículo en estudio, señala que las legislaturas locales indicarán el número máximo de ministros de culto.
2. El párrafo octavo es el concerniente a la nacionalización de los ministros de culto, este precepto dispone que los ministros de culto deben ser mexicanos por nacimiento.
3. El párrafo noveno del artículo 130, indica que los ministros de culto no pueden criticar ni a la legislación mexicana, ni a sus funcionarios en reuniones públicas o privadas constituida en junta.
4. El párrafo in fine del precepto constitucional en estudio expresa, la prohibición política que sufren los ministros de culto al no tener el derecho al voto pasivo ni activo.
5. Los ministros de culto no pueden gozar de la libertad de imprenta, al prohibírseles que en publicaciones periódicas comenten asuntos políticos nacionales e informar sobre actos de las autoridades del país.

6. En materia sucesoria existen limitaciones e incapacidades para los ministros de los cultos, al no tener capacidad para heredar por testamento, excepto en los casos que hereden de parientes consanguíneos hasta el cuarto grado.

d) Agrupaciones religiosas.

El artículo 130 constitucional no reconoce personalidad alguna a las iglesias, a este respecto Burgoa comenta: "La falta de personalidad jurídica de dichas agrupaciones entraña lógicamente que entre la iglesia o iglesias y el Estado no puede haber ninguna relación de derecho, y tan es así que la ley reglamentaria del mencionado precepto constitucional ordena que el gobierno estatal no reconoce jerarquías dentro de las iglesias..."¹³

e) Estado civil de las personas.

El matrimonio es un contrato civil, de acuerdo a lo que dispone el artículo 130. Tanto del matrimonio como los demás estados civiles de las personas son función de las autoridades del orden civil, es decir, que este precepto da nacimiento a la institución del Registro Civil ya existente de acuerdo a la Ley de Reforma del 28 de julio de 1859

f) Disposición General.

1. En el párrafo cuarto de artículo que se analiza, señala que la simple promesa de decir verdad es suficiente y sustituye al juramento solemne ante Dios.

¹³ Ibid. Pág. 1017

5. NECESIDAD DE REFORMAR EL ARTÍCULO 130 CONSTITUCIONAL

Después del arreglo o convenio tácito que realizaron la Iglesia y el Estado en 1929, pone fin a la guerra cristera lográndose una paz artificial entre las dos instituciones, aún se tomaban medidas anticlericales por parte del gobierno. Fue hasta el gobierno de Lázaro Cárdenas cuando se dio un acuerdo amistoso, demostrándose claramente en la expropiación petrolera del 18 de marzo de 1938, cuando el episcopado mexicano declaró que no sólo permitiría la expropiación petrolera, sino que invitaría a los católicos a contribuir al pago de la deuda, con esta declaración inicia el verdadero acuerdo implícito entre la Iglesia y el Estado llamado "modus vivendi".

Tiempo después el Presidente Luis Echeverría realizó una visita al Vaticano y reconoció la fuerza social que tiene la iglesia en México, durante la construcción de la nueva Basílica de Guadalupe, se dijo que el gobierno aportó para la construcción, lo anterior sin comprobarse.

A partir de 1982, la iglesia asume una actitud diferente a la que había observado anteriormente, por ejemplo, la declaración que hizo el Presidente del Episcopado Mexicano al decir que su política se orientaría para que la iglesia obtuviera nuevamente personalidad jurídica. Así como la conferencia dictada por el Arzobispo Primado Cardenal Ernesto Corripio Ahumada en la Universidad Nacional Autónoma de México en la que "protestó públicamente contra el estrecho rincón jurídico que el Estado encerró la iglesia mexicana y la vida vergonzante que lleva la iglesia; y criticó la actitud prudente que hasta ahora ha caracterizado al

clero, es decir, "no vayamos a perder lo que tenemos, hay que ir poco a poco, el Estado ha sido tolerante, la Iglesia y el Estado tienen buenas relaciones, etc...."¹⁴

De lo anterior, se puede observar que la Iglesia quería modificar la Constitución, lo que es necesario debido a las condiciones sociales han cambiado, la sociedad mexicana se está secularizando y aunque existe una Iglesia mayoritaria, ésta no es tan poderosa, social y económicamente como en antaño.

Además es indispensable reformar la Constitución en su artículo 130, dado que las limitaciones constitucionales no son obedecidas por el clero, es decir, este precepto constitucional es inobservable y obsoleto, siendo necesario un nuevo régimen jurídico que regule las relaciones entre la Iglesia y el Estado. El nuevo artículo debe proclamar los siguientes resultados:

1. "Ningún ministro de cualquier culto debe inherirse en cuestiones políticas.
2. Ninguna autoridad del Estado debe intervenir en los regímenes interiores de ninguna Iglesia.
3. Las autoridades estatales y eclesiales deben cooperar en materia que no sean ni políticas ni religiosas. "¹⁵

¹⁴ Guillermo F. Margadant's. Op. Cit. Pág. 182

¹⁵ Ignacio Burgoa Orihuela. Op. Cit. Pág. 1026

6. REFORMAS CONSTITUCIONALES PUBLICADAS EL 28 DE ENERO DE 1992

El primero de diciembre de 1988, al asumir a la presidencia Carlos Salinas de Gortari fueron invitados los principales jerarcas de la Iglesia Católica. el Delegado Apostólico Girolamo Prigione, el Cardenal y Arzobispo de México Ernesto Corripio Ahumada, los dirigentes de la Conferencia del Episcopado Mexicano Adolfo Suárez Rivera, Juan Jesús Posadas Ocampo y Manuel Pérez Gil, al Abad de la Basílica de Guadalupe Guillermo Schulemburg. En su discurso inaugural el Presidente Salinas de Gortari, señaló "El Estado moderno es aquel que mantiene transparencia y moderniza su relación con los partidos políticos, con los grupos empresariales, contra la Iglesia.

Desde ese momento se observó que el gobierno Salinista buscó un acercamiento con la Iglesia e incluso nombró al Lic. Agustín Tellez Cruces como representante personal del Presidente Salinas ante el Papa Juan Pablo II para mejorar la relación con la Santa Sede.

A fines de 1991, fue presentada la iniciativa para reformar los artículos 3o, 5o, 24, 27 y 130, después de ser aprobada por el Congreso de la Unión Y las Legislaturas de los Estados, así como por el poder Ejecutivo Federal, el 28 de enero de 1992, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el decreto que a la letra dice:

DECRETO. Por el que se reforma los artículos 3o, 5o, 24, 27 y 130, se adiciona el artículo décimo séptimo transitorio de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice:
Estados Unidos Mexicanos.- Presidente de la República.
CARLOS SALINAS DE GORTARI, Presidente Constitucional

de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed: Que la Comisión permanente del H. Congreso de la Unión se ha servido dirigirme el siguiente:

DECRETO

LA COMISIÓN PERMANENTE DEL HONORABLE CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EL USO DE LA FACULTAD QUE LE CONFIERE EL ARTÍCULO 135 CONSTITUCIONAL Y PREVIA LA APROBACIÓN DE LAS CÁMARAS DE DIPUTADOS Y DE SENADORES DEL CONGRESO DE LA UNIÓN, ASÍ COMO DE LAS HONORABLES LEGISLATURAS DE LOS ESTADOS SE DECLARAN REFORMADOS LOS ARTÍCULOS 30, 50, 24, 27 Y 130; ADICIONANDO EL ARTÍCULO DÉCIMO SÉPTIMO TRANSITORIO DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

ARTÍCULO ÚNICO.- Se deroga la fracción IV, se reforma la fracción I para pasar a ser fracciones I y II se recorren en su orden actual las fracciones II y III para pasar a ser III y IV, respectivamente, y se reforma además esta última, del artículo 3o., se reforma así mismo, el párrafo cuarto, y se adiciona el artículo decimoséptimo transitorio de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para quedar como sigue:

ARTICULO 3o.....

I. Garantizada por el artículo 24 la libertad de creencia, dicha educación será laica y, por tanto, se mantendrá por completo ajena a cualquier doctrina religiosa.

II. El criterio que orientará a esa educación se basará en los resultados del progreso científico, luchará contra la ignorancia y sus efectos, las servidumbres, los fanatismos y los prejuicios. Además:

a)

b).....

c) Contribuirá a la mejor convivencia humana, tanto por los elementos que aporte a fin de robustecer en el educando, junto con el aprecio para la dignidad de la persona y la integridad de la familia, la convicción del interés general de la sociedad, cuando por el cuidado que ponga en sostener los ideales de fraternidad e igualdad de derechos de todos los hombres. evitando los privilegios de razas, de religión, de grupos, de sexos o de individuos.

III. Los particulares dedicados a la educación.....

IV. Los planteles particulares dedicados a la educación en los tipos y grados que especifica la fracción anterior, deberán impartir la educación con apego a los mismos fines y criterios que establece el primer párrafo y la fracción II del presente artículo; además cumplirán los planes y programas oficiales y se ajustarán a lo dispuesto en la fracción anterior;

V al IX

ARTÍCULO 5o.....

El Estado no puede permitir que se lleve a efecto ningún contrato, pacto o convenio que tenga por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad de la persona por cualquier causa.

.....

ARTÍCULO 24. Todo hombre es libre de profesar la creencia religiosa que más le agrade y para practicar las ceremonias, devociones o actos del culto respectivo, siempre que no constituyan un delito o falta penados por la ley.

El congreso no puede dictar leyes que establezcan o prohíban religión alguna.

Los actos religiosos de culto público se celebrarán ordinariamente en los templos. Los que extraordinariamente se celebran fuera de éstos se sujetarán a la Ley Reglamentaria.

ARTÍCULO 27.....

I.

II. Las asociaciones religiosas que se constituyan en los términos del artículo 130 y su Ley Reglamentaria tendrán la capacidad para adquirir, poseer o administrar exclusivamente; los bienes que sean indispensables para su objeto, con los requisitos y limitaciones que establezcan la Ley Reglamentaria.

III. Las instituciones de beneficencia, pública o privada, que tenga por objeto el auxilio de los necesitados, la investigación científica, la difusión de la enseñanza, la ayuda de los asociados, o cualquier otro objeto lícito, no podrán adquirir más bienes raíces que los indispensables para su objeto, inmediata o indirectamente a él, con sujeción a lo que determine la Ley Reglamentaria.

IV a XX

ARTÍCULO 130. El principio de la separación del Estado y las Iglesias orienta las normas contenidas en presente artículo. Las iglesias y las demás agrupaciones religiosas se sujetarán a la ley.

Corresponde exclusivamente al Congreso de la Unión legislar en materia de culto público y de iglesias y agrupaciones religiosas. La Ley Reglamentaria respectiva, que será de orden público, desarrollará y concretará las disposiciones siguientes:

a) Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica como asociaciones religiosas una vez que obtengan su correspondiente registro. La ley regulará dichas asociaciones y determinará las condiciones y requisitos para el registro constitutivo de las mismas.

b) Las autoridades no intervendrán en la vida interna de las asociaciones religiosas.

c) Los mexicanos podrán ejercer el ministerio de cualquier culto. Los mexicanos así como los extranjeros deberán para ello, satisfacer los requisitos que señale la ley;

d) En los términos de la Ley Reglamentaria, los ministros de culto no podrán desempeñar cargos públicos. Como ciudadanos tendrán derecho a votar pero no a ser votados. Quienes hubieran dejado de ser ministros de culto con anticipación y en la forma que establezca la ley podrán ser votados.

e) Los ministros no podrán asociarse con fines políticos, ni realizar proselitismo a favor o en contra de candidatos,

partido o asociación política alguna. Tampoco podrán en reunión pública, en actos de culto o de propaganda religiosa ni publicaciones de carácter religioso, oponerse a las leyes del país o sus instituciones ni agraviar, de cualquier forma los símbolos patrios.

Queda estrictamente prohibido la formación de toda clase de agrupaciones políticas cuyo título tenga alguna palabra o indicación cualquiera que la relacione con alguna confesión religiosa. No podrán celebrarse en los templos reuniones de carácter político.

La simple promesa de decir verdad y de cumplir las obligaciones que se contraen, sujeta al que la hace, en caso de faltar a ella, a las penas que con tal motivo establece la ley.

Los ministros de culto, sus ascendientes, descendientes, hermanos y cónyuges, así como las asociaciones religiosas a que aquellos establezcan, serán incapaces para heredar por testamento, de las personas a quienes a los propios ministros hayan dirigido o auxiliado espiritualmente y no tenga parentesco dentro del cuarto grado.

Los actos del estado civil de las personas son de la exclusiva competencia de las autoridades administrativas en los términos que establezcan las leyes, y tendrán la fuerza y validez que las mismas les atribuyan.

Las autoridades federales, de los estados y municipios tendrán en esta manera las facultades y responsabilidades que determine la ley.

TRANSITORIO

ARTICULO DÉCIMO SÉPTIMO: Los templos y demás bienes que, conforme a la fracción II del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que se reforma por este decreto, son propiedad de la nación, mantendrán su actual situación jurídica.

TRANSITORIO

ARTICULO ÚNICO.- El presente decreto entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

SALÓN DE SESIONES DE LA COMISIÓN PERMANENTE DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN.- México, D.F. a 22 de enero de 1992.- Dip. Fernando Ortiz Arana, Presidente.- Dip. Manuel Jiménez Guzmán, Secretario.- Sen. Germán Sierra Sánchez, Secretario.- rúbrica.

En cumplimiento de lo dispuesto por la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y para su debida publicación y observancia, expido el presente decreto en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal a los veintisiete días del mes de enero de mil novecientos noventa y dos.- Carlos Salinas de Gortari.- Rúbrica.- El Secretario de Gobernación, Fernando Gutiérrez Barrios.- Rúbrica.

6.1 ARTÍCULO 3o. CONSTITUCIONAL

La reforma del 28 de enero de 1992 el artículo 3o. Constitucional no cambia el principio de la educación que imparta el Estado debe ser laica, únicamente se modificó en la prohibición que tenían las escuelas particulares de ser laicas ahora pueden impartir educación religiosa, esta reforma actualiza la realidad existente en el país.

Además de la reforma del 28 de enero de 1992, el artículo 3o. sufrió otra reforma el 05 de marzo de 1993 para quedar de la siguiente manera:

Art. 3o. Todo individuo tiene derecho a recibir la educación. El Estado - Federación, Estados y Municipios - impartirán educación preescolar, primaria y secundaria, la primaria y secundaria son obligatorias.

La educación que imparta el Estado tenderá a desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano y fomentará en él, a la vez, el amor a la patria y la conciencia de la solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia.

I. Garantizada por el artículo 24 la libertad de creencia, dicha educación será laica y, por tanto, se mantendrá por completo ajena a cualquier doctrina religiosa;

II. El criterio que orienta a esa educación se basará en los resultados del progreso científico, luchará contra la ignorancia y sus efectos, las servidumbres, los fanatismos y los prejuicios.

Además:

a) Será democrático, considerando a la democracia no solamente como una estructura jurídica y un régimen político, sino como un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo.

b) Será nacional en cuanto –sin hostilidades ni exclusivismos– atenderá a la comprensión de nuestro problemas, al aprovechamiento de nuestros recursos a la defensa de nuestra independencia económica y a la continuidad y acrecentamiento de nuestra cultura, y

c) Contribuirá a la mejor convivencia humana, tanto por los elementos que aporte a fin de robustecer en el educando, junto con el aprecio para la dignidad de la persona y la integridad de la familia, la convicción del interés general de la sociedad, cuanto por el cuidado que ponga en sustentar los ideales de fraternidad e igualdad de derechos de todos los hombres evitando los privilegios de razas, de grupos, de sexos o de individuos.

III. Para dar pleno consentimiento a lo dispuesto en el párrafo segundo y en la fracción II, el ejecutivo Federal determinará los planes y programas de estudio de la educación - primaria, secundaria y normal para toda la república - para tales efectos, el ejecutivo Federal considerará a la opinión de los gobernadores de las entidades federativas y de los diversos sectores sociales involucrados en la educación, en los términos que la ley señale.

IV. Toda la educación que el Estado imparta será gratuita.

V. Además de impartir la educación preescolar, primaria y secundaria señaladas en el primer párrafo, el Estado promoverá y atenderá todos los tipos y modificaciones educativas - incluyendo la educación superior necesaria para el desarrollo de la nación, apoyará la investigación científica y tecnológica, y alentará el fortalecimiento y difusión de nuestra cultura.

VI. Los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades. En los términos que establezca la ley, el Estado otorgará y retirará el reconocimiento de validez oficial a los estudios que se realicen en los planteles particulares. En el caso de la educación primaria, secundaria y normal, los particulares deberán:

a) Impartir la educación con apego a los mismos fines y criterios que establece el segundo párrafo y la fracción II, así como cumplir los planes y programas a que se refiere la fracción III, y

b) Obtener previamente, en cada caso, la autorización expresa del poder público, en los términos que establezca la ley.

VII. Las universidades y las demás instituciones de educación superior a las que la ley otorgue autonomía, tendrán la facultad y la responsabilidad de gobernarse a sí mismas; de acuerdo a los principios de este artículo, respetando la libertad de cátedra e investigación y de libre examen y discusión de las ideas; determinarán sus planes u

programas; fijarán los términos de ingreso, promoción y permanencia de su personal académico; y administrarán su patrimonio. Las relaciones laborales, tanto del personal académico como del administrativo, se nomarán por el apartado A del artículo 123 de esta Constitución, en los términos y con las modalidades que establezca la Ley Federal del Trabajo conforme a las características propias de un trabajo especial, de manera que concuerden con la autonomía, la libertad de cátedra e investigación y los fines de las instituciones a que esta fracción se refiere y

VIII. El Congreso de la Unión, con el fin de unificar y coordinar la educación en toda la República, expedirá las leyes necesarias, destinadas a distribuir la función social educativa entre la Federación, los Estados y los Municipios, a fijar las aportaciones económicas correspondientes a ese servicio público y a señalar las sanciones aplicables a los funcionarios que no cumplan o no hagan cumplir las disposiciones relativas, lo mismo que aquellos que las infrinjan.

Dado las últimas modificaciones al artículo 3o. constitucional fue necesario la expedición de una nueva Ley Reglamentaria de este precepto, la que fue publicada el 13 de julio de 1993 y conocida con el nombre de "Ley de Educación".

6.2 ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL

Con la reforma a este precepto constitucional se eliminó la prohibición existente a las órdenes monásticas; ahora se puede establecer libremente y con apego a la ley. Las modificaciones al artículo sólo se apega a la realidad que se presentaba hace décadas en el país, respecto a las órdenes monásticas que se establecían fuera de la ley.

6.3 ARTÍCULO 24 CONSTITUCIONAL

Este artículo sufrió pocas modificaciones con el decreto del 28 de enero de 1992, únicamente se adicionó el último párrafo, el derecho que permite la celebración de actos de culto público fuera de los templos, con la limitación que deben hacerlo de acuerdo a lo señalado en la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

6.4 ARTÍCULO 27 FRACCIÓN II CONSTITUCIONAL

La reforma a este artículo modifica lo relativo a la propiedad; pues antes del decreto del 28 de enero de 1992, eran propiedad de la nación todos aquellos inmuebles utilizados para el culto público, así como los usados como seminarios, casas culturales, etc., sin embargo, ante esta reforma se permite a las asociaciones religiosas adquirir, poseer y administrar los bienes indispensables para su objeto.

En la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de julio de 1992, en su artículo 16 habla sobre el patrimonio de las asociaciones religiosas; cuyo contenido se transcribe a continuación:

Art. 16 Las asociaciones religiosas constituidas conforme a la presente ley, podrán tener un patrimonio propio que les permita cumplir con su objeto. Dicho patrimonio, constituido por todos los bienes que bajo cualquier título adquieran posean o administren, será exclusivamente para cumplir el fin o fines propuestos en su objeto.

Las asociaciones religiosas y los ministros de culto no podrán poseer o administrar, por si o por interpósita persona, concesiones para la explotación de estaciones de radio, televisión o cualquier tipo de telecomunicaciones, ni adquirir,

poseer o administrar cualquiera de los medios de comunicación masiva. Se excluye de la presente prohibición las publicaciones impresas de carácter religioso.

Las asociaciones religiosas en liquidación podrán transmitir sus bienes, por cualquier título, a otras instituciones religiosas. En el caso de que la liquidación se realice como consecuencia de la imposición de alguna de las sanciones previstas en el artículo 32 de esta ley, los bienes de las asociaciones religiosas que se liquiden pasarán a la asistencia pública. Los bienes nacionales que estuvieran en posesión de las asociaciones, regresarán, desde luego, al pleno dominio de la Nación.

6.5 ARTÍCULO 130 CONSTITUCIONAL

En este artículo es donde mayores reformas se hicieron y entre las principales pueden mencionarse las siguientes:

1. Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica de asociaciones religiosas, una vez que cumplan los requisitos establecidos en la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público en el artículo 7o. que señala:

Art. 7o. Los solicitantes del registro constitutivo de una asociación religiosa deberá acreditar que la Iglesia o la agrupación religiosa:

I. Se ha ocupado, preponderantemente, de la observancia, práctica, propagación, o insurrección de una doctrina religiosa o de un cuerpo de creencia religiosa.

II. Ha realizado actividades religiosas en la República Mexicana por un mínimo de cinco años y cuenta con notorio arraigo entre la población, además de establecer su domicilio en la República.

III. Aporta bienes suficientes para cumplir con su objeto.

IV. Cuenta con estatutos en los términos del párrafo segundo del artículo 6o.; y,

V. Ha cumplido en su caso, lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 27 de la Constitución.

Un extracto de la solicitud del registro al que se refiere este precepto deberá de publicarse en el Diario Oficial de la Federación.

2. Las autoridades no intervendrán en la vida interna de las asociaciones religiosas.
3. Los mexicanos y los extranjeros podrán ser ministros de cualquier culto.
4. Los ministros de culto podrán votar, pero no podrán ser votados a menos que con anticipación renuncien a su ministerio y de acuerdo a lo establecido por la Ley.

De lo anterior se puede observar que las iglesias como sus ministros se les han dado derechos de los que anteriormente carecían, pero aparejados a estos derechos de los que anteriormente carecían, es necesario se les establezcan obligaciones y entre ellas las obligaciones fiscales, de lo contrario se estaría otorgando un privilegio que no tiene razón de ser.

Ahora que las asociaciones religiosas y sus representantes son reconocidos plenamente por el Derecho Mexicano deben cumplir con lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV de la Constitución que establece:

Art. 31 Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos así de la Federación o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan la leyes.

Así como acatar lo señalado en el artículo 1o. primer párrafo, del código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

ARTÍCULO 1o. Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...

CAPITULO II LAS OBLIGACIONES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO

1. LAS OBLIGACIONES FISCALES

Para conocer las obligaciones fiscales que deben cumplir las asociaciones religiosas y los ministros de culto, en este segundo capítulo se abarca en su primera parte la doctrina de la obligación fiscal y posteriormente a las obligaciones y las actividades religiosas y los ministros de culto.

1.1 CONCEPTO

La doctrina civilista divide a las obligaciones, en obligaciones voluntarias o consensuales y obligaciones legales o "ex lege". La obligación tributaria tendiendo a la doctrina civilista anterior permanecería a la categoría de las obligaciones "ex lege" dado que surge por determinación de la ley, sin importar la voluntad del sujeto activo y pasivo de la obligación fiscal.

A pesar que la obligación fiscal pertenece al mundo de las obligaciones no se le puede considerar como una obligación del Derecho Privado, a pesar de existir semejanzas entre ellas, ambas tienen un acreedor, deudor y objeto; sin embargo, se presentan diferencias señaladas por el profesor Emilio Margain en los siguientes términos:

- a) "La obligación fiscal es de Derecho Público, o sea, que siempre satisface y regula conforme a norma de esta rama del Derecho; en cambio, la obligación

de Derecho Privado aunque se regula conforme a normas de esta rama del Derecho, en ciertos casos se ve supeditada, para el cumplimiento, a normas del Derecho Público, por ejemplo, cuando el Estado es demandado para el pago de una deuda contraída en los términos de Derecho Civil, el cumplimiento de la sentencia está supeditada a que exista partida disponible en el presupuesto, en caso contrario, el acreedor tendrá que esperar hasta el siguiente ejercicio fiscal.

- b) La obligación tributaria tiene su fuente solo en la ley, en cambio la obligación del Derecho Privado puede derivar de un contrato, de la ley, del delito, de la gestión de negocios, del enriquecimiento ilícito, del acto jurídico unilateral.
- c) En la obligación fiscal, el acreedor o sujeto activo siempre es el Estado; en la obligación del Derecho Privado el acreedor puede ser el Estado o un particular.
- d) En la obligación fiscal la calidad del deudor o sujeto pasivo puede adquirirla una entidad desconocida para la obligación del Derecho Privado, tal es el caso de las agrupaciones que constituyen unidades económicas distintas de las de sus miembros y que carecen de personalidad jurídica. En México, hasta 1980 la legislación fiscal reconocía a estas unidades económicas sin personalidad jurídica la posibilidad, de ser sujetos pasivos de la obligación fiscal, pero a partir de 1981 se suprimió en la legislación esa hipótesis, de manera que actualmente en el Derecho Fiscal la calidad del sujeto pasivo o deudor de la obligación tributaria sólo la tienen las personas físicas o morales,

al igual que en el Derecho Privado. Sin embargo, un ordenamiento como la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establecen todavía a cargo de las mencionadas unidades económicas ciertas obligaciones fiscales formales.

- e) La obligación fiscal tiene como finalidad recaudar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos, la obligación de Derecho Privado no.
- f) La obligación fiscal solo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo; la obligación de Derecho Privado pueden surgir por la realización de hechos o actos jurídicos imputables a las dos partes; acreedor y deudor, como en el contrato; o bien, sólo al deudor, como en el acto jurídico unilateral; o bien, de la ley, como la patria potestad o la tutela legítima.
- g) La obligación fiscal responsabiliza al tercero que interviene en la realización del hecho imponible, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo; en la obligación de Derecho Privado, dicho tercero no adquiere para si la responsabilidad alguna, en el caso de que su representante no cumpla con la obligación.
- h) En la obligación fiscal sustantiva, el objeto único y consiste siempre en dar. En la obligación de Derecho Privado el objeto puede ser de dar, de hacer, de no hacer.

- i) La obligación fiscal sustantiva, siendo de dar sólo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie. La obligación de dar el Derecho Privado puede satisfacerse en dinero, en especie o en servicios. ¹⁶

Ya reconocidas las diferencias y semejanzas entre la obligación fiscal y las obligaciones de Derecho Privado es el momento idóneo para definir la obligación fiscal; algunos autores la definen de la siguiente manera:

Gregorio Sánchez León expresa:

“La obligación fiscal es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie. ¹⁷

Carlos M. Giuliani Fonrouge señala:

“Es el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la Ley.”¹⁸

Juan Carlos Luqui señala:

“La obligación tributaria es el vínculo legal que constriñe la voluntad particular mandando entregar al Estado una suma de dinero. Esta obligación se hace exigible al contribuyente o al responsable, a partir del momento que se

¹⁶ Introducción al Estudio del Estudio Tributario Mexicano México. Porrúa S. A. 1989 Pág. 239

¹⁷ Derecho Fiscal Mexicano México. Porrúa S. A. 1980 Pág. 294

¹⁸ Derecho Financiero. Vol. II Buenos Aires. Editorial De Palma 1970. Pág. 371

produce el acto o el hecho previsto en ella y que le sea imputable. Con su producto el Estado costea los gastos de las funciones y servicios públicos.”¹⁹

De las anteriores definiciones se pueden enumerar las siguientes características:

- a) La obligación fiscal es un vínculo jurídico.
- b) Tiene un deudor (sujeto activo).
- c) Tiene un acreedor (sujeto pasivo) que siempre es el Estado.
- d) Se exige una prestación pecuniaria y excepcionalmente en especie.

1.1.1 OBLIGACIONES SUSTANTIVAS

La obligación fiscal consiste principalmente en dar, su objeto directo o indirecto es el recaudar ingresos o la realización de un fin especial de naturaleza económica, política o social. A esta obligación de dar se le conoce como obligación fiscal sustantiva.

1.1.2 OBLIGACIONES FORMALES

Además de la obligación fiscal de dar se presentan otro tipo de obligaciones, de hacer, no hacer y tolerar que son obligaciones tendientes al control, la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales o al pago de la obligación fiscal de dar, las prohibiciones impuestas a los contribuyentes y a los terceros para la observancia de las leyes fiscales. A las obligaciones anteriores se les denomina como obligaciones fiscales formales.

¹⁹ La Obligación Tributaria. Buenos Aires. Editorial De Palma 1989. Pág. 23

El profesor Mario Pugliese en su libro de "Instituciones de Derecho Financiero" comenta que las obligaciones fiscales se agrupan en tres categorías

principales:

- a) "Preceptos de hacer. Corresponde esencialmente a la calificación de la obligación principal, entre ellas se destaca la obligación de presentar declaraciones impuestas a determinadas personas...
- b) Preceptos de no hacer. Principalmente se relacionan con la prevención de las evasiones fiscales del Estado. Son típicas las obligaciones de no pasar las fronteras con mercancías sujetas a impuestos aduanales, excepto precisamente en los sitios establecidos para ese objeto, o a las de no fabricar o vender mercancías sujetas a un monopolio estatal de producción o distribución a la administración pública.
- c) Preceptos de tolerar. Conciernen preferentemente a la represión de las evasiones fiscales. Así por ejemplo, la obligación de admitir controles, inspecciones, visitas personales y domiciliarias, etc.²⁰

1.2 ELEMENTOS

Para la mejor comprensión de la obligación fiscal es necesario conocer sus elementos y estudiar por separado cada uno de ellos; así la obligación fiscal contiene los siguientes elementos:

- a) Sujeto activo
- b) Sujeto pasivo

²⁰ Instituciones de Derecho Financiero. México. Porrúa S. A. 1976. Pág. 173

c) Objeto

1.2.1 SUJETO ACTIVO

El sujeto activo de la obligación fiscal es el Estado al tener la potestad tributaria que deriva del poder del imperio, permitiendo allegarse los recursos económicos necesarios para cumplir las finalidades políticas, nacionales y proteger los intereses colectivos e individuales de sus gobernados.

Dentro de la organización del Estado Mexicano los sujetos activos son: la Federación, los Estados (incluyendo al Distrito Federal) y los municipios, como lo expresa la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 31 fracción IV; de los tres sujetos activos, la Federación y los Estados tienen plena potestad tributaria, es decir, es libre de disponer de las contribuciones que recaudan y de dárselas asimismo a través de sus legislaturas locales respectivas. En cambio, los municipios solo pueden administrar su Hacienda pero no establecer contribuciones ya que esta es función de la legislatura de los Estados.

En la Constitución únicamente se indica cuales son los sujetos activos de la obligación fiscal pero no la competencia de cada uno de ellos, ocasionando una concurrencia entre los tres sujetos activos; la Suprema Corte de Justicia de la Nación expresa a este respecto:

"La Constitución Nacional no opta por una determinación de la competencia federal y estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes:

- a) Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados es la mayoría de la fuente de ingresos (Artículos 73 fracción VII y 124).
- b) Limitaciones a la facultad impositiva de los estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias de la Federación (Artículo 73 fracciones X y XXIX), y;
- c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículo 117 fracciones IV, V, VI, VII y 118) ²¹

A fin de solucionar el problema de la delimitación de los campos impositivos federales, estatales y municipales se crea el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal el 22 de diciembre de 1978, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 del mismo mes y año.

La finalidad del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal es coordinar el régimen fiscal de la Federación con los Estados, Municipios y el Distrito Federal, haciéndolos partícipes de la recaudación federal.

Se puede definir el sujeto activo de la obligación fiscal con las siguientes palabras:

"Sujeto activo. Es la persona facultada por la ley para exigir a otro el pago de una prestación fiscal. Puede ser la Federación, los Estados y los Municipios."²²

²¹ Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal México. Harla 1992. Pág. 135

²² José de Jesús Sánchez Piña. Nociones de Derecho Fiscal México. PAC: 1991 Pág. 81

Además, se puede hablar de otros sujetos activos, los organismos descentralizados u organismos fiscales autónomos cuando la ley les otorgue esa facultad, se pueden citar como ejemplos: el Seguro Social y el INFONAVIT.

Los sujetos activos tienen dos tipos de obligaciones fiscales que realizar:

- a) Obligación principal o sustantiva.
- b) Obligaciones accesorias o formales.

La obligación sustantiva o principal consiste en el cobro de la prestación tributaria; una tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación expresa: "Las autoridades fiscales están obligadas a recibir el pago de impuestos o derechos, sin discriminación alguna, según sus atribuciones."²³

Un incumplimiento a la tesis anterior se presenta en las asociaciones religiosas que no cumplen con las obligaciones fiscales entre ellas el pago de las contribuciones.

El no cumplir con la obligación del cobro del tributo a un contribuyente o un grupo de contribuyentes va contra los preceptos de derecho positivo que indica que los ciudadanos deben contribuir a los gastos públicos en proporción a su patrimonio; excepto en los casos extraordinarios señalados por el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación, en el que se faculta al Ejecutivo Federal para condonar o eximir total o parcialmente del pago de contribuciones en forma general cuando se encuentre afectado algún lugar o región, la realización

²³ Ernesto Flores Zavala. Elementos de las Finanzas Públicas. México. Porrúa S. A. 1993 Pág. 58

de una actividad; o en los casos de catástrofes sufridas por los fenómenos metereológicos, plagas o epidemias.

Con respecto a las obligaciones accesorias o formales la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala: "Las obligaciones secundarias son las que tienen por objeto la determinación del crédito fiscal para hacer posible su recepción, o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar evasiones.

Estas evasiones pueden dividirse en dos grupos:

- A. Obligaciones de hacer, como por ejemplo, determinar la existencia del crédito fiscal, fijar las bases para su liquidación en los casos en que esta operación sean impuestas al Estado, practicar visitas de inspección, etc.
- B. Obligaciones de no hacer, como por ejemplo, abstenerse de ciertos trámites cuando no se compruebe el pago de un impuesto, no expedir talonarios de facturas, o no otorgar nuevos permisos de elaboración a los causantes que los necesiten, si no cumplen plenamente con las disposiciones legales relativas, etc. ²⁴

1.2.2 SUJETO PASIVO

La obligación fiscal está integrada por dos sujetos; el sujeto activo y el sujeto pasivo, el sujeto pasivo ha sido definido por diversos autores de la siguiente manera:

Carlos M. Guilliani Fonrouge.

²⁴ Ibidem.

“Sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona individual o colectiva a cuyo cargo pone la ley el cumplimiento de la prestación y que puede ser el deudor (contribuyente) un tercero.”²⁵

Raúl Rodríguez Lobato.

“El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada en favor del fisco, y sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.”²⁶

Emilio Margain Manautou.

“El sujeto del crédito fiscal es la persona física o moral nacional o extranjera, que de acuerdo con la ley se encuentre obligada al pago del gravamen.”²⁷

Mario Pugliese.

“Sujeto pasivo de la obligación de Derecho Tributario es el que jurídicamente debe pagar la deuda tributaria, ya sea suya propia o de otras personas.”²⁸

Gregorio Sánchez León.

“Es la persona física o moral o cualquier agrupación que constituya una unidad económica diversa de la de sus miembros, mexicanos o extranjeros, que de acuerdo con la ley este obligado al pago de una contribución al fisco por

²⁵ Ibid. Pág. 388

²⁶ Ibid. Pág. 147

²⁷ Ibid. Pág. 273

²⁸ Ibid. Pág. 170

haberse colocado inicialmente o continuada por cualquier causa legítima en la situación de hecho o jurídica que genera el crédito fiscal. ²⁹

De los anteriores conceptos se puede concluir que los sujetos pasivos de la obligación fiscal son personas físicas y morales incluyendo a las asociaciones religiosas y los ministros de culto.

Los sujetos pasivos de la obligación fiscal deben cumplir con obligaciones fiscales sustantivas y formales.

La obligación sustantiva o principal de los sujetos pasivos es una sola y consiste en pagar el impuesto.

Además de la obligación principal o sustantiva, los sujetos pasivos deben cumplir con las obligaciones formales o accesorias que pueden ser de tres clases.

- a) De hacer. Conciernen a la determinación de la obligación principal, así por ejemplo, presentar declaraciones, llevar libros de contabilidad, expedir documentos para el control del impuesto, etc.
- b) De no hacer. Corresponden a la represión de las evasiones fiscales o bien a la tutela de los monopolios fiscales del Estado; por ejemplo, no alterar o destruir los sellos oficiales, no pasar la línea aduanal con mercancías sujetas a derechos aduanales, etc.
- c) De tolerar. Son aquellas referentes a la represión de las evasiones fiscales, por ejemplo la obligación de tolerar controles, inspecciones, visitas domiciliarias, etc.

²⁹ Ibid. Pág. 290

A veces el sujeto pasivo solo esta obligado a realizar las obligaciones secundarias, por ejemplo lo señalado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en donde los causantes deben presentar declaración en los casos de pérdida en el año del ejercicio fiscal; y los sujetos pasivos no contribuyentes que señala el artículo 70 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.

También los terceros o sujetos pasivos por deuda ajena únicamente deben cumplir con las obligaciones formales o accesorias.

- A. Los particulares, pueden estar obligados a presentar declaraciones, permitir visitas de inspección, etc. a fin de conocer la situación fiscal de persona ajena.
- B. Los notarios, jueces, encargados de los Registros Públicos y en general los funcionarios encargados de llevar fe pública, están obligados, por ejemplo, los notarios que no deben autorizar las escrituras mientras no se pague el impuesto, etc.
- C. Los funcionarios y empleados públicos de la Federación de los Estados y Municipios o encargados de los servicios públicos y órganos de las mismas entidades, pueden estar obligados por ejemplo a dar curso o instancia de los que no hayan pagado determinado impuesto, etc.

1.2.3 OBJETO

El objeto de la obligación fiscal es la parte alicuota de los ingresos del contribuyente, o la cantidad fija que el sujeto pasivo debe entregar al Estado para pagar el crédito fiscal propio o ajeno.

1.2.4 RELACIÓN JURÍDICA

El profesor Emilio Margain expresa que la relación jurídica es " el conjunto de obligaciones que deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria. Por la obligación jurídica tributaria deben entenderse la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue a dicha obligación. "³⁰

1.2.5 LAS LEYES FISCALES

La ley es la fuente de nacimiento de la obligación fiscal, el profesor José de Jesús Sánchez la ha definido en los siguientes términos:

"Es el acto jurídico del poder legislativo que crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales; consideramos que la ley es la fuente más importante del Derecho Fiscal."³¹

Las leyes fiscales deben pasar por un proceso de creación similar al de otras leyes, salvo que las leyes tributarias deben tener como Cámara de Origen, la Cámara de Diputados de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 72 inciso h) constitucional.

Las leyes tributarias así las demás disposiciones en materia fiscal antes de su publicación deben someterse al refrendo del titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo a lo señalado en el artículo 92 de la Constitución.

³⁰ Ibid. Pág. 284

³¹ Ibid. Pág. 18

La vigencia constitucional de las leyes fiscales es anual de acuerdo a lo señalado en los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV constitucional, en los que se establece que el Congreso de la Unión aprobará el presupuesto de egresos de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación, la que enumera las contribuciones que entran en vigor para el ejercicio fiscal, con la sola mención se prorrogará la vigencia de la ley ordinaria que rige el tributo.

En la vigencia ordinaria de las leyes fiscales, reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general entrarán en vigor en toda la República Mexicana al día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación salvo en aquellas que establezcan otra fecha, lo anterior señalado en el artículo 7 del Código Fiscal de la Federación.

Actualmente, han sido pocas las reformas tributarias en materia de obligaciones fiscales de las asociaciones religiosas y ministros de culto, presentando una exención que es contraria a lo señalado en el artículo 28 de la Constitución.

Para que el Estado realice todas y cada una de sus funciones necesita de ingresos que son obtenidos principalmente de las contribuciones; es decir, del cumplimiento de la obligación fiscal por parte de los sujetos pasivos. El Estado Mexicano a fin de allegarse de los impuestos necesarios para cubrir las necesidades públicas ha decidido aumentar diversas contribuciones, como el Impuesto al Valor Agregado de una tasa del 10% al 15%, lo anterior solo por señalar un caso.

Las asociaciones religiosas con las reformas constitucionales del 28 de enero de 1992, obtuvieron derecho; sin embargo, no se les dio el deber de cumplir con las obligaciones fiscales.

2. LAS DIVERSAS FORMAS DE ADQUIRIR BIENES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO

Las asociaciones religiosas específicamente la religión Católica Apostólica Romana consta de una legislación propia (Derecho Canónico), que otorga el derecho de adquirir, poseer y administrar bienes temporales; como lo señala el canon 1495 que a la letra dice:

“1495. 1. La Iglesia Católica y la Sede Apostólica, libre e independientemente de la potestad civil, tiene derecho innato de adquirir, retener y administrar bienes temporales para el logro de sus propios fines.

2. También las Iglesias particulares y demás personas morales erigidas por las autoridades eclesiásticas en personas jurídicas tiene derecho, al tenor de los sagrados cánones.”³²

Los bienes temporales de la Iglesia Católica Apostólica Romana del que habla el canon anterior pueden ser:

1. Bienes Corporales. Son aquellos bienes que pueden percibirse con los sentidos.
2. Bienes Corporales. Son aquellos bienes que no pueden percibirse con los sentidos, por ejemplo un derecho, una acción.

³² Lorenzo Miguelez Domínguez y otros. Código de Derecho Canónico y Legislación complementaria Madrid. Editorial Católica S. A. 1957 Pág. 567

3. Bienes Muebles. Son aquellos que pueden trasladarse de lugar a otro, ya sea por si mismos o por efecto de una fuerza exterior.
4. Bienes Inmuebles. Son aquellos que no pueden trasladarse de un lugar a otro, la fijeza es lo que les daría dicho carácter.
5. Bienes Eclesiásticos. Son aquellos bienes que pertenecen a la Iglesia Universal, a la Santa Sede o a otra persona moral de la Iglesia.
6. Bienes Sagrados. Son aquellos que están destinados al culto divino mediante la consagración o bendición.
7. Bienes Preciosos. Son aquellos que tienen un valor notable por razón de arte, o de historia, o de materia.³³

Los anteriores bienes temporales pueden ser adquiridos por la Iglesia de las siguientes maneras:

A. TODOS LOS MODOS DE ADQUIRIR DEL DERECHO PRIVADO

La Iglesia puede adquirir bienes a través de las instituciones jurídicas de acuerdo a lo regulado por el canon 1499, que a la letra dice:

1499. 1. Puede la Iglesia adquirir bienes temporales por todos los modos justos de Derecho Natural o positivo que a otros les están permitidos.

2. El dominio de los bienes pertenece, bajo la suprema autoridad de la sede apostólica, a la persona moral que legítimamente los hubiere adquirido.³⁴

³³ Arturo Tabera Araoz, y otros. Derecho de los Religiosos Madrid. Editorial Cucusla 1962. Pág. 172

³⁴ Lorenzo Miguelez Domínguez y otros Op. Cit. Pág. 568

La adquisición de estos bienes temporales se da a través de figuras jurídicas como la compraventa, la donación, la sucesión testamentaria, el arrendamiento, el usufructo, posesión, etc.

B. LIMOSNAS Y OBLACIONES VOLUNTARIAS

Son las aportaciones voluntarias que los fieles entregan a la iglesia para cubrir las necesidades del culto, estas aportaciones generalmente se otorgan en dinero y en forma voluntaria, la cantidad donada dependerá de la propia persona y de los recursos económicos con los que cuenten, las limosnas y oblaciones están reguladas por el Derecho Canónico en el canon 1496, que dice:

1496. Tienen asimismo la iglesia derecho, independientemente de la potestad civil, debe exigir de los fieles lo necesario para el culto divino, para la honesta sustentación de los clérigos y demás ministros y para los otros fines propios de ella.³⁵

A pesar del ordenamiento habla de exigir a los fieles lo necesario para el culto; las limosnas y las obligaciones son voluntarias, no se señala una cantidad o tasa específica de aportación, ni se indica una sanción en caso de incumplimiento, por tanto la aportación será a conciencia de cada uno de los fieles.

C. LIBERALIDADES Y DERECHOS DE ARANCEL

Consiste en el pago de derechos que deben realizar los fieles por un servicio otorgado por la iglesia; es decir, el pago en dinero por la realización de ciertos actos de culto (misas, sacramentos, etc.) cabe establecer que la cantidad a

³⁵ Ibid. Pág. 567

pagar por estos servicios es fijado por las propias autoridades eclesiásticas como lo establece el canon 1507, que señala:

“1507. ...Pertenece al concilio provincial o a la asamblea de los obispos de la provincia el fijar la tasa que se han de pagar en toda la provincia eclesiástica por los varios actos de la jurisdicción voluntaria o por ejecutar los rescriptos de la Sede Apostólica o con ocasión de administrar los sacramentos o sacramentales; pero dichas tasas carecen de todo valor antes de ser aprobadas por la sede apostólica...”³⁶

D. TRIBUTOS

Los niveles jerárquicos inferiores como lo son los párrocos tienen la obligación de entregar al Obispo de la Diócesis a la que corresponden el pago de tributos como lo son: el tributo para el seminario, el sinidactico o Catedrático y la Pensión Beneficial; los párrocos solicitan a sus fieles aportaciones por esos conceptos dentro de los actos de culto. Además, de los tributos señalados en el ordinario local (Obispo) puede imponer un tributo extraordinario cuando así lo reclame alguna necesidad dentro de la propia diócesis; lo anterior establecido en el canon 1505, que a la letra dice:

“1505. A parte del tributo para el seminario del que hablan los cánones 1355 y 1356, o la pensión beneficiar a que se refiere el canon 1429, puede el ordinario local, cuando lo reclame una necesidad especial de la diócesis, imponer un tributo extraordinario y moderado a todos los beneficios tanto seculares como religiosos”.³⁷

E. RECURSOS ECONÓMICOS

Son aquellos ingresos que obtiene el sumo pontífice a través de las annatas, los derechos de palio, las limosnas de dispensas y el dinero de San

³⁶ Ibid. Pág. 570.

³⁷ Ibidem.

Pedro; además de estos ingresos que el Papa realiza ciertas actividades económicas secretas a través de todo el mundo, Rossed Domenech Matillo indica que en Italia en la década de 1960 "el ministerio de finanzas italianas calculaba que el conjunto de inversiones del Vaticano ascendía a doce mil millones de pesetas, de ellos, dos mil eran del Instituto de Obras de Religión, mientras que los diez restantes pertenecían a otros organismos del Vaticano. Esta evaluación era probablemente inferior a la real, porque únicamente contabilizaba las inversiones públicas directas; no teniendo en cuenta las que pasaban a través de las sociedades de las que el Vaticano era propietario indirectamente."³⁸

Como se observa el Derecho Canónico permite a la Iglesia Católica Apostólica adquirir bienes temporales para realizar su objeto, y en forma secreta maneja capitales que la convierten en una potencia económica. Esta iglesia es la que tiene mayor importancia en seguidores o fieles en México, sin embargo, las demás iglesias también obtienen bienes e ingresos económicos de sus fieles.

2.1 ADQUISICIÓN DE BIENES INDISPENSABLES PARA SU OBJETO

La legislación mexicana en sus reformas constitucionales del 28 de enero de 1992, permiten a las asociaciones religiosas y los ministros de culto, adquirir, poseer y administrar bienes indispensables para su objeto; abriendo de esta manera una puerta a las asociaciones religiosas para adquirir bienes muebles e inmuebles una vez cumplidas las normas de Derecho Privado.

³⁸ Rossed Domenech Matillo. Las Claves Secretas de las Finanzas del Vaticano, Marcinkus. Barcelona. Ediciones B, S.A. 1987. Pág. 35.

Las iglesias podrán adquirir bienes a través de instituciones de Derecho Privado; a continuación se indican las que con mayor frecuencia se pueden presentar.

2.1.1 DONACIONES

En México, las iglesias han incrementado su patrimonio a través de la donación; las personas para acallar su conciencia o por su fe religiosa otorga donaciones a favor de las iglesias.

En las reformas a la Constitución del 28 de enero de 1992, sobresale la reforma al artículo 27 fracción II que permite a las asociaciones religiosas adquirir, poseer y administrar bienes indispensables para su objeto; lográndose con las reformas ajustar el precepto constitucional a la realidad social, debido a que las asociaciones religiosas no han dejado de adquirir bienes a través de la figura jurídica de la donación; por ejemplo, los fieles de cada una de las diversas iglesias existentes en el país obtienen de sus fieles cantidades en dinero o en bienes de las aportaciones, que son donaciones.

Este contrato se puede definir como "el contrato de donación es aquel en virtud del cual una persona llamada donante se obliga a entregar gratuitamente a la otra llamada donatario, una parte o la totalidad de sus bienes presentes, debiéndose reservar lo necesario para vivir según sus circunstancias y que produce el efecto traslativo de dominio respecto de los bienes que sean materia del contrato."³⁹

³⁹ Miguel Ángel Zamora y Valencia. Contratos Civiles. México. Porrúa, S.A. 1989. Pág. 123.

Del anterior concepto se puede observar que el contrato de donación tiene la participación de dos sujetos, el primero que es el donante que puede ser cualquier persona física o moral, y el segundo sujeto que es el donatario, que en este caso puede ser los dos sujetos anteriormente indicados, hace falta el consentimiento tanto del donante para transmitir la propiedad de un bien en forma gratuita y el consentimiento del donatario para aceptar el bien.

Como se ha dicho el contrato de donación es una de las formas más usuales de adquirir bienes por parte de las asociaciones religiosas y los ministros de culto, las donaciones pueden ser intervivos o mortis causa, con respecto a las últimas, se encuentran reguladas en la actual Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, en el artículo 17 fracción II, que a la letra dice:

“Art. 17. La Secretaría de Gobernación resolverá sobre el carácter indispensable de los bienes inmuebles que pretendan adquirir por cualquier título las asociaciones religiosas. Para tal efecto emitirá declaratoria de procedencia en los caso siguientes:

II. En cualquier caso de sucesión para que una asociación religiosa pueda ser heredera o legataria.”

El artículo anterior admite que las iglesias adquieran bienes a través de la sucesión, aunque esta forma de adquisición tiene ciertas limitaciones sobre todo en lo referente a bienes inmuebles, los cuales se encuentran establecidos en la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

En algunos casos se dan donaciones por personas de escasos recursos económicos e ignorantes, las cuales hacen un sacrificio para adquirir bienes ornamentales para imágenes de su veneración o para las iglesias de su localidad.

Todos los ingresos obtenidos a través de este contrato civil por las asociaciones religiosas, sobre todo las donaciones en dinero pasan de los ministros de culto inferiores a sus jerarcas superiores; de estos ingresos hasta el momento se desconoce la cantidad a la que ascienden, ya que va de acuerdo al número de fieles de cada una de las iglesias o asociaciones religiosas.

2.1.2 LA COMPRAVENTA

La compraventa no es una forma usual de adquirir bienes por parte de las asociaciones religiosas debido a que éstas adquieren bienes a través de las donaciones hechas por los fieles, sin embargo, al hacer referencia a la adquisición surge la compraventa como contrato más usual para adquirir bienes, la compraventa para el Derecho Civil puede ser definida como: "el contrato en virtud del cual una persona llamada vendedor se obliga a entregar una cosa o documentar la titularidad de un derecho, a la otra parte contratante, llamada comprador, quien como contraprestación se obliga a pagar un precio cierto y en dinero, y que produce el efecto traslativo de dominio respecto de los bienes que sean materia del contrato."⁴⁰

En este contrato se ubican dos sujetos, el primero el vendedor que será una persona física o moral y esporádicamente las asociaciones religiosas, el segundo sujeto es el comprador que pueden ser las asociaciones religiosas cuando tienen la necesidad de adquirir bienes muebles para celebrar sus actos de culto o bien bienes inmuebles para ese mismo fin. En la adquisición por

⁴⁰ Ibid. Pág. 75.

compraventa la ley permite cualquier forma, lo anterior se establece en el artículo 2316 del Código Civil para el Distrito Federal, en los siguientes términos:

“Art. 1316. El contrato de compraventa no requiere para su validez formalidad alguna en especial, sino cuando recae sobre un inmueble.”

En la adquisición de bienes inmuebles la ley expresa que ésta debe constar en escritura pública, como lo expresa el artículo 2320 del Código Civil para el Distrito Federal, que a la letra dice:

“2023. Si el valor del avalúo del inmueble excede de 365 veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal en el momento de la operación, su venta se hará en escritura pública, salvo lo dispuesto por el artículo 2317.”

Cuando las asociaciones deseen adquirir en propiedad un bien inmueble, a través de la compraventa, deben hacerlo saber a la Secretaría de Gobernación, a través de una declaratoria de procedencia a fin de que resuelva si el bien que desean adquirir cumple con los requisitos de ser indispensable para su objeto, lo anterior señalado en el artículo 17 fracción IV de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público que expresa:

“Art. 17. La Secretaría de Gobernación resolverá sobre el carácter indispensable de los bienes inmuebles que pretendan adquirir por cualquier título las asociaciones religiosas. Para tal efecto emitirá declaratoria de procedencia en los casos siguientes:

IV. Cuando se trate de bienes raíces respecto de los cuales sean propietarias o fideicomisarias, instituciones de asistencia privada, instituciones o funcionamiento, intervengan asociaciones religiosas por si o asociadas con otras personas.”

Una vez obtenida la aprobación de la Secretaría de Gobernación a la declaratoria de procedencia, ésta debe ser presentada a los funcionarios dotados de fe pública, como lo expresa el artículo 18 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, en los siguientes términos:

"Art. 18. Las autoridades y los funcionarios dotados de fe pública que intervengan en actos jurídicos por virtud de los cuales una asociación religiosa pretenda adquirir la propiedad de un bien inmueble, deberán exigir a dicha asociación el documento en el que conste la declaratoria de procedencia emitida por la Secretaría de Gobernación, o en su caso, la certificación a que se refiere el artículo anterior.

Los funcionarios dotados de fe pública que intervengan en los actos jurídicos antes mencionados, deberán dar aviso al Registro Público de la Propiedad que corresponde, que el inmueble de que se trata habrá de ser destinados a los fines de la Asociación, para que aquél realice la anotación correspondiente."

La compraventa de bienes inmuebles trae consigo el pago de impuestos como lo son el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto a la Adquisición de Bienes Inmuebles, en el primer impuesto la ley respectiva expresa que las asociaciones religiosas son consideradas no contribuyentes, con respecto al segundo impuesto a las asociaciones religiosas, que hayan adquirido su registro por la Secretaría de Gobernación y deseen adquirir un bien inmueble dentro del Distrito Federal no pagan este impuesto.

De lo anterior se concluye que el gobierno mexicano está otorgando un privilegio a las asociaciones religiosas que adquieren bienes inmuebles, exentando de las contribuciones por dichas adquisiciones.

2.1.3 ARRENDAMIENTO

Las asociaciones religiosas necesitan de bienes raíces tanto para ser utilizados como templos, seminarios, casa cúriles, etc., todos estos bienes no siempre son propiedad de las iglesias sino que se ven obligados a arrendarlos de particulares. El arrendamiento es poco usual que se presente entre las asociaciones religiosas debido a que antes de la reforma constitucional del 28 de enero de 1992, todos los bienes inmuebles utilizados por dichas asociaciones eran propiedad de la nación, sin embargo, dada la reforma al artículo 27 fracción II, las asociaciones religiosas que no puedan adquirir en propiedad bienes inmuebles; si pueden allegarse de estos, a través de otras instituciones jurídicas como el arrendamiento.

El contrato de arrendamiento puede ser definido de la siguiente manera: "El contrato de arrendamiento es aquel que en virtud del cual una persona llamada arrendador se obliga a conceder temporalmente el uso o el uso y goce de un bien a otra persona llamada arrendatario, quien se obliga a pagar como contraprestación un precio cierto."⁴¹

En las asociaciones religiosas muchas veces al arrendar un bien inmueble se busca que el arrendador sea una persona que profese la religión que ellos enseñan con el fin de lograr que la "renta" sea meramente significativa o bien que no exista dándose nacimiento a otra figura jurídica, el comodato.

⁴¹ Ibid. Pág. 151.

2.1.4 DETENTACIÓN DE BIENES NACIONALES

En 1917 al promulgarse la Carta Magna se señalaba en el artículo 27 fracción II, que los bienes que pertenecerían a las iglesias entrarían al dominio de la nación a través del Gobierno Federal y sería éste quien señalaría los bienes que serían utilizados para el culto público; asimismo se indicaba que los templos que se abrieran posteriormente pertenecerían a la nación; sin embargo, a pesar que los bienes eran propiedad de la nación y no de las iglesias, éstas últimas tenían la detentación de dichos bienes nacionales de los que tenían el uso y aprovechamiento, si bien, la finalidad de las asociaciones religiosas no es obtener un lucro, si en forma indirecta lo obtienen a través del uso y aprovechamiento de bienes nacionales.

El lucro obtenido por las iglesias de las ceremonias realizadas en los templos varía en cuantía de acuerdo a cada una de las iglesias, dado que las iglesias que tengan pocos fieles tienen a su vez pocos ingresos, pero también usufructúan pocos bienes nacionales, sin embargo, existen iglesias que cuentan con una gran cantidad de fieles y sus ingresos son cuantiosos y lógicamente también los bienes nacionales usufructuados por estas asociaciones religiosas; es así como, entre más numerosa sea la población de fieles de cada una de las iglesias mayor es el número de ingresos obtenidos, aunque cabe mencionar que también sus gastos son mayores, el número de ministros de culto, acólitos, sacristanes, oficinistas y demás empleados, a quienes se les tienen que pagar un salario.

En México la iglesia que tiene más fieles es la Iglesia Católica Apostólica Romana con aproximadamente un 90% de la población del territorio nacional, por tanto es quien tiene mayor número de bienes nacionales usufructuados, además de usarlos obtiene ingresos sobre todo de las ceremonias y actos de culto que se celebran en los templos, siendo estos últimos bienes que pertenecen a la nación. Si bien la Iglesia Católica Apostólica Romana es la más poderosa en el país, no por ello se dejan fuera a las demás iglesias que al tener pocos fieles hacen uso y aprovechamiento de pocos bienes nacionales, pero aunque fuera sólo uno el inmueble ocupado por la iglesia, esta hace uso y aprovechamiento de ese bien.

En la Ley Reglamentaria del Artículo 130 constitucional, establece que los bienes nacionales dedicados al culto público seguirán teniendo esa finalidad, es decir, las asociaciones religiosas tendrán el privilegio de seguir usando y aprovechando los bienes de la nación, sin pagar contribución alguna, pudiéndose gravar con el Impuesto Sobre la Renta ese ingreso.

Debe existir igualdad para todos, una persona física o moral que obtiene el aprovechamiento de bienes nacionales tiene la obligación de pagar contribuciones por las ganancias logradas, un trato igualitario se solicita para las iglesias, se les deben exigir contribuciones en proporción a los ingresos obtenidos y una vez deducidos los diversos gastos realizados por las iglesias.

La actual legislación sobre las asociaciones religiosas y culto público, establece para las iglesias únicamente la obligación señalada en el artículo 20, que a la letra dice:

“Art. 20. Las asociaciones religiosas nombrarán y registrarán ante la Secretaría de Desarrollo Social y el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, a los representantes responsables de los templos y de los bienes que sean monumentos arqueológicos, artísticos o históricos propiedad de la nación. Las mismas estarán obligadas a preservar en su integridad dichos bienes y a cuidar de su salvaguarda y restauración, en los términos previstos por las leyes.

Los bienes propiedad de la nación que poseen las asociaciones religiosas, así como el uso al que los destinen, estarán sujetos a esta ley, a la Ley General de Bienes Nacionales y en su caso, a la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, así como a las demás leyes y reglamentarias aplicables.”

Del anterior precepto se observa que las asociaciones religiosas únicamente están obligadas a registrar los bienes ante la Secretaría de Desarrollo Social y el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, así como la obligación de preservar, salvaguardar y restaurar los bienes nacionales, ésta última obligación es lógica, si las asociaciones religiosas son las que usan y utilizan estos bienes, sean ellas las que cuiden de su buen estado.

Así mismo en la Ley General de Bienes nacionales se establece que los bienes nacionales dedicados al culto público son equiparados a los bienes federales destinados a un servicio público, lo anterior señalado en el artículo 35 fracción II de la Ley en mención que a la letra dice:

“Art. 35. Quedarán sujetos al régimen jurídico de los bienes destinados a un servicio público, los siguientes:

II. Los templos y sus anexidades, cuando estén legalmente abiertos al culto público.”

Del anterior artículo de la Ley General de Bienes Nacionales, se puede deducir que los bienes nacionales dedicados al culto público son bienes federales

destinados a un servicio público, que al no ser otorgados por el mismo gobierno federal, sino por asociaciones religiosas éstas debe pagar algunas contribuciones por el uso y aprovechamiento de bienes nacionales.

2.2 LOS INGRESOS OBTENIDOS POR LA PRÁCTICA DE ACTOS DE CULTO PÚBLICO

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se consagra la libertad religiosa en el artículo 24, el que comprende dos libertades, la libertad de profesión de creencia y la libertad de culto.

La libertad de profesión de creencia consiste en la "mera profesión de una fe o una religión como acto ideológico de sustentación de determinados principios, ideas, etc., respecto de Dios y de la conducta humana frente a Él."⁴²

Esta libertad tiene un carácter subjetivo puesto que comprende ideas, principios, etc., la que se desarrolla de manera interna en el individuo, esta libertad no tiene límites; dado su carácter interno y personalísimo en cada individuo, origina que esta libertad escape al campo del Derecho.

A diferencia la libertad de culto tiene un carácter externo, y se traduce "en una serie de prácticas externas que tienen como fin primordial, la veneración divina y el perfeccionamiento religioso-moral del individuo."⁴³

La libertad de culto al consistir en actividades externas, trascendentes o sociales de los individuos, cae bajo el imperio del Derecho. Al tener la libertad de culto un carácter objetivo, es decir, se manifiesta a través de actividades externas

⁴² Ignacio Burgoa Orihuela. Garantías Individuales. México. Porrúa, S.A. 1988. Pág. 405.

⁴³ Ibidem.

y públicas da origen al culto público, puede ser definido como la "práctica de las ceremonias religiosas, de cualquier clase que sean, fuera de la intimidad del hogar."⁴⁴

Así la mayoría de las ceremonias religiosas de las iglesias se basan en incidentes importantes como la crisis, transiciones en la vida de los individuos y el grupo, por ejemplo, el nacimiento, pubertad, matrimonio, enfermedad, cambios de status y muerte son marcados por los rituales sacramentales en cada una de las iglesias.

Los actos religiosos son realizados en los templos y por la realización de esas ceremonias se debe pagar, el servicio, el precio a pagar usualmente es en dinero, muchas veces los fieles dado que consideran una obligación realizar ciertos ritos sacramentales o ceremonias deben realizar el pago de ellos, en ocasiones haciendo un sacrificio económico para el pago de los ritos religiosos exigidos por su propia creencia, ya que consideran que al no realizarlos es desobedecer a su religión y a su Dios.

Las asociaciones religiosas a través de sus ministro de culto son las que se encargan de realizar los ritos sacramentales de su religión; y son ellos quienes, a través de sus jerarcas o autoridades religiosas superiores establecen la tarifa para cada una de las ceremonias, sacramentos y ritos realizados por las iglesias.

Siendo las iglesias las que establecen las tarifas que cobran por las diversas ceremonias y actos de culto de la religión que profesan, son ellas las que

⁴⁴ Ibidem.

establecen su propio control; un ejemplo de los medios de control llevados por las iglesias; es el utilizado por la Iglesia Católica Apostólica Romana, conocido con el nombre de estipendios, los cuales cumplen con los requisitos siguientes:

1. Nombre de la parroquia o templo que lo expide.
2. Número (previamente foliado).
3. Fecha en que se expide.
4. Nombre de la persona que solicita el servicio religioso.
5. Dirección del solicitante.
6. Tipo de acto religioso que se solicita.
7. A intención de quien se realizará el acto de culto.
8. Día y hora en que se realizará el acto religioso.
9. Cantidad que se deja a cuenta o si se paga en su totalidad.

Es de mencionarse que los actos de culto público solicitados por los fieles, deben ser totalmente pagados por lo menos un día antes de la fecha de la celebración del acto religioso o ceremonia, de lo contrario no se realizará el acto de culto previamente solicitado.

De lo anterior, se puede comprobar que las asociaciones religiosas tienen ingresos de la celebración de actos de culto público, sirviendo como medio de prueba los propios recibos expedidos por las iglesias.

Actualmente, las iglesias religiosas son quienes fijan las tarifas para cada uno de los actos de culto que prestan, la falta de regularización de estas tarifas por parte del gobierno permite que las iglesias fijen las tarifas o precios que ellas creen convenientes, lesionando la economía de quienes solicitan los servicios de los actos de culto; el gobierno debe regular las tarifas a ceremonias y

sacramentos que prestan las iglesias de la misma forma en que se regulan los precios tanto de productos básicos como de servicios.

Los gobernantes de la nación deben regular las tarifas de los actos de culto público a través de la Secretaría de Gobernación y la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI), ya que es competencia de ambas instituciones gubernamentales, de acuerdo a lo señalado en los siguientes artículos de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

"Art. 27. A la Secretaría de Gobernación corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

V. Cuidar el cumplimiento de las disposiciones legales sobre culto religioso y disciplina externa, dictando las medidas que procedan."

"Art. 34. A la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

VII. Establecer la política de precios, y con auxilio y participación de las autoridades locales vigilar su estricto cumplimiento, particularmente en lo que se refiere a los artículos de consumo y uso popular, y establecer las tarifas para la prestación de aquellos servicios de interés público que considere necesarios, con la exclusión de los precios y tarifas de los bienes y servicios de Administración Pública Federal; y definir el uso preferente que deba darse a determinadas mercancías."

Es la Secretaría de Gobernación y la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial quienes deben establecer las tarifas de los servicios religiosos, la primera por ser ella la encargada de vigilar el cumplimiento legal de las asociaciones religiosas, a la segunda, le corresponde establecer la tarifa de los servicios de interés público, la religión y su culto son una necesidad de los seres humanos.

3. LAS OBLIGACIONES FISCALES QUE DEJAN DE CUMPLIR LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO

Las asociaciones religiosas o iglesias y los ministros de culto han obtenido derechos con las últimas reformas a la Constitución, sin embargo, únicamente se han otorgado derechos a las iglesias y no obligaciones sobre todo en materia fiscal, dándose de esta forma una ilegal exención de tributos, contraria a la disposición del artículo 28 constitucional.

La exención debe entenderse como la "liberación de la obligación por disposición de la Ley. En consecuencia, si con la exención se libera al contribuyente de su obligación es obvio que aunque se realice el hecho generador no se le puede exigir legalmente el cumplimiento de la obligación fiscal."⁴⁵

La exención hecha a las asociaciones religiosas es una exención subjetiva dado que es establecida en función del sujeto pasivo, atendiendo a sus características, en este caso, las iglesias tienen como finalidad el culto público, pudiéndose gravar a las iglesias de un modo subjetivo, es decir, cuando realicen el objeto gravado por el tributo.

La actividad del gobierno mexicano demuestra que no quiere imponer gravámenes fiscales a las iglesias, ni a los ministros, otorgando una exención anticonstitucional, lo anterior para evitarse problemas con las iglesias como los sufridos a lo largo de la historia de México; el gobierno otorga esa exención a las asociaciones religiosas sin importarle que este otorgando un privilegio indebido a

⁴⁵ Raúl Rodríguez Lobato. Op. Cit. Pág. 160.

las iglesias y se presente una desigualdad entre las asociaciones religiosas y los contribuyentes.

Además de la desigualdad mencionada, el gobierno disminuye sus ingresos que debería obtener si a las iglesias se les aplicaran gravámenes como a los demás contribuyentes, ocasionando que sean menos los ingresos dedicados al bien común. La exención mencionada hecha a las asociaciones religiosas y los ministros de culto, permite que dejen de cumplir con las obligaciones fiscales.

3.1 OBLIGACIONES SUSTANTIVAS

La relación fiscal o relación tributaria incluye dos tipos de obligaciones, la obligación sustantiva y la obligación fiscal formal, la primera de ellas consiste en un dar, en entregar una cantidad en dinero al Estado por haberse causado el tributo.

Para que una persona sea considerada como sujeto pasivo de la obligación fiscal debe dar nacimiento a la obligación a través de la realización del hecho imponible o del hecho generador, entendiéndose por el hecho generador "El conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta."⁴⁶

Una vez que el sujeto pasivo da nacimiento a la obligación fiscal se obliga a entregar al estado una cantidad en dinero por haberse causado la contribución. Cada una de las contribuciones tiene diferente momento de nacimiento de la obligación fiscal. Así en los impuestos la obligación fiscal nace en el momento en

⁴⁶ Ibid. Pág. 115.

que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como presupuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular. En los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad a solicitud del particular presta el servicio administrativo. En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado realiza la obra o servicio público de interés general y que beneficia de manera directa a personas determinadas. En cada una de las contribuciones varía el momento de nacimiento de la obligación fiscal, sin embargo, todas se extinguen con el pago.

El pago de una obligación fiscal debe realizarse en dinero como lo señala el artículo 20 en su párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

“Art. 20. Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.”

Además el pago del tributo debe hacerse dentro del plazo o momento establecido por la ley tributaria, como lo señala el artículo 6o. párrafo tercero, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe:

“Art. 6o.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en la ley y en los casos de retención o recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de

recaudarias, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación."

La obligación fiscal sustantiva debe ser cumplida por el contribuyente al dar nacimiento a la obligación fiscal, sin embargo, no sucede así con las asociaciones religiosas, dado que las leyes tributarias del país no consideran a las iglesias o asociaciones religiosas como sujetos pasivos que deban de cumplir con la obligación fiscal sustantiva, como ejemplo de lo anterior, a continuación se hace análisis a las leyes tributarias que regulan los impuestos más importantes, a fin de conocer cual es su postura frente a las asociaciones religiosas.

3.1.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La Ley del Impuesto Sobre la Renta "grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos de capital del trabajo o de la combinación de ambos."⁴⁷

Este impuesto grava los ingresos tanto de las personas físicas como morales, de acuerdo a lo señalado en el artículo 1o. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece lo siguiente:

"Art. 1o. Las personas físicas y morales están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

I. Los residentes en México respecto de todos los ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

⁴⁷ Ibidem.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dichos establecimientos permanentes o base fija.

III. Los establecimientos en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos."

El Impuesto Sobre la Renta grava los ingresos de personas físicas y morales, las asociaciones religiosas obtienen ingresos de la celebración de actos de culto, realizándose el hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo la Ley del Impuesto Sobre la Renta considera a las iglesias como personas no contribuyentes, de acuerdo a lo señalado en el artículo 70 fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que a la letra dice:

"Art. 70. Para los efectos de esta ley se consideran personas morales no contribuyentes, además de las señaladas en el artículo 73, las siguientes:

XV. Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos."

Esta legislación exenta a las asociaciones religiosas, al considerarlas no contribuyentes, dicha exención comprende únicamente a la obligación sustantiva y no a las obligaciones formales, las que se encuentran señaladas en el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, este precepto se analizará más adelante en este capítulo.

3.1.2 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es el impuesto que grava el precio global, real y definitivo de un producto o de un servicio desde la fabricación hasta

la venta al consumidor. Los sujetos pasivos del Impuesto al Valor agregado, serán aquellas personas físicas o morales que soliciten los servicios de las asociaciones religiosas, y estas actuarán como retenedores.

Sin embargo, para evitar que las tarifas de los actos de culto suban de precio al ser gravados por el Impuesto al Valor Agregado, es necesario que la Secretaría de Gobernación y la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial regulen las tarifas de estos servicios, como ya se señaló anteriormente. Actualmente se presenta una exención del Impuesto al Valor Agregado a las asociaciones religiosas de acuerdo a lo indicado en el artículo 15 fracción XII inciso e), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que a la letra dice:

"Art. 15. No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

XII. Los proporcionados a los miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que se presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

e) Asociaciones o sociedades civiles con fines científicos, políticos, religiosos y culturales..."

El anterior precepto expresa que la actividad religiosa no causa el Impuesto al Valor Agregado, por tanto las asociaciones religiosas no son retenedores de este impuesto, sin embargo, se encuentran obligadas a lo señalado en el artículo 3o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que expresa:

"Art. 3o. La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentes de ellos, deberá aceptar la traslación a que se refiere el artículo primero y, en su caso, pagar el Impuesto al Valor Agregado y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta ley."

3.1.3 LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIONES DE BIENES INMUEBLES

La adquisición de bienes inmuebles que sean hechas por personas físicas o morales trae consigo el pago de contribuciones como el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Sobre Adquisiciones de Bienes Inmuebles (IABI) que grava la adquisición de bienes inmuebles.

Con la reforma al artículo 27 fracción II constitucional las iglesias tienen derecho de adquirir bienes inmuebles, sería lógico que pagasen las contribuciones que gravan este acto jurídico, sin embargo, en el Distrito Federal se modificó la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de julio de 1992, este decreto en su artículo tercero transitorio, señalaba los siguiente:

"ARTÍCULO TERCERO.- No se causará el impuesto a que se refiere el artículo 25 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal cuando la adquisición se lleven a cabo las asociaciones religiosas señaladas en la fracción XIII del artículo 26 del presente decreto, se efectúe dentro de los seis meses siguientes a la obtención del Registro constitutivo de dichas asociaciones ante las autoridades competentes."

Posteriormente, se publica en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1994, en la Ley de Hacienda del Distrito Federal, en el artículo segundo transitorio una exención a las asociaciones religiosas del Impuesto sobre Adquisiciones de Bienes Inmuebles, en los términos siguientes:

"ARTÍCULO SEGUNDO.- Las asociaciones religiosas constituidas en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, no pagarán el impuesto establecido en la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, por las adquisiciones que realicen hasta el 31 de diciembre de 1995."

Se sigue otorgando exenciones a favor de las iglesias en diversos impuestos, ejemplo de esto, es la exención temporal del Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles en el Distrito Federal, además, de la exención en el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.

3.2 OBLIGACIONES FORMALES

Las obligaciones formales o accesorias de la obligación fiscal no necesitan que se realice la obligación principal o sustantiva, las asociaciones religiosas pueden estar exentas del pago de la obligación sustantiva, pero no de las obligaciones formales, como lo señala el artículo 1o. párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación que señala:

“Art. 1o.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrá las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

Las obligaciones formales o accesorias se dividen en las siguientes tres categorías:

Obligaciones de hacer:

- a) Presentar declaraciones.
- b) Llevar libros de contabilidad.
- c) Llevar sistemas contables autorizados por las autoridades fiscales.
- d) Llevar registros y documentación comprobatoria de los asientos, los que deberán de conservarse por término de cinco años.

Obligaciones de no hacer:

- a) El no hacer uso de documentos falsos en que se hagan constar operaciones inexistentes.
- b) Llevar doble juego de libros de contabilidad

Obligaciones de tolerar:

- a) Aceptar visitas domiciliarias.
- b) Permitir a las autoridades fiscales la revisión de la documentación contable que tenga relación con las obligaciones a cargo del contribuyente.
- c) Tolerar las medidas de control del fisco y colaborar en su ejecución.
- d) Permitir la intervención de la caja de la negociación, cuando así lo ordene la autoridad exactora para garantizar el crédito fiscal.
- e) Obligaciones de terceros. En el Derecho Tributario administrativo se establecen obligaciones a cargo de terceros, consiste principalmente en proporcionar informes al fisco respecto de las operaciones gravadas que efectúen con otros contribuyentes.

Se analizarán por separado cada una de las categorías anteriores y las obligaciones formales que deberían de cumplir las asociaciones religiosas.

3.2.1 DE HACER

Las obligaciones formales de hacer son numerosas, se tratarán las más importantes, tomando en cuenta la legislación fiscal.

Unas de las obligaciones que deberían de cumplir las asociaciones religiosas son las siguientes:

1. Llevar sistemas contables de conformidad con las leyes fiscales, de acuerdo a lo señalado en el artículo 72 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta que regula las obligaciones de las personas morales no contribuyentes.

La contabilidad que deben de llevar estas personas morales debe constar en libros de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, como lo establece el artículo 71 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; actualmente, las asociaciones religiosas no llevan libros de contabilidad, ocasionando que se desconozcan los ingresos y egresos de las iglesias.

2. Expedir comprobantes que acrediten los servicios que prestan conservando un acopia de los mismo a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales.

Los comprobantes a los que hace alusión deben de reunir los requisitos señalados por el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"Art. 29-A. Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 de este código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán de reunir los siguientes:

I. Contener el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien lo expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento en que se expidan los comprobantes.

II. Contener impreso el número de folio.

III. Lugar y fecha de expedición.

IV. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

VI. Valor unitario consignado en número e importe total consignado el número y la letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deben trasladarse en su caso...”

Además de los comprobantes por los servicios que prestan las asociaciones religiosas, reciben donativos de los seguidores de su doctrina religiosa, para estas donaciones también debe expedirse comprobantes que deben cumplir con los siguientes requisitos señalados por el artículo 40 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, que expresa los siguientes:

“Art. 40. Tratándose de donativos, los comprobantes respectivos deberán de reunir los requisitos siguientes:

I. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes del donatario.

II. Lugar y fecha de expedición.

III. Nombre, denominación o razón social y domicilio del donante.

IV. Cantidad y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo.

V. El señalamiento expreso que ampara un donativo.

Los recibos de las donaciones hechas a favor de las asociaciones religiosas deberían ser deducibles de impuestos para los donantes, tal como sucede con las donaciones hechas a favor de las asociaciones civiles o instituciones de beneficencia pública. Actualmente las asociaciones religiosas no cumplen con esta obligación.

3. Presentar declaraciones por retenciones de impuestos.

Las retenciones de impuestos deben ser hechas por las asociaciones religiosas, por los servicios de los ministros de culto, de terceros, ya sean empleados o bien por personas independientes que presten sus servicios, por los salarios u honorarios pagados; estas declaraciones así como el pago de la retención deben ser presentadas en el mes de febrero de cada año como lo señala el artículo 72 fracción III párrafo segundo y cuarto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, además, de la retención deben presentarse declaraciones anuales de las retenciones hechas del Impuesto al Valor Agregado.

3.2.2 DE NO HACER

La obligación de no hacer que deberían cumplir las asociaciones religiosas pueden ser:

1. No llevar doble juego de libros de contabilidad.

Esta obligación de no hacer, se refiere a no usar doble juego de libros de contabilidad, las asociaciones religiosas actualmente no han cumplido con llevar los libros de contabilidad a que están obligados, sin embargo, es necesario señalar la sanción a que se hacen acreedores los que llevan un doble juego de libros de contabilidad, de acuerdo a lo indicado el Código Fiscal de la Federación en el artículo 111 fracción II, que establece:

“Art. 111. Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión a quien:

II. Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.”

3.2.3 OBLIGACIONES DE TOLERAR

La última categoría de las obligaciones formales son las obligaciones de tolerar, las iglesias deben de cumplir las obligaciones siguientes:

1. Aceptar visitas domiciliarias.

Las asociaciones religiosas como los contribuyentes deben permitir las visitas domiciliarias a que hace mención el artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

“Art. 42. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes responsables solidarios han cumplido con las disposiciones emitidas o los créditos fiscales así como comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estará facultada para:

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.”

La autoridad para realizar las visitas domiciliarias debe llevar consigo una orden de visita, la que debe de cumplir con los requisitos señalados en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

“Art. 43. En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este código se deberá indicar:

I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número en cualquier tiempo por la autoridad competente.

La situación o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado. Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.”

El artículo 38 que menciona el artículo anterior señala lo siguiente:

"Art. 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución objeto o propósito de que se trate.

IV. Ostentar la firma del funcionario competente, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que va dirigido.

Cuando se ignore al nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación."

2. Permitir a las autoridades fiscales la revisión de la documentación contable que tenga relación con las obligaciones a cargo de los contribuyentes.

Las asociaciones religiosas como los contribuyentes deben permitir la revisión total o parcial de la contabilidad cuando así lo soliciten las autoridades fiscales, sin realizar la visita domiciliaria como lo señala el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.

Se concluye que las asociaciones religiosas se encuentran exentas de impuestos, que únicamente deben cumplir con las obligaciones formales, las que hasta el momento no son cumplidas, ni la autoridad fiscal ha exigido el cumplimiento de estas obligaciones fiscales formales.

El gobierno debe tomar las medidas necesarias para que las asociaciones religiosas cumplan con las obligaciones señaladas en las leyes tributarias, de esta forma sea igualitario el trato a las asociaciones religiosas con respecto a los demás contribuyentes.

CAPITULO III

NECESIDAD DE REGLAMENTAR LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO

1. IMPORTANCIA

En muchos países del mundo incluyendo México, las iglesias reciben un trato preferencial en materia fiscal, por ejemplo en España, la Iglesia Católica está exenta del pago de impuestos y contribuciones de índole estatal o local de inmuebles como iglesias, capillas destinadas al culto público, así mismo, los edificios y locales destinados a la sede de asociaciones católicas, las residencias de los obispos, canónicos, sacerdotes siempre que sean propiedad de la iglesia; al igual que los locales destinados a oficinas de la curia diocesana y a oficinas parroquiales; las universidades eclesiásticas, los seminarios, las casas de las órdenes, etc., la exención concedida a la iglesia procede del concordato celebrado el 27 de agosto de 1953 entre el país ibérico y la Santa Sede.⁴⁸

Otro caso de exención a iglesias se encuentra en Argentina donde éstas gozan de un exención subjetiva en contribuciones como el impuesto a las ganancias, de sellos, a las trasmisiones gratuitas, al valor agregado etc.⁴⁹

Los anteriores ejemplos sólo son algunos de los casos en que las iglesias son consideradas como instituciones sin fines lucrativos, sin embargo, las

⁴⁸ Manuela Vega herrero. Las contribuciones Especiales en España. Madrid, España. Editorial Instituto de Estudios Fiscales. Pág. 116.

⁴⁹ Héctor B. Villegas. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires. Editorial De Palma Pág. 282.

asociaciones religiosas reciben ingresos por la realización de actos de culto, estos ingresos pueden ser numerosos como el caso, de la Iglesia Católica Apostólica Romana, la que tiene un gran poderío y es la única iglesia que está conformada en Estado (el Vaticano). Esta iglesia no solo recibe ingresos de sus seguidores sino también de la intervención de capitales en forma secreta.

Al Vaticano no le basta con los ingresos obtenidos por sus seguidores, sino que invirtió capitales en varias partes del mundo, como en industrias italianas como Bastogi, Benistabili, Sip Imboliare, etc., además de invertir también en inmuebles, divisas y oro.⁵⁰

En el país, la iglesia más importante es la Iglesia Católica Apostólica Romana, la población mexicana en un 90% son seguidores de esta iglesia, sin menospreciar a las demás iglesias existentes en el territorio nacional. la legislación tributaria aplicable a las iglesias debería basarse en la más importante del país. Así tomando en cuenta el poderío económico de la Iglesia Católica Apostólica Romana no tendría lugar la exención de impuestos otorgadas a las asociaciones religiosas en las diversas leyes tributarias vigentes. Sin embargo, se podría pensar que se obraría con injusticia con las demás asociaciones religiosas que no tienen el poderío de la iglesia mencionada, debiéndose legislar sobre este tema con mucho cuidado para que se establezcan contribuciones equitativas y de acuerdo a los ingresos obtenidos por las diversas asociaciones religiosas, permitírseles hacer deducciones a sus ingresos.

⁵⁰ Rossed Domenech Matillo. Op. Cit. Pág. 32.

Si las autoridades y el pueblo en general se pudieran dar cuenta que las asociaciones religiosas son personas morales sin fines lucrativos, que merecen el mismo trato que los demás contribuyentes, se daría un gran paso en materia tributaria, permitiendo el total cumplimiento del artículo 31 fracción IV, de la Ley Fundamental, que establece que los mexicanos deben aportar contribuciones en forma proporcional y equitativa.

Sin embargo, actualmente no se ha cumplido ni siquiera con el primer paso que es dar de alta en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a las asociaciones religiosas, dejando sin control de la autoridad hacendaria y desconociéndose el monto de sus ingresos y egresos, al dejarse de cumplirse con la obligación anterior, lógicamente se incumplen con las demás obligaciones fiscales como: expedir comprobantes con Registro Federal de Contribuyentes (RFC) por los servicios que prestan, llevar libros y contabilidad, presentar declaraciones, retener impuestos de terceros, etc., si cumplieran las iglesias con las obligaciones fiscales anteriores, se observaría con exactitud los ingresos de las mismas y comprobaríamos que sus ingresos van más allá de los indispensables para cubrir sus necesidades, y se legislaría sobre las diversas contribuciones que deberían de pagar las asociaciones religiosas. Sería benéfico para el país legislar sobre las obligaciones fiscales de las asociaciones religiosas y sus ministros de culto, a fin de establecer igualdad entre los contribuyentes; disminuir las tasas o tarifas de los contribuyentes, mayores ingresos para cubrir el presupuesto de egresos.

Antes de realizar el proyecto de ley que establezca cargas tributarias a las asociaciones religiosas se debe hacer conciencia en el pueblo mexicano, que al señalar las obligaciones ya sea fiscales o de cualquier otra índole a estas asociaciones religiosas no se está agrediendo o atentando contra la libertad religiosa en ninguno de sus dos aspectos (libertad de creencia y libertad de culto), sino que se busca la igualdad tributaria entre todos los mexicanos.

Una vez superado el anterior problema, se puede continuar con el proyecto de ley para establecer impuestos a la iglesia, los cuales deben gravar la actividad realizada por las asociaciones religiosas, es decir, los actos de culto, a través de impuestos personales y permitir que estas instituciones religiosas sean gravadas por los impuestos previstos por la ley respectiva cuando realicen el hecho generador.

Una vez creadas las leyes fiscales faltaría que las autoridades tributarias exigieran el pago de las contribuciones a las asociaciones religiosas cuando realicen el hecho generador gravado. Sin embargo, para poder exigir el pago es necesario determinar con precisión el monto a pagar a las autoridades hacendarias.

2. DIFICULTADES PARA DETERMINAR LAS CONTRIBUCIONES

La ley tributaria debe señalar el método para determinar el crédito fiscal, el cual debe tener las siguientes características: sencillez, economía, comodidad y limpieza.⁵¹

⁵¹ Raúl Rodríguez Lobato. Op. Cit. Pág. 122.

La sencillez en el método implica que el propio contribuyente entienda e inclusive aplique el método para lograr la determinación.

La economía se refiere a que el contribuyente no tenga necesidad de pagar honorarios elevados a profesionistas para la determinación de contribuciones.

El método para la determinación debe ser cómodo evitando molestias innecesarias e inútiles al contribuyente, por último el método debe ser limpio, es decir, evitar en lo posible un constante contacto entre el fisco y el causante.

Así la determinación en las leyes fiscales que lleguen a crear obligaciones fiscales a las asociaciones religiosas y sus ministros de culto se encontrarían con diversas dificultades para determinar las contribuciones a pagar, por ello precisamente se tratará la teoría de la determinación que no sirve de base para conocer las dificultades que se presentarían, para determinar las obligaciones fiscales de las iglesias y los ministros de culto en las leyes tributarias que graven esa situación.

2.1 CONCEPTO DE DETERMINACIÓN

Una vez realizado el hecho generador señalado en la Ley Tributaria se da nacimiento a la obligación fiscal, sin embargo, hace falta indicar a cuanto asciende el monto de las obligaciones fiscales que debe pagar el sujeto pasivo, aquí es donde interviene la determinación, la que ha sido definida por diversos estudios del Derecho Fiscal en los siguientes términos:

El profesor Francisco de la Garza señala:

"La determinación es el acto del sujeto pasivo por el que reconoce que se ha realizado un hecho generador que le es imputable a un acto de determinación que constará la 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."⁵²

Carlos M. Giuliani Fonrounge la define:

"La determinación de la obligación tributaria, consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto hecho, la medida de lo imposible y el alcance cuantitativo de la obligación."⁵³

Alfonso Gutiérrez Cortina señala:

"Al referirse a la determinación manifiesta que se trata pues el acto en virtud del cual los órganos de la administración financiera determinan, primero, el hecho que de nacimiento al crédito fiscal, por se el hecho hipotéticamente previsto en la ley, segundo, la medida de la obligación tributaria, ya sea señalándose las bases de las cuales se desprende la liquidación, o ya sea determinado el crédito en cantidad líquida."⁵⁴

Raúl Rodríguez Lobato, expresa:

⁵² Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano. México. Editorial Porrúa S.A. 1992. Pág. 556.

⁵³ *Ibid.* Pág. 481.

⁵⁴ A. Jiménez González. Lecciones de Derecho Tributario. México. Ediciones contables y administrativas 1993. Pág. 261.

"La determinación de la obligación fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida."⁵⁵

La mayoría de los conceptos sobre la determinación señalan que ésta consta de dos aspectos distintos:

"a) Por una parte, se integra con el conjunto de actos con los que se constata que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.

b) Por otra, se realiza la calificación de los elementos de las contribuciones, es decir, se precisa el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa, y se hace la operación aritmética que dará como resultado la cantidad líquida o crédito fiscal."⁵⁶

Por tanto la determinación consta de la verificación de la realización del hecho imponible, como la realización de operaciones aritméticas que nos permitan conocer el monto de la cantidad a pagar por la contribución, la determinación fiscal consta de clases a las que nos referimos a continuación.

2.2 CLASE DE DETERMINACIÓN

Se tomó la clasificación de las clases de determinación realizada por el profesor Sergio Francisco de la Garza, la que se basa en dos criterios, el primero, según el sujeto que la realice: el segundo, según la base conforme a la cual se

⁵⁵ Ibid. Pág. 121.

⁵⁶ Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez. Principios de Derecho Tributario. México. Porrúa, S.A. 1986. Pág. 561.

realice.⁵⁷ Siguiendo los anteriores criterios las clases de determinación son los siguientes:

CLASES DE DETERMINACIÓN	Determinación según el sujeto que la realice.	<ul style="list-style-type: none"> a) Determinación por el sujeto pasivo o autodeterminación. b) Determinación de oficio. c) Concordato o concordato tributario
	Determinación según la base conforme a la cual se realice	<ul style="list-style-type: none"> a) Determinación con base cierta. b) Determinación con base presunta.

A continuación se explican en que consiste cada una de estas clases de determinación.

2.2.1 DETERMINACIÓN SEGÚN EL SUJETO QUE LA REALICE

Este tipo de determinación a su vez se divide en las siguientes:

A. Determinación por el sujeto pasivo o autodeterminación.

Esta determinación es la más utilizada en México y se caracteriza por ser realizada por el sujeto pasivo obligado o el contribuyente, quien debe verificar la realización del supuesto previsto por la norma, como hecho generador de la obligación fiscal, y cuantificar el monto de la contribución a pagar.

La determinación por el sujeto pasivo está prevista en el artículo 6o. párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación, que expresa lo siguiente:

⁵⁷ Ibid. Pág. 561.

"Art. 6o.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario..."

Si la determinación hecha por el sujeto pasivo fue cumplida con exactitud al verificar el hecho imponible, cuantificar, no hay necesidad de la intervención de la autoridad tributaria, de no haber procedido con exactitud el contribuyente al determinar las contribuciones, el sujeto activo debe hacer las rectificaciones necesarias a través de la determinación de las contribuciones y hacerlo saber al sujeto pasivo.

La forma en que los sujetos pasivos cumplen con la determinación de la obligación fiscal, es a través de la declaración, la que puede ser definida en los siguientes términos: "Podemos definir la declaración como el acto jurídico del sujeto pasivo de la relación tributaria cuyo contenido es la comunicación de la producción de un hecho generador de un crédito tributario mediante los datos y elementos relevantes para su determinación misma de dicho crédito tributario, con la pretensión, en todo caso, de que la autoridad tributaria reconozca como válida dicha liquidación."⁵⁸

La declaración puede ser presentada por el sujeto pasivo o por los sujetos pasivos por adeudo ajeno, los retenedores y los responsables solidarios. Una vez que se sabe quienes deben presentar la declaración es necesario saber donde vamos a presentarla, a este respecto el artículo 31 párrafo quinto del Código Fiscal de la Federación establece:

⁵⁸ Ibid. Pág. 570.

"Art. 31.

Las declaraciones, avisos, solicitudes de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales, se presentan en las oficinas que al efecto autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. También podrán enviarse por medio de servicio postal en pieza certificada en los casos en que la propia Secretaría lo autorice, conforme a las reglas generales que al efecto expida, en este último caso se tendrá con fecha de presentación la del día en que se haga entrega a las oficinas de correos."

Las oficinas que se hace referencia al anterior precepto, son las oficinas recaudadoras, siendo competente la que corresponda al domicilio del contribuyente, las leyes tributarias (artículo 8o. de la Ley de la Tesorería de la Federación) autoriza a las instituciones bancarias para que sean organismos auxiliares de la Tesorería de la Federación.

Sin embargo, las declaraciones no se pueden presentar en cualquier momento ante las oficinas señaladas en el párrafo anterior, sino que deben presentarse dentro de los plazos señalados en las leyes tributarias, a este respecto el artículo 6o. párrafo cuarto fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, establece:

"Art. 6o.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago debe hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

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

II. En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación.

Las declaraciones deben ser presentadas con las siguientes formalidades:

"a) Se debe presentar en los formatos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiéndose proporcionar el número de ejemplares, datos, informes y documentos requeridos en los propios formatos.

b) Si existen formas autorizadas para pagar un tributo (artículo 31 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación), el sujeto pasivo deberá presentar la declaración por cuadruplicado, en escrito en el que señale su nombre, domicilio y registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio que se declare y descripción de la hipótesis de incidencia, hecho generador, base imponible y la determinación de la obligación fiscal."⁵⁹

B) Determinación de oficio.

En la determinación que realiza la autoridad administrativa tributaria, con la colaboración del sujeto pasivo. La determinación de oficio se encuentra regulada en el artículo 6o. párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"Art. 6o.

... Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes deben proporcionar la información necesaria dentro de los 15 días siguiente a la fecha de la causación."

⁵⁹ Jesús Quintana Valtierra y Otros. Op. Cit. Pág. 105.

Actualmente la determinación de oficio se presenta cuando la autoridad fiscal revisa las declaraciones, estados financieros, o por visitas domiciliarias, y concluye esta autoridad que el sujeto pasivo ha omitido ingresos que resultan de hechos generadores, por tanto debe realizar la determinación de las obligaciones omitidas.

La autoridad fiscal para llevar a cabo la determinación de obligaciones fiscales, necesita comprobar la realización del hecho generador, establecer la cuantía de la obligación omitida. Para determinar las obligaciones tributarias la autoridad fiscal se basará en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, así como de los elementos que permitan conocer la verdadera situación del contribuyente, los que pueden ser: documentales, las inspecciones y compulsas de los libros de contabilidad del contribuyente y de terceros que tengan relación con él, así como de las presuncionales establecidas por las leyes fiscales.

La determinación hecha por las autoridades fiscales sobre obligaciones fiscales omitidas por el contribuyente, se deben hacer conocer al sujeto pasivo a través de el acto administrativo de determinación y liquidación, el cual debe contener la comprobación del hecho generador, el sujeto pasivo de la obligación, y el monto total de la obligación a pagar, además de lo anterior, el acto administrativo de determinación y liquidación debe estar fundado y motivado, señalar la autoridad que lo amerite, el número de oficio que contenga, el expediente administrativo bajo el cual se tramita la determinación, y la firma del funcionario responsable.

El acto administrativo de determinación y liquidación trae consigo los siguientes efectos.

1. "Se determina la cantidad fija el monto de la obligación y sus accesorios (multas y recargos).
2. Con base en el acto omitido, se iniciará en contra del sujeto pasivo el procedimiento administrativo de ejecución a efecto de obtener el cobro correspondiente."⁶⁰

La autoridad fiscal debe llevar a cabo la revisión de las declaraciones de los sujetos pasivos y en su caso determinar las obligaciones fiscales omitidas, cuenta con un plazo de cinco años a contar de la fecha de presentación de la declaración (Art. 67 fracción I del Código Fiscal de la Federación).

C) Concordato o concordato tributario.

Este tipo de determinación debe utilizarse sólo en situaciones excepcionales, "tales como cuando en atención a la naturaleza y características de las operaciones que realicen los contribuyentes no es posible, dentro de los procedimientos ordinarios precisar con exactitud el ingreso o actividad gravable o los sistemas ordinarios no permiten en forma sencilla y económica precisar los impuestos a pagar, o bien cuando el contribuyente es mediano y adeuda créditos que superan su situación económica que de exigirlos se les llevaría a la quiebra o clausura..."⁶¹

⁶⁰ Ibid. Pág. 190.

⁶¹ Emilio Margain Manautou. Op. Cit. Pág. 330.

2.2.2 DETERMINACIÓN SEGÚN LA BASE CONFORME A LA CUAL SE REALICE

A) Determinación con base cierta.

"La determinación con base cierta se ejecuta, 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, además en cuanto a su magnitud económica. Se conocen con certeza el hecho y valores imponibles."⁶²

B) Determinación con base presunta.

Esta determinación puede ser realizada por la administración tributaria (caso más frecuente) o por el sujeto pasivo principal a través de una base imponible se determina con la ayuda de presunciones establecidas por la ley.

El sujeto pasivo hace esta determinación cuando el contribuyente no presenta declaración o no tiene a mano los libros o documentación contable que permita la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, la autoridad deberá proceder a determinar el crédito fiscal como base en deducciones o estimaciones.

El artículo 55 del Código Fiscal de la Federación establece los casos en que se debe utilizar la determinación presuntiva, este precepto a la letra dice:

"Art. 55. Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos, por lo que deban pagar contribuciones cuando:

I. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, u omitan presentar declaración del ejercicio de cualquier

⁶² Luis H. Delgadillo Gutiérrez. Op. Cit. Pág. 97.

contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que se haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo impuesto es esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II. No presentar libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III. Se da alguna de las siguientes irregularidades.

a) Omisión del registro de las siguientes irregularidades, compras, así como alteración del costo, por más del 3% sobre los declarados en el ejercicio.

b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

IV. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V. Tengan la obligación de utilizar las máquinas registradoras de comprobación fiscal que les haya proporcionado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el propósito para el que se fueron proporcionados.

VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones."

Algunos otros autores han llamado a esta determinación como método indicatorio, el que ha sido definido como el "método que consiste en tomar en cuenta ciertos indicios, ciertas pruebas indirectas de la actividad del causante o del objeto gravado, para determinar con mayor precisión, la cantidad contributiva

del producto o el consumo.⁶³ Este método indicador se basa en indicios, presunciones, por tanto este método y la determinación presuncional son lo mismo.

2.3 COMPLICACIONES PARA DETERMINAR LAS CONTRIBUCIONES A PAGAR POR LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO

Para lograr que las asociaciones religiosas y sus ministros puedan ser obligados a pagar contribuciones y determinarlas, primeramente es necesario derogar los siguientes artículos: Artículo 70 fracción XV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, artículo 15 fracción XII inciso e) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre otros, los que contienen exenciones otorgadas a las iglesias. Además de lo anterior hace falta llevar el control sobre las asociaciones religiosas y los ministros de culto, lo que se lograría a través de darlas de alta ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para otorgarles el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), obligarlas a imprimir recibos y expedirlos al ser solicitado algún servicio o acto de culto o cuando se otorguen donaciones, a fin de establecer con precisión los ingresos obtenidos por las asociaciones religiosas y los ministros de culto.

En las leyes fiscales debe establecerse de manera clara las contribuciones que deben pagar las iglesias. Estos ordenamientos legales pueden ser señalados en cada una de las leyes tributarias o bien crear un ordenamiento legal especial para este tipo de asociaciones, este último se considera el más apropiado.

⁶³ Emilio Margain Manautou. Op. Cit. Pág. 358.

Una vez creadas las leyes tributarias de las asociaciones religiosas es necesario que se realice el supuesto previsto por la ley, es decir, se de el nacimiento de la obligación fiscal y al existir esta, el paso siguiente es la determinación de la misma. Como se analizó en el capítulo, la determinación consta de dos aspectos, el primero, es la verificación y comprobación de la realización del hecho imponible; el segundo, es precisar el objeto, los sujetos, la base, la tarifa y la realización de la operación aritmética que da como resultado la cantidad líquida a pagar.

El primero de los dos aspectos de la determinación, es difícil de percatar su realización dentro de las asociaciones religiosas, debido principalmente a la falta de control de la autoridad hacendaria, pues dicha autoridad desconoce los ingresos obtenidos por las asociaciones religiosas, si se desconoce estos, como se puede establecer impuestos; o si se crean exenciones en leyes fiscales, por ejemplo, lo que sucede en el Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, donde a través del notario público, la autoridad hacendaria se podría percatar de la realización de un supuesto gravado por la Ley, sin embargo, por una exención temporal existente en el Distrito Federal nos se les puede exigir el pago del impuesto de referencia.

En el capítulo anterior se hizo mención de que las asociaciones religiosas no cumplen con la obligación formal de expedir recibos con Registro Federal de Contribuyentes para los servicios prestados o por la realización de actos de culto, lo que ocasiona que sus ingresos sean una incógnita para las autoridades tributarias representándose aquí una negligencia por parte de la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público, dado que la ley fiscal establece que aún las persona físicas y morales que estén exentas del pago de contribuciones deben cumplir con las obligaciones formales, entre ellas se encuentra la mencionada. Al no expedirse recibos las asociaciones religiosas, además de no cumplir con la obligación formal, ocasiona que sus ingresos se desconozcan, y no se sabe si éstos van más allá de los necesarios para cubrir las necesidades, o si existe un excedente que pueda ser gravado por alguna contribución. Lo mismo sucede con las donaciones hechas por los fieles a favor de las iglesias, tampoco se expide recibo alguno, el que serviría de control para conocer a cuanto ascienden las donaciones tal y como sucede con los ingresos de las personas físicas y morales.

Actualmente existen dificultades o complicaciones para comprobar o verificar la realización del hecho imponible principalmente debido a que están fuera de control de la autoridad hacendaria, las asociaciones religiosas y los ministros de culto.

El otro aspecto de la determinación es el precisar los elementos de la obligación, consiste en los sujetos, el objeto, la base y la tarifa a fin de establecer aritméticamente el monto de la contribución a pagar.

La ley fiscal debe establecer los sujetos que están obligados a pagar la contribución al realizar el hecho imponible, actualmente en la Ley del Impuesto sobre la Renta y otras leyes fiscales se señala que las asociaciones religiosas están exentas y no existen impuestos que gravan la actividad religiosa.

Aún cuando existieran leyes fiscales que regularan la actividad religiosa o simplemente con que las asociaciones religiosas ya no estuvieran exentas, se presentaría otra dificultad, el conocer la base del tributo, la que se define como "el valor pecuniario señalado por la ley al que se aplicará la tarifa para establecer la cuantía de la obligación fiscal, es decir, para precisar el adeudo en cantidad líquida."⁶⁴

La base del tributo se deduce al aplicar la siguiente formula: Ingreso total del contribuyente menos las deducciones que permita la ley.

Al conocer la formula anterior, es fácil percatarse que existen problemas para establecer la base del tributo en las asociaciones religiosas debido a que los ingresos que obtienen estas asociaciones religiosas es una verdadera incógnita por las razones explicadas anteriormente. Con respecto a las deducciones es necesario señalar que existen en el país iglesias con pocos ingresos que sirven únicamente para cubrir las necesidades, ante tal situación es pertinente indicar en las leyes fiscales, que sean deducibles los gastos ocasionados por los actos de culto propios de cada una de las iglesias, así como los gastos que se hacen para cubrir las necesidades indispensables de los ministros de culto. Lo anterior con la finalidad de que las contribuciones que paguen las asociaciones religiosas sean justas y equitativas como lo establece el artículo 31 fracción IV de la Ley Fundamental del país.

De esta forma se busca que las asociaciones religiosas paguen impuestos únicamente de los ingresos que obtengan como superávit.

⁶⁴ Raúl Rodríguez Lobato. Op. Cit. Pág. 124.

Cuando se tenga conocimiento de la base del tributo de cada una de las asociaciones religiosas únicamente bastará aplicar la tarifa para conocer la cantidad líquida a pagar o el crédito fiscal.

La tarifa de que se hace mención puede ser de diferentes tipos: de derrama, fijas, proporcional y progresiva.

La tarifa de derrama se presenta "cuando la cantidad que pretende obtener como rendimiento del tributo se distribuyen entre los sujetos afectos al mismo, teniendo en cuenta la base del tributo o las situaciones previstas por la ley para efecto del gravamen."⁶⁵

La tarifa será fija "cuando se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria."⁶⁶

La tarifa proporcional se presenta "cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base".⁶⁷

Las tarifas progresivas "son aquellas que aumentan al aumentar la base, de tal manera que a aumentos sucesivos corresponden aumentos más que proporcionales en la cuantía del tributo, con la tarifa progresiva, el tributo aumenta más que proporcionalmente en relación con el valor agregado."⁶⁸

Cada uno de estos tipo de tarifa debe ser aplicado de acuerdo al tipo de contribución que graven a las asociaciones religiosas y los ministros de culto, y a los demás contribuyentes.

⁶⁵ Ibidem.

⁶⁶ Ibid. Pág. 125.

⁶⁷ Ibidem.

⁶⁸ Ibidem.

3. PROYECTO DEL IMPUESTO A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO

Lo tratado en este trabajo de investigación sobre las obligaciones fiscales de las asociaciones religiosas y los ministros de culto quedaría incompleto si no se toma el papel de legislador, por ello se presenta a continuación un proyecto de ley que tiene como finalidad establecer disposiciones legales que regulen las obligaciones fiscales de las iglesias y los ministros de culto, el que se pone a su consideración.

PROYECTO DE LEY DEL IMPUESTO A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS Y LOS MINISTROS DE CULTO

TÍTULO PRIMERO

Disposiciones preliminares

Art. 1o. La presente ley se aplicará en toda la República Mexicana para el cobro del impuesto a las asociaciones religiosas y los ministros de culto, esta ley se aplicará aún cuando las asociaciones religiosas no estén registradas en la Secretaría de Gobernación, en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

Art. 2o. El impuesto se causará sobre los ingresos obtenidos por todas y cada una de las asociaciones religiosas y por los clérigos cuando:

I. Los ingresos resulten de los servicios religiosos prestados por la realización de actos de culto.

II. Los ingresos obtenidos por donaciones sean en dinero o en bienes.

Art. 3o. Las asociaciones religiosas para los efectos de la presente ley, serán consideradas como "unidades económicas" y se gravarán sus ingresos en forma global.

TÍTULO SEGUNDO

Del impuesto total de las asociaciones religiosas

CAPÍTULO I

Del objeto y de los obligados

Art. 4o. El impuesto a los ingresos totales de las asociaciones religiosas gravará los que se perciban en efectivo, en especie o en crédito y los provenientes de rendimiento de los fondos entregados en fideicomiso.

Art. 5o. Están sujetos al pago de la obligación fiscal que se establece en la presente ley por los ingresos que perciban:

I. Las asociaciones religiosas.

II. las personas físicas llamadas clérigos o ministros de culto que en ellas laboren.

CAPÍTULO II

Del domicilio

Art. 6o. Se considera como domicilio de las asociaciones religiosas el lugar donde se encuentre el principal asiento de cada una de las iglesias y en su defecto se le tendrá conforme a lo estipulado por el Código Fiscal de la Federación.

CAPÍTULO III

De la base del tributo

Art. 7o. La base del tributo se calculará de los ingresos obtenidos por las asociaciones religiosas, a que se hace referencia en el artículo 2o. de la presente ley, menos las deducciones permitidas por la ley.

Art. 8o. Las deducciones a que hace referencia el artículo anterior deben cumplir los siguientes requisitos:

I. Demuestren gastos indispensables para la actividad religiosa.

II. Demuestren gastos de los ministros de culto para la realización de los actos de culto o servicios referidos a la religión que profesan.

Además de lo anterior dichas deducciones deben estar asentadas en documentos o factura que cumplan con los requisitos señalados para los comprobantes fiscales que indica el Código Fiscal de la Federación.

Art. 9o. A la base del tributo del impuesto al ingreso de las asociaciones religiosas se aplicará una tarifa del 10%.

CAPÍTULO IV

De la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de las asociaciones religiosas

Art. 10. Se inscribirá a las asociaciones religiosas y ministros de culto en el Registro Federal de Contribuyentes de oficio y se les entregará cédula del RFC. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público entregará copia del Registro Federal de Contribuyentes de las asociaciones religiosas a la Secretaría de Gobernación.

Art. 11. Las asociaciones religiosas tienen la obligación de imprimir recibos que contengan el RFC otorgado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Estos recibos deben expedirse al ser solicitado algún servicio o acto de culto o por donaciones hechas por fieles a su favor.

CAPÍTULO V

Del pago de los impuestos por las asociaciones religiosas

Art. 12. El pago de los impuestos por las asociaciones religiosas deben de ser enterados a través de declaraciones trimestrales de pago provisionales y una declaración anual, las que deben ser presentadas ante las autoridades competentes señaladas en el Código Fiscal de la Federación.

Art. 13. Las declaraciones señaladas en el artículo anterior tendrá como plazo de presentación hasta el día 17 del mes calendario inmediato posterior al de terminación del periodo, en el caso de la declaración anual ésta debe ser presentada en el mes de marzo del año siguiente del ejercicio que se declare.

Art. 14. La obligación fiscal de las asociaciones religiosas deben ser cubiertas en moneda nacional o por los medios autorizados por el Código Fiscal de la Federación.

Art. 15. Los causantes u obligados deberán formular las declaraciones en las formas aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público proporcionando todos los datos que la misma solicite.

Art. 16. Las asociaciones religiosas al hacer el pago del impuesto incurrieran en algún error, podrán sanearlo a través de la presentación de declaraciones complementarias.

Art. 17. Las asociaciones religiosas tiene el derecho a exigir la devolución o compensación por el pago de cantidades no debidas, las que pueden ser de oficio o a petición de parte.

TÍTULO TERCERO

Del impuesto al ingreso de los clérigos o ministro de culto

CAPÍTULO ÚNICO

Art. 18. Los clérigos o ministros de culto están obligados a cubrir el impuesto, con respecto de los ingresos que obtengan en el ejercicio del ministerio del culto religioso.

Art. 19. El impuesto al ingreso de los ministros de culto permite las deducciones, cuando estas cumplan con los requisitos señalados por la ley, una

vez hechas las deducciones a los ingresos se tendrá una base a la que se aplicará una tarifa del 10%.

Art. 20. Para el cumplimiento del pago del impuesto se aplicarán las disposiciones señaladas para las asociaciones religiosas.

Art. 21. El pago del impuesto que les corresponda será totalmente diferente al pago de los impuestos indirectos que cubran al adquirir bienes en el comercio.

Art. 22. Se les considerará como domicilio de los ministros de culto el lugar donde se encuentren practicando el culto religioso y a falta de éste el lugar que sirva de administración a la iglesia a que corresponda.

TÍTULO CUARTO

De los deberes de los obligados y de la responsabilidad solidaria

CAPÍTULO ÚNICO

Art. 23. Las asociaciones religiosas, los ministros de culto están sujetos a cumplir las disposiciones siguientes:

- I. Realizar los pagos correspondientes dentro de los términos establecidos.
- II. Proporcionar los datos que sean necesarios a las autoridades hacendarias competentes.
- III. No destruir los mencionados libros dentro del término de cinco años.
- V. Expedir los recibos a los solicitantes de la prestación de servicios o actos de culto.
- VI. Hacer declaraciones en los casos de retención de impuestos de terceras personas.

Art. 24. Las obligaciones anteriores serán de exacto cumplimiento en caso de omisiones serán aplicadas las sanciones señaladas en el Código Fiscal de la Federación.

TÍTULO QUINTO

De las infracciones y delitos fiscales

CAPÍTULO I

De las infracciones

Art. 25. Las asociaciones religiosas y los ministros de culto que cometan hechos o omisiones que entrañen una infracción a las disposiciones fiscales, se harán acreedores a una multa o multas, se aplicarán las disposiciones indicadas en el Código Fiscal de la Federación título cuarto capítulo primero, para establecer las infracciones y el monto de la multa a que se hagan acreedores por cometer la infracción.

Art. 26. La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales, cuando se incurra en responsabilidad penal.

CAPÍTULO II

De los delitos fiscales

Art. 27. Cuando las asociaciones religiosas y los ministros de culto cometan delitos fiscales se les aplicarán las disposiciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación en su título cuarto capítulo segundo.

TÍTULO SEXTO

De los recursos y el procedimiento

CAPÍTULO ÚNICO

Art. 28. Las asociaciones religiosas y los ministros del culto contra los actos administrativos dictados en materia fiscal podrán interponer el recurso administrativo indicado en el Código Fiscal de la Federación en el título quinto capítulo primero.

Art. 29. Las asociaciones religiosas y los ministros de culto que no cumplan con un crédito fiscal dentro del término establecido por la ley, la autoridad hacendaria lo exigirá a través del Procedimiento Administrativo de ejecución, el que observará las disposiciones señaladas en el título quinto, capítulo tercero del Código Fiscal de la Federación.

Art. 30. El Tribunal Fiscal de la Federación concederá de las controversias que se susciten entre las asociaciones religiosas o los ministros de culto y la autoridad hacendaria en materia fiscal, los procedimientos se regirán por las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación, en su título sexto.

TRANSITORIOS

PRIMERO. Esta ley entrará en vigor en toda la República Mexicana el día siguiente de su publicación.

SEGUNDO. Se derogan todas y cada una de las disposiciones que se opongan a esta legislación.

TERCERO. Desde la fecha en que entre en vigor la presente ley, quedarán sin efecto las disposiciones administrativas que se hayan emitido en circulares, oficios o consultas de carácter general por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sobre exenciones fiscales a las asociaciones religiosas y los ministros de culto.

CONCLUSIONES

Las relaciones Estado-Iglesia en México han sido difíciles a lo largo de la historia, debido a la lucha por la supremacía, trayendo como consecuencia el derramamiento de sangre del pueblo mexicano.

Al lograr México su independencia y nacer como un nación, se encuentra con problemas económicos, por los años de lucha los que dejaron al país en una gran pobreza, la iglesia era la única que tenía bienes capitales. A fin de sanear la economía del país los liberales consideran que la solución era enajenar y nacionalizar los bienes de la iglesia, sin embargo, está no cedería tan fácilmente sus bienes, ocasionando diversas luchas armadas. Fue hasta que Benito Juárez promulgó las Leyes de Reforma cuando los liberales se dieron cuenta que la iglesia tenía un gran poder sobre el pueblo mexicano, que obedecían ciegamente a los ministros de culto, por lo cual a esta institución se le relegó de la vida política del país.

Lo anterior quedó de manifiesto en las Leyes de Reforma, y también se hizo presente en la Constitución promulgada el 05 de febrero de 1917, creada como resultado de la Revolución de 1910.

Esta Constitución señaló en sus artículos 3o., 5o., 24, 27 fracción II, y sobre todo en el artículo 130, diversa prohibiciones a las iglesias como el hecho de no reconocerles personalidad jurídica, prohibiciones a los ministros de culto en el derecho al voto, prohibirles reunirse con fines políticos o críticas a leyes o gobernantes, por señalar algunos de los límites impuestos a las iglesias por la Ley

Fundamental. Las anteriores prohibiciones a las iglesias en las últimas décadas no se apeaban a la realidad y se hacía caso omiso a ellas.

Las reformas constitucionales del 28 de enero de 1992, únicamente se apean a la realidad social de las iglesias. En estas reformas se otorgan diversos derechos a las asociaciones religiosas como el reconocerles personalidad jurídica, adquirir, poseer y administrar bienes indispensables para su objeto, hacer uso de bienes nacionales, el derecho al voto a los ministros de culto, sólo por hacer mención de algunos.

Todos estos derechos otorgados a las asociaciones religiosas deberían de ser acompañados por obligaciones sobre todo de índole fiscal. Sin embargo, no ha sido así, dado que en vez de señalarse obligaciones fiscales a las asociaciones religiosas se otorgaron exenciones de impuestos, contrarias a lo señalado en el artículo 28 Constitucional.

Las exenciones otorgadas a las asociaciones religiosas son respecto a la obligación del pago del tributo, no de las obligaciones formales, las que deberían de ser cumplidas por las iglesias, dicho incumplimiento es debido entre otras cosas a la negligencia de las autoridades hacendarias.

Las actuales exenciones otorgadas a las asociaciones religiosas no tienen razón de ser, debido a que las iglesias obtienen ingresos por la realización de actos de culto, siendo estos ingresos en algunas iglesias más que suficientes para cubrir sus necesidades, por tanto deben de gravarse los ingresos excedentes obtenidos por las asociaciones. Sin embargo, algunas asociaciones religiosas

tienen pocos seguidores o fieles y sus ingresos son también pocos, lo que debe tomarse en cuenta al establecer alguna contribución que grave los ingresos de las asociaciones religiosas, para ser justos deben permitirse a las iglesias deducir los gastos hechos para la realización de la actividad religiosa, así como los gastos hechos por los ministros de culto para realizar sus actividades religiosas, para de esta manera solo gravar los ingresos excedentes obtenidos por las asociaciones religiosas.

Si los legisladores se dieran cuenta que las exenciones otorgadas a las asociaciones religiosas no son necesarias, en ese momento se crearía una ley que gravase los ingresos de las asociaciones religiosas y sus ministros, esta ley sería un gran paso en el Derecho Fiscal Mexicano, creándose una igualdad entre todos los contribuyentes.

Los gobernantes comenten una injusticia al dejar sin gravamen a las asociaciones religiosas deben dejar de temer a las iglesias y educar al pueblo mexicano sobre el tema de las obligaciones fiscales que se impongan a las asociaciones religiosas y a los ministros de culto, haciéndoles entender que no se atenta contra la libertad religiosa, ni contra las iglesias, sino se busca una igualdad entre todos los mexicanos.

BIBLIOGRAFÍA

DOCTRINA

- BAZANT, Jan. Los Bienes de la Iglesia en México 1856-1875. 2da. Edición. México. Colegio de México 1971. 364 P.
- BERLIRI, Antonio. Principios de Derecho Tributario. Volumen II. Madrid. Editorial de Derecho Financiero 1971. 604 P.
- BLANCARTE, Roberto. Historia de la Iglesia Católica en México. México. Fondo de Cultura Económica 1982. 446 P.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Derecho Constitucional. 9a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1994. 1068 P.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Garantías Individuales. 5a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1988. 772 P.
- CALZADA PADRÓN, Feliciano. Derecho constitucional. 3a. Edición. México. Editorial Harla 1989. 558 P.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. México. Editorial PAC, S.A. de C.V. 1986. 209 P.
- DELLA ROCCA, Fernando. Manual de Derecho Canónico. Madrid. Ediciones Guadarrama 1962. 442 P.
- DOMENECH MATILLO, Rossend. Las Claves Secretas de las Fianzas del Vaticano. Barcelona. Ediciones B, S.A. 1987. 260 P.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de las Finanzas Públicas. 30a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1993. 521 P.
- GARZA, Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano 17a. Edición. México. Editorial Porrúa S.A. 1992. 1025 P.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Volumen II. 2a. Edición. Buenos Aires. Editorial De Palma 1970. 611 P.
- JIMÉNEZ GONZÁLEZ, A. Lecciones de Derecho Tributario. 3a. Edición. México. Ediciones Contables y Administrativas S.A. de C.V. 1993. 573 P.
- LARIN, Nicolás. La Rebelión de los Cristeros (1926-1929). México. Ediciones Era, S.A. 1968. 260 P.

- LÓPEZ FREYLE, Issac. Principios de Derecho Tributario. 2a. Edición. Bogotá. Editorial Lener 1962. 806 P.
- LUQUI, Juan Carlos. La Obligación Tributaria. Buenos Aires. Ediciones De Palma 1989. 462 P.
- MARGADANT'S, Guillermo F. La Iglesia Mexicana y el Derecho. México. Editorial Porrúa, S.A. 1984. 287 P.
- MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario. 9a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1989. 341 P.
- MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis. Derecho Fiscal Mexicano. 4a. Edición. México. Ediciones Contables y Administrativas S.A. de C.V. 1979. 1102 P.
- MIGUELEZ DOMÍNGUEZ, Lorenzo. Et. al. Código de Derecho Canónico y Legislación Complementaria. Madrid. La Editorial Católica 1957. 1102 P.
- MONTERO ZENDEJAS, Daniel. Derecho Político Mexicano. México. Editorial Trillas 1991. 745 P.
- MORALES, Francisco. Clero y Política en México (1767-7834). México Editorial Septentas 1975. 198 P.
- MORENO, Daniel. Derecho Constitucional Mexicano. 11a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1990. 604 P.
- PEREZNIETO CASTRO, Leonel. Reformas constitucionales y Modernidad Nacional. México. Fondo de Cultura Económica 1992. 446 P.
- PERULLES RASSAS, Juan José. Manual de Derecho Fiscal. Barcelona. Editorial Librería Bosch. 1961. 549 P.
- POZO TAMASES, R. La Iglesia y su Economía. Barcelona. Editorial Planeta 1976. 252 P.
- PUGLIESE, Mario. Instituciones de Derecho Financiero. 2a. Edición. México Editorial Porrúa, S.A. 1976. 282 P.
- QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Et. al. Derecho Tributario Mexicano. México. Editorial Trillas S.A. de C.V. 1991. 371 P.
- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. 2a. Edición. México Editorial Harla S.A. 1992. 309 P.
- RODRÍGUEZ, Cristóbal. Cristeros contra cristianos. México. Editorial Revolución 1967. 251 P.

- RUIZ MASSIEU, José Francisco. Relaciones del Estado con las Iglesias. México. Editorial Porrúa, S.A. y UNAM 1992. 292 P.
- SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. 5a. Edición. México. Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor 1980. 365 P.
- SÁNCHEZ MEDAL, Ramón. La Nueva Legislación sobre la Libertad Religiosa. México. Editorial Porrúa S.A. 1993. 181 P.
- SÁNCHEZ PIÑA, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. 5a. Edición. México. Editorial PAC, S.A. de C.V. 1992. 132 P.
- SCHAWLLER, John Frederick. Orígenes de la Riqueza de la Iglesia en México. Ingresos Eclesiásticos y Finanzas de la Iglesia 1523-1600. México. Editorial Fondo de Cultura Económica 1990. 198 P.
- STAPLES, Anne. La Iglesia en la Primera República Federal Mexicana (1824-1835). México. Editorial Septentas 1976. 168 P.
- TRUEBA URBINA, Alberto. La Primera Constitución Político-Social del Mundo. México. Editorial Porrúa, S.A. 1971. 429 P.
- VEGA HERRERO, Manuela. Las Contribuciones Especiales en España. Madrid. Editorial Instituto de Estudios Fiscales 1975. 256 P.
- VILLEGAS, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 5a. Edición. Buenos Aires. Editorial De Palma 1993. 875 P.
- ZAMORA Y VALENCIA, Miguel Ángel. Contratos Civiles. 3a. Edición México. Editorial Porrúa, S.A. 1989. 375 P.

LEGISLACIÓN

- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. 49a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1994. 375 P.
- LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. 28a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1993. 1010 P.
- PRONTUARIO FISCAL. Correlacionado 1995. 32a. Edición. México. Editorial ECASA 1995. 1100 P.
- COLECCIÓN FISCAL. 13a. Edición. México. Ediciones Delma 1997. 1202 P.

ECONOGRAFÍA

DICCIONARIO PORRÚA DE LA LENGUA ESPAÑOLA. 3a. Edición. México. Editorial Porrúa, S.A. 1989. 848 P.

DICCIONARIO PRÁCTICO DE SINÓNIMOS-ANTÓNIMOS. México. Editorial Larousse 1986. 506 P.

DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Instituto de Investigaciones Jurídicas. México. Editorial Porrúa, S.A. y UNAM 1992. 3272 P.

MATEOS M., Agustín. EJERCICIOS ORTOGRÁFICOS DEL ESPAÑOL. 39a. Edición. Editorial Esfinge S.A. de C.V. 1993. 240 P.