



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

LA INMUNIDAD FISCAL, EL ARTICULO 17 DE LA LEY ORGANICA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO



T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

MEZA GUTIERREZ JUAN GERARDO





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 13 de mayo del 2002.

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

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante JUAN GERARDO MEZA GUTIERREZ bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada " LA INMUNIDAD FISCAL. EL ARTICULO 17 DE LA LEY ORGANICA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO".

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

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que la sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
La Directora.



LIC. MA. DE LA LUZ NUNEZ CAMACHO.

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE
DERECHO FISCAL

Ciudad Universitaria D.F., a 8 de mayo de 2002

**LIC. MARIA DE LA LUZ NUÑEZ CAMACHO
DIRECTORA DEL SEMINARIO DE DERECHO FISCAL
Y FINANZAS PUBLICAS
PRESENTE**

Estimada Maestra:

Me permito distraer su amable atención a fin de informarle que el alumno **JUAN GERARDO MEZA GUTIERREZ**, con número de cuenta 8422822-4, ha terminado de elaborar su tesis profesional con el tema: **"LA INMUNIDAD FISCAL. EL ARTICULO 17 DE LA LEY ORGANICA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO."**, el que se realizó bajo la dirección del suscrito.

Es mi opinión que dicho trabajo cumple con los requisitos que la legislación de la materia establece para este tipo de trabajo, procediendo para ello, de no tener inconveniente alguno, ser presentado en el examen profesional correspondiente.

Como siempre me permito reiterarle un afectuoso saludo y aprovecho la ocasión para agradecerle el permitirme colaborar en el Seminario que tan dignamente Usted preside.

**ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"**



LIC. DANIEL OJESTO MARTINEZ PORCAYO.

DEDICATORIAS

A MI MADRE

To estoy profundamente agradecido por haberme dado la vida, por enseñarme a luchar y no bajar los brazos, por nunca haber escatimado ayuda cuando la he necesitado, por alentarme por salir siempre adelante. Este logro es por ti. Gracias Ma.

A MI PADRE

Enrique Meza Loeza. (q.e.p.d.), quien aún cuando no esta presente físicamente, me lleva y lo llevo en el corazón. Gracias Pa, dondequiera que estés, por haberme guiado durante el tiempo que compartiste conmigo .

A MI ESPOSA

**Gracias por alentarme, por
tenerme paciencia y por tu amor.**

A MI HIJA ICHIMS FERNANDA

**Con todo mi amor y cariño.
Gracias por haber llegado a darme
felicidad en esta vida.**

A MIS HERMANOS

**Ma. de la luz, Enrique, Mauricio y
Eduardo, les doy las gracias por el
apoyo y amor que me han
brindado a lo largo de mi vida. Les
doy las gracias por todos y cada
uno de esos momentos que
pasamos juntos, aunque quisiera
recordarles que hay cosas más
valiosas que enojos absurdos,
como el estar juntos.**

**LIC. DANIEL OJESTO
MARTINEZ PORCAYO.**

**Gracias por dedicarme su valioso tiempo y
por guiarme en la realización de esta Tesis
y por el apoyo brindado.**

A LA U.N.A.M.

**A esta gran Institución le estoy
muy agradecido por haberme
abierto sus puertas, por formarme
como profesionalista y por
brindarme la invaluable
oportunidad de formar parte de la
Dirección General de Asuntos
Jurídicos.**

A MIS AMIGAS Y AMIGOS

Por ser parte de mi vida y que han estado en mis triunfos y en mis fracasos. En especial a la Lic. Laura Olivia Villalpando Rojas, gracias por su apoyo

A DIOS

Principalmente por haberme bendecido con salud y bienestar para poder lograr todas y cada una de mis metas.

TITULO: LA INMUNIDAD FISCAL. EL ARTICULO 17 DE LA LEY ORGANICA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.

CAPITULADO

CAPITULO 1. LA CREACION DE LA LEY ORGANICA DE LA UNAM.

CAPITULO 1.1. EL ARTICULO 17 DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. SU SENTIDO ESTRICTO Y SU INTERPRETACION.

CAPITULO 2.- LA OBLIGACION JURIDICO TRIBUTARIA.

CAPITULO 2.1.- ELEMENTOS QUE INTEGRAN A LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA.

CAPITULO 3.- ANALISIS DEL REGIMEN FISCAL DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

3.1.- LA EXENCION

3.2.- CARÁCTER DE NO SUJETO A LOS IMPUESTOS

3.3.- IMPUESTOS

3.4.- DERECHOS

CAPITULO 4.- LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. INMUNE AL PAGO DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA

4.1.- LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. INMUNE AL PAGO DE LOS DERECHOS POR EL USO, SUMINISTRO Y APROVECHAMIENTO DE AGUA.

4.2.- LA NO SUJECION TRIBUTARIA. EL PROBLEMA DE SU DEROGACION.

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

Es de especial importancia determinar, sin lugar a interpretaciones, el régimen fiscal especial del que goza esta Casa de Estudios, pues como se verá en el presente trabajo, las autoridades fiscales desconocen completamente este régimen de no sujeción tributaria y le exigen el cumplimiento de cargas fiscales.

El presente trabajo no sólo invoca los preceptos jurídicos que salvaguardan los intereses de esta Institución como parte fundamental en el desarrollo educativo, cultural y científico del país, sino se intenta dar un panorama de las características que, como un todo, lleva intrínseca la situación jurídico fiscal de la UNAM.

En este sentido, pongo a consideración el que a este organismo público descentralizado se le otorgue la calidad de inmune frente al fisco, tanto en el ámbito federal como local. Esta calidad de inmunidad fiscal viene en razón de varias características que se han desarrollado en este trabajo; para comentar una de ellas, tiene que ver con el presupuesto asignado a esta Casa de Estudios por la propia Federación; con independencia de que puede ser insuficiente, es ocupado en su totalidad para cumplir precisamente con el fin para lo que fue creada. Y por otro, no debemos olvidar que la administración de un campus universitario requiere de diversos y diferentes bienes y servicios los cuales tiene un costo, mismos que son cubiertos con la partida presupuestal asignada, luego entonces,

que quede claro, esta Institución ocupa el 100% de su partida presupuestal a su cometido social, no tiene un fin lucrativo y los ingresos que pudiera hacerse llegar es un capital menor que no puede ocuparse para el pago de impuestos.

De la lectura y análisis que hago del artículo 17 de la Ley Orgánica de esta Institución, se desprende que el Legislador le otorga autonomía para que actúe en el campo del derecho sin que nazca a su cargo cargas fiscales. En este entendido, como un atributo de su personalidad y capacidad jurídica especial no nace en el campo del derecho relación jurídica alguna para con el Estado, pues no existe el hecho generador del tributo.

Con independencia de lo anterior, debe hacerse hincapié de una cuestión importantísima, como lo es el régimen fiscal que guarda el patrimonio de esta Casa de Estudios, en tanto bienes del dominio público de la Federación. A este respecto, cabe señalar que es la Ley General de Bienes Nacionales quien prevé una excepción al pago de impuestos y derechos a los inmuebles pertenecientes a los organismos públicos descentralizados cuyo patrimonio es considerado como inalienable, imprescriptible y por tanto, es inembargable.

Por otra parte, este trabajo también da un panorama a de lo que fue su creación y de las diferentes etapas por las que atravesó.

Pero el punto central de este trabajo es el que tiene que ver con el régimen que afecta su vida en el actuar jurídico y más propiamente el que tiene que ver con el pago de impuestos. Como podrá verse a lo largo de este trabajo, no existe fundamento legal o argumento lógico que justifique el cobro de impuestos de la Universidad, puesto que al ser una Institución financiada por el Gobierno, de preverse una obligación de tipo fiscal, se actuaría en contra del subsidio federal. Luego entonces, la calidad de inmunidad que debe investir a este organismo público, debe otorgarse en razón de sus fines, de su aprovechamiento y más aún por el servicio público que a través de esta Casa de Estudios el Estado proporciona.

CAPITULO 1.

LA CREACION DE LA LEY ORGANICA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Con el propósito de que se pueda interpretar de manera más clara los argumentos que serán puntos esenciales del desarrollo de la presente Tesis, los cuales abarcan desde los problemas que atravesó para su creación y mi desacuerdo con las interpretaciones que hace el Poder Judicial de su régimen fiscal especial, al pretender desconocer la esencia misma que le dio vida a ésta Máxima Casa de Estudios y de los apoyos que requiere, a continuación enunciaré los antecedentes de mayor relevancia que tiene que ver con la vida misma de la Institución.

Un estudio realizado por la Comisión técnica de Estudios y Proyectos Legislativos de la Universidad Nacional, la Institución fue establecida "en su época moderna", con el carácter de Nacional de México y por su ley constitutiva del 26 de mayo de 1910.

La Universidad Nacional Autónoma de México ha marcado su desarrollo en cuatro etapas que coinciden con la promulgación de las leyes que la han regido, que son:

- La Ley constitutiva de la Universidad Nacional de México del 26 de mayo de 1910.
- La Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma del 10 de julio de 1929.
- La Ley Orgánica de la Universidad Autónoma de México del 19 de octubre de 1929.
- La Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México del 30 de diciembre de 1944.

La Universidad se inauguró solemnemente el 22 de septiembre de 1910.

En esta primera etapa, la Universidad era un organismo dependiente del Estado, quien ejercía sus facultades a través de la Secretaría de Instrucción Pública y Bellas Artes.

El Rector era nombrado por el Presidente de la República, e inclusive tenía que aprobar las propuestas para las plazas de profesores.

El Secretario de Instrucción Pública y Bellas Artes, tenía facultades para aprobar o rechazar las donaciones, herencias, legados y la inversión de fondos; y el Rector debería presentar un informe anual de actividades a esta Secretaría.

La Universidad ha atravesado por diversas etapas difíciles, en las que ha sufrido transformaciones y cambios, al grado de que en el año de 1912 se pidió su desaparición.

En 1913 Victoriano Huerta expidió una Ley de la Universidad Nacional; sin embargo, en 1914 Venustiano Carranza promulgó un Decreto por el que se derogaban diversos artículos de la Ley Constitutiva de 1910, sin tomar en cuenta la Ley dictada por Victoriano Huerta.

En el año de 1917 se suprimió la Secretaría de Instrucción Pública y Bellas Artes, quedando a la deriva la Universidad, puesto que dependía de ella.

De 1910 a 1923, se formularon diversos proyectos de Ley en los que se pugnaba por que la Universidad gozara de autonomía, pero ninguno de ellos prosperó; sin embargo, hay un hecho relevante que debe mencionarse y es que en el discurso de inauguración, el Maestro Justo Sierra, dijo al Presidente de la República:

"La universidad Nacional es vuestra obra; el Estado espontáneamente se ha desprendido para constituirla, de una suma de poder que nadie le disputa y vos no habéis vacilado en hacerlo así, convencido de que el gobierno de la ciencia en acción debe pertenecer a la ciencia misma."

En el proyecto de ley enviado por el Ejecutivo de la Cámara de Diputados, que fue turnado para su estudio a las comisiones correspondientes, se aprecian una serie de argumentos en apoyo a las propuestas de autonomía de la Universidad, de las cuales transcribo algunos puntos de vista externados por los Diputados.

Honorable Asamblea:

"A vuestra soberanía no escapa la enorme trascendencia que entraña el punto educacional que se trata de resolver por el Ejecutivo.

Ha sido constantemente y es una de las grandes aspiraciones de la juventud estudiosa de México, el logro de su autonomía por lo que hace a su educación y a su preparación científica. Encontramos que los principales educadores de México, los que han tenido una visión exacta del problema educacional del país, han pretendido el establecimiento de la autonomía universitaria y han visto con toda claridad, que la educación que por la Universidad se imparta, debe llenar las altas finalidades a la que la misma debe su existencia."

En la intervención de otros Diputados se señala:

La argumentación que un detalle pedagógico ha creado en el grupo estudiantil de la capital de la República ha traído como consecuencia inmediata que el ciudadano presidente de la República se dirija al Congreso de la Unión solicitando facultades para dictar una ley a cuyo beneficio la Universidad Nacional goce de completa autonomía. Se requiere que esta Institución administre sus fuerzas económicas y organice sus sistemas de enseñanza, libre de la tutela del Gobierno Nacional.

Quando no existe la libertad, no puede haber campo propicio para que se desarrollen las actividades humanas."

Una vez aprobado el proyecto de Ley, tanto por la Cámara de Diputados como por la de Senadores, se faculta al Ejecutivo para que expida una Ley que establezca la Universidad Autónoma y para que reforme o derogue las disposiciones legales que se opongan a ésta.

Aunque la esencia de éste nuevo proyecto de Ley es el de otorgarle autonomía a la Universidad, la Ley Orgánica de la "Universidad Nacional Autónoma" contiene algunos artículos y disposiciones que son contrarias al espíritu del legislador que pretende otorgar dicha autonomía a la Universidad, los cuales señalan:

"Artículo 32.- La Universidad Rendirá anualmente al Presidente de la República, al Congreso de la Unión y a la Secretaría de Educación Pública un informe de labores que haya realizado."

"Artículo 34.- El ejecutivo de la Nación queda facultado para designar, con cargo a su presupuesto, profesores extraordinarios y conferencias en las diversas facultades e instituciones universitarias."

"Artículo 35.- Queda facultado igualmente el Ejecutivo de la Unión para interponer su veto si así lo estima conveniente, a las resoluciones del Consejo Universitario que se refieran:

- A) A la cláusula de alguna facultad, escuela o institución universitaria;
- B) A las condiciones de admisión de los estudiantes y de revalidación o visa de estudios hechos en el país o en el extranjero, siempre que esas condiciones no sean de orden técnico;
- C) A los requisitos que se señalan para los alumnos becados con el subsidio del Gobierno Federal;
- D) A la erogación de cantidades mayores de cien mil pesos en una sóla vez o de la misma en pagos periódicos que excedan de diez mil pesos anuales, a menos que esos gastos se cubran con fondos que no procedan del subsidio del Gobierno Federal;
- E) A los reglamentos de esta Ley o a modificaciones de ellos que se consideren violatorios de la misma.

"Artículo 36.- Para los efectos del artículo anterior, la Universidad enviará al Presidente de la República las resoluciones del Consejo a que éste mismo artículo se refiere, las cuales se pondrán en vigor si contra ellas no opere su veto el mismo funcionario, en un plazo de treinta días.

"Artículo 52.- El Ejecutivo Federal vigilará, por conducto de la Contraloría de la Federación, el manejo de los fondos con que atribuya el sostenimiento de la Universidad, limitándose esta vigilancia en la comprobación de que los gastos se hagan conforme a los presupuestos, su reglamento y disposiciones que dicte el Consejo Universitario. El Ejecutivo podrá pedir en cualquier tiempo todos los informes que necesite sobre el estado económico de la Universidad."

Como puede observarse, la autonomía pretendida no era total. Los artículos antes transcritos hacen referencia a cierto control del Gobierno Federal, en donde no tiene cabida la libre y absoluta administración por sí misma la Universidad Nacional Autónoma de México.

La tercera etapa por la que transcurre la Universidad durante el siglo pasado, se da con la promulgación de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México el 21 de octubre de 1933. Esta Ley deroga la Ley Orgánica de la "Universidad Nacional de México Autónoma", la cual fue

expedida el 10 de julio de 1929, misma que contrasta substancialmente con la anterior, ya que en su articulado desaparecen innumerables reglas y disposiciones de índole administrativo y pasa de 55 artículos a únicamente 9. Dentro de esas disposiciones que desaparecen, se encuentran comprendidas en los artículos 44 y subsecuentes, las que señalaban las obligaciones de entregar cuentas de la aplicación del presupuesto al Gobierno Federal.

En el artículo 8 de esta nueva Ley se señalan los bienes y recursos que formarán el patrimonio de la Universidad, entre los cuales se menciona el fondo universitario que en el artículo 9 de la misma Ley se señala:

"Artículo 9.- El fondo Universitario se compondrá:

A) De las cantidades que el Gobierno Federal entregará en el resto del año de 1933, hasta completar el subsidio establecido en el presupuesto de egresos vigente;

B) De la suma de diez millones de pesos que el propio Gobierno Federal entregará a la Universidad en los términos siguientes:

1º.- Si la Universidad Organiza su hacienda propia sobre la base de imponer su capital a fin de gastar solamente los réditos que produzca, el gobierno aportará con ese fin hasta los diez millones de pesos o la parte de ellos que se impongan en cada caso. Si al hacerse una imposición de capital por todo o parte de dicha suma, el gobierno no estuviere en condiciones de entregarla en efectivo, se podrá entregar obligaciones especiales pagaderas en un plazo no mayor de cuatro años.

2º.- Durante los meses del año de 1934 que transcurran antes de que esté realizada la imposición anterior, el Gobierno entregará mensualmente la suma proporcional que corresponda al pago de los diez millones de pesos en cuatro años. Si durante al mismo año hubiere imposiciones parciales, se descontará su monto, a prorrata de cada exhibición mensual.

Cubiertos los diez millones pesos en la forma establecida en este artículo, la Universidad no recibirá más ayuda económica del Gobierno Federal.

Como puede observarse en el último párrafo, se pretende con esta disposición, que la autonomía no sea solamente de organización interna, sino también de índole económico, desvinculando con esto a la Universidad del Gobierno Federal y de los subsidios que hasta la fecha recibía.

No obstante el espíritu de esta Ley que pretendía dar la autonomía total, al paso del tiempo demostró que no era viable, ya que éste fondo de diez millones de pesos, resultó insuficiente, por lo que el Gobierno Federal con el tiempo terminó volviendo a dar subsidio para el funcionamiento de la Universidad.

Al cabo de once años, en que las condiciones sociales y económicas habían cambiado en México, fue necesaria que se adecuara la organización de la Universidad, la cual se vislumbra en la cuarta etapa que se vive actualmente en la Universidad.

La Ley promulgada el 21 de diciembre de 1944, que entró en vigor el 9 de enero de 1945, corrige algunas indefiniciones de la Ley de 1933, situando a la Universidad como un organismo descentralizado del Estado, sentando las bases institucionales que sostuvieron la autonomía universitaria; es en esta Ley donde como parte de la Institución se perfila la figura del Patronato, quien tiene a su cargo entre otras, la función de administrar el patrimonio, el incrementar los ingresos de la Universidad y su control.

Finalmente, en la época en que el Dr. Salvador Zubirán fue Rector de la Universidad, planeó la construcción de la Ciudad Universitaria, y una vez aprobado el proyecto por el Consejo Universitario, acudió al General Manuel Avila Camacho que en aquél entonces era el Presidente de la República, el cual vio con mucho interés el planteamiento del Dr. Zubirán, siendo que en su gestión se expropiaron los terrenos ejidales del Pedregal de San Angel, los cuales fueron donados a la Universidad.

Una vez que dispuso de dichos terrenos y siendo Presidente de la República el Lic. Miguel Alemán Valdez, se solicitó y se obtuvo apoyo para la construcción de la Ciudad Universitaria.

Para tal propósito, se constituyó un fideicomiso, para que a través del Banco de México, el Gobierno Federal aportara los recursos necesarios de los que vengo hablando.

Fue así como el propio Dr. Zubirán emprendió una campaña para reunir diez millones de pesos que aportarían los banqueros, sociedades españolas, judías y donativos personales, de comerciantes y alguna importante aportación de la Lotería Nacional.

Una vez concluida toda esa etapa de allegarse medios económicos para darle forma y estructura real a toda esa gran ilusión, podemos hoy en

día hablar propiamente de lo que es la Ciudad Universitaria, misma que alberga múltiples y diversos inmuebles dentro de su patrimonio.

Respecto al patrimonio universitario, el artículo 15 en su fracción VII, señala que: "los rendimientos de los inmuebles y derechos que el Gobierno Federal le destine y el subsidio anual que el propio gobierno le fijará en el presupuesto de egresos en cada ejercicio fiscal formará parte del patrimonio de la Universidad. En concordancia con este criterio el legislador introduce en la ley dos figuras importantes, la primera en el artículo 16 al señalar: "Los inmuebles que formen parte del patrimonio universitario y que estén destinados a sus servicios serán inembargables e imprescriptibles y sobre ellos no podrá constituir la Institución ningún gravamen.

Esta disposición interpretada en armonía con aquélla que señala a la Universidad como organismo descentralizado del Estado, lleva a los bienes de la Universidad a una categoría de bienes nacionales y por ende del dominio público, bajo la administración, conservación y resguardo de la universidad, por lo tanto, no sujeta a contribuciones, tal como lo establece el artículo 122 constitucional.

Congruentemente con el citado artículo constitucional, en materia local en el Código Financiero del Distrito Federal, su artículo 155, fracción II, establece:

"Artículo 155.- No se pagará el impuesto predial por los siguientes inmuebles:

...

II.- Los del dominio público de la Federación, incluyendo los de organismos descentralizados en los términos de la fracción IV del artículo 34 de la Ley General de Bienes Nacionales."

En la presente Tesis, relativa a la figura jurídica del régimen fiscal especial que goza la Universidad Nacional Autónoma de México, previsto en el artículo 17 de su Ley Orgánica, el legislador reconoce la imposibilidad de gravar el subsidio que el propio Gobierno Federal otorga a este organismo público abocado a la prestación del servicio público de la impartición de la educación media-superior y superior.

Retomando el punto que se esta desarrollando, no se puede tener una autonomía real sino se tiene una autonomía económica, por lo mismo, una vez que he hecho mención de las diferentes etapas que se suscitaron para la

creación de la Universidad Nacional Autónoma de México, la Ley Orgánica que rige a esta Casa de Estudios, contiene básicamente en sus artículos 1º, 16 y 17, la conceptualización real tanto de su formación como persona moral, la pertenencia de sus inmuebles que integran su patrimonio como inalienables e imprescritibles y de su régimen fiscal de no sujeción impositiva con respecto a la carga fiscal que las autoridades fiscales, tanto del ámbito Federal como local, pretenden hacerle exigible.

El artículo 1º de la Ley Orgánica que comento, señala lo siguiente:

"Artículo 1º.- La Universidad Nacional Autónoma de México es una coporación pública-organismo descentralizado del Estado-dotado de plena capacidad jurídica y que tiene por fines impartir educación superior para formar profesionistas, investigadores, profesores universitarios y técnicos útiles a la sociedad; organizar y realizar investigaciones, principalmente acerca de las condiciones y problemas nacionales y extender con la mayor amplitud posible, los beneficios de la cultura."

Por su parte el artículo 16, prevé:

"Artículo 16.- Los inmuebles que formen parte del patrimonio universitario y que estén destinados a sus servicios, serán inalienables e imprescritibles y sobre ellos no podrán constituir la institución ningún gravamen."

Asimismo, el artículo 17, señala lo siguiente:

"Artículo 17.- Los ingresos de la Universidad y los bienes de su propiedad no estarán sujetos a impuestos o derechos federales, locales o municipales. Tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga, si los impuestos, conforme a la ley respectiva, debiesen estar a cargo de la Universidad."

Como puede observarse, el legislador fue claro al señalar en los articulados antes mencionados, que el régimen fiscal que caracteriza a esta Institución Educativa, es una no sujeción impositiva frente al Estado, por lo mismo, figura diferente a la de la exención.

En este apartado, es conveniente hacer un paréntesis.

Las autoridades fiscales locales, hacen una interpretación ajena a lo que en verdad es el régimen fiscal de la Universidad Nacional Autónoma de México. Basta señalar un ejemplo al respecto. En tratándose en materia

local, la autoridad requiere el pago del impuesto predial con respecto a diversos inmuebles que integran al patrimonio de la Universidad. Al contestar a la autoridad el requerimiento a su cargo, se hace hincapié que con respecto al patrimonio universitario, están afectados a lo previsto por los artículos 122, en relación con el 115 constitucional, por otra parte, al ser considerados como bienes del dominio público de la Federación, son embestidos con el carácter de inalienables e imprescriptibles y, por tanto, son inembargables.

Ahora bien, como se hizo mención, el artículo 17 de la Ley Orgánica de esta Casa de Estudios, prevé ciertamente el régimen fiscal especial que detenta. Siendo clara y precisa la posición del legislador de otorgarle la figura de la no sujeción impositiva frente al pago de impuestos. Como señalé anteriormente, las autoridades fiscales confunden el término de "no sujeción impositiva", con la figura jurídica de la exención. Lo cual es totalmente erróneo.

Cuando se habla de no sujeción, se desprende que no ha nacido la relación jurídico tributaria frente al Estado. Mientras que cuando se habla de exención, la relación jurídico tributaria existe, pero, por conveniencia política u otras circunstancias particulares, se otorga exención tributaria a determinada persona.

Al respecto, transcribo el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señala lo siguiente:

"EXENCION DE IMPUESTOS O DERECHOS, ES UNA SITUACION JURIDICAMENTE DIFERENTE AL REGIMEN FISCAL DE NO SUJECION.

La diferencia entre exención y no sujeción reside en que en la primera se ha producido el hecho imponible, naciendo, por tanto, el deber de realizar la prestación tributaria correspondiente. El supuesto de exención libera precisamente del cumplimiento de sus deberes, y si libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido nacer. En los supuestos de no sujeción, sin embargo, el sujeto se mueve por fuera del hecho imponible; al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos. A través de la no sujeción el legislador se limita a manifestar de forma expresa que determinados supuestos no resultan contemplados por el hecho imponible afirmación que, al margen de brindar una interpretación auténtica sobre posibles

casos de duda, sirve para contemplar la determinación concreta del hecho imponible. De esta manera, la realización del supuesto de exención implica la realización del hecho imponible, pero en este caso, aún verificándose la subvención de un hecho por el hecho imponible, no surgen los efectos propios de la subvención, esto es, el nacimiento de las situaciones subjetivas tributarias activas y pasivas correspondientes, sino que esos efectos quedan enervados por la convergencia, junto al hecho susceptible de ser dejado dentro del hecho imponible del supuesto de exención. En una palabra, la realización del presupuesto de hecho del tributo y del supuesto de exención es normalmente simultánea, pero la realización del segundo tiene como efecto principal paralizar los efectos que se derivan de la realización del primero. Naturalmente, esta situación redundaría en ventaja del contribuyente. Pero si bien se mira, y partiendo de la base de que la exención esté bien configurada, la exención no hace más que restablecer la situación de equilibrio existente con anterioridad a la realización del hecho imponible, situación que, por las razones que fuere (incluidas las extrafiscales) el legislador considera preferible.

Precedentes:

Revisión contencioso administrativa 213/92.
Universidad Nacional Autónoma de México. 29 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

De lo anterior, sin lugar a dudas e interpretaciones, es claro el régimen fiscal de que goza esta Casa de Estudios. Pues como se observa, no puede homologarse la exención con la no sujeción al pago de impuestos. Situación que desde luego prevalece en el campo del derecho para con esta Institución Educativa.

A mayor abundamiento, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene la siguiente Tesis, la cual señala expresamente lo siguiente:

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.
NO ES SUJETO TRIBUTARIO.**

México, ha quedado relevada de toda obligación tributaria de carácter Federal, Local o Municipal, no sólo de las contribuciones que pudieran causar sus bienes, verbigracia: los derechos por servicio de agua, sino también de sus ingresos obtenidos con cualquier carácter, y los actos jurídicos en que intervenga; otorgándole el legislador el carácter de no sujeción tributaria, figura jurídica que no debe confundirse con la de la exención, pues en la primera no existe la obligación de pagar impuesto alguno y en la segunda entraña la liberación de no cubrir cargas impositivas, como un privilegio a quien es sujeto pasivo de la relación tributaria, lo cual no acontece con la citada institución.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión 41/88. Universidad Nacional Autónoma de México. 1º de febrero de 1989.

Unanimidad de votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales.

Secretaria: Rosa Elena Rivera Barbosa.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Parte: III Segunda Parte-2.

Pág. 857

De lo anterior, se manifiesta claramente el Poder Judicial en el sentido de señalar que esta Casa de Estudios goza de una no sujeción tributaria de conformidad con lo que establece el artículo 17 de su Ley Orgánica.

Por lo mismo, no debe la autoridad fiscal homologar las figuras jurídicas de la exención con la no sujeción, pues como ya se vio, son figuras radicalmente diferentes.

Ahora bien, como he mencionado, independientemente del régimen de no sujeción tributaria en la relación frente al Estado, esta Casa de Estudios al ser un organismo público descentralizado del Gobierno Federal, su patrimonio es considerado como bienes del dominio público de la Federación, esto, por el aprovechamiento de sus bienes y por el servicio público que presta, por lo mismo, el destino de sus inmuebles, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 2, fracción V y 34, fracción VI, de la Ley General de Bienes Nacionales, son del dominio público, entonces, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 17 de su Ley Orgánica, los

inmuebles que integran su patrimonio están exentos del pago de derechos e impuestos.

Efectivamente, la Ley General de Bienes Nacionales, señala textualmente:

"Artículo 1º.- El patrimonio Nacional se compone de:

I.- Bienes del dominio público de la Federación, y...

"Artículo 2º.- Son bienes del dominio público:

...

V.- Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que de hecho utilice para dicho fin y los equiparados a estos, conforme a la ley."

"Artículo 34.- Están destinados a un servicio público y por tanto se hayan comprendidos en la fracción V del artículo 2º..."

...

V.- Los inmuebles que formen parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal, siempre que se destinen a infraestructura, reservas, unidades industriales, o estén directamente asignados o afectos a la exploración, explotación, transformación, distribución o que utilicen en las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetos, relacionados con la explotación de recursos naturales y la prestación de servicios."

Por lo que de acuerdo a estos preceptos, en el caso cuestionado, son los inmuebles destinados a un servicio público aquéllos que forman parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal, siempre que se utilicen en las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetos, relacionados con la prestación del servicio. Así las cosas tenemos que los inmuebles de la UNAM están afectos a la realización del objeto o fin de la Institución, al cumplir con la función social que tiene encomendada, que es impartir educación superior, organizar y realizar investigaciones y extender con mayor amplitud posible los beneficios de la cultura, por lo que sus inmuebles se encuentran exentos de contribuciones al equipararse a los bienes del dominio público de la Federación, esto es, al estar destinados a la prestación del servicio público.

Como también he mencionado, el artículo 115, fracción IV, inciso c), parte última de la Constitución General de la República, ordena:

Como también he mencionado, el artículo 115, fracción IV, inciso c), parte última de la Constitución General de la República, ordena:

"Artículo 115.-Los estados adoptarán para su régimen interior la forma de gobierno republicano, representativo y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativas, el Municipio Libre, conforme a las siguientes bases:

IV.- Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y en todo caso:

c).-Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o Municipios estarán exentos de dichas contribuciones."

Del anterior artículo constitucional se desprende que el mismo no puede tener otro significado que el de exentar del pago de contribuciones a los bienes de la Institución Educativa, puesto que estos le pertenecen a la Nación y sería ocioso que la misma se pagara los tributos que origina su propiedad o uso.

Para confirmar lo anterior, resulta aplicable el siguiente criterio del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

"BIENES DEL DOMINIO PUBLICO. EXENCION DE PAGO DE CONTRIBUCIONES A LOS ORGANISMOS QUE LA DETENETAN. (ARTICULO 115 CONSTITUCIONAL FRACCION IV, INCISO C).- El artículo 115 Constitucional, fracción IV, inciso C), dispone que sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los estados o de los municipios estarán exentos de las contribuciones establecidas en ordenamientos fiscales; entendiéndose por contribución concepto genérico que comprende impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Por su parte, la Ley de Bienes Nacionales señala en su artículo 2º, fracción V, que son bienes del dominio público los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que

público los inmuebles que formen parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal siempre que se destinen o utilicen para las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetos. En este orden de ideas, si el Instituto de Seguridad Social y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, acreditó ser un organismo descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propios en los términos del artículo 4º de su Ley así como el hecho de que el inmueble que dio origen al crédito por concepto de uso, suministro y aprovechamiento de agua se haya instalada una clínica, es indudable que dicho bien forma parte del dominio público y por ende su detentador esta exento del pago del derecho respectivo. Ello es así, en primer lugar porque las relaciones jurídicas u obligaciones tributarias se establecen entre el Estado, en tanto sujeto activo o acreedor y las personas físicas y morales como sujetos pasivos obligados al pago de las contribuciones y, por ende, únicos entes que podrán ser eximidos del mismo; no así los bienes que no correspondan sino a uno de los elementos que configuran el hecho imponible (base). En segundo lugar, porque en sentido lato, los bienes del dominio público son propiedad de la Nación y resultaría ocioso que ella se cobre y pague asimismo aquéllas contribuciones que el uso o goce de dichas contribuciones generen.”.

Semanario Judicial de la Federación, Tomo III, Novena Epoca páginas 352 y 353.

Con todo lo expuesto, por una parte tenemos que el régimen de no sujeción tributaria de esta Casa de Estudios simple y llanamente existe porque el legislador así lo previó al crear la Ley Orgánica, eximiéndola del pago de impuestos al no encuadrar en el supuesto normativo de una sujeción frente al Estado. Y por otra, tenemos que al ser considerados sus bienes como pertenecientes a la Nación, éstos no pueden ser gravados y por consecuencia el poder coactivo del Estado no puede, ni de debe, transgredir los fundamentos constitucionales y los ordenamientos en el ámbito local.

CAPITULO 1.2

EL ARTICULO 17 DE LA LEY ORGANICA DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. SU SENTIDO ESTRICTO Y SU INTERPRETACION.

Diversos ordenamientos constituyen una fuente del derecho que faculta a la Universidad a actuar jurídicamente sin serle exigible el pago de impuestos, no obstante que la ley respectiva prevea que deban estar a su cargo.

En el orden federal, hemos de ubicar en principio su Ley Orgánica, como el ordenamiento de naturaleza especial que la constituye y prevé su organización y funcionamiento con carácter autónomo.

Esta ley contiene una disposición que de manera específica regula el régimen fiscal especial de la Universidad, determinando que sus ingresos y bienes, no estarán sujetos a impuestos o derechos federales, locales y municipales. Asimismo, se establece que los actos y contratos en que ella intervenga tampoco estarán gravados, si los impuestos, conforme a la Ley respectiva, debiesen estar a su cargo.

Esta no sujeción a la relación jurídico tributaria con el Estado, contempla tanto lo que tiene que ver con su patrimonio, pues alude a sus ingresos y bienes, como lo relativo a su persona, al establecer que tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga.

De lo anterior se deduce que la relación jurídica que existe con el Estado, se encuentra delimitada por lo que se refiere a las facultades de éste como fisco, al no reconocerle la calidad de sujeto activo con respecto a la Universidad y que le autorizara a exigir de ella una prestación o una abstención, como objeto de la obligación fiscal.

Por lo que se refiere a la Universidad, como persona moral de Derecho Público, cuya finalidad es la función social que atañe al Estado en el rubro de la educación media-superior y superior, cuya facultad le fue otorgada para actuar en el campo del derecho sin que pueda serle exigible el pago de impuestos, no obstante que las leyes respectivas lo prevean a cargo de esta Casa de Estudios.

La Ley Orgánica de la Universidad es un ordenamiento que fue expedido por el Congreso de la Unión legislando en el orden federal y es de

naturaleza especial en atención a sus ámbitos material y personal de imputación.

El artículo 17 de la Ley Orgánica establece:

"Artículo 17.- Los ingresos de la Universidad y los bienes de su propiedad no estarán sujetos a impuestos o derechos federales, locales o municipales. Tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga, si los impuestos, conforme a la ley respectiva, debiesen estar a cargo de la Universidad."

La determinación del legislador en el sentido de que "no estarán gravados", además de sus ingresos, los actos y contratos en los que la Universidad intervenga, no obstante que los impuestos conforme a la ley respectiva debiesen estar a su cargo, es lo que define su calidad de sujeto no tributario.

Es decir, se reconoce a la Institución como un atributo de su personalidad y capacidad jurídica especial, el poder actuar en el campo del derecho aún cuando se coloque en situaciones generadoras de tributos sin que para ella nazca la obligación fiscal. Esto es así, en razón de que el significado normativo de la no sujeción se integra con dos determinaciones básicas:

- 1.- La de no imposición y,
- 2.- La de la personalidad y capacidad para actuar jurídicamente.

Como se puede apreciar, no puede perderse de vista la decisión del legislador de no admitir la imposición sobre los ingresos, bienes, actos y contratos de la Universidad, pues esta negativa es lo que imposibilita el origen de la obligación fiscal con respecto a su objeto, es decir, el dar prestaciones en dinero, así como tampoco con respecto a los sujetos, o sea, la falta de titularidad del Fisco para exigir prestaciones al sujeto pasivo, quien a su vez no se encuentra obligado a fin de cubrirlas, no obstante que la Ley fiscal lo prevea.

Estas características substanciales de la no sujeción, permiten identificar más claramente que la exención es una figura que no opera sobre el objeto, ni lo sujetos de la obligación fiscal, sino que una vez existiendo esta, al sujeto pasivo se le exige de su cumplimiento o pago. Efectivamente, la exención no afecta los elementos esenciales de la obligación fiscal, sino que opera únicamente en lo que tiene que ver con su pago o cumplimiento.

A su vez, la no sujeción tampoco puede ser confundida con la figura del no causante, pues éste supuesto únicamente es aplicable a aquélla persona que no se ubica en la situación generadora de tributos, es decir, su comportamiento es netamente inactivo frente al tributo.

Como consecuencia de la inexacta aplicación de la Ley, la Universidad con base en lo consagrado en el presente artículo, ha defendido ante los tribunales federales competentes en materia de amparo, su régimen de no sujeción impositiva. Esto significa que la autoridad fiscal en un momento determinado ha desconocido tal régimen y que al haber afectado el principio de legalidad consagrado en el texto constitucional, la Universidad, en su carácter de quejoso, solicitó la protección de la justicia Federal en contra de los actos provenientes de dicha autoridad.

Como resultado de aquel recurso extraordinario, el poder Judicial Federal mediante Tesis 1.5.A.J. /B, ha sostenido que de acuerdo con el artículo que se comenta, la Universidad fue relevada de la obligación tributaria al ser considerada como no sujeta a la relación ante el fisco, o sea, no esta sujeta al pago de los impuestos o derechos federales, locales y municipales. Asimismo, agrega que no se trata de la figura jurídica de la exención, sino de calidad de sujeto no afecto a la relación tributaria.

Las exenciones son excepciones del pago de los créditos fiscales originados por las relaciones tributarias, es decir, la persona exenta si es un sujeto pasivo de la relación tributaria, o en otros términos si es causante, pero por disposición de la ley respectiva no paga el impuesto generado. Por otra parte, el Código Fiscal de la Federación, indica que el sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada la pago de una prestación determinada por el Fisco Federal.

En consecuencia, no existe fundamento legal o argumento lógico que justifique el cobro de impuestos de la Universidad, puesto que al ser una Institución subvencionada, de preverse una obligación de tipo fiscal, se actuaría en contra del subsidio federal. Luego entonces, la calidad de inmunidad que debe investir a este organismo público, debe otorgarse en razón de sus fines, de su aprovechamiento y más aún por el servicio público que a través de esta Casa de Estudios el Estado proporciona.

Mayormente si se considera que distraer del presupuesto destinado a la Educación, Docencia, Cultura, Ciencia, etc, causaría un grave perjuicio a los planes y programas de estudios, se verían afectadas las dinámicas de

experimentación, etc., lo que se vería reflejada en forma importante en el desarrollo intelectual y práctico de los educandos.

Luego entonces, no puede, ni debe perderse de vista la decisión del legislador de no admitir la imposición sobre los ingresos, bienes, actos y contratos de la Universidad, debido a que esta negativa es lo que imposibilita el origen de la obligación fiscal con respecto a su objeto, es decir, el dar prestaciones en dinero, así como también con respecto a los sujetos y la falta de titularidad del fisco para exigir prestaciones a la Universidad, como sujeto pasivo, quien a su vez no se encuentra constreñido a fin de cubrirlas, no obstante que la ley lo prevea.

Razonamientos que son reforzados con el criterio sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa y por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, en las jurisprudencias que a continuación se transcriben:

"I.5.A.8 UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. NO ES SUJETO TRIBUTARIO.- Por virtud de lo establecido en el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, tal institución educativa fue relevada de la obligación tributaria, concediéndole el legislador el carácter de no causante, sin acudir a la figura jurídica de la exención sino a la de no sujeción en relación a impuestos o derechos federales, locales o municipales. De lo anterior se colige que si con posterioridad se emite una ley en la que se derogan las disposiciones que concedan exenciones, ésta no afecta el régimen concedido a la aludida institución universitaria, ya que su Ley Orgánica no estableció en su favor una exención sino la calidad de sujeto no afecto a la relación tributaria."

Jurisprudencia publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 19-20, julio-septiembre de 1989, página 23.

Precedentes: Recurso de Revisión Administrativa números 35/88, 5/89, 25/89 y 85/89.

"UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. NO ES SUJETO DE LOS DERECHOS E IMPUESTOS CONTENIDOS EN LA LEY DE HACIENDA DEL

DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.-

Conforme al artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, que establece su régimen fiscal especial de no sujeción impositiva, la UNAM no se encuentra obligada al pago de los derechos e impuestos contenidos en la Ley de Hacienda del Distrito Federal al ser reglamentaria de los artículos 3ero. y 73 fracción XXV de la Constitución General de la República, aplicable solamente a dicha Institución de Cultura, por lo que reviste además el carácter de norma federal, toda vez que para que fuera tal, su ámbito de vigencia debería ser el territorio nacional."

Precedentes: Recursos de Revisión Administrativa números 347/84, 442/84, 756/84, 775/84 y 855/84.

Es importante hacer mención que el régimen de no sujeción viene aparejado con respecto al patrimonio universitario, siendo que el artículo 15 de la Ley Orgánica de la UNAM, en su fracción VII, señala que: "los rendimientos de los inmuebles y derechos que el Gobierno Federal le destine y el subsidio anual que el propio gobierno le fijará en el presupuesto de egresos en cada ejercicio fiscal formará parte del patrimonio de la Universidad. En concordancia con este criterio el legislador introduce en la ley dos figuras torales, la primera en el artículo 16 al señalar: "Los inmuebles que formen parte del patrimonio universitario y que estén destinados a sus servicios serán inembargables e imprescriptibles y sobre ellos no podrá constituir la Institución ningún gravamen.

Esta disposición interpretada en armonía con aquella que señala a la Universidad como organismo descentralizado del Estado, lleva a los bienes de la Universidad a una categoría de bienes nacionales y por ende del dominio público, bajo la administración, conservación y resguardo de la universidad, por lo tanto, no sujeto a contribuciones, tal como lo establece el artículo 122 constitucional.

Esta disposición a sido recogida por el Código Financiero del Distrito Federal, en cuyo artículo 155, fracción II, se establece:

"Artículo 155. No se pagará el impuesto predial por los siguientes inmuebles:

...

II.- Los del dominio público de la Federación, incluyendo los de organismos descentralizados en los términos de la fracción IV del artículo 34 de la Ley General de Bienes Nacionales."

Es por ello que en la presente Tesis, relativa a la figura jurídica del régimen fiscal especial que goza la Universidad Nacional Autónoma de México, previsto en el artículo 17 de su Ley Orgánica, insisto en que el legislador reconoce la imposibilidad de gravar el subsidio que el propio Gobierno Federal otorga a este organismo público abocado a la prestación del servicio público de la impartición de la educación media-superior y superior.

Retomando el punto que se esta desarrollando, reitero que no se puede tener una autonomía real sino se tiene una autonomía económica, por lo mismo, una vez que he hecho mención de las diferentes etapas que se suscitaron para la creación de la Universidad Nacional Autónoma de México, la Ley Orgánica que rige a esta Casa de Estudios, contiene básicamente en sus artículos 1º, 16 y 17, la conceptualización real tanto de su formación como persona moral, la pertenencia de sus inmuebles que integran su patrimonio como inalienables e imprescritibles y de su régimen fiscal de no sujeción impositiva con respecto a la carga fiscal que las autoridades fiscales, tanto del ámbito Federal como local, pretenden hacerle exigible.

El artículo 1º de la Ley Orgánica que comento, señala lo siguiente:

"Artículo 1º.- La Universidad Nacional Autónoma de México es una corporación pública -organismo descentralizado del Estado -dotado de plena capacidad jurídica y que tiene por fines impartir educación superior para formar profesionistas, investigadores, profesores universitarios y técnicos útiles a la sociedad; organizar y realizar investigaciones, principalmente acerca de las condiciones y problemas nacionales y extender con la mayor amplitud posible, los beneficios de la cultura."

Por su parte el artículo 16, prevé:

"Artículo 16.- Los inmuebles que formen parte del patrimonio universitario y que estén destinados a sus servicios, serán inalienables e imprescritibles y sobre ellos no podrán constituir la institución ningún gravamen."

Por lo que toca al artículo 17, el cual ya ha sido mencionado se puede observar, que el legislador fue claro al señalar en los articulados antes mencionados, que el régimen fiscal que caracteriza a esta Institución

Educativa, es una no sujeción impositiva frente al Estado, por lo mismo, figura diferente a la de la exención.

En este apartado, es conveniente hacer un paréntesis.

Las autoridades fiscales locales, hacen una interpretación ajena a lo que en verdad es el régimen fiscal de la Universidad Nacional Autónoma de México. Basta señalar un ejemplo al respecto, tratándose en materia local, la autoridad requiere del pago del impuesto predial con respecto a diversos inmuebles que integran al patrimonio de la Universidad. Al contestar a la autoridad el requerimiento a su cargo, se hace hincapié que con respecto al patrimonio universitario, están afectados a lo previsto por los artículos 122, en relación con el 115 constitucional, por otra parte, al ser considerados como bienes del dominio público de la Federación, gozan de una inalienabilidad, imprescriptibilidad y, por tanto, son inembargables.

Ahora bien, como se hizo mención, el artículo 17 de la Ley Orgánica de esta Casa de Estudios, prevé ciertamente el régimen fiscal especial que detenta, en donde se puede observar de su redacción, que es clara la posición del legislador de otorgarle la figura de la no sujeción impositiva frente al pago de impuestos. Como señalé anteriormente, las autoridades fiscales confunden el término de "no sujeción impositiva", con la figura jurídica de la exención. Lo cual es totalmente erróneo.

Cuando se habla de no sujeción, se desprende que no ha nacido la relación jurídico tributaria frente al Estado. Mientras que cuando se habla de exención, la relación jurídico tributaria existe, pero, por conveniencia política u otras circunstancias particulares, se otorga exención tributaria a determinada persona.

Al respecto, transcribo la siguiente Tesis, que señala lo siguiente:

"EXENCION DE IMPUESTOS O DERECHOS, ES UNA SITUACION JURIDICAMENTE DIFERENTE AL REGIMEN FISCAL DE NO SUJECION.

La diferencia entre exención y no sujeción reside en que en la primera se ha producido el hecho imponible, naciendo, por tanto, el deber de realizar la prestación tributaria correspondiente. El supuesto de exención libera precisamente del cumplimiento de sus deberes, y si libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido nacer. En los supuestos de no sujeción, sin embargo, el sujeto se mueve por fuera del hecho

imponible; al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos. A través de la no sujeción el legislador se limita a manifestar de forma expresa que determinados supuestos no resultan contemplados por el hecho imponible afirmación que, al margen de brindar una interpretación auténtica sobre posibles casos de duda, sirve para contemplar la determinación concreta del hecho imponible. De esta manera, la realización del supuesto de exención implica la realización del hecho imponible, pero en este caso, aún verificándose la subvención de un hecho por el hecho imponible, no surgen los efectos propios de la subvención, esto es, el nacimiento de las situaciones subjetivas tributarias activas y pasivas correspondientes, sino que esos efectos quedan enervados por la convergencia, junto al hecho susceptible de ser dejado dentro del hecho imponible del supuesto de exención. En una palabra, la realización del presupuesto de hecho del tributo y del supuesto de exención es normalmente simultánea, pero la realización del segundo tiene como efecto principal paralizar los efectos que se derivan de la realización del primero. Naturalmente, esta situación redundará en ventaja del contribuyente. Pero si bien se mira, y partiendo de la base de que la exención esté bien configurada, la exención no hace más que restablecer la situación de equilibrio existente con anterioridad a la realización del hecho imponible, situación que, por las razones que fuere (incluidas las extrafiscales) el legislador considera preferible.

Precedentes:

Revisión contencioso administrativa 213/92.
Universidad Nacional Autónoma de México. 29 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

De lo anterior, sin lugar a dudas e interpretaciones, es claro el régimen fiscal de que goza esta Casa de Estudios. Pues como se observa, no puede homologarse la exención con la no sujeción al pago de impuestos. Situación que desde luego prevalece en el campo del derecho para con esta Institución Educativa. Por lo mismo, no debe la autoridad fiscal homologar las figuras

jurídicas de la exención con la no sujeción, pues como ya se vio, son figuras radicalmente diferentes.

CAPITULO 2.-LA OBLIGACION JURIDICO TRIBUTARIA.

Son muchas las características que rodean lo que sería la obligación tributaria o fiscal.

Diversos autores tratan el tema, sin embargo, a fin de desarrollar este punto, mi intención es dar un panorama acorde con los criterios que sobre esta figura jurídica se encuentra en la legislación vigente.

Así tenemos por ejemplo, que el Código Financiero para el Distrito Federal, señala en su artículo 39 lo siguiente:

"Artículo 39.- La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones fiscales, la cual se determinará y liquidará conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su nacimiento, pero le serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad."

Ahora bien, debemos empezar diciendo que en todo sistema jurídico las normas legales que lo rigen tienen una estructura integrada por tres figuras importantes, a saber:

- a) hipótesis
- b) mandato y,
- c) sanción.

La primera figura que es la hipótesis o presupuesto, es un concepto, la idealización de una identidad, por lo que se refiere a este punto, se puede mencionar como ejemplo, a la persona que celebre un contrato de compraventa, la persona que recibe una remuneración por su trabajo, etc.

A este primer punto, le sigue la figura del mandato, la cual viene siendo la obligación de aportar determinada cantidad de dinero recibido por la prestación de sus servicios al Gobierno Federal.

Como consecuencia de estas dos figuras, tenemos la sanción, la cual se traduciría en la facultad del Gobierno Federal para que, coactivamente,

pueda sancionar en caso de incumplimiento a la personas que no cumple con estos requisitos.

Efectivamente, para que esta determinada persona tenga la obligación de pagar la suma de dinero que manda la hipótesis, es necesario que ésta la concrete en la realidad, que ejecute la compraventa, que perciba un sueldo o que preste sus servicios, etc.

En el derecho tributario, tiene una gran importancia la hipótesis o presupuesto en la realidad, esto es, que se lleva a la práctica esa actividad que arroja como consecuencia un lucro. Por lo que en tanto no ocurra o no exista en la vida jurídica esta conducta en la hipótesis el mandato queda en segundo plano, toda vez que es necesario que exista el primero para producirse éste.

En este rubro, tenemos diferentes autores que dan su particular punto de vista con respecto al presupuesto o hipótesis en el derecho tributario, así, tenemos al tributarista Sainz de Bujanda, quien define al presupuesto como "el derecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria" o, como "el conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma, cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta."¹

Hensel, por su parte, señala que "el conjunto de presupuestos abstractos, contenidos en las normas de derecho tributario material de cuya concreta existencia (realización del presupuesto de hecho) derivan determinadas consecuencias jurídicas. El presupuesto de hecho del impuesto es, por decirlo de alguna manera, la imagen abstracta del concreto estado de las cosas. Sólo la realización de los hechos o acontecimientos concretos de la vida jurídica o económica que puedan subsumirse bajo las normas que determinan los presupuestos, crea relaciones obligatorias de naturaleza impositiva y sólo entonces surge la pretensión por parte del Estado."²

El Jurista Ataliba por su parte, dice que es la descripción hipotética, contenida en la ley, del hecho apto a dar nacimiento a la obligación, de entregar una cantidad de dinero al Estado."³

¹ Sainz de Bujanda, Fernando. Derecho Tributario. Universidad de Madrid, 1977 y 1986, p.p. 794-842.

² Hensel Halbert, Milano. Diritto Tributario. Giuffrè, 1956, p.721.

³ Ataliba Geraldo. Hipótese de Incidencia Tributaria. 2ª edición, Sao Paulo, 1975, p.p. 18-28.

Finalmente el jurista Araujo Falcao, quien llama hecho generador al presupuesto, afirma que es el "hecho o conjunto de hechos o el estado de hechos, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo."⁴

El presupuesto de hecho de la obligación tributaria ha recibido varios nombres:

- a) presupuesto frattispecie (italiano)
- b) fait generateur (frances)
- c) tabstestand (alemán)
- d) hipótesis de incidencia tributaria (portugués)

Por lo que respecta a nuestro país, se han usado más ampliamente las expresiones: hecho generador y en menos escala, hecho imponible.

Al presupuesto o hecho imponible, se refiere el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación de 1981 cuando dispone que "las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales."

La hipótesis de incidencia o presupuesto, o hecho imponible, es primeramente la descripción de un hecho, es la formulación hipotética, previa y genérica, contenida en la ley, de un hecho y, por tanto, es en opinión de Ataliba, un mero concepto, necesariamente abstracto: es un concepto lógico y jurídico.

La más importante, la central de todas las hipótesis de incidencia, de todos los hechos imponibles, es la que dispone la obligación de pagar el tributo al Estado, y da nacimiento a la obligación tributaria sustantiva y principal: el pago del tributo.

Todas las obligaciones del derecho tributario tienen una hipótesis o presupuesto normativo que les corresponde. Y a cada hipótesis corresponde una determinada obligación, distinta a las demás.

Ahora bien, las obligaciones en general, pueden tener tres frentes:

⁴ Araujo Falcao, Almirar. El Hecho Generador de la Obligación Tributaria. Editorial Traducción Española, Bs.As., año, p. 2.

1.- La ley, por sí misma, sin conexión con ningún hecho jurídico; a estas obligaciones que surgen de esta forma, se les denomina con el nombre de: obligaciones meramente legales.

2.- La ley, unida a la realización de un hecho generador previsto por ella y distinto de la voluntad de obligarse, a estas obligaciones se les denomina: obligaciones legales u obligaciones ex-lege.

3.- La voluntad de un sujeto, dirigida a producir a su cargo el nacimiento de una obligación, esto es, a convertirse en obligado y reconocida por la ley como tal fuente de obligación, a estas obligaciones se les denomina: obligaciones voluntarias.

Por lo que se refiere al primer punto, o sea, las obligaciones meramente legales, puede sostenerse que no existen en el Derecho Tributario, pues y bien algunos autores han propuestos casos en otros países, ha corrido con poca fortuna, pues lo hay también quienes sostienen la postura de desconocer este tipo de obligaciones en materia tributaria.

Con respecto al tercer punto, o sea, las obligaciones voluntarias o contractuales tampoco existen en el Derecho Tributario, en virtud del principio de legalidad, que es básico en todo estado de derecho; ahora, por su parte, Hensel, sostuvo que la obligación tributaria es una obligación ex-lege, cuyo nacimiento requiere de dos elementos: uno, la existencia de una norma legal que disponga de un presupuesto abstracto, general, hipotético, que puede producirse en la vida real para que se cree una obligación tributaria a cargo de los particulares; dos, la realización en la vida real de ese hecho jurídico contemplado por la ley.

En nuestro país, con el nombre de causación podemos referirnos al momento exacto en que se considera contemplado, perfeccionado o consumado el hecho generador del tributo. Por consiguiente, al momento exacto en que por haberse consumado el hecho generador en todos sus aspectos, se produce el nacimiento de la obligación tributaria.

Gabino Fraga, dice que: "La distinción entre momento de devengo y de exigibilidad es altamente importante, porque marca dos etapas distintas en la génesis y actuación del crédito tributario, que pueden estar sometidos a principios diferentes. En efecto, el devengo, como instante de consumación del hecho generador, dice directamente relación con éste (en verdad, marca el instante en que éste se completa, en sus elementos materiales y temporales)y, por ende, su regulación pertenece al legislador, único con

potestad para el establecimiento de tributos, en virtud del principio de legalidad.

"En cambio, continúa exponiendo, la determinación del instante en que la obligación se torna exigible, al no tener tanta vinculación con su existencia misma, y refiriéndose únicamente al momento en que el pago deberá ser vertido en arcas fiscales, es susceptible de un manejo más flexible y, por ende, se acepta pacíficamente que la fijación del plazo para el mismo pueda ser sometida al Poder Ejecutivo sin mengua del principio de legalidad, aún encarado éste en su concepción más estricta y ortodoxa."⁵

A este respecto, el CFF de 1938 señalaba en su artículo 31 que: "el crédito fiscal nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que, de acuerdo con las leyes fiscales, dan origen a una obligación tributaria para con el fisco federal." Entonces tenemos que cuando se trata de situaciones jurídicas, el hecho generador se considera ocurrido desde el momento en que están constituidas definitivamente de conformidad con el derecho aplicable.

Siendo que la existencia de una obligación tributaria no se verá afectada por circunstancias relativas a la validez de los actos o contratos, porque de otra manera, podrían argumentarse que las situaciones jurídicas sólo están definitivamente constituidas cuando son válidas y, en consecuencia, los supuestos de invalidez implicarían impedimento de nacimiento de la obligación tributaria.

En estas circunstancias, el proceso genérico de la obligación tributaria en el derecho de nuestro país se puede explicar de la siguiente manera: la norma legal establece un presupuesto de hecho (que, refiriéndonos al de la relación tributaria sustantiva principal se ha llamado "hecho imponible") y dispone que cuantas veces ese hecho hipotético se produzca en la realidad se genera a cargo del sujeto o sujetos que la propia norma señala la obligación de pagar determinado tributo o de cumplir un determinado deber formal.

Por lo que se refiere a los créditos fiscales que tiene la naturaleza de impuestos, éstos nacen en el momento mismo en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como un presupuesto, que en el caso de los impuestos es siempre un acto de un particular.

⁵ Gabino Fraga. Derecho Administrativo, 12ª edición, Editorial Porrúa, México, 1968. p.p. 156-167

Ahora, en cuanto a los derechos, puede presentarse la duda si la obligación tributaria nace en el momento en que se solicita o en el que se recibe el servicio administrativo. A este respecto, la Ley federal de Derechos es totalmente omisa respecto al momento en que nace la obligación tributaria tratándose de derechos. En cambio dispone que "el pago de los derechos que establece esta Ley deberá hacerse por el contribuyente previamente a la prestación de los servicios, salvo los casos en que expresamente se señale que sea posterior o cuando se trate de servicios que serán de utilización obligatoria."

CAPITULO 2.2 ELEMENTOS QUE INTEGRAN LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA

El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propio de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal. En la practica a este sujeto pasivo se le denomina contribuyente, quien verá desminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación convirtiéndose entonces en el sujeto pagador del tributo.

La relación entre el sujeto pasivo y el sujeto activo se presenta cuando realiza el efecto de la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido de la traslación del mismo. En otras palabras, el sujeto pasivo viene siendo el contribuyente de derecho y el sujeto activo el contribuyente de hecho.

Dentro del ámbito del Derecho Fiscal el que tiene mayor relevancia es el sujeto pasivo de la relación fiscal o sea, el contribuyente de derecho. Ahora, Pugliese hace uso de otra terminología en razón de que del estudio del sujeto pasivo se puede determinar el tipo de responsabilidad de quien paga la deuda impositiva pues en la practica es común separar la responsabilidad del pago de la titularidad de la deuda y esta diferenciación consiste en que aunque la deuda sea a cargo de una persona, la responsabilidad de pago recae sobre otra distinta.⁶

A este respecto, se denomina deudor a quien deba en definitiva soportar una desminución patrimonial para cubrir el crédito del Estado y se llama responsable a quien la ley designa como sujeto pasivo de la obligación, es decir, para él es deudor aquél a cuyo cargo esta la deuda y es

⁶ Mario Pugliese. Instituciones de Derecho Financiero, Traducción Española, México, 1946. p. 236

responsable aquél a cuyo cargo esta, por disposición legal, el cumplimiento de la obligación.

Ahora, se puede dar el supuesto que por razones prácticas de cobro la ley atribuye a una persona ajena a la relación fiscal la responsabilidad del pago, en virtud de la dificultad para cobrar la titularidad de la deuda, esta circunstancia no exonera, ni debe hacerlo, de su responsabilidad originaria a dicho titular del adeudo, o sea el sujeto pasivo de la obligación fiscal sustantiva. También encontramos que el deber de efectuar el pago que la ley impone al tercero ajeno a la relación fiscal no puede conceptuarse sino como una deuda, por lo tanto, este tercero también es deudor, sólo que su obligación fiscal es formal y no sustantiva.

De esta forma, podemos hacer la distinción entre estas figuras, distinguiendo al titular del adeudo del tercero como responsabilidad de pago, llamándolo responsable directo y al segundo: deudor o responsable indirecto.

Dentro de este concepto, encontramos que existe una clasificación de los sujetos de la obligación fiscal.

a) Sujetos pasivos por deuda propia con responsabilidad directa.

Este sería el caso del deudor directo del tributo causahabiente "mortis causa" o "inter vivos", es decir, herederos, legatarios o donatarios a título universal y si se trata de personas morales, la que subsiste o se crea por fusión.

En México, de acuerdo a la Constitución Política, el único sujeto activo de la obligación fiscal es el Estado. Esto es así, pues el artículo 31, fracción IV, establece la obligación de contribuir para los gastos públicos a la Federación, los Estados y los Municipios y no se prevé en la Constitución ninguna otra persona, individual o colectiva, como sujeto activo, ni se prevé, de igual manera, que el Estado tenga la facultad de delegar el ejercicio de su potestad tributaria.

Como ya se ha mencionado, la relación jurídico-tributaria se puede definir como el conjunto de obligaciones que se deben entre sí el sujeto pasivo y el sujeto activo, la cual llega a su fin al cesar las actividades que pudiera desarrollar el sujeto pasivo, las cuales son reguladas por las leyes fiscales.

Luego entonces, tenemos tres elementos que integran la relación jurídico tributaria que son:

- a).- sujeto activo
- b).- sujeto pasivo
- c).- terceros.

SUJETO ACTIVO

De acuerdo a la Constitución Política Mexicana, el único sujeto activo de la relación tributaria es el Estado ya que la Carta Magna no determina que otro organismo diferente al Estado pueda tener el carácter de sujeto activo, ni más aún se prevé la facultad de delegar el ejercicio de su potestad tributaria, por esta razón el artículo 31, fracción IV, que vengo comentando, establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos, siendo que únicamente hace referencia a la Federación con esta facultad recaudadora.

De las tres figuras dentro de la relación tributaria señalados en la Carta Magna, sólo la Federación y los Estados tendrán plena potestad jurídica tributaria; siendo que los municipios solamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer sus respectivas contribuciones, lo cual corresponde únicamente a las Legislaturas de los Estados en los términos de la fracción IV del artículo 115 constitucional.

OBLIGACIONES DEL SUJETO ACTIVO.

Entre las obligaciones de la figura del sujeto activo en la relación jurídico-tributaria del fisco, se encuentra la de cubrir los créditos fiscales a favor del fisco. Por lo que se desprende que el fisco es la figura del sujeto activo y el causante, la figura del sujeto pasivo de la relación tributaria.

Todas las obligaciones del sujeto activo nacen propiamente de la ley, en este sentido, existen dos tipos de obligaciones: las principales y las accesorias o secundarias.

En las obligaciones principales se encuentra la percepción de ingresos, determinación de los créditos fiscales, fijas las bases para su liquidación y ordenar las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales; estas obligaciones son de hacer, toda vez que el fisco realiza una serie de actividades para estar en posibilidad de obtener ingresos. Por otra parte, también existen obligaciones de no hacer, las cuales consisten en que el Estado no debe autorizar determinados actos o hechos cuando no se hayan cumplido, previamente, los requisitos que señala cada una de las leyes específicas de que se trate. Entre estas obligaciones accesorias se encuentran, por ejemplo, en dar asesorías a los

contribuyentes, editar folletos explicando las obligaciones fiscales o las reformas de las mismas.

OBLIGACIONES DEL SUJETO PASIVO

Esta figura jurídica debe entenderse como la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador del tributo o contribución, es decir, es la persona que se coloca dentro de la hipótesis normativa. Lo anterior se confirma mediante lo señalado en el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, al establecer que: "Las personas físicas o morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos, conforme a las leyes fiscales respectivas."⁷

Por lo anterior, puede establecerse que existen dos clases de sujetos pasivos, a saber:

- a) personas físicas: que son los seres humanos dotados de capacidad jurídica, es decir, titular de derechos y obligaciones y,
- b) personas morales: constituidas por todas las asociaciones, sociedades, civiles, mercantiles, organismos descentralizados y empresas paraestatales debidamente organizadas de acuerdo con las leyes del país.

Ahora bien, así como la figura del sujeto activo tiene las obligaciones descritas, también las tiene la figura del sujeto pasivo, las cuales consisten en el pago de contribuciones en la forma y términos establecidos por las leyes fiscales; de hacer, que se realizan mediante presentaciones de avisos, manifestaciones, declaraciones, llevar la contabilidad en la forma establecida en las leyes fiscales respectivas, así como libros y documentos en la misma forma, etc. y de no hacer, que consisten en no introducir mercancías extranjeras, sin haber cubierto los impuestos correspondientes; no transportar productos gravados por alguna ley, sin que estén amparados con la documentación requerida para ello; no implica alterar o destruir sellos oficiales, envolturas, estampillas, etc. También están las de tolerar, como son las de recibir auditorías, visitas de inspección, revisión de libros, documentales, locales y bodegas, propiedad de los causantes.

⁷ Francisco Gómez Ponce. Derecho Fiscal Editorial Blanca y Comercio, S.A de C.V., 1998, p.p. 97-105

FIGURA JURIDICA DE TERCEROS

Esta figura comprende aquellas personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que, en virtud de una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo, adquieren de manera concomitante la obligación de cubrir el tributo que originalmente corresponde al sujeto pasivo directo. Como ejemplo se puede decir lo siguiente: el responsable solidario, que puede ser cualquier persona física o moral o aquellas personas responsables del pago de un crédito fiscal, no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable el pago respectivo, como lo son los obligados solidarios, también puede ser por sustitución como lo son los funcionarios públicos, magistrados, notarios, retenedores, recaudadores, etc. Y aquellas personas que voluntariamente afectan un bien de su propiedad u otorgan fianza con el objeto de responder ante el fisco a nombre y cuenta del sujeto pasivo obligado al pago de un tributo, es decir, las personas obligadas por garantía.

OBLIGACIONES DE TERCEROS

Esta figura que no tiene obligación principal, pues sólo están comprometidos al cumplimiento de obligaciones secundarias, que son de la misma naturaleza del sujeto pasivo.

Dentro de esta rama, tenemos las siguientes características, cuando los terceros pueden ser:

- a) Los particulares, cuando están obligados a presentar declaraciones, a permitir la revisión de libros o documentación, etc.
- b) Los notarios, los jueces que actúen por receptoría, los encargados de los Registros Públicos y, en general, los funcionarios encargados de llevar la fe pública, cuando estos estén obligados a hacer cotizaciones de escrituras, no deben de autorizarlas mientras no estén pagados los impuestos o los derechos respectivos; permitir visitas de inspección, etc.
- c) Los funcionarios y empleados públicos de la Federación, de los Estados y Municipios o encargados de los servicios públicos u órganos de las mismas entidades, cuando están obligadas, por ejemplo, a cancelar estampillas que se les exhiban en documentos; a no dar trámite a los asuntos cuando comprueben que no han sido pagados los impuestos respectivos, o que no se encuentre garantizado el interés fiscal.

De esta manera, se ha abordado las tres figuras jurídicas principales en la relación jurídica tributaria frente al Estado, el cual, como mencioné, es la única autoridad facultada para exigir coercitivamente la obligación de contribuir al gasto público vía impuestos.

Como ya he mencionado, dentro de la relación jurídico tributaria existe una figura básica para su formación e integración: los sujetos.

Estos sujetos integran la relación jurídico tributaria, los cuales pueden ser:

- a) sujeto activo y,
- b) sujeto pasivo.

La relación jurídico tributaria la integran el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo, de esta manera, ambos sujetos cumplen una función, una obligación en la mencionada relación jurídica. El sujeto pasivo comunmente llamado "causante" o "contribuyente", es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponible, que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dichos sujetos por ser el que los realiza.⁸

Como ejemplo, puedo citar el Código Fiscal de la Federación de 1967, que en su artículo 13, definía como sujeto pasivo de un crédito fiscal a la persona física o moral, mexicana o extranjera, que de acuerdo con las leyes está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal.

Ahora bien, existen ciertas características del sujeto pasivo que tiene cierta relevancia para lo que es la obligación tributaria, circunstancias éstas que nacen de la naturaleza del hecho imponible. Estas características a que me refiero las señala el jurista Flores Zavala al señalar lo siguiente:

- a).- El sexo:
El sexo de las personas influye en la relación tributaria en dos formas:
 - 1) Bien sea para que una persona pueda tener la calidad de sujeto pasivo de determinado impuesto, o
 - 2) Para obtener ciertos desgravamientos.

⁸ Francisco López Nieto y Mallo. El procedimiento Administrativo Bosch, Barcelona. 1979. p.p. 110-120.

Basta recordar que hace algunos años estuvo en vigor en el Estado de Tamaulipas durante algún tiempo, el impuesto sobre los varones célibes. De manera que el fisco contemplaba un impuesto a los hombre que no ejercían determinada actividad sexual. Quiero entender que se refería esa norma a aquéllos que no cumplían con su normal naturaleza de reproducción, ya que en aquéllos tiempos existía una baja en la natalidad de esa entidad. También en el extranjero, como dicen por ahí, se cuecen habas, me refiero a que en el extranjero, específicamente en Italia, existía un impuesto dirigido a los varones que no cumplían con su servicio militar, un ejemplo no tan drástico y de otra naturaleza, pero que al fin y al cabo sirve para lo que vengo comentando. El sexo determinado como genero más no como preferencia tenía repercusión en la obligación fiscal.⁹

b).- La Edad:

La edad es otra característica importante que tiene relevancia por la capacidad contributiva para el cumplimiento de obligaciones de carácter formal y para poder intervenir en los procedimientos administrativos. Esta característica contempla de igual manera que ciertos impuestos requieren que el sujeto tenga cierta edad para que pueda ser considerado como sujeto pasivo en razón de que se prevén desgravamientos por razón de la edad.

A este respecto, tenemos que la Ley Federal del Impuesto de Herencias y Legados establecía en su artículo 8°, concedía reducciones en el monto del impuesto a los herederos o legatarios mayores de 60 años o menores de edad, estableciendo diversas cuotas según sean menores de 21, de 14 o de 7 años.

c).- Estado Civil:

En este rubro, se contempla que el estado civil de las personas tiene relevancia en las relaciones tributarias, ya sea por estar soltero o casado, hasta por las relaciones de concubinato, o bien, por el grado de parentesco.

d).- La Nacionalidad:

En este rubro se contempla los tributos que gravan exclusivamente a extranjeros, por los impuestos que deben pagar por sus trámites de residencia en el país.

⁹ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero mexicano. Editorial Porrúa. México 2001. p.p. 245-301

e).- La Ocupación:

En este rubro se señala el arte, oficio, ocupación o profesión del sujeto pasivo que impacta en la relación jurídica tributaria. De esta manera, se prevé en la ley respectiva diferentes pagos de impuestos a los comerciantes, industriales, a las personas que se dediquen a la ganadería o pesca, así como a los asalariados y a los profesionistas.

f).- Personalidad moral y física:

A este respecto cabe señalar que ciertos impuestos son dirigidos a las personas morales únicamente y viceversa, algunos impuestos sólo para personas físicas.

g).- La Religión:

Afortunadamente, hoy en día este rubro no impacta en la relación jurídica tributaria.

Ahora bien, por lo que respecta a la figura jurídica del sujeto activo en la relación jurídica, podemos comentar lo siguiente:

Así como hemos visto las características que se pueden encontrar con el sujeto pasivo, también observamos ciertas particularidades en cuanto a la relación que puede existir entre las circunstancias personales, esto es, el sujeto activo del impuesto y el hecho imponible. Situación que puede ser relevante en tanto a que por ejemplo, la nacionalidad como cualidad personal del contribuyente es tomada en cuenta para la configuración del hecho imponible en los derechos de migración, o estancia legal en el país, al configurarse el mismo hecho imponible con un determinado sujeto activo. Lo mismo sucede con el domicilio o residencia.

En esta figura del sujeto activo tenemos que existe una distinción entre el titular de la soberanía tributaria, que en nuestro sistema jurídico es el Poder Legislativo, y lo que sería el titular del crédito fiscal, que esta a cargo del Poder Ejecutivo, a través de la Administración Fiscal Recaudadora. Siendo que lo más común es que se presente un mismo ente que, simultáneamente, el poder fiscal con la entidad política, sean los titulares del crédito fiscal, nacido propiamente del hecho imponible, aunque correspondan uno y otro a distintas divisiones dentro de la Administración Pública.

Por lo que, el sujeto activo esta embestido de la facultad que la propia Federación le otorga para hacer y exigir el crédito al sujeto pasivo en la relación tributaria. Facultad que muchas veces coercitivamente hace efectiva en tiempo y forma de acuerdo a las leyes fiscales respectivas. Por tanto, estamos ante una figura jurídica que contiene rasgos muy característicos de poder. No podemos visualizar una figura sin la otra, es por ello que en tanto nace al mundo jurídico ese sujeto pasivo, el sujeto activo no pierde titularidad en el tiempo, es decir, la institución como sujeto activo no esta sujeta a la existencia del sujeto pasivo. Por lo mismo, puede existir la figura del sujeto activo y al mismo tiempo, hipotéticamente, pueden existir figuras o sujetos muy próximos a ser sujetos de atribuciones, pero que sin embargo carecen de capacidad jurídica.

CAPITULO 3 ANALISIS DEL REGIMEN FISCAL DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE EMXICO

El incursionar sobre un tema por demás complejo, que se presta a controversias y a confusiones actualmente, y pareciera a veces que se incurre en contradicciones en cuanto a la EXENCIÓN y a la NO SUJECION a contribuciones, pues los propios legisladores, autoridades fiscales y el Poder Judicial, a veces confunden uno y otro términos. Es por ello el interés en ahondar en este tema, pues el problema que se le presenta a la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, es actual, cuando las autoridades fiscales pretenden desconocer la situación jurídica de organismos descentralizados, como esta Institución, con planteamientos e interpretaciones en su perjuicio, al no aceptar los alcances de su Ley Orgánica, en cuanto a la inmunidad fiscal que verdaderamente puede y debe gozar en materia de impuestos.

El término inmunidad, plantea la posibilidad de encuadrar el régimen fiscal especial del que goza esta Casa de Estudios, con la característica de ser inmune, impenetrable en cuanto a cuestiones fiscales se refiere. Para ello, la forma en que se plantea este estudio, buscará los elementos suficientes para, primeramente, distinguir entre exención y no sujeción y, posteriormente, defender la postura de la INMUNIDAD FISCAL.

Con la creación de la Universidad Nacional Autónoma de México como persona moral autónoma y como organismo público descentralizado el Gobierno Federal, nace asimismo el ámbito de las relaciones jurídicas con el Estado en materia tributaria. A través de los diferentes organismos que la componen, tanto en el campo federal como en el local, como ejemplo, en materia Federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en el ámbito

local, las diversas administraciones locales, Tesorerías, Secretaría de Finanzas, Comisión de Aguas, etc. Las cuales son quienes comúnmente emiten requerimientos de pago de contribuciones y determinan créditos cargo de esta Casa de Estudios.

Ante esta relación jurídico tributaria, el fundamento legal de esta Casa de Estudios, para que no le sea exigible los impuestos y derechos, es el que el régimen jurídico para actuar en el campo del derecho esta embestida de una serie de características que determinan que los organismos públicos descentralizados que detentan un patrimonio considerado parte del patrimonio nacional están exentos del pago del impuesto predial y de los derechos que proporciona el Distrito Federal.

El animo del legislador fue crearle un espacio dentro del ámbito fiscal para priorizar la efectiva realización de los altos fines que le fueron encomendados. Sin distraer su presupuesto asignado y así continuar con la prestación del servicio público de la educación.

Para llevar esta labor titánica, fue imprescindible dotarla de plena capacidad jurídica, como persona moral oficial, así como de contar con un patrimonio que fuera el idóneo para afrontar las grandes expectativas encomendadas.

Esta prerrogativa especial que le fue conferida en el mundo del derecho, fue una no sujeción impositiva, entendiendo ésta como la facultad para actuar en el campo del derecho sin que para ella nazca la obligación de pago de impuestos y derechos federales, locales y municipales. Así, esta no sujeción impositiva constituye además una expresión de capacidad jurídica de la Institución, a virtud del cual se prioriza la efectiva realización de los altos fines que le fueron encomendados.

En estas circunstancias, resulta claro que la no sujeción constituye un derecho subjetivo a favor de la Universidad, pues se trata de una facultad que le es otorgada por Ley y que fue adoptada a su esfera concreta de derechos desde el momento en que como persona moral nace a la vida jurídica.

Siendo esto así, este derecho presenta la característica de que puede hacerse valer frente a las autoridades estatales, toda vez que es el Estado quien tiene una restricción en sus facultades para intervenir o afectar ese ámbito particular de derechos de la Universidad, al no ser reconocida titularidad para percibir y exigir de la institución, en tanto fisco, el pago de impuestos o derechos.

Esta característica de servicio público de la educación media-superior y superior que presta el estado, es de carácter gratuito conforme se prefiere en la fracción IV, del artículo 3° Constitucional. En congruencia con ello, el constituyente decidió facultar al Congreso de la Unión y no reservar en forma exclusiva a una sola cámara, para regular lo relativo a las aportaciones económicas correspondientes a este servicio público, como lo dispone el artículo 73, fracción XXV, constitucional. En el mismo orden, el artículo 31, fracción IV, se establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lo cual no es congruente con el régimen fiscal de esta Casa de Estudios, toda vez que en consideración de los fines ára los que fue constituida, el Congreso de la Unión determinó otorgarle una facultad que posibilitara la no afectación de sus recursos y bienes por estar destinados a cumplimentar eficazmente su objetivo.

Por lo que, la regulación de las normas jurídicas entre la Universidad y el Estado no pueden estar sujetas como si existiera una obligación fiscal, es decir, a este organismo público descentralizado, en tanto sujeto de derecho público, no cabe obligarlo a distraer de su partida presupuestaria una gran cantidad de ella para el pago de los impuestos y derechos. Máxime si se considera que el presupuesto asignado para la educación es en muchas ocasiones insuficiente para echar andar esta enorme maquinaria productora de hombres y mujeres útiles para la sociedad.

Esta no sujeción a la relación tributaria con el Estado, exige un fundamento jurídico ya que constituye una excepción a la obligación fiscal, la cual en el caso de la Universidad y otras Instituciones Públicas de Educación Superior, no es incongruente con al norma constitucional , pues la actividad que tienen encomendada no sólo no es indicativa de riqueza, sino que consiste en la prestación de un servicio público gratuito, atento a lo dispuesto en la fracción IV, del artículo 3° Constitucional. Asimismo, encuentra sustento legal en el artículo 31, fracción IV, de la Carta Fundamental, pues la obligación de pago de contribuciones se sustenta en los principios de equidad y proporcionalidad, lo que significa que los mexicanos estamos obligados a contribuir en los gastos públicos ante el imperativo de recibir un trato de igualdad con respecto a otros sujetos en circunstancias similares y cubrir impuestos en forma proporcional a las situaciones indicativas de una capacidad de riqueza.

En el caso, la Universidad Nacional Autónoma de México cuenta con un patrimonio destinado a sus fines, integrándose entre otras cosas, con

bienes inmuebles inalienables cuyo aprovechamiento es del colectivo de la sociedad y por lo mismo quedan comprendidos dentro del dominio público de Federación. Las actividades inherentes a la prestación del servicio social de la Universidad, no generan utilidad gravable alguna y sus ingresos provienen del gasto público federal. Esto es, sus bienes y recursos están destinados a un mismo fin: la impartición de la educación. Así el hecho generador del tributo, como elemento esencial de la obligación, tampoco tiene lugar, ya sea que el objeto del gravamen consiste en un acto o hechos jurídicos, una actividad, una situación, la titularidad de derechos reales, el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Federación o el beneficio por un servicio que el Estado presta en sus funciones de derecho público.

Por lo que se concluye, que el legislador determinó otorgar a la Universidad la facultad para actuar en el campo del derecho sin que para ella nazca la obligación de pago de impuestos o derechos, por lo que, al estado no se le reconoce titularidad como sujeto activo, para exigirle de pago a este organismo público descentralizado.

Precisado lo anterior, es factible atender que la facultad mencionada constituye además una expresión de la capacidad jurídica que le fue otorgada a la Universidad al ser constituida, pues de manera específica se le autoriza a realizar actos o contratos, los cuales no serán gravados no obstante que las leyes respectivas prevean que los impuestos y derechos deban estar a su cargo. Mismo trato se da a sus ingresos y a su calidad de titular de derechos reales. De lo anterior, se desprende que la no sujeción es una figura jurídica fiscal con base en la cual los elementos esenciales del objeto y los sujetos no se realizan, y por tanto, la obligación fiscal no nace.¹⁰

Un problema actual al que se enfrenta en la práctica esta Casa de Estudios al impugnar los diversos requerimientos de pago por lo que respecta a los impuestos locales, consiste en que las autoridades competentes confunden los siguientes términos:

exención
no sujeción
no causante

Al confundir y tener una incorrecta interpretación entre éstos términos trae como consecuencia que las autoridades emisoras de los requerimientos a

¹⁰ Benjamín K. Retchkiman. Aspectos Estructurales de la Economía Política. UNAM. México. 1975. p. 89

cargo de la Universidad Nacional Autónoma de México, ya sea por concepto de impuesto predial o por derechos por el uso, suministro y aprovechamiento de agua, confunden dichos términos trayendo como consecuencia emitir resoluciones judiciales que exijan el pago por conceptos de impuestos y derechos a esta institución.

Antes de entrar en la cuestión del significado de los términos antes señalados, es importante hacer referencia a la relación conceptual entre los sujetos que intervienen en el ámbito de la obligación fiscal.

Así, tenemos, entre otros autores, a el Lic. Emilio Margain quien ha definido a la obligación tributaria como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige al deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie. Por otra parte, De la Garza sostiene que de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido, que es la prestación del tributo.

De lo anterior se observa y como Margain lo acentúa, al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surgen de inmediato entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otra una serie de obligaciones que serán cumplidas, aún cuando la primera nunca llegue a coincidir en la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal, por tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, a diferencia de la obligación fiscal que sólo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo.

La relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad de que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta sólo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquéllas surgen por el sólo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.

La relación jurídico tributaria es pues, el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.

Tenemos entonces, al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición y al hecho imponible como la hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza

esa hipótesis normativa, por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues es en ese momento donde se coincide con la situación abstracta prevista en la ley.

Algunos autores, como Flores Zavala, afirman que la obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal y el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. De la disposición antes señalada se desprende que la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes. Comentario éste diferente a lo que señala Flores Zavala. Sin embargo, debo admitir que soy partidario de lo que señala el artículo 71 del Código Fiscal de la Federación de 1996 que señala textualmente lo antes referido.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto, que siempre es un acto o un hecho de un particular. Efectivamente, toda norma jurídica consiste ordinariamente en una hipótesis y en un mandato.

La norma tributaria como norma jurídica que es, al establecer un mandato liga la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un determinado hecho, que en la doctrina jurídica se denomina supuesto de hecho.

Así tenemos, que cuando la ley determina cuáles son los supuestos de hecho que habrán de originar la sumisión en el ámbito tributario, la ley está delimitando el campo donde la realización de los hechos provocan el nacimiento de ciertos deberes-obligacionales o no entre los que destaca la deuda tributaria; por lo que, cuando la probabilidad de realizarse en concurrencia imputable al presupuesto de hecho (hecho imponible), que en principio era hipotético o estático en el texto muerto de la ley, se toma activo y dinámico después de que surge materialmente el hecho jurídico que viene a contemplar la regla, se tiene que la hipótesis originadora de la sujeción tributaria se produce con la plena realización del hecho imponible.

Por tanto, el hecho imponible que en cualquier figura impositiva divide los hechos reales o materiales en hecho sujetos o no sujetos y correlativamente a las personas, en personas sujetas y no sujetas, se distingue de la no sujeción tributaria, que consiste precisamente en que la norma tributaria no es aplicable porque la actividad del sujeto pasivo no realiza la hipótesis de la norma fiscal, o porque éste no puede sufrir las

consecuencias jurídicas derivadas del mandato de la norma tributaria, por no encontrarse en el supuesto que vincula la relación requerida por la disposición fiscal.

El hecho imponible contempla todo el ámbito objetivo y subjetivo de lo sujeto y lo que queda fuera del hecho imponible es el ámbito de lo no sujeto al régimen fiscal.

Desde esta óptica parecen claros los puntos que delimitan los supuestos de sujeción y no sujeción tributaria y, por tanto, los límites de lo que afecta el Derecho Tributario y lo que no afecta, en tanto y cuanto que la no sujeción, como cualidad derivada del tributo no tiene vida propia, estando condicionada su propia esencia a la voluntad del legislador, quien podrá atraer al área de sujeción aquellos hechos o personas situados fuera del ámbito de la tributación.¹¹

En efecto, debo señalar que nos encontramos ante dos figuras perfectamente diferenciadas entre sí. La diferencia se nos presenta nítida, ya que si bien en ambos supuestos no surge la obligación de pagar un determinado tributo, en las exenciones la nota característica es la previa realización del hecho imponible, esto es, la concurrencia de todos los elementos que integran o forman parte del presupuesto del impuesto o situación básica del gravamen, y consecuentemente, la previa sujeción a la norma tributaria, naciendo debido a ello, el deber de realizar la prestación tributaria correspondiente. Mientras tanto, en los supuestos de no sujeción, se trata de actos o personas en los que no se cumplen los supuestos del hecho imponible tipificados en la ley de un determinado impuesto, en definitiva, el sujeto siempre se mueve por fuera del hecho imponible.

Además, el supuesto de exención libera el cumplimiento de ciertos deberes, y si libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido de nacer. En cambio, por lo que respecta a la no sujeción, no hay más que una norma, pero no es aplicable simple y sencillamente porque no regula ni contempla la actividad del sujeto, por lo que, al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos.

En suma, la diferencia más clara es que los supuestos de exención no se limitan a recortar el ámbito del impuesto contribuyendo a señalar, en términos generales, los hechos y las personas sujetas, sino a excluir o eliminar de este ámbito, una vez delimitado para la generalidad de los casos,

¹¹ Carlos Palao Tabaorda. Traducción de la Ordenanza Tributaria Alemana. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1980. p.p. 234-250.

a determinados supuestos o personas, de manera que en caso de no declararse la exención esos determinados supuestos y personas estarían obligados a tributar; mientras que en el caso de no sujeción esas determinadas personas o supuestos, siempre tiene condición de no sujetos, porque falta la disposición fiscal que los declare sujetos al impuesto.

Precisado lo anterior, queda de manifiesto la "exención" y "no sujeción de tributos", son actos jurídicos distintos; quedando la Universidad Nacional Autónoma de México en el segundo supuesto, según se advierte de lo dispuesto en el artículo 17 de su Ley Orgánica, que dispone:

"Artículo 17.- Los ingresos de la Universidad y los bienes de su propiedad, no estarán sujetos a impuestos o derechos federales, locales o municipales. Tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga, si los impuestos, conforme a la Ley respectiva, debiesen estar a cargo de la Universidad. La Universidad Nacional Autónoma de México, gozará de la franquicia postal para su correspondencia oficial y de los privilegios que disfrutaban las oficinas públicas en los servicios telegráficos."

En consecuencia y por lo antes expuesto, ha quedado sin lugar a dudas expuesto que esta Casa de Estudios tiene una situación especial para con las normas fiscales. En la inteligencia, de que en tanto organismo público descentralizado del Estado y al cumplir con el servicio público de la impartición de la educación media-superior y superior, tiene el derecho de solicitar la protección de la justicia federal en contra de la aplicación de la Ley de Ingresos de la Federación, al verse afectado la esfera jurídica de sus atribuciones.

Por otra parte, la Ley de Ingresos de la Federación resulta inconstitucional, pues sin seguirse el procedimiento establecido para la derogación de las leyes, determina en su artículo 19, derogar disposiciones que consideran a personas como no sujetas de contribuciones, además de que dicha disposición es violatoria del principio de proporcionalidad tributaria en virtud del objeto a que está destinado el patrimonio de esta Casa de Estudios, ya que si por gasto público se entiende todo gasto hecho por el Estado, para dar satisfacción a las necesidades colectivas o comunitarias, es el propio Estado quien ha encomendado a esta Institución Educativa la satisfacción de una necesidad colectiva a través de la educación y la cultura; por lo que, resulta ilógico que se pretenda gravar los ingresos de esta Casa de Estudios, de acuerdo con el artículo 10 de la Ley General de Educación, que dispone que la educación que el Estado imparta a través de sus

organismos descentralizados, constituye un servicio público, es obvio que los recursos materiales y financieros que utiliza son la recaudación a los contribuyentes para el gasto público, por lo que, sujetar a la UNAM al régimen fiscal tributario, se afecta su esfera jurídica, porque la obligación que precisa el artículo 31, fracción IV, constitucional, de contribuir al gasto público, se refiere únicamente a aquéllos ingresos que no forman parte del gasto público y no a los que devienen de éste.

Así, tenemos que el artículo 31, fracción IV de la Constitución General de la República, establece textualmente que:

"Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

De este precepto constitucional se desprende la obligación a los gobernados de contribuir a los gastos públicos del Estado, quedando relacionadas las contribuciones (como ingresos al Estado), con el gasto público, que se satisface principalmente de recursos tributarios.

Ahora, porque la obligación de contribuir al gasto público?

Que es el gasto público?

Quiénes deben contribuir al gasto público

El gasto público es el conjunto de necesidades públicas que debe satisfacer el Estado con fondos públicos. esto es, es el conjunto de erogaciones, generalmente en dinero, que realiza el Estado y que incide sobre sus finanzas públicas, puesto que su objeto es la satisfacción de necesidades colectivas o públicas, para un ejercicio determinado; con trascendencia económica, política y social para el país.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha definido al gasto público en los siguientes términos:

GASTOS PUBLICOS.- Por gastos públicos no debe entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino

aquéllos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos."¹²

GASTOS PUBLICOS.- NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.- Las circunstancias, o del hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la Ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el presupuesto de egresos de la Federación, para percatarse de como todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, decaminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etcétera, el "gasto público" y doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre gasto público, que el importe de lo recaudado por la federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos, sostener otro criterio, o apartarse en otros términos de este concepto constitucional, en incidir en el unilateral punto de vista de que el estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos" de la federación, al anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de concepto formal, la fracción II del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el primero de septiembre de cada año, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo, en concordancia con esta norma

¹² Visible en las pags. 383 y 384, 1º parte del Informe Presidencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 1973

constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma carta fundamental de la Nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultades para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada ley suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior, estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el presupuesto de egresos de la federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales, cuando el importe de la recaudación del impuesto está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del estado apoyada en un interés colectivo, el concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, a través de la erogación que realice la federación directamente o por conducto del organismo descentralizado, encargado al respecto, formalmente, este concepto de gasto público se da cuando el presupuesto de egresos de la Nación, esta prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba con la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.¹³

De tal suerte, que estamos ante una situación especial, en donde la actividad de esta Casa de Estudios en el mundo del derecho implica que las autoridades fiscales volteen a ver las normas que prevén una excepción en lo que se refiere a impuestos y derechos. No basta regatearle una exención que muchas veces es ignorada, sino lo importante y trascendental aquí, es que se aplique la inmunidad fiscal que verdaderamente puede y debe tener

¹³ Visible en la pag. 25, Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 1969. Parte Segunda. Sala Auxiliar.

esta Universidad. Pues el gravar sus actividades sería tanto como llenar de obstáculos el desarrollo de la educación, el desarrollo científico y tecnológico.

CAPITULO 3.2 LA EXENCION.

Tratando el tema de la exención, encontramos que en materia de Derecho Fiscal no existe la figura del perdón o remisión de deuda que existe en el Derecho Privado.

Así como el sujeto pasivo de la obligación fiscal tiene la necesidad de satisfacer la prestación tributaria, el sujeto activo tiene como principal atribución, en el campo impositivo, exigir el cumplimiento, en muchos de los casos, coactivamente, de la obligación fiscal en los términos previstos por la ley y que no puede renunciar al cobro de la prestación tributaria a cargo de un contribuyente.

Pero por otro lado, tenemos que tratando el tema de la materia impositiva ha sido creada otra figura que no tiene por objeto perdonar a los causantes del pago de los créditos fiscales, sino que, simplemente, no los hace exigibles a ellos, conforme a las reglas generales establecidas única y exclusivamente en la ley. Esto es a lo que llamamos la exención.

Algunos tratadistas como Márgain nos refiere que la exención de pago de la obligación tributaria es un privilegio creado por razones de equidad, conveniencia o política económica. De equidad, por cuanto aquéllos que ya cubren un gravamen, es justo que no paguen otro, por lo que se les exime del nuevo a fin de dejarlos en situación de igualdad económica, frente a los contribuyentes que no causan los dos. De conveniencia, por que en los llamados gravámenes sobre los consumos el pagador es el consumidor, el comprador del producto o el usuario del servicio, por lo que resulta necesario eximir de impuesto al consumo de artículos o de servicios considerados de primera necesidad, a fin de no encarecer más el costo de la vida. En cuanto al punto de política económica, encontramos que por estrategia para incrementar el desarrollo de ciertas industrias, consideradas como nuevas o necesarias para la nación, es factible considerar y aplicar la exención.

Ahora bien, existe una Tesis ejecutoria emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver un asunto relativo a una disposición idéntica al artículo 5º de la ley Orgánica de la Universidad Autónoma Metropolitana, denominada "EXENCION DE IMPUESTOS O DERECHOS, ES UNA SITUACION JURIDICAMENTE DIFERENTE AL REGIMEN FISCAL DE NO SUJECION". De lo que se desprende la clara diferencia entre

exención y no sujeción a impuestos que goza esta Casa de Estudios. La cual señala textualmente en su parte conducente lo siguiente:

"La diferencia entre exención y no sujeción reside en que en la primera se ha producido el hecho imponible, naciendo por tanto el deber de realizar la prestación correspondiente; el supuesto de exención libera precisamente del cumplimiento de sus deberes, y si bien libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido nacer. En los supuestos de no sujeción, sin embargo, el sujeto se mueve fuera del hecho imponible; al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos."¹⁴

Este criterio establece que la exención es una figura fiscal diversa a la de no sujeción a la relación tributaria con el Estado y establece, reconociendo por otra parte, el carácter de ley especial de la Ley Orgánica de la Institución frente a normas fiscales generales aplicables a toda persona que se ubique en los supuestos previstos por las mismas, toda vez que aquélla tiene por objeto regular la vida orgánica y funcionamiento de un sujeto de derecho público.

Efectivamente, la no sujeción a la relación tributaria con el Estado, se diferencia de la exención y de la no causación, en atención a determinados rasgos característicos esenciales:

1º La no sujeción a la relación tributaria con el Estado puede ser entendida como un atributo de la personalidad que derive de la ley, pues sólo por este medio puede válidamente establecerse una excepción a la obligación de contribuir al gasto público prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República.

Es además una expresión de la capacidad jurídica para actuar en el campo del derecho sin que por ello nazca para el sujeto la obligación de pago de impuestos y derechos, en el caso federales, locales y municipales, aunque la ley respectiva prevea que aquéllos deban estar a cargo de la persona así facultada para actuar.

Es una excepción a la obligación de contribuir al gasto público consistente en la no configuración de la obligación fiscal, toda vez que el hecho generador del tributo queda subsumido para el efecto de autorizar al sujeto a realizar actos que pueden ser objeto de tributo y, no obstante ello, no le sea exigible el pago de los mismos.

¹⁴ Luis Martínez López, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, 1959, p. 289

Esta forma de entender la no sujeción no implica desigualdad con respecto a otros sujetos, en tanto que no se trata de favorecer intereses privados, ni personales de la Institución, dada su naturaleza jurídica de persona moral oficial dedicada a la prestación de un servicio público gratuito. Responde entonces, a la realización de una función social que compete al Estado en el renglón de la educación pública, la cual se satisface a virtud de asignaciones provenientes del gasto público.

2º La exención.- Conforme lo ha estimado la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es una figura a favor de una persona física o moral que legal o moralmente tiene la calidad de causante, es decir, de sujeto pasivo, pero que no está obligado a enterar el crédito tributario, por encontrarse en condiciones de privilegio o franquicias.

En la exención, si se configura la relación tributaria entre sujeto activo y pasivo y sólo es operante respecto del tributo específico por el cual se otorga.

3º La no causación, es una situación en la que la persona no se ubica en ninguno de los supuestos previstos por la norma como hecho generador del tributo y, por tanto, no es que cuente con facultad para actuar sin serle exigible el pago de impuestos, no obstante que la ley respectiva los prevea a su cargo, sino que no se realiza ningún comportamiento ni situación objeto de gravamen.

En otras palabras, no hay sujetos, no hay objeto, no hay gravamen, no hay vínculo jurídico, no hay fuente de la obligación fiscal y, por tanto, no hay excepción a la obligación de pago de impuestos. Lo que hay es una situación de libertad, hasta en tanto se realice el comportamiento o situación regulados como hecho generador del tributo que origina para la persona la calidad de sujeto pasivo.

Por lo anterior, no es tal que a la Universidad Nacional Autónoma de México le haya sido otorgado el régimen fiscal basado en la exención a la obligación de pago de impuestos, sino una no sujeción a la relación tributaria con el Estado, así como que su Ley Orgánica es una ley especial de carácter federal, en atención a que tiene por objeto regular la constitución y organicidad de un organismo público descentralizado.

Luego entonces, no hay razón fundada para que las autoridades fiscales desatiendan los criterios ya establecidos en las diversas jurisprudencias que existen al respecto, mayormente si se considera que en

sus respectivos ámbitos espaciales de aplicación su observancia es obligatoria.

Este es el contenido normativo del artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, pues para ella el legislador previó expresamente la facultad de poder actuar en el campo del derecho sin serle exigible el pago de impuestos y derechos federales, locales y municipales, no obstante que las leyes respectivas así lo prevean.

La no sujeción entonces, contenida en esta norma, para ser derogada, debe iniciarse y seguirse por el legislador el procedimiento establecido en el referido artículo 72 constitucional.

Por otra parte, pertinente es hacer una valoración en el sentido de que la ley orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México fue expedida por el mismo Congreso de la Unión legislando en materia federal y con el objeto de dar nacimiento al campo del derecho a una persona moral oficial, cuyos fines derivan directamente del artículo 31 constitucional y corresponden a la función social que atañe al Estado en el orden educativo en los niveles media-superior y superior, bajo la modalidad de servicio público gratuito.

En este orden, ha sido decisión del legislador constituir a las Universidades públicas otorgándoles un régimen fiscal especial, cuyas características ya he comentado. Por esta razón, el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México es una norma cuyo contenido normativo es válido económica, social y jurídicamente.

CAPITULO 3.2 CARACTER DE NO SUJETO A LOS IMPUESTOS

En este capítulo es necesario tomar en cuenta el régimen fiscal especial del que goza esta Casa de Estudios. Teniendo como antecedentes los sobreseimientos dictados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a los diversos juicios de amparo promovidos por esta Institución en contra de Leyes de Ingresos de la Federación, los cuales fueron resueltos argumentado básicamente la falta de interés jurídico de la UNAM al haberse derogado el artículo 17 de su Ley Orgánica por el artículo 14 de la Ley de Ingresos de la Federación de 1985; en estas circunstancias, al entrar en vigor la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2000, se causa una flagrante violación a los preceptos constitucionales que más adelante detallaré.

En efecto, la referida Ley de Ingresos de la Federación, contiene en su artículo 19 una derogación expresa de las exenciones o no sujeciones que detentan los organismos públicos descentralizados, en estas circunstancias, se causa un perjuicio en la esfera jurídica de la Institución educativa, al no considerar las características propias que tiene como organismo público descentralizado, que tiene como fin impartir el servicio público de la educación.

Si bien la Ley de Ingresos de la Federación es un acto legislativo del Congreso de la Unión, por el que se autoriza año con año al gobierno federal la recaudación de los ingresos que habrán de satisfacer el presupuesto del Estado y que incorpora normas que establecen modificaciones o reformas a las leyes fiscales especiales o no tributarias que establezcan un régimen fiscal especial, también lo es que, del análisis íntegro a dicha ley, se infiere que la aplicabilidad de sus normas presupuestarias y tributarias generalmente se limitan al ejercicio fiscal por el que se expidió, esto es, del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año; comprendiendo en algunos supuestos actos fiscales específicos anteriores al ejercicio definido y, en otros, de manera excepcional, extendiendo la vigencia de la aplicación de sus normas tributarias a actos fiscales regulados por leyes tributarias especiales; sin que la vigencia temporal de la Ley de Ingresos de la Federación afecte la de las leyes especiales o la de aquéllas que no siendo tributarias determinen un régimen especial para el sujeto que regulan.

Esto significa, que la incorporación de normas tributarias a una ley de ingresos no desnaturaliza ni altera la sustancia jurídica de las leyes de aprobación del presupuesto del Estado; por lo que se puede afirmar que, la ley de ingresos que contenga una reforma al sistema fiscal es una ley presupuestaria a la que se ha incorporado una norma tributaria, sin que por ello sea posible escindir su contenido ni que el alcance y efectos jurídicos de las distintas normas en ella contenidas sea diverso, esto es, el de las normas presupuestarias o tributarias.

Es decir, que la vigencia de las normas tributarias contenidas en la ley de ingresos normalmente se limitan al ejercicio presupuestario por el que se emitió, en tanto no extiendan su vigencia más allá del ejercicio fiscal correspondiente, mediante la utilización de la ley temporal para llevar a cabo una modificación de carácter general al ordenamiento jurídico tributario especial, aprovechando la circunstancia de que aquélla tiene el valor y la fuerza de una ley formal.

Lo que equivale a determinar que las normas tributarias tienen sustantividad propia y autonomía en relación con las normas presupuestarias

que prevé la ley de ingresos, dirigidas a determinar los ingresos a recaudar y regular su empleo y administración, según se advierte de los siguientes criterios:

"LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACION. PUEDEN DEROGAR LEYES FISCALES ESPECIALES.- Es inadmisibile el argumento en el sentido de que las Leyes de Ingresos de la Federación, no pueden modificar las disposiciones de las leyes fiscales especiales, ya que por una parte, si bien es verdad que tales ordenamientos tiene vigencia anual y constituyen un catálogo de impuestos, también contienen otras disposiciones de carácter general que tienen por objeto coordinar la recaudación de las contribuciones, y por otra parte, dichas leyes de ingresos poseen la misma jerarquía normativa que los ordenamientos fiscales de carácter especial y, por tanto, pueden modificarlas y derogarlas en determinados aspectos que se consideren necesarios para una mejor recaudación impositiva".¹⁵

LEYES DE INGRESOS.- Aun cuando las leyes de ingresos, tanto de la Federación (artículo 65, fracción II, de la Ley Suprema), como de los Estados y Municipios, deben ser aprobadas anualmente por el Congreso de la Unión o las Legislaturas locales correspondientes, esto no significa que las contribuciones establecidas en las leyes fiscales tengan vigencia anual ya que las leyes de ingresos no construyen sino un catálogo de gravámenes tributarios que condicionan la aplicación de las referidas disposiciones impositivas de carácter especial, pero que no renuevan la vigencia de éstas últimas, que deben estimarse en vigor desde su promulgación, en forma ininterrumpida, hasta que son derogadas."

En esta tesitura, cuando el legislador incorpora una norma tributaria en la Ley de Ingresos de la Federación, que reforma o modifica disposiciones de una ley fiscal especial o no tributaria que refiere un régimen fiscal especial para determinado sujeto o sujetos, rige por el ejercicio que la expide, sin que deba subsistir su vigencia en los subsecuentes ejercicios fiscales o presupuestarios, a menos de que la propia norma tributaria la extienda; y sin que la reiteración de la misma norma tributaria en las leyes de ingresos por los siguientes ejercicios implique la extensión de su vigencia, sino sólo el deseo del legislador de que por cada ejercicio fiscal se aplique la misma disposición, como sucede en el caso específico, en el que la derogación de las exenciones fiscales, y del régimen de no sujetos de impuestos, se ha precisado en los artículos 17 y 18 de las respectivas Leyes de Ingresos de la Federación, para los ejercicios fiscales de 1995, 1996, 1997, 1998 y 1999,

¹⁵ Visible en la pág. 183, Tomo 193-198. Primera Parte. Pleno. Séptima Época del Semanario Judicial de la Federación.

eso es, cada año tiene vigencia estas normas, por ende, se constituyen en actos legislativos anualmente distintos.

Por tanto, si a través de la reiteración anual de normas tributarias incorporadas en la Ley de Ingresos de la Federación, se logra la modificación o reforma a las leyes fiscales especiales o no tributarias que establecen un régimen fiscal especial, es indudable que la vigencia de las normas reclamadas que contiene la Ley de Ingresos de la Federación de que se trate rige sólo por ese año.

Lo que implica que, el que se hayan derogado las exenciones o régimen de no sujeto tributario mediante Leyes de Ingresos de la Federación, expedidas por ejercicios anteriores a dos mil o posteriores, no generan el consentimiento de la norma o su no aplicabilidad, porque de resultar constitucionales las disposiciones reclamadas, la Universidad estaría obligada a cubrir las contribuciones correspondientes al ejercicio fiscal vigente, independientemente de aquéllas que debería o no cubrir por ejercicios anteriores o posteriores a ese ejercicio fiscal.

Es decir, cada ejercicio fiscal comprende actividad contributiva de un año, o sea, las actividades tributarias a que están sujetos los contribuyentes, realizadas del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año.

Consecuentemente, si cada ejercicio fiscal comprende un determinado periodo de tiempo, es conforme a derecho que esta Casa de Estudios tiene la posibilidad de solicitar el amparo y protección de la justicia federal, sin que sea imperativo que se aplique el criterio el que mediante la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1985, se hayan derogado las exenciones que preveían leyes tributarias especiales, ya que en primer lugar, la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, en su artículo 17 no contempla la "exención de impuestos", sino la "no sujeción" de este organismo descentralizado al régimen fiscal; figuras jurídicas completamente diferentes y, en segundo lugar, la derogación que contempla el artículo 19 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2000, del régimen de "no sujetos de tributos", afecta únicamente el ejercicio fiscal de ese año, es decir, es independiente de los anteriores y posteriores ejercicios.

Efectivamente, toda norma jurídica consiste ordinariamente en una hipótesis y en un mandato.

La norma tributaria como norma jurídica que es, al establecer un mandato liga la producción del efecto jurídico deseado a la realización de un

determinado hecho, que en la doctrina jurídica se denomina supuesto de hecho.

Así tenemos, que cuando la ley determina cuáles son los supuestos de hecho que habrán de originar la surmisión en el ámbito tributario, la ley está delimitando el campo donde la realización de los hechos provocan el nacimiento de ciertos deberes-obligacionales o no entre los que destaca la deuda tributaria; por lo que, cuando la probabilidad de realizarse en concurrencia imputable al presupuesto de hecho (hecho imponible), que en principio era hipotético o estático en el texto muerto de la ley, se torna activo y dinámico después de que surge materialmente el hecho jurídico que viene a contemplar la regla, se tiene que la hipótesis originadora de la sujeción tributaria se produce con la plena realización del hecho imponible.

Por tanto, el hecho imponible que en cualquier figura impositiva divide los hechos reales o materiales en hecho sujetos o no sujetos y correlativamente a las personas, en personas sujetas y no sujetas, se distingue de la no sujeción tributaria, que consiste precisamente en que la norma tributaria no es aplicable porque la actividad del sujeto pasivo no realiza la hipótesis de la norma fiscal, o porque éste no puede sufrir las consecuencias jurídicas derivadas del mandato de la norma tributaria, por no encontrarse en el supuesto que vincula la relación requerida por la disposición fiscal.

El hecho imponible contempla todo el ámbito objetivo y subjetivo de lo sujeto y lo que queda fuera del hecho imponible es el ámbito de lo no sujeto al régimen fiscal.

Desde esta óptica parecen claros los puntos que delimitan los supuestos de sujeción y no sujeción tributaria y, por tanto, los límites de lo que afecta el Derecho Tributario y lo que no afecta, en tanto y cuanto que la no sujeción, como cualidad derivada del tributo no tiene vida propia, estando condicionada su propia esencia a la voluntad del legislador, quien podrá atraer al área de sujeción aquellos hechos o personas situados fuera del ámbito de la tributación.

En efecto, debo señalar que nos encontramos ante dos figuras perfectamente diferenciadas entre sí. La diferencia se nos presenta nítida, ya que si bien en ambos supuestos no surge la obligación de pagar un determinado tributo, en las exenciones la nota característica es la previa realización del hecho imponible, esto es, la concurrencia de todos los elementos que integran o forman parte del presupuesto del impuesto o situación básica del gravamen, y consecuentemente, la previa sujeción a la

norma tributaria, naciendo debido a ello, el deber de realizar la prestación tributaria correspondiente. Mientras tanto, en los supuestos de no sujeción, se trata de actos o personas en los que no se cumplen los supuestos del hecho imponible tipificados en la ley de un determinado impuesto, en definitiva, el sujeto siempre se mueve por fuera del hecho imponible.

Además, el supuesto de exención libera el cumplimiento de ciertos deberes, y si libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido de nacer. En cambio, por lo que respecta a la no sujeción, no hay más que una norma, pero no es aplicable simple y sencillamente porque no regula ni contempla la actividad del sujeto, por lo que, al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos.

En suma, la diferencia más clara es que los supuestos de exención no se limitan a recortar el ámbito del impuesto contribuyendo a señalar, en términos generales, los hechos y las personas sujetas, sino a excluir o eliminar de este ámbito, una vez delimitado para la generalidad de los casos, a determinados supuestos o personas, de manera que en caso de no declararse la exención esos determinados supuestos y personas estarían obligados a tributar; mientras que en el caso de no sujeción esas determinadas personas o supuestos, siempre tiene condición de no sujetos, porque falta la disposición fiscal que los declare sujetos al impuesto.

Precisado lo anterior, queda de manifiesto la "exención" y "no sujeción de tributos", son actos jurídicos distintos; quedando la Universidad Nacional Autónoma de México en el segundo supuesto, según se advierte de lo dispuesto en el artículo 17 de su Ley Orgánica, que dispone:

"Artículo 17.- Los ingresos de la Universidad y los bienes de su propiedad, no estarán sujetos a impuestos o derechos federales, locales o municipales. Tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga, si los impuestos, conforme a la Ley respectiva, debiesen estar a cargo de la Universidad. La Universidad Nacional Autónoma de México, gozará de la franquicia postal para su correspondencia oficial y de los privilegios que disfrutaban las oficinas públicas en los servicios telegráficos."

En consecuencia y por lo antes expuesto, ha quedado sin lugar a dudas expuesto que esta Casa de Estudios tiene una situación especial para con las normas fiscales. En la inteligencia, de que en tanto organismo público descentralizado del Estado y al cumplir con el servicio público de la impartición de la educación media-superior y superior, tiene el derecho de

solicitar la protección de la justicia federal en contra de la aplicación de la Ley de Ingresos de la Federación, al verse afectado la esfera jurídica de sus atribuciones.

Por otra parte, la Ley de Ingresos de la Federación resulta inconstitucional, pues sin seguirse el procedimiento establecido para la derogación de las leyes, determina en su artículo 19, derogar disposiciones que consideran a personas como no sujetas de contribuciones, además de que dicha disposición es violatoria del principio de proporcionalidad tributaria en virtud del objeto a que está destinado el patrimonio de esta Casa de Estudios, ya que si por gasto público se entiende todo gasto hecho por el Estado, para dar satisfacción a las necesidades colectivas o comunitarias, es el propio Estado quien ha encomendado a esta Institución Educativa la satisfacción de una necesidad colectiva a través de la educación y la cultura; por lo que, resulta ilógico que se pretenda gravar los ingresos de esta Casa de Estudios, de acuerdo con el artículo 10 de la Ley General de Educación, que dispone que la educación que el Estado imparta a través de sus organismos descentralizados, constituye un servicio público, es obvio que los recursos materiales y financieros que utiliza son la recaudación a los contribuyentes para el gasto público, por lo que, sujetar a la UNAM al régimen fiscal tributario, se afecta su esfera jurídica, porque la obligación que precisa el artículo 31, fracción IV, constitucional, de contribuir al gasto público, se refiere únicamente a aquéllos ingresos que no forman parte del gasto público y no a los que devienen de éste.

Así, tenemos que el artículo 31, fracción IV de la Constitución General de la República, establece textualmente que:

"Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

De este precepto constitucional se desprende la obligación a los gobernados de contribuir a los gastos públicos del Estado, quedando relacionadas las contribuciones (como ingresos al Estado), con el gasto público, que se satisface principalmente de recursos tributarios.

El gasto público es el conjunto de necesidades públicas que debe satisfacer el Estado con fondos públicos. esto es, es el conjunto de erogaciones, generalmente en dinero, que realiza el Estado y que incide

sobre sus finanzas públicas, puesto que su objeto es la satisfacción de necesidades colectivas o públicas, para un ejercicio determinado; con trascendencia económica, política y social para el país.

Los gastos públicos deben sustituirse mediante ley, con el fin de que adquieran certeza, orden y una regulación jurídica; para ello, mediante la Ley de Presupuesto de Egresos se plantean y justifican los gastos del Estado anualmente, ya que ésta constituye el conjunto de normas jurídicas pertenecientes al derecho público en general, y al derecho financiero en particular, que tiene por objeto regular todos los aspectos relacionados con la creación de sistemas y procedimientos de elaboración, ejecución y control de ingresos obtenidos y de los gastos realizados por los diferentes órganos y entidades del Estado, encaminados a satisfacer necesidades públicas colectivas.

Entonces, si el gasto público constituye en las erogaciones que realiza el Estado para satisfacer necesidades públicas o colectivas en beneficio de la sociedad, es necesaria y justificable la contribución a éste, por los sujetos que estén obligados a ello.

Ahora, la Universidad Nacional Autónoma de México no está obligada a contribuir al gasto público del Estado, es decir, no es sujeta a contribuciones, dado su naturaleza jurídica, toda vez, que como referencia, es importante conocer los antecedentes de su creación jurídica para comprender y tener un criterio más amplio sobre la real naturaleza de esta persona moral, lo cual ya fue mencionado en capítulos anteriores.

Los antecedentes inmediatos de la Universidad Mexicana moderna datan del proyecto presentado por Justo Sierra en la Cámara de Diputados el once de febrero de mil novecientos uno. El siete de abril siguiente, lo refrendó ante la Cámara, con el apoyo de las diputaciones de Aguascalientes, Jalisco, Puebla y Veracruz. Como es sabido, su proyecto no prosperó, pero Justo Sierra jamás la idea de establecer en México una Universidad Nacional. En dicho proyecto Justo Sierra incluyó, como partes integrantes de la nueva institución, a las escuelas de Bellas Artes, de Comercio, y de Ciencias Políticas, de Ingenieros y de Medicina, a la Escuela Norma, a la de Altos Estudios y a la Escuela Nacional Preparatoria y la Secundaria de Mujeres.- Justo Sierra presentó de nuevo su proyecto en la apertura del Consejo Superior de Educación Pública, el trece de abril de mil novecientos dos, y lo reiteró tres años más tarde ante el mismo organismo. En el año de mil novecientos cinco, la idea adquirió mayor fuerza, a partir del momento en que la Secretaría de Instrucción Pública fue una realidad al quedar escindida de la Antigua Secretaría de Justicia, Justo Sierra pasó de

subsecretario a titular de la recién creada dependencia del Poder Ejecutivo. El treinta de marzo de mil novecientos siete, dentro del marco de las fiestas en que se celebraría el primer centenario de la Independencia, anunció que el Presidente de la República estaba de acuerdo con la apertura de la Universidad Nacional. Para que el proyecto fuera realidad, la Secretaría envió al Pedagogo Ezequiel A. Chavez a Europa y a los Estados Unidos, en tres ocasiones, para que analizara el funcionamiento de varias Universidades. De los estudios llevados a cabo por Chavez surgió el proyecto definitivo de la Universidad Nacional Autónoma de México; el quince de abril, el ejecutivo expidió una nueva Ley de la Universidad Nacional. Bajo el régimen constitucionalista, el treinta de septiembre se publicó el decreto que reformó la Ley de la Universidad Nacional. Félix F. Palavicini, titular de Instrucción Pública, redactó un proyecto de ley para dar autonomía a la Universidad. Con respecto a la Universidad, conviene señalar la publicación del proyecto de ley que declaró la autonomía universitaria., firmado por Venustiano Carranza. Fungla como rector el Licenciado José Natividad Macías.- El Congreso Constituyente instaló sus sesiones el primero de diciembre en la ciudad de Querétaro. Entretanto, por lo que toca a la Universidad Nacional, una disposición oficial estableció que la enseñanza que se impartiera en ella dejara de ser gratuita.- Los alumnos deberían pagar cinco pesos, independientemente del número de clases que tomaran. Por lo que respecto a la administración educativa, se suprimió la Secretaría de Instrucción Pública y Bellas Artes para crear, en su lugar, el Departamento Universitario y de Bellas Artes, cuya radio de acción se limitaría al Distrito y Territorios Federales, al igual que la desaparecida Secretaría. La educación básica recaería en los municipios, la educación media y superior, dependería de los gobiernos estatales. Las reformas trajeron consigo que la Escuela Nacional Preparatoria pasara a formar parte del Gobierno del Distrito Federal, al igual que los institutos y museos que habían dependido de la Universidad. El Rector de la Universidad Nacional Autónoma de México sería, a la vez, titular del Departamento Universitario y de Bellas Artes, dependiente en forma directa del Presidente de la República. El Licenciado José Natividad Macías, quien fuera diputado constituyente, fue designado nuevamente como rector de la Universidad por el Presidente de la Universidad por el Presidente Carranza, reviviéndose la iniciativa de dotar de autonomía a la Universidad."

Así entonces, surgió la Universidad Nacional Autónoma de México en mil novecientos diez, conforme a su ley constitutiva; quedando supeditada al ente público en cuanto a la designación de su Rector, pues éste era nombrado directamente por el Presidente de la República, pues éste era nombrado directamente por el Presidente de la República, (artículo 3º); y, por lo que se refería a su jefatura, ésta recaía en el Secretario de instrucción

Pública y Bellas Artes (artículo 3º); quedando como deber del rector rendir informes anuales a dicha dependencia (artículo 17).

El Presidente de la República, en uso de sus facultades extraordinarias, expidió la Ley Orgánica de esta Universidad, en mil novecientos veintinueve, en la que se le otorgó expresamente autonomía. No obstante ello, en esa etapa la institución de educación superior, aún se encontraba directamente vinculada con la organización jerárquica del Estado, puesto que el Consejo Universitario en su integración requería de un Delegado de la Secretaría de Educación Pública (artículo 8º), su Rector era designado por este Consejo de una terna propuesta por el presidente de la República (artículo 12, inciso d) y 14); y subsistía la obligación de la Universidad de rendirle informe al Presidente de la República (artículo 32).

En 1993, se promulgó una nueva Ley Orgánica que vino a otorgar expresamente autonomía absoluta a la Universidad, pero su vigencia fue efímera.

Finalmente, el treinta de diciembre de mil novecientos cuarenta y cuatro, se expidió su actual Ley Orgánica, publicándose el seis de enero de mil novecientos cuarenta y cinco, en el Diario Oficial de la Federación, en cuya exposición de motivos se aclaró, que la finalidad de este ordenamiento es llevar a la práctica las consecuencias derivadas de la definición misma de la Universidad como una corporación pública (organismo descentralizado), dotada de plena capacidad jurídica y cuyo objeto es impartir educación superior y organizar la investigación científica para formar profesionistas y técnicos útiles a la sociedad, y extender la cultura; quedando reflejadas estas ideas en su artículo 1º, que dice:

"Artículo 1º.- La Universidad Nacional Autónoma de México es una corporación pública-organismo descentralizado del Estado-dotada de plena capacidad jurídica y que tiene por fines impartir educación superior para formar profesionistas, investigadores, profesores universitarios y técnicos útiles a la sociedad; organizar y realizar investigaciones, principalmente acerca de las condiciones y problemas nacionales, y extender con la mayor amplitud posible los beneficios de la cultura."

Así, la Universidad Nacional Autónoma de México, se conceptúa en nuestro país como parte del Estado y no fuera de éste y, por ello, sujeta al orden jurídico nacional. Su autonomía, no la excluye del aparato estatal en forma absoluta ni es limitada, pues en su artículo 2º, fracción Y, de su Ley Orgánica, se establece expresamente, dentro de los lineamientos generales señalados en su propia ley.

Dicha disposición establece:

"Artículo 2º.- La Universidad Nacional Autónoma de México, tiene derecho para:

I.- Organizarse como lo estime mejor, dentro de los lineamientos generales señalados por la presente ley;

II.- Impartir sus enseñanzas y desarrollar sus investigaciones, de acuerdo con el principio de libertad de cátedra y de investigación;

III.- Organizar sus bachilleratos con las materias y por el número de años que estime conveniente, siempre que incluyan con la misma extensión de los estudios oficiales de la Secretaría de Educación Pública, los programas de todas las materias que forman la educación secundaria, o requieran este tipo de educación con un antecedente necesario. A los alumnos de las Escuelas Secundarias que ingresen a los Bachilleratos de la Universidad se les reconocerán las materias que hayan aprobado y se les computarán por el mismo número de años de Bachillerato, los que hayan cursado en sus Escuelas;

IV.- Expedir certificados de estudios, grados y títulos; y

V.- Otorgar, para fines académicos, validez a los estudios que se hagan en otros establecimientos educativos, nacionales o extranjeros, e incorporar, de acuerdo con sus reglamentos, enseñanzas de Bachillerato o profesionales. Tratándose de las que se impartan en la primaria, en la secundaria o en las escuelas normales, y de las de cualquier tipo o grado que destinen a obreros o campesinos, invariablemente se exigirá el certificado de revalidación que corresponda, expedido por la Secretaría de Educación Pública, requisito que no será necesario cuando el plantel en que se realizaron los estudios que se pretende revalidar, tengan autorización de la misma Secretaría para impartir esas enseñanzas."

A nivel constitucional, se confirma lo anterior al fijarse las bases esenciales de la autonomía universitaria, como se demuestra con lo siguiente:

El nueve de junio de mil novecientos ochenta, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación la reforma al artículo 3º de la Carta Magna, en la que se elevó al rango constitucional el principio de autonomía universitaria, quedando en lo conducente, el texto relativo en los siguientes términos:

VIII.- 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: realizarán sus fines de educar, investigar o difundir la cultura de acuerdo con los principios de éste artículo, respetando la libertad de cátedra e investigación y de libre examen y discusión de las ideas, determinarán sus planes y programas; fijarán los términos de ingreso, promoción y permanencia de su personal académico; y administrarán su patrimonio..."

De esta manera, la autonomía universitaria en el rango constitucional se vino a configurar como un auténtica garantía institucional, es decir, una protección constitucional de las características esenciales de dichas instituciones, para el aseguramiento no sólo de la libertad académica en el nivel de enseñanza superior, sino para asegurar la continuidad de la educación básica y que pueda culminar en profesionistas, en bienestar del desarrollo cultural, económico, político y social del país.

De ahí, el que de conformidad con el texto constitucional, se otorga la capacidad de decisión a estas instituciones respecto de la normatividad de su organización y funcionamiento, la designación de sus órganos de gobierno, selección de profesores y personal docente, admisión de estudiantes, fijación de programas de estudios y disposición y administración de su patrimonio e ingresos, con la finalidad de que pueden satisfacer el servicio público, para el que fueron creados, es decir, la formación íntegra de profesionistas para un mejor desarrollo del Estado.

Sin embargo, esta capacidad de decisión está limitada por el propio texto constitucional desde dos puntos de vista; uno, porque la norma suprema alude al otorgamiento de la autonomía por la ley, esto es, la fuente de la autonomía se localiza en la voluntad del Estado, pues es éste quien crea las universidades públicas; y otro consistente en que en el ejercicio de esta autonomía se supedita a los principios constitucionales que informan la enseñanza nacional, y al respecto del derecho de libertad académica. Aún en la disposición de sus ingresos las universidades públicas pueden ser objeto de control por parte del gobierno, en la medida en que reciben un subsidio de éste y forma parte del mismo. En este sentido, al nutrirse de los fondos públicos, la educación que imparte la Universidad queda contemplada en la cuenta pública, y en su carácter de organismo descentralizado debe actuar en concordancia con las disposiciones de orden público, pues autonomía no significa inmunidad, ni extraterritorialidad en excepción del orden público, por ello, la Ley de Ingresos de la Federación contempla dentro de la recaudación

de los tributos, el subsidio que deberá otorgarse a la Universidad y dentro del presupuesto federal su erogación.

Para una mayor claridad del alcance del principio de la autonomía universitaria y de su vinculación con el Estado, resulta conveniente conocer el proceso legislativo de la reforma constitucional de que se viene hablando.

En la iniciativa presidencial relativa, cuya lectura tuvo lugar en la sesión de la Cámara de Diputados celebrada el dieciséis de octubre de mil novecientos setenta y nueve, se expresó, entre otras cuestiones, lo siguiente:

"La autonomía universitaria es una institución que hoy es familiar a la nación mexicana. Es compromiso permanente del Estado respetar irrestrictamente la autonomía para que las instituciones de cultura superior se organicen, administren y funcionen libremente, y sean sustento de las libertades, jamás como fórmula de endeudamiento que implique un derecho territorial por encima de las facultades primigenias del estado. Fortalecer estas instituciones arraigadas y obligadas con la colectividad nacional e independientes entre sí es requisito indispensable para el cumplimiento de su objeto. Las universidades e instituciones de educación superior que derivan su autonomía de la ley, deberán responsabilizarse primeramente ante las propias comunidades y en última instancia ante el Estado del cumplimiento de sus planes, programas, métodos de trabajo y de que sus recursos han sido destinados a sus fines. La universidad se consolidará de esta manera idóneamente para formar individuos que contribuyan al desarrollo del país."

En el dictamen relativo, se aclaró que:

"Mediante el ejercicio y observancia de la autonomía universitaria, se hace responsables a las universidades autónomas, de cumplir con su natural función de impartir educación superior, ante sus comunidades, ante el Estado y ante sí mismas, dejando a éstas la facultad de formular sus planes, proponer sus programas y ejecutar sus métodos de trabajo, a través de una libre organización e independiente administración de sus recursos, declarando el compromiso del Estado de respetar irrestrictamente la autonomía de las instituciones de cultura superior."

"Se precisa, también que la autonomía jamás podrá ser interpretada o concebida como fórmula de endeudamiento (sic), que implique un derecho territorial por encima de las facultades primigenias del estado. Confirma el principio constitucional de igualdad de los mexicanos ante la ley. Contra el pueblo de México, no caven fueros ni privilegios, ni derivados del artificio de una supuesta jerarquía social, ni aún de la noble y digna posición de la libre

búsqueda de la verdad, se confirma que aún en este campo, se tiene aplicación el precepto de que no hay libertad sin ley, y que es el Estado en uso pleno de la soberanía popular, el que otorga y en su caso, limita o restringe, el uso de tales facultades. No cabe otro estado dentro del estado mexicano. No existe en el orden jurídico nada sobre él, ni más allá, del régimen constitucional.”.

Bajo este contexto, las universidades públicas, como la Universidad Nacional Autónoma de México, se constituyen en organismos públicos descentralizados por el servicio de la Administración Pública, subsidiados por el Estado pero autónomos, con personalidad jurídica y patrimonios propios, de los que si bien se les da una desvinculación de dichos entes en diversos grados respecto de la relación jerárquica de la organización centralizada, no se conciben fuera del Estado sino dentro de él, sólo que por razones de eficacia y especialidad y por la prestación del servicio público tan trascendente en los ámbitos social, económica, política y cultural del país, que se les encomienda, se les otorga una autonomía orgánica, pero limitada y sujeta al orden jurídico y a sus propios fines, para estar en posibilidad de satisfacer íntegramente y de manera completa la educación, que tutela como garantía individual el artículo 3º constitucional.

Las universidades como organismos descentralizados por servicio, son entes públicos que forman parte de la administración pública y por ende del Estado, que si bien presentan una autonomía especial, que le otorga autonomía y autogobierno; tal circunstancia atiende a la necesidad de lograr mayor eficacia en la prestación del servicio público que les está atribuido y que se fundamenta en la libertad de enseñanza y preparación absoluta en este campo, pero no implica de manera alguna su disgregación de la estructura estatal, ya que se ejerce en un marco de principios y reglas predeterminadas por el propio Estado, y restringida a sus fines públicos; por lo que, no se constituye como un obstáculo que impida el ejercicio de las potestades constitucionales y legales de éste para asegurar el eficaz funcionamiento de la enseñanza.

Así, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece en sus artículos 1º, 2º 3º y 45, lo siguiente:

“Artículo 1º.- La presente ley establece las bases de la organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.

La Presidencia de la República, las secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos integran la Administración Pública Centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas u los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.”.

“Artículo 2º.- En el ejercicio de sus atribuciones y para el despacho de los negocios del orden administrativo encomendados al Poder Ejecutivo de la Unión, habrá las siguientes dependencias de la Administración Pública Centralizada:

- I.- Secretarías de Estado y,
- II.- Departamentos Administrativos.

“Artículo 3º.- El Poder Ejecutivo del Unión se auxiliará, en los términos de las disposiciones legales correspondientes, de las siguientes entidades de la Administración Pública Paraestatal:

Organismos Descentralizados.

“Artículo 45.- Son organismos descentralizados las entidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por Decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonios propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten.”.

La ley Orgánica de la Administración Pública Federal, establece que la administración pública centralizada está formada por las Secretarías de Estado y por los Departamentos Administrativos y que la administración pública paraestatal se integra, entre otros, con los organismos descentralizados.

Doctrinariamente, Gabino Fraga conceptúa la administración pública, precisando que desde un punto de vista formal se constituye el órgano público que recibe del poder político, la competencia y los medios necesarios para la satisfacción de intereses generales, que materialmente realiza una actividad de gestión y de existencia propia en relación con otros organismos y con los particulares, para asegurar la ejecución de su misión.¹⁶

Andrés Serra Rojas define a la descentralización administrativa en los siguientes términos: “La descentralización administrativa es la técnica de la organización jurídica de un ente público, que integra una personalidad a la que se le asigna una limitada competencia territorial o aquella que parcialmente administra asuntos específicos, con determinada autonomía o

¹⁶ Gabino Fraga. Derecho Administrativo. 12ª Edición. Porrúa. México. 1968. p.p. 267-289

independencia, y sin dejar de formar parte del Estado, el cual no prescinde de su poder político regulador y de la tutela administrativa.”.¹⁷

Consecuentemente, la Universidad Nacional Autónoma de México, no obstante la autonomía constitucional de que goza, forma parte del Estado como un organismo descentralizado por servicio, de la Administración Pública Paraestatal, creada para satisfacer un servicio público de carácter social, que persigue como finalidad absoluta la formación de individuos que contribuyan al desarrollo del país, sirviendo a la ciencia, a la cultura y a la sociedad, y con la obligación de justificar ante la Cámara de Diputados (Poder Legislativo), el uso de los fondos que el poder público y el Estado le proporcionan para cumplir con su cometido, sin que exista separación o independencia de esta Institución y el Estado, porque la educación ha sido concebida por el constituyente como una actividad pública necesaria y prioritaria por el constituyente como una actividad pública necesaria y prioritaria en beneficio de la sociedad y del país, en todos sus niveles.

Por el contrario, la autonomía universitaria, bajo el contexto constitucional en que fue instaurada, comulga con la finalidad del estado, de lograr enseñanza acorde con las necesidades de la sociedad, pues a través de la libertad que otorga de organización, de enseñanza y de administración de los ingresos que obtiene y del subsidio que se le otorga, así como de su patrimonio se instituye en auxiliar del estado, para satisfacer sus propias erogaciones o gastos en el desarrollo de la actividad de servicio público que tiene encomendada, según se desprende de lo dispuesto por el artículo 10 de la Ley General de Educación, que señala:

“Artículo 10.- La educación que imparta el Estado, sus organismos descentralizados y los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios, es un servicio público.

Constituyen el sistema educativo nacional:

I.- Los educando y educadores;

II.- Las autoridades educativas;

III.- Los planes, programas métodos y materiales educativos:

¹⁷ Andrés Serra Rojas. Derecho Administrativo. 3ª Edición. Editorial Porrúa. 1968. México. p.p. 341-367.

IV.- Las instituciones Educativas del estado y de sus organismos descentralizados."

...

De esta manera, queda de manifiesto que la naturaleza jurídica de la Universidad Nacional Autónoma de México, no es otra que la de un organismo público descentralizado, con patrimonio y personalidad jurídica propia, subsidiada por el Estado, que desarrolla un servicio público que satisface las necesidades de la sociedad y contribuye al bienestar común en el desarrollo del país.

Por lo anteriormente desarrollado, la Ley de Ingresos de la Federación causa un perjuicio tanto en la esfera jurídica de esta Casa de estudios, como en su patrimonio, al considerar a esta persona moral como sujeta al pago de contribuciones, una vez que, supuestamente, el artículo 17 de su Ley orgánica, ha sido derogado por el artículo 14 de la Ley de Ingresos de la Federación de 1985.

En la inteligencia de que, año con año, la citada Ley arancelaria maneja una derogación de exenciones y no sujeciones a impuestos. En este sentido, y como se ha hecho mención, se desconoce el régimen de afectación en materia fiscal del que goza esta Casa de Estudios.

LA CALIDAD DE LOS BIENES DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.

Como se ha hecho mención, esta Máxima Casa de Estudios tiene un patrimonio integrado por diversos inmuebles, los cuales están destinados a los fines para los que fue creada. Mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticinco de septiembre de mil novecientos cuarenta y seis, el Presidente de la República, en uso de las facultades que le confiere el artículo 27 constitucional, y con apoyo además del artículo 187 del entonces Código Agrario, expropió terrenos ejidales de los poblados de Tlalpan y Copilco (Delegación Tlalpan), y Padierna y San Jerónimo Aculco (Delegación Magdalena Contreras), en favor de la Universidad Nacional Autónoma de México, destinados a la construcción de Ciudad Universitaria.

Esta expropiación, se dio en acatamiento a la Ley sobre Fundación y Construcción de "La Ciudad Universitaria", que emitió el Congreso de la Unión, publicada en el Diario Oficial de la Federación el seis de abril de mil novecientos cuarenta y seis.

Dicha Ley, señala lo siguiente:

"Artículo 1º.- Se declara de utilidad pública la fundación y construcción de la Ciudad Universitaria, para la Universidad Nacional Autónoma de México."

"Artículo 2º.- Para los efectos que señala esta ley se establecerá una comisión integrada por un representante de cada uno de los siguientes organismos o dependencias:

Universidad Nacional Autónoma de México
Secretaría de Educación Pública
Secretaría de Hacienda y crédito Público
Secretaría de Salubridad y Asistencia y
Gobierno del Distrito Federal.

"Artículo 3º.- La Comisión que se establezca de acuerdo con el artículo 2º, tendrá estas atribuciones:

I.- Formular, de acuerdo con las necesidades de la Universidad, los programas de conjunto de los edificios de las Escuelas, Institutos, Oficinas, zona residencial y demás dependencias de la Universidad, en la Ciudad Universitaria;

II.- Convocar a concursos de planeación y proyectos de la misma Ciudad, de acuerdo con las bases que la Comisión formule o, si los juzga más conveniente, encomendar la elaboración de los mismos a los ingenieros y arquitectos que designe, con aprobación del Rector.

III.- Formular el plan financiero necesario para llevar a cabo las obras de la Ciudad Universitaria.

IV.- Señalar los bienes raíces de la Universidad que podrían adquirir el Gobierno Federal o el Gobierno del Distrito Federal, y las condiciones de pago.

VI.- Estudiar cualquier otro problema que se presente con relación a la fundación o construcción de la Ciudad Universitaria.

Para su funcionamiento y el ejercicio de las atribuciones que le corresponden, la Comisión redactará su propio reglamento."

"Artículo 4º.- La Comisión deberá terminar sus trabajos dentro de un plazo de seis meses. Al concluirlos someterá al rector de la Universidad Nacional Autónoma de México:

a).- Los proyectos para la Ciudad Universitaria, elaborados de acuerdo con lo que establece la fracción III del artículo 3º;

b).- El Plan General de Financiamiento;

c).- Una proposición concreta sobre el subsidio federal, que estime necesario para que puedan llevarse a debido término los trabajos para la construcción y fundación de la Ciudad Universitaria;

d).- Cualesquiera otras resoluciones, proposiciones o conclusiones que sean el resultado de sus trabajos.”.

“Artículo 5º.- Los cargos de los miembros de la Comisión, se considerarán de carácter honorario, por lo que dichos miembros no disfrutarán de sueldo por desempeñar sus funciones. Sin embargo, el Ejecutivo de la Unión y la Universidad, según el caso, podrán designar a personas que desempeñen algún otro puesto público o de la Universidad por el que reciban sueldo, y acordar que queden adscritos a la Comisión y continúen recibiendo dicho sueldo.”.

“Artículo 6º.- El Ejecutivo de la Unión o la Universidad, podrán acordar el subsidio o subsidios que crean necesarios para el debido desempeño de las funciones de la Comisión y, para cubrir las erogaciones correspondientes que ésta deberá hacer.”.

“Artículo 7º.- El patronato Universitario, con vista de los resultados de los trabajos de la Comisión:

a).- Apropiará los fondos necesarios para las erogaciones que origine las formulaciones de los proyectos;

b).- Constatará la urbanización, lotificación y construcción de la Ciudad Universitaria;

d).- Celebrará convenios con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y con el Gobierno del Distrito Federal, para la adquisición por estas dependencias de aquellos bienes raíces de la Universidad que pueden servir a sus fines;

e).- Dispondrá la subasta pública de otros bienes raíces de la misma Universidad y fijará reglas y condiciones a que dicha subasta deba sujetarse;

f).- Decidirá sobre cualquiera otros puntos de carácter económico, cuya resolución sea necesaria para la fundación o construcción de la Ciudad Universitaria.”.

Amén de los bienes que ha adquirido mediante actos civiles los cuales están destinados a oficinas administrativas y, que tiene constituido además, un fideicomiso.

Ahora, los artículos 15 y 16 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, determinan cómo se integra su patrimonio, pues al efecto precisan:

"Artículo 15.- El Patrimonio de la Universidad Nacional Autónoma de México, estará constituido por los bienes y recursos que a continuación se enumeran:

I.- Los inmuebles y créditos que son actualmente de su propiedad, en virtud de haberse afectado para la constitución de su patrimonio, por las leyes de diez de julio de mil novecientos veintinueve y de diecinueve de octubre de mil novecientos treinta y tres, y los que con posterioridad haya adquirido;

II.- Los inmuebles que para satisfacer sus fines adquiera en el futuro para cualquier título jurídico;

III.- El efectivo, valores, créditos y otros bienes muebles, así como los equipos y semovientes con que cuenta en la actualidad;

IV.- Los legados y donaciones que se le hagan, y los fideicomisos que en su favor se constituyan;

V.- Los derechos y cuotas que por sus servicios recaude;

VI.- Las utilidades, intereses, dividendos, rentas, aprovechamientos y esquilmos de sus bienes muebles e inmuebles; y

VII.- Los rendimientos de los inmuebles y derechos que el Gobierno Federal destine y el subsidio anual que el propio Gobierno le fijará en el presupuesto de egresos de cada ejercicio fiscal;

"Artículo 16.- Los inmuebles que formen parte del patrimonio universitario y que estén destinados a sus servicios, serán inalienables e imprescriptibles y sobre ellos no podrá constituir la Institución ningún gravamen.

Cuando alguno de los inmuebles citados, deje de ser utilizable para los servicios indicados, el Patronato podrá declararlo así y su resolución, protocolizada, se inscribirá en el Registro Público de la Propiedad correspondiente. A partir de ese momento, los inmuebles desafectados quedarán en la situación jurídica de bienes de propiedad privada de la Universidad, sujetos íntegramente a las disposiciones del derecho común."

Por otro lado la Ley Federal de Entidades Paraestatales, establece en sus artículos 3º y 14 que:

"Artículo 3º.- Las Universidades y demás instituciones de educación superior a las que la Ley otorgue autonomía, se regirán por sus leyes específicas.

La Comisión nacional de Derechos Humanos, La Procuraduría Agraria y la Procuraduría Federal del Consumidor, atendiendo a sus objetivos y a la naturaleza de sus funciones, quedan excluidas de la observancia del presente ordenamiento;

"Artículo 14.- Son organismos descentralizados las personas jurídicas creadas conforme a lo dispuesto por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y cuyo objeto sea:

I.- La realización de actividades correspondientes a las áreas estratégicas o prioritarias;

II.- La prestación de un servicio público o social; o,

III.- La obtención o aplicación de recursos para fines de asistencia social."

Por su parte la Ley General de Bienes Nacionales, prevé en sus artículos 1º, 2º, 5º y 34, cuáles son los bienes que integran el patrimonio federal, como bienes del dominio público.

"Artículo 1º.- El patrimonio nacional se compone de:

I.- Bienes del dominio público de la Federación;

II.- Bienes de dominio privado de la Federación."

"Artículo 2º.- Son bienes del dominio público:

I.- Los de uso común;

II.- Los señalados en los artículos 27, párrafos cuarto, quinto y octavo, t 42, fracción

VI, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

III.- Los enumerados en la fracción II del artículo 27 constitucional, con excepción de los comprendidos en la fracción II, del artículo 3º de esta ley;

IV.- El lecho y el subsuelo del mar territorial y de las marinas interiores;

V.- Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que de hecho utilice para dicho fin y los equiparados a éstos, conforme a la ley;

VI.- Los monumentos históricos o artísticos, muebles e inmuebles de propiedad federal.

VII.- Los monumentos arqueológicos muebles e inmuebles;

VIII.- Los terrenos baldíos y los demás bienes inmuebles declarados por la ley inalienables e imprescritibles;

IX.- Los terrenos ganados natural o artificialmente al mar, ríos, corrientes, lagos, lagunas o esteros de propiedad nacional;

X.- Las servidumbres, cuando el predio dominante sea alguno de los anteriores;

XI.- Los muebles de propiedad federal que por su naturaleza no sean normalmente sustituibles, como los documentos y expedientes de las oficinas, los manuscritos, incunables, ediciones, libros, documentos,

publicaciones periódicas, mapas, planos, folletos y grabados importantes o raros, así como las colecciones de estos bienes; las piezas etnológicas paleontológicas; los especímenes tipo de flora y de la fauna; las colecciones científicas o técnicas, de armas, numismáticas y filatélicas; los archivos, las fonograbaciones, películas, archivos fotográficos, cintas magnetofónicas y cualquier otro objeto que contenga imágenes y sonido, y las piezas artísticas o históricas de los museos; y

XII.- Las pinturas murales, las esculturas y cualquier obra artística incorporada o adherida permanente a los inmuebles de la Federación o del patrimonio de los organismos descentralizados, cuya conservación sea de interés nacional;

XIII.- Los meteoritos o aerolitos y todos los objetos minerales, metálicos, pétreos o de naturaleza mixta, procedentes del espacio exterior, caídos y recuperados en el territorio mexicano, en los términos del reglamento respectivo.”

“Artículo 5º.- Los bienes del dominio público estarán sujetos exclusivamente a la jurisdicción de los poderes federales, en los términos prescritos por esta ley; pero si estuvieren ubicados dentro del territorio del algún estado, será necesario el consentimiento de la legislatura respectiva, salvo de que se trate de bienes destinados al servicio público o al uso común y adquiridos por la Federación con anterioridad al primero de mayo del mil novecientos diecisiete o, de los señalados en los artículos 2º, fracciones II y IV, y 29, fracciones 1 al XI y XIV, de esta ley. Una vez otorgado, el consentimiento será irrevocable.

El Decreto o acuerdo mediante el cual el Gobierno Federal adquiera, afecte o destine un bien para un servicio público o para el uso común, deberá comunicarse a la Legislatura Local correspondiente. Surtirá efectos de notificación a la propia legislatura del Estado, a partir de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Se presumirá que la legislatura local de que se trate ha dado su consentimiento, cuando no dicte resolución alguna dentro de los cuarenta y cinco días posteriores al de la publicación en el Diario Oficial de la Federación, excepto cuando esté en receso, caso en el cual el término se computará a partir del día en que inaugure su periodo inmediato de sesiones. La negativa expresa de la legislatura correspondiente, dejará dichos bienes sujetos a la jurisdicción local.

El carácter de bienes del dominio público de la Federación, de los inmuebles de que se trata, no se verá alterado en cualquiera de los supuestos a que se refiere este artículo.”

"Artículo 34.- Están destinados a un servicio público y por tanto, se hallan comprendidos en la fracción V del artículo 2º:

I.- Los inmuebles utilizados por los Poderes Legislativo y Judicial de la Federación, así como el Poder Ejecutivo y sus dependencias;

II.- Los inmuebles destinados al servicio de los Poderes Legislativo y Judicial;

III.- Los inmuebles destinados a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

IV.- Los predios rústicos directamente utilizados en los servicios de la Federación;

V.- Los inmuebles de propiedad federal destinados al servicio de los Gobiernos de los Estados y Municipios;

VI.- Los inmuebles que forman parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal, siempre que se destinen a infraestructura, reservas, unidades industriales, estén directamente asignados o afectos a la exploración, explotación, transformación, distribución o que utilicen en las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetos relacionados con la explotación de recursos naturales y la prestación de servicios.

No quedan comprendidos entre los bienes a que se refiere el párrafo anterior los inmuebles que los organismos descentralizados utilicen para oficinas administrativas, o en general para propósitos distintos a los de su objeto.

VII.- Cualesquiera otros inmuebles adquiridos por procedimientos de derecho público diversos de los señalados en las fracciones II y VIII del artículo de esta Ley."

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 3º y 14 de la Ley Federal de Entidades Paraestatales; 1º, 2º, 5º y 34 de la Ley General de Bienes Nacionales y 15 y 16 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, la institución de enseñanza superior de que se trata, posee bienes del dominio público de la Federación, para el desarrollo y cumplimiento de sus fines, por lo mismo, se comprueba que por lo que hace a la Ciudad Universitaria, fue creada por ley y con participación y organización de la Administración Pública Federal, para satisfacer el servicio público de enseñanza.

Consecuentemente, si el patrimonio de la Universidad Nacional Autónoma de México, se constituye con bienes del dominio público federal, es menester determinar si los ingresos que obtiene por el servicio público social que realiza y los inmuebles que utiliza para ese fin son materia de contribuciones y, por ende, si está obligada a contribuir al gasto público.

Para ello, es conveniente precisar el régimen jurídico de los bienes del dominio público del Estado.

REGIMEN JURIDICO DE LOS BIENES DEL DOMINIO PUBLICO

El patrimonio del Estado se compone de bienes de dominio público y bienes de dominio privado.

Los bienes de dominio público están sometidos a un régimen jurídico de derecho administrativo, cuyas características esenciales son la inalienabilidad e imprescriptibilidad, con reglas de limitación, de protección penal y de utilización, ajenas al derecho privado; estos bienes están destinados a la satisfacción de fines públicos del Estado.

Los bienes de dominio privado están sometidos en general a las reglas del derecho privado, puesto que son bienes que pertenecen al Estado, al mismo título y en las mismas condiciones que la mayor parte de los bienes que pertenecen a los particulares.

El régimen jurídico a que están sujetos los bienes del dominio público es especial e independiente de la dependencia dominical a la que se apliquen, porque se trata de un régimen de excepción y de interpretación restrictiva; por ello, dada su indisponibilidad legal por la afectación que detentan, requieren de una base normativa; por ende, sólo la ley puede servir de fundamento para su regulación.

Como características esenciales en los bienes de dominio público, que determinan su indisponibilidad legal, encontramos los principios de inalienabilidad e imprescriptibilidad.

El principio de inalienabilidad no surge por una precaución contra dilapidaciones eventuales de los patrimonio públicos, porque este principio también rige en tratándose de bienes de dominio privado, que es una de las fuentes de recursos administrativos.

La inalienabilidad resulta de la afectación del dominio público al uso directo o indirecto de la colectividad y las exigencias que resulten de estas circunstancias; no es una consecuencia derivada de la naturaleza misma del dominio público, porque los bienes inmuebles pueden desafectarse y luego alienarse; su duración será en tanto se encuentren afectados los bienes.

Conceptualmente este principio se define como el medio jurídico a través del cual se tiende a hacer efectiva la protección de los bienes

dominicales a efecto de que se cumpla con el fin que motivó la afectación, esto es, la satisfacción de un servicio público o de uso común en beneficio de la sociedad.

Atendiendo al régimen jurídico especial de los bienes de dominio público, éstos no pueden ser objeto de actos que impliquen la transferencia de su dominio, como sería el embargo, hipoteca, servidumbre, despojo, etcétera; porque son bienes destinados a la satisfacción de un servicio público hacia la colectividad; resultando incompatible, por tanto, el interés general con el interés privado.

Esto es, los bienes de dominio público destinados a la satisfacción de un servicio público son inalienables porque es una forma de garantizar no sólo la prestación del servicio a que están destinados, sino también que se conservan para el desarrollo de la actividad pública en tanto ésta debe subsistir, como sucede con los bienes del dominio público que posee esta Casa de Estudios.

El principio de imprescriptibilidad, es la defensa de la integridad del dominio público frente a la usurpación de los particulares o actos privados; su finalidad es que los bienes de dominio público estén al uso directo o indirecto de la colectividad; este principio está condicionado a que los bienes mantengan la dominicalidad, pues una vez que ésta desaparece, se les aplicarán las reglas del derecho privado.

Estos principios, están reconocidos expresamente en los artículos 16 de la Ley General de Bienes Nacionales y 770 del Código Civil, que señalan:

*Artículo 16.- Los bienes del dominio público son inalienables e imprescriptibles y no estarán sujetos, mientras no varíe su situación jurídica, o acción reivindicatoria o de posesión definitiva o provisional. Los particulares y las instituciones públicas sólo podrán adquirir sobre el uso, aprovechamiento y explotación de estos bienes, los derechos regulados en esta ley y en las demás que dicte el Congreso de la Unión.

Se regirán, sin embargo, por el derecho común, los aprovechamientos accidentales o accesorios compatibles con la naturaleza de estos bienes, como la venta de frutos, materiales o desperdicios, o la autorización de los usos a que alude el artículo 42.

Ninguna servidumbre pasiva puede imponerse, en los términos del derecho común, sobre los bienes de dominio público. Los derechos de

Ninguna servidumbre pasiva puede imponerse, en los términos del derecho común, sobre los bienes de dominio público. Los derechos de tránsito, de vista, de luz, de derrames y otros semejantes sobre dichos bienes se rigen exclusivamente por las leyes y reglamentos administrativos."

"Artículo 770.- Los bienes destinados a un servicio público y los bienes propios, pertenecen en pleno dominio a la Federación, a los Estados o a los Municipios; pero los primeros son inalienables e imprescriptibles, mientras no se les desafecte del servicio público a que se hallen destinados."

En consecuencia, los bienes del dominio público destinados a la satisfacción de un servicio público, pertenecen al dominio del Estado, a través de la titularidad que ejerce el organismo descentralizado por servicio para satisfacer una actividad a cargo del propio Estado; de ahí, el que los bienes de esta naturaleza no deban estar sujetos a contribuciones, pues atendiendo al régimen jurídico especial del que gozan, quedan protegidos por el principio de **INMUNIDAD FISCAL, a través de la no sujeción tributaria.**

Efectivamente, la doctrina moderna conceptúa la noción de dominio público, como el conjunto de bienes de la propiedad del Estado (iatio sensu), afectados por la ley al uso directo o indirecto de la sociedad, mediante la prestación de un servicio público o de uso común.

Por ello, los bienes muebles e inmuebles, considerados en conjunto, formando un todo, constituyen una universalidad pública, siempre que pertenezcan a un mismo sujeto y se hallen destinados a un fin general único.

Por otro lado, la locución "servicios públicos" en nuestra Constitución tiene diversas acepciones:

La Constitución General de la República en su texto original utilizó este término en sus artículos 5º, 13, 27, 97, 123 y 132, con diferentes significados:

En el artículo 5º, se usó esta expresión referida a actividades personales realizadas en beneficio del Estado, pues establecía, "En cuanto a los servicios públicos, sólo podrán ser obligatorios, en los términos que establezcan las leyes respectivas, el de las armas, los de jurados, los cargos concejales y los cargos de elección popular, directa o indirecta y obligatorios y gratuitos, las funciones electorales."

especiales. Ninguna persona o corporación puede tener fuero, ni gozar emolumentos que los que sean compensación de servicios públicos y estén fijados por ley...".

En los textos originales de los artículos 27, 97, 123, y 132 de la Carta Magna, el servicio público o su plural, es una expresión imprecisa que puede entenderse como actividad a desarrollar en ejercicio del poder público o como una organización de medios para el desempeño de tareas gubernamentales o logro de fines estatales; como se acredita con lo siguiente:

"Artículo 27.-

II.-Los obispos, casas curales, seminarios, asilos o 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, pasarán 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...;

VII.- ...Los estados, el Distrito Federal y los Territorios, lo mismo que los municipios de toda la república, tendrán plena capacidad para adquirir y poseer los bienes raíces necesarios para los servicios públicos...".

"Artículo 97.- ...La Suprema Corte de Justicia de la Nación podrá cambiar de lugar a los jueces de distrito, pasándolos de un distrito a otro, o fijando si residencia en otra población, según lo estime conveniente para el mejor servicio público...".

"Artículo 132.- Los fuertes, los cuarteles, almacenes de depósito y demás bienes inmuebles destinados por el Gobierno de la Unión al servicio público o al uso común, estarán sujetos a la jurisdicción de los Poderes Federales en los términos que establezca la ley que expedirá el Congreso de la Unión."

En el texto original del artículo 123, el término servicios públicos se interpreta como actividades a desarrollar para satisfacción de necesidades de carácter general, pues precisa: "...

XVIII.- Las huelgas serán lícitas cuando tengan por objeto conseguir el equilibrio entre los diversos factores de la producción, armonizando los derechos del trabajo con los del capital. En los servicios públicos será obligatorio para los trabajadores dar aviso, con diez días de anticipación, a la Junta de Conciliación y Arbitraje de la fecha señalada para la suspensión del trabajo...".

Actualmente, los textos constitucionales vigentes que contemplan la locución de servicios públicos, la interpretan como la actividad satisfactoria de una necesidad de carácter general, según se puede apreciar del texto vigente de los artículos 3º fracción VIII, 27 párrafo sexto, 28 párrafo antepenúltimo y penúltimo, 115 fracción III, 116 fracción VII y 122 apartado C, fracción IV, inciso K).

Luego, la actividad satisfactoria de una necesidad de carácter general, como servicio público, es toda una actividad técnica destinada a satisfacer una necesidad de carácter general, cuyo cumplimiento uniforme y continuo debe ser permanentemente asegurado, reglado y controlado por los gobernantes, con sujeción a un régimen jurídico de derecho público, ya por medio de la administración pública o bien mediante particulares facultados para ello, por autoridad competente, en beneficio indiscriminado de toda persona.

En este sentido, de actividad satisfactoria, es utilizada la expresión servicio público, pues en el texto vigente del artículo 28 constitucional, penúltimo párrafo, se prevé como requisito para sujetar cualquier actividad a un régimen de servicio público, llevarlo a cabo mediante ley, y apegarse a lo dispuesto por la propia Constitución Política; a consecuencia de esta interpretación identificada por la doctrina como criterio legal, no existe más servicio público propiamente dicho, que le establecido o reconocido por ley.

Los servicios públicos, en algunos casos, quedan determinados como tales en el propio texto constitucional, como ocurre con la fracción VIII del artículo 3º que contempla la educación como servicio público; el artículo 27, párrafo sexto, que prevé el servicio público de suministro de energía eléctrica; el 115 fracción III, que se refiere a los servicios públicos de agua potable y alcantarillado; alumbrado público, limpias; mercados y controles de abasto; panteones, rastros, calles, parques y jardines, seguridad pública y tránsito, etcétera.

Sin embargo, en otros casos, no están determinadas constitucionalmente como servicios públicos algunas actividades como son las de ferrocarriles y la comunicación vía satélite, pero ello no impide que ley secundaria las reconozca con esa categoría.

En este orden de ideas, las consecuencias de considerar una actividad como servicio público propiamente dicho, figura la de quedar atribuida al estado, quien podrá desarrollarla directamente al través de la Administración Pública Centralizada o Paraestatal, o concecionarla a terceros para que éstos sean quienes se encarguen de realizarla para satisfacer la

necesidad de carácter general que está destinada a entender cada servicio público.

Por otra parte, doctrinariamente se ha sustentado la teoría de la inmunidad fiscal de las entidades públicas y sus dependencias, con base en los siguientes razonamientos:

"La inmunidad fiscal de las entidades públicas y de sus dependencias respecto a los impuestos es, al contrario, una consecuencia de la naturaleza sustancial del hecho imponible, en correspondencia con su causa jurídica. El presupuesto de hecho de todo impuesto tiene naturaleza económica, de la cual resulta capacidad contributiva. La capacidad contributiva, significa apreciación por parte del legislador de que el hecho económico que se ha verificado para el sujeto le permite distraer una semana de dinero de sus necesidades privadas para destinarlas a los gastos públicos. Pero esos conceptos básicos del hecho imponible no tendrían sentido si el hecho imponible se atribuyera al Estado, o a las entidades públicas o a las dependencias de ellos. Las situaciones a las actividades económicas de los mismos nunca representarían capacidad contributiva, porque toda la riqueza del Estado ya sirve directamente a las finalidades públicas y sería sin sentido atribuirle una capacidad de contribución a las finalidades para las cuales toda su actividad y su existencia misma están destinados. La inmunidad fiscal del Estado y de las entidades públicas y de las dependencias con o sin personería jurídica propia, constituye un dogma jurídico tributario, en relación a la misma naturaleza del hecho imponible que, por su causa, no es, sino contradicción lógica, atribuible a esa clase de sujetos. Sólo puede admitirse excepcionalmente la imposición de ellos, cuando resulte evidente la voluntad legislativa de equiparar completamente una empresa pública a las empresas privadas, sometiéndola a la mismo régimen jurídico y económico." ¹⁸

"Los bienes de dominio público están exentos de los gravámenes impositivos, porque en realidad el Estado, como titular de los bienes, sería quien debería pagarlos y el mismo Estado los recibiría. No habría pues motivo para establecer impuestos." ¹⁹

Por tanto si el dominio público es el conjunto de bienes afectados al uso directo o indirecto de la sociedad y el servicio público es la actividad de interés general que realiza el Estado, al través de la Administración Pública Centralizada o Paraestatal, es indudable que esta Máxima Casa de Estudios

¹⁸ Dino Jarach. El Hecho Imponible. 3ª Edición. Buenos Aires, Argentina. Editorial Abeledo-Perrot. 1982. p.p. 153-155

¹⁹ María Díez Manuel. Derecho Administrativo. Tomo IV. Editorial Plus Ultra, pág. 473

esta protegida por el principio de INMUNIDAD FISCAL y no debe ser sujeto de contribuir al gasto público, en términos de la fracción IV del artículo 31 constitucional, porque los bienes que integran su patrimonio, destinados a satisfacer la educación media y superior, revisten el régimen jurídico especial de los bienes de dominio público del Estado, no sólo por la actividad educativa que en ellos se imparte, sino también porque son parte del patrimonio de la Federación, puesto que su constitución inicial fue por causa de utilidad pública; creados específicamente para el desarrollo de una actividad social y cultural, reconocida constitucionalmente como la prestación de un servicio público; sin que persiga lucro, sólo el bienestar social y el mejor desarrollo económico, político y cultural del país, mediante la formación de profesionistas.

Por ello, ni de los bienes inmuebles de su propiedad destinados directamente a la impartición de la educación media y superior, ni los derechos y cuotas que como ingresos percibe por la actividad profesional que desempeña, deben ser sujetos a contribuciones, pues sería un contrasentido jurídico que si el Estado subsidia este organismo descentralizado por servicio, con presupuesto del gasto público federal, se le obligue a contribuir al gasto público, mediante la imposición de contribuciones, cuando corresponde al propio Estado recaudar ese gasto para satisfacer, entre otros gastos, precisamente el subsidio que le otorga a la educación superior; no obstante que este subsidio no sea total, ni el que haya quedado a cargo de esta institución de enseñanza media y superior la administración de los derechos y cuotas de recuperación que percibe como ingresos dada la autonomía de que goza; la que le permite la posibilidad de administrarse financieramente.

Lo que significa que si bien los ingresos que percibe la Universidad Nacional Autónoma de México corresponden a la prestación del servicio público de enseñanza que realiza, éstos deben considerarse como parte del gasto público que debe satisfacer el Estado para otorgar dicho servicio; por ende, no hay razón que justifique su gravación, porque ya están destinados a la satisfacción de un servicio público, es decir, deben considerarse como parte del gasto público porque están encaminados a satisfacer una actividad pública y social.

Bajo esta premisa, los ingresos que obtiene esta Casa de Estudios, por la prestación del servicio público de enseñanza que desempeña, no puede decirse que reflejen capacidad contributiva alguna, porque están destinados invariablemente a la satisfacción de la enseñanza y no a intereses particulares o privados, esto es, a satisfacer plenamente la educación media-superior y superior, haciendo posible el acceso para su

impartición a personas de todos los niveles económicos, pues el establecimiento de los derechos y cuotas de recuperación que fija no son gravosos de manera alguna, ni tampoco son inalcanzables por la sociedad, ya que tratan de ajustarse a las posibilidades económicas de ella.

La capacidad contributiva doctrinariamente se ha definido como el presupuesto al que es referido el deber contributivo. Dicho en otras palabras, la capacidad contributiva viene dada por aquella parte de la potencia económica, de la riqueza de un sujeto que supera el mínimo vital. Si capacidad significa aptitud, posibilidad concreta y real, no puede existir la capacidad de concurrir a los gastos públicos, a la luz de las fundamentales exigencias económicas y sociales acogidas en la Constitución.²⁰

No se puede considerar la riqueza del individuo separadamente de las exigencias colectivas. Se debe quitar de la riqueza de cada uno sólo cuanto parezca soportable en relación con su situación económica, sino también cuanto parezca oportuno en relación con las necesidades públicas.

Así la intervención fiscal con fines sociales se puede efectuar de dos modos: de un modo, favoreciendo situaciones económicas necesitadas de tutela, y otro, acentuando la carga tributaria sobre situaciones de especial riqueza.

Por ello, el sometimiento de la capacidad económica a gravamen no es idóneo para realizar el interés colectivo, esto es, cuando la capacidad económica no puede ser cualificada en sentido solidario. Por ende, la capacidad contributiva se refleja en el ingreso que sirve para compensar una parte del gasto que está destinado específicamente a esta cobertura, no a la inversa, porque hay una relación entre la actividad que se beneficia del ingreso afectado y el origen de éste.

Conforme al concepto doctrinario de capacidad contributiva, se concluye que los ingresos destinados a satisfacer un servicio público especial y prioritario en la actualidad, no pueden reflejar capacidad contributiva, porque se ajusta a las necesidades económicas de quienes lo reciben, esto es, de la sociedad, pues la finalidad de esos ingresos es satisfacer en beneficio de la colectividad el servicio de enseñanza que realiza, sin que exista lucro alguno; luego no puede haber hecho imponible, porque el ingreso que se percibe aún cuando no es el necesario para satisfacer la educación, tan es así, que está subsidiada por el propio Estado,

²⁰ Miguel Valdés Villareal. Principios Constitucionales que regulan las Contribuciones en Estudios de Derecho Público Contemporáneo. UNAM/ICE. México. 1972. p p. 190-201

ello significa que se utiliza para tratar de optimizar a mejores niveles la enseñanza media superior bajo los mismos costos.

Así, si bien el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, establece expresamente, en su segundo párrafo, que: "La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalan expresamente", quedando comprendidas dentro del concepto de contribuciones los derechos, impuestos, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social, conforme a la clasificación que prevé el artículo 2º de ese mismo ordenamiento; el artículo 19 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2000, contiene una norma de carácter tributario, por lo mismo es violatorio del artículo 31, fracción IV, constitucional, pues al establecer la derogación de disposiciones que consideren a personas como no sujetas en materia de contribuciones y de ingresos que se contengan en leyes especiales, deroga el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, lo que implica que de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, esta Casa de Estudios estaría sujeta a contribuir al gasto público, aún cuando se trate de un organismo público descentralizado por servicio, cuyos bienes e ingresos están destinados a la Federación, sin que sea necesario que se establezca expresamente en la Ley Orgánica de la Universidad su obligación de tributar, ni que se emita acto de aplicación alguno, dada la naturaleza de las leyes fiscales.

Al efecto, el artículo 19 reclamado, precisa:

"Artículo 19.- Se derogan las disposiciones que contengan exenciones, totales o parciales, o consideren a personas como no sujetos de contribuciones, otorguen tratamientos preferenciales o diferenciales en materia de ingresos y contribuciones, distintos de los establecidos en el Código Fiscal de la Federación, Decretos Presidenciales, Tratados Internacionales, las leyes que establecen dichas contribuciones, así como los reglamentos de las mismas."

Por otro lado, no puede argumentarse que la intención del legislador haya sido la de obligar a este tipo de entes públicos a tributar al gasto público de la Federación, pues el propio artículo 18 de la Ley de Ingresos antes citada, se desprende que se exceptúa de aplicación de dicha disposición a los bienes del dominio público de la Federación.

Dicho artículo establece;

"Artículo 18.- Quedan sin efecto las exenciones relativas a los gravámenes a bienes inmuebles previstas en leyes federales a favor de organismos descentralizados sobre contribuciones locales, salvo en lo que se refiere a bienes propiedad de dichos organismos que se consideren del dominio público de la Federación."

En este orden de ideas, el artículo 19 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2000, transgrede el artículo 31, fracción IV, constitucional al imponer la obligación de contribuir al gasto público de la Federación a personas morales que detentan bienes del dominio público para la satisfacción de un servicio público, social y cultural, pues al no establecer excepción alguna como la que se desprende expresamente de su artículo 18, obliga a todos aquellos sujetos que gozan de la no sujeción tributaria o inmunidad fiscal a tributar al gasto público mediante la imposición de contribuciones federales.

En consecuencia, la derogación de las normas especiales por normas generales, como sucede en el caso específico, no es procedente, aún cuando la derogación sea expresa, si mediante ella se genera transgresión a una disposición constitucional a través de las obligaciones que imponen a los gobernados, la sola vigencia de la ley derogatoria.

Efectivamente, el artículo 9º del Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la república en materia federal, precisa:

"Artículo 9º.- La ley sólo queda abrogada o derogada por otra posterior que así lo declare expresamente o que contenga disposiciones total o parcialmente incompatibles con la ley anterior."

Atendiendo a lo dispuesto por este precepto, la derogación o reforma de leyes o disposiciones normativas, puede suscitarse en dos formas:

- a).- Expresamente, cuando una ley posterior declara, señala o especifica claramente que una ley anterior ha perdido vigencia.
- b).- Tácitamente, cuando se produce una incompatibilidad o contradicción entre sus preceptos.

Estos supuestos constituyen la regla general de derogación de leyes.

Sin embargo, esta regla general no resulta aplicable a la derogación de una ley especial (anterior) por una general (posterior) de manera tácita, es

decir, ante la aparente contradicción que pudiera existir en ambos ordenamientos, a menos que el legislador manifieste expresamente su voluntad de dejar sin efectos la excepción para asimilarla a una regla general. En cambio, si la norma posterior es especial, la derogación puede ser tácita o expresa.

Ahora bien, la Ley de Ingresos de la Federación ciertamente puede derogar leyes fiscales especiales, según se desprende de los criterios siguientes:

"LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACION.- PUEDEN DEROGAR LEYES FISCALES ESPECIALES.- Es inadmisibile el argumento en el sentido de que las leyes de ingresos de la federación no pueden modificar las disposiciones de las leyes fiscales especiales, ya que por una parte, si bien es verdad que tales ordenamientos tiene vigencia anual y constituyen un catálogo de impuestos, también contiene otras disposiciones de carácter general que tiene por objeto coordinar la recaudación de las contribuciones y por otra dichas leyes de ingresos poseen la misma jerarquía normativa que los ordenamientos fiscales de carácter especial, y por tanto pueden modificarlas y derogarlas en determinados aspectos que se consideren necesarios para una mejor recaudación impositiva."

"LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACION, VIGENCIA Y JERARQUIA DE LAS. Comúnmente se dice que las leyes de ingresos tienen vigencia por el año por el cual se expiden; si se atiende al contenido de la ley, en muchos casos se advierte que en su articulado inicial se fijan los ingresos que percibirá la Federación en el ejercicio fiscal correspondiente, pero la misma ley contiene otros preceptos que no están vinculados ni subordinados a este enunciado y que establecen disposiciones de carácter general permanente, como se advierte de su propia redacción y de la circunstancia de que no hay artículo transitorio que limite su vigencia únicamente al ejercicio fiscal. A este razonamiento cabe agregar que las leyes de ingresos de la Federación se expiden de conformidad con las prescripciones constitucionales que rigen la

actividad legislativa y que por lo tanto sus disposiciones tiene la misma validez y efectos que las demás leyes federales.”.

Entonces, si bien la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, es una Ley especial que establece el régimen jurídico de dicha institución, aún cuando no se trata de una ley fiscal especial, puede ser objeto de derogación expresa por la Ley de Ingresos de la Federación en cuanto al régimen fiscal que prevé, no obstante que se trate de una ley especial no tributaria anterior, pero siempre que la derogación no genere obligaciones que resulten contrarias a las garantías individuales, lo que sucede en el caso que se plantea, puesto que la derogación expresa que contiene el artículo 19 de la Ley de Ingresos, automáticamente crea obligaciones fiscales a esta Casa de estudios, lo cual contraviene el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, al obligarle a tributar al gasto público, cuando los ingresos que percibe y los bienes inmuebles que detenta, están protegidos por el principio de INMUNIDAD FISCAL, contenido a su vez por razón de lógica en el de proporcionalidad tributaria, dada la naturaleza de los mismos, sin que se advierta que la derogación que establece el precepto de la Ley de Ingresos tenga como finalidad la necesidad de que se genera una tributación especial en beneficio de la actividad que desarrolla el propio organismo descentralizado por servicio de que se trata.

Como se puede observar, no basta que se emita un precepto dentro de la Ley de Ingresos que derogue situaciones fiscales especiales, sino que debe observarse las características que le fueron otorgadas mediante ley a la Universidad Nacional Autónoma de México, institución que desde luego cumple cabalmente el fin para lo que fue creada.

CAPITULO 3.4 IMPUESTOS

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación de 1981 de nuestro país, se define al impuesto como: impuestos son las contribuciones establecidas que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en situación jurídica o de hecho, prevista por la misma y que sean distintas a las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo. Ciertamente la aplicabilidad del impuesto sobre las personas físicas o morales va en congruencia con la potencia económica que pueda generar esa persona. Son prestaciones en dinero, instantáneas o periódicas que no representan la retribución de un servicio especial prestado por una entidad pública y son exigidos para procurar ingresos a todos aquéllos a cuyo respecto se verifique el presupuesto de hecho al cual la ley vincula el deber

morales va en congruencia con la potencia económica que pueda generar esa persona. Son prestaciones en dinero, instantáneas o periódicas que no representan la retribución de un servicio especial prestado por una entidad pública y son exigidos para procurar ingresos a todos aquéllos a cuyo respecto se verifique el presupuesto de hecho al cual la ley vincula el deber de prestación. También podemos decir que impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica y que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. De lo anterior se explica que la exigibilidad de impuestos lleva inmersa la equidad y proporcionalidad a que alude el artículo 31 constitucional. El destino de ese tributo o impuesto, recae en el Gobierno, esto es así, pues con el carácter de acreedor está la administración activa del Estado, sea Federación, como Estados y Municipios en los impuestos estatales y municipales. Por otra parte, cabe hacer mención que el impuesto para su validez observar tres supuestos:

- a) que sea proporcional
- b) que sea equitativo
- c) que se destine al pago de los gastos públicos.

A la falta de alguno de estos puntos, el impuesto será contrario a lo dispuesto en la constitución, es por ello que los impuestos están destinados a sostener los servicios públicos generales, indivisibles y de aprovechamiento general.

Ahora, creo que es conveniente que, como lo es, los organismos públicos descentralizados o empresas públicas estén afectados a pagar impuestos, toda vez que la exigencia plasmada en la constitución es que el destino de estos impuestos vaya a cubrir los gastos públicos, esta afectación debe ser exigible a los organismos públicos descentralizados que no realicen actividades o servicios públicos.²¹

CAPITULO 3.5 DERECHOS

Entendiéndose los derechos como contraprestaciones establecidas en el Poder Público en pago de un servicio prestado por la Administración Pública, también debemos referirnos al pago justo y equitativo de ese servicio, aún y cuando estos servicios públicos que presta el Estado se organizan en función del interés general y en forma secundaria si conlleva un beneficio a un particular. Debo decir, que el Estado no tiene el carácter de empresa privada que ofrezca al mejor postor sus servicios a un precio

²¹ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. México 2001. p. p. 373-415

comercial con base en los costos de producción, por el contrario, los derechos constituyen un tributo impuesto autoritariamente por el Estado a los particulares que utilizan un servicio público. (art. 31 constitucional).

Sin embargo, no debemos pensar que el costo del servicio prestado deba estar íntimamente ligado a una equidad y proporción como si se tratase de una cuestión meramente mercantil. En absoluto. De hecho, ni en el Código Civil se establece la equidad e igualdad en correspondencia con el servicio prestado y el costo del mismo. Es por ello que debe pensarse en que el particular debe pagar en un monto aproximado al servicio utilizado, es decir, de la adecuada proporción entre el servicio público y la cuantía del derecho y con la pauta de una razonable, prudente y discreta proporcionalidad entre ambos términos. Siguiendo este razonamiento, el Estado puede fijar la cuantía de los diversos aspectos y circunstancias especiales, esto es, el valor de las oficinas, instalaciones, equipos, pago de personal, etc, y demás gastos que origina la prestación del servicio en sus diversos tipos. En este costo debe preverse la proporcionalidad y equidad de que habla el artículo 31 constitucional, fracción IV. La proporcionalidad tiene como base el costo general y el costo específico del servicio en la forma indicada. La equidad permite al Poder Público tomar en consideración los beneficios que se reciban y las posibilidades económicas y sociales de cada causante y de cada grupo de causante para distribuir entre ellos el costo total del servicio público; pues según la equidad deben tratarse desigualmente las cosas desiguales.

De esta manera, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que los derechos que causa en razón a un servicio público que presta el Estado, el monto de su cobro lo establece unilateralmente el Estado, con únicas limitaciones comunes a todo tributo y que se reducen a tres:

- a).- Que se establezcan en una ley;
- b).- Que lo recaudado se destine a sufragar los gastos públicos y
- c).- Que se respete el principio de equidad y proporcionalidad a que se refiere el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.²²

Así como hemos hablado de la proporcionalidad y equidad, también podemos hablar sobre derechos exorbitantes. La Suprema Corte de Justicia

²² Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. México 2001. p.p. 345-356

de la Nación ha sostenido que "Un derecho fiscal es exorbitante, cuando el monto de su cobro, comparado con el servicio que proporciona el Estado como contraprestación, sea evidentemente excesivo.". De esta manera, es el propio Estado quien determina el costo de la ejecución del servicio prestado.

CAPITULO 3.6 CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.

Bajo este rubro nos encontramos con la actividad que presta el Estado y que denomina "impuestos de planificación y derechos de cooperación". No debe perderse de vista que bajo este rubro, el Estado actúa en beneficio de la población, pues a través de esta contribución de mejoras se tienen alcances en obras de urbanización en donde se establecen las bases para la derrama del tributo tomando en consideración la situación de los precios en el área de la mejora y de acuerdo con formulas matemáticas se determinan en forma proporcional y equitativa el monto del gravamen de acuerdo con el beneficio específico de cada predio. De esta manera, el Estado no viola en perjuicio del gobernado el artículo 31 constitucional, es decir, los principios de equidad y proporcionalidad.

El impuesto que genera el beneficio a determinada población, lo deben cubrir los propietarios o poseedores de predios ubicados dentro de las áreas de imposición, en proporción directa al costo de las obras ejecutadas o por ejecutar, en relación con el área y ubicación de los inmuebles afectados, siguiendo para tal efecto lo que establece el artículo 380 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, que sienta las bases para calcular el tributo que debe pagar cada predio mediante una formula matemática, precisa e invariable, cuya aplicación conduce a fijar, para cada predio afectado un impuesto proporcional y equitativo.²³

Cabe hacer mención a que esta practica del Gobierno como ya mencioné no viola los principios de equidad y proporcionalidad consagrados en la Constitución toda vez que no se aplican a todos los predios del D.F., sino únicamente a los predios beneficiados por la obra pública de que se trate en una zona plenamente identificada y determinada, en virtud de que existen algunas obras (verbigracia: la construcción de un mercado) que solamente benefician en forma directa a un núcleo determinado de población.

²³ Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. México 2001. p. p. 360-369

CAPITULO 4.1.

LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. INMUNE AL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA PROPIEDAD INMOBILIARIA

La Universidad Nacional Autónoma de México tiene un patrimonio integrado por los diversos inmuebles que actualmente ocupan las Escuelas Preparatorias, C.C.H., Facultades, Institutos, etc., siendo que su actividad cumple con el objetivo para lo que fueron creados, esto es, el servicio público de la impartición de la educación media-superior y superior, investigaciones, etc., etc.

Bajo el rubro del pago por concepto de Impuesto predial, encontramos que es la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal por conducto de las diversas administraciones tributarias locales quien emite los créditos fiscales a su cargo.

Existe diversos ordenamientos legales que eximen del pago del referido tributo a la Institución, en razón de las siguientes consideraciones:

La Universidad Nacional Autónoma de México, es un organismo público descentralizado creado por ley, la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de enero de 1945. De acuerdo con lo dispuesto en el primer artículo de este ordenamiento legal, el cual establece:

"Artículo 1º. La Universidad Nacional Autónoma de México, es una corporación pública-organismo descentralizado del Estado-dotado de plena capacidad jurídica y que tiene por fines impartir educación superior para formar profesionistas, investigadores, profesores universitarios y técnicos útiles a la sociedad; organizar y realizar investigaciones, principalmente acerca de las condiciones y problemas nacionales y extender con la mayor amplitud posible los beneficios de la cultura."

La Institución educativa fue constituida con el régimen fiscal de sujeto no tributario en términos de lo previsto en el artículo 17 de su Ley Orgánica. Esta no sujeción es un atributo de su personalidad en tanto persona moral oficial que tiene encomendado en el ámbito de sus atribuciones la impartición de la educación pública media-superior y superior. Configura también una capacidad jurídica especial que le fue otorgada para actuar en el campo del

derecho sin que para ella nazca la obligación fiscal por concepto de impuestos y derechos Federales, Locales y Municipales.

Este artículo establece:

"Artículo 17. Los ingresos de la Universidad y los bienes de su propiedad no estarán sujetos a impuestos o derechos federales, locales o municipales. Tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga, si los impuestos, conforme a la ley respectiva, debiesen estar a cargo de la Universidad...".

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de la referida Ley Orgánica de la Universidad, los bienes inmuebles que son de su propiedad forman parte del patrimonio de la Institución y se encuentran destinados a sus fines, por lo que son inalienables e imprescriptibles y por tanto inembargables.

Atento a lo anterior, los inmuebles de la Institución quedan comprendidos dentro de la clasificación de bienes del dominio público de la Federación, de conformidad con lo establecido en la fracción V, del artículo 2º, 16 y 34, fracción VI, de la Ley General de Bienes Nacionales, la cual es un ordenamiento legal federal de naturaleza administrativa que no contiene disposiciones de naturaleza presupuestaria o impositiva.

Los referidos artículos señalan:

***Art. 2.** Son bienes del dominio público:

...

V. Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que de hecho utiliza para dicho fin y los equiparados a esto conforme a la ley.*.

***Art. 16.** Los bienes del dominio público son inalienables e imprescriptibles y no estarán sujetos mientras no varíe su situación jurídica, a acción reivindicatoria o de posesión definitiva o provisional.*.

***Art. 34.** Están destinados a un servicio público y por tanto, se hayan comprendidos en la fracción V del artículo 2º.

...

VI. Los inmuebles que forman parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal, siempre que se

destinen a infraestructura...o que se utilicen en las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetivos, relacionados con la explotación de recursos naturales y la prestación de servicio...".

Asimismo, de conformidad con los artículos 115, fracción IV, segunda párrafo, inciso c), base primera y 122, fracción IV inciso b, constitucionales, los inmuebles que integran el patrimonio de la Universidad se encuentran exentos de las contribuciones por los servicios públicos a cargo del Distrito Federal, como lo es el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria.

Estos artículos señalan:

"Art. 115. Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a las siguientes bases:

...

IV. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que le pertenezcan, así como de las contribuciones y otros que las legislaturas establezcan a su favor y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio del valor de los inmuebles.

...

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos ay c, ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones."

"Art. 122. Definida por el artículo 44 de este ordenamiento la naturaleza jurídica del Distrito Federal, su gobierno esta a cargo de los Poderes Federales y de los órganos Ejecutivo, Legislativo y Judicial de carácter local, en los términos de este artículo.

...

C. El Estatuto de Gobierno del Distrito Federal se sujetará a las siguientes bases:

Base Primera. Respecto de la Asamblea Legislativa:

...

V. La Asamblea Legislativa, en términos del Estatuto de Gobierno, tendrá las siguientes facultades:

...

b)...

Serán aplicables a la hacienda pública del Distrito Federal, en lo que no sea incompatible con su naturaleza y su régimen orgánico de gobierno, las disposiciones contenidas en el segundo párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 de esta Constitución."

La determinación del legislador en el sentido de que no estarán gravados, además de los bienes e ingresos, los actos y contratos en los que la Universidad intervenga, no obstante que los impuestos conforme a la ley respectiva debiesen estar a su cargo, es lo que define su calidad de sujeto no tributario. No obstante, esta determinación es precisamente lo que no se toma en cuenta por las autoridades al emitir las propuestas de determinación de pago del impuesto predial y como consecuencia, las formulaciones de créditos.

Es decir, se reconoce que la Institución como un atributo de su personalidad y capacidad jurídica especial, el poder actuar en el campo del derecho aún cuando se coloque en situaciones generadoras de tributos sin que para ella nazca la obligación fiscal. Esto es así, en razón de que el significado normativo de la no sujeción se integra con dos determinaciones básica:

1. La de no imposición y,
2. La de la personalidad y capacidad para actuar jurídicamente.

De tal manera que no puede perderse de vista la decisión del legislador de no admitir la imposición sobre los ingresos, bienes, actos y

contratos de la Universidad, porque esta negativa es lo que imposibilita el origen de la obligación fiscal con respecto a su objeto, es decir, el dar prestaciones en dinero, así como tampoco con respecto a los sujetos es decir, la falta de titularidad del Fisco para exigir prestaciones en dinero al sujeto pasivo, quien a su vez no se encuentra constreñido a fin de cubrir las, no obstante que la ley fiscal lo prevea.

Estas características sustanciales de la no sujeción, nos permiten identificar más claramente que la exención es una figura que no opera sobre el objeto, ni los sujetos de la obligación fiscal, sino que una vez existiendo esta, al sujeto pasivo de la exime de su cumplimiento o pago. Efectivamente, la exención no afecta los elementos esenciales de la obligación fiscal, sino que opera únicamente en lo que tiene que ver con su pago o cumplimiento.

A su vez, la no sujeción tampoco puede ser confundida con la figura del no causante, porque este supuesto únicamente es aplicable a aquella persona que no se ubica en la situación generadora de tributos, es decir, su comportamiento es netamente inactivo frente al tributo.

Bajo estos razonamientos, no puede confundirse el régimen de no sujeción conferido a la Institución con la figura de la exención.

Por otra parte, existe un criterio sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, en las jurisprudencias que a continuación señalo:

"I.5.A.8. UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.- NO ES SUJETO TRIBUTARIO.- Por virtud de lo establecido en el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, tal institución educativa fue relevada de la obligación tributaria, concediéndole el legislador el carácter de no causante, sin acudir a la figura de la exención, sino a la de no sujeción en relación a impuestos o derechos federales, locales o municipales. De lo anterior se colige que sin con posterioridad se emite una ley en la que se derogan las disposiciones que conceden exenciones, ésta no afecta el régimen concedido a la aludida institución universitaria, ya que su Ley Orgánica no estableció en su favor una exención sino la calidad de sujeto no afecto a la relación tributaria."

Jurisprudencia publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 19-20, julio-septiembre de 1989, página 23.

Precedentes: Recurso de Revisión Administrativa números 35/88, 5/89, 45/89 y 85/89.

"UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. NO ES SUJETO DE LOS DERECHOS E IMPUESTOS CONTENIDOS EN LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. Conforme al artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México que establece su régimen fiscal especial de no sujeción impositiva, la UNAM no se encuentra obligada al pago de los derechos e impuestos contenidos en la Ley de Hacienda del Distrito Federal al ser reglamentaria de los artículos 3ero. y 73 fracción XXV de la Constitución General de la República, aplicable solamente a dicha Institución de Cultura, por lo que reviste además el carácter de norma federal, toda vez que para que fuera tal, su ámbito de vigencia debería ser el territorio nacional."

Precedentes: Recursos de Revisión Administrativa: números 347/84, 442/84, 756/84, 775/84 y 855/84.

Estas jurisprudencias deberán ser obligatorias por parte de las autoridades que emiten los créditos a cargo de la Institución.

Por otra parte, en materia local, el Código Financiero para el Distrito Federal expresamente establece que no pagarán el impuesto predial los inmuebles del dominio público, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 155 que en su parte conducente establece:

"Artículo 155. No se pagará el impuesto predial por los siguientes inmuebles:

II. Los del dominio público de la Federación, incluyendo los de organismos descentralizados en los términos de la fracción VI del artículo 36 de la Ley General de Bienes Nacionales;...

En congruencia con lo anterior, el régimen que afecta a los inmuebles de la Institución y su identidad como persona moral de derecho público debe ser tomada también en cuenta por las autoridades que emiten los créditos por concepto de impuesto predial a cargo de la UNAM, considerando los efectos de su uso y aprovechamiento con relación a lo que establece el

artículo 96 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, el cual en su parte conducente establece:

"Artículo 96. Los bienes inmuebles del dominio público de la Federación ubicados en el territorio del Distrito Federal, estarán única y exclusivamente bajo la jurisdicción de los Poderes Federales. Sin embargo, respecto de dichos inmuebles, se deberán acatar, en lo conducente las disposiciones que en materia de desarrollo urbano del Distrito Federal contengan las leyes que expida la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, los reglamentos correspondientes y las disposiciones administrativas que con base en ellas dicte la autoridad competente **salvo que éstos se destinen, al uso común, a la prestación de un servicio público, o se relacionen con materias estratégicas de seguridad nacional...."**

Al respecto, el artículo 10 de la Ley General de Educación, ordenamiento también federal y en materia educativa, prevé que la educación que impartan los organismos descentralizados del Estado es un servicio público, determinando:

"Artículo 10. La educación que imparta el Estado, sus organismos descentralizados y los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios es un servicio público.

Constituyen el sistema educativo nacional:

- I. Los educando y educadores;
- II. Las autoridades educativas;
- III. Los planes, programas, métodos y materiales educativos;
- IV. Las instituciones educativas del Estado y de sus organismos descentralizados.
- V. Las instituciones de los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios, y
- VI. Las instituciones de educación superior a las que la Ley le otorga autonomía.

Las instituciones del sistema educativo nacional impartirán educación de manera que permita al educando incorporarse a la sociedad y, en su oportunidad, desarrollar una actividad productiva y que permita, asimismo, al trabajador estudiar."

A su vez, el artículo 8º de la Ley para la Coordinación de la Educación Superior, establece:

"Artículo 8. La Federación, los Estados y los Municipios prestarán, en forma coordinada y dentro de sus respectivas jurisdicciones, el servicio público de educación superior, atendiendo a sus necesidades y posibilidades, conforme a lo dispuesto por este ordenamiento y a la Ley Federal de Educación."

En conclusión, las anteriores referencias, tanto los ordenamientos constitucionales, como locales, así como las jurisprudencias transcritas, nos da el panorama de lo que en verdad esta compuesto el régimen que goza esta Casa de Estudios que es la **INMUNIDAD FISCAL**.

No se pretende desconocer el criterio que la autoridad emplea para sancionar y hacerle exigible el pago del impuesto predial a esta Institución, sino de lo que se trata es aportar los elementos y fundamentos de derecho que se traducen en una **INMUNIDAD FISCAL** en tratándose del pago de los impuestos y derechos Federales, locales y municipales.

Otorgarle esta este carácter de **INMUNIDAD FISCAL**, significaría hacer viable el presupuesto asignado a esta Casa de Estudios y emplearlo en los diversos proyectos de investigación, sean científicos o culturales, otorgar a los estudiantes instalaciones dignas y de calidad y contribuir así, con el fin para lo que fue creada, como lo es el servicio público de la impartición de la educación media-superior y superior.

CAPITULO 4.2

LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO INMUNE AL PAGO DE LOS DERECHOS POR EL USO, SUMNISTRO Y APROVECHAMIENTO DE AGUA.

A este respecto, es la Comisión de Aguas del Distrito Federal quien en forma reiterada le requiere de pago por concepto de uso, suministro y aprovechamiento de agua a la Universidad Nacional Autónoma de México.

Las determinaciones de los créditos exigidos a esta Institución son emitidos en forma bimestral, en dichos formularios de pago o boletas viene determinado la lectura, cuotas y tarifas vigentes del ejercicio fiscal del año que se trate, de igual manera se indica el promedio del consumo diario de cada bimestre.

Los fundamentos de derecho que invoca esta Casa de Estudios para que no le sea exigido el pago de los derechos por el uso, suministro y

aprovechamiento de agua, es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, específicamente los artículos 115, fracción IV, y 122 letra C, base 1ª, fracción V, inciso b), la cual es clara al señalar la exención de pago de dicha contribución establecida en favor de los inmuebles del dominio público de la federación y de conformidad con el régimen de pertenencia al cual se encuentran sujetos los inmuebles propiedad de esta Institución, en términos de lo dispuesto por los artículos 2º fracción V y 34 fracción VI, de la Ley General de Bienes Nacionales.

Esto es así, pues atento a que los bienes inmuebles propiedad de esta Casa de Estudios están destinados a sus fines de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16 de su Ley Orgánica y toda vez que la Institución es un Organismo Público Descentralizado del Estado, los mismos se encuentran sujetos al régimen de pertenencia, establecido en la Ley General de Bienes Nacionales.

Debe tomarse en cuenta que los inmuebles pertenecientes a esta Casa de Estudios que pretende gravar la autoridad son necesarios e indispensables para la realización de los fines encomendados a la Institución en el ámbito de la educación pública, siendo por otra parte, que los directamente beneficiados con el aprovechamiento del vital líquido, lo es en principio la comunidad universitaria integrada fundamentalmente por estudiantes.

Por otra parte insisto, a tales inmuebles les es aplicable la exención constitucional respecto del pago de derechos por el servicio público del suministro de agua que proporciona el Distrito Federal. Esta exención a que hago referencia es una exención objetiva establecida a favor de tales inmuebles de propiedad federal, destinados a un servicio público. El concepto de inmunidad tiene a todas luces cabida en su situación o régimen fiscal, luego entonces, no hay que perder de vista que bajo los supuestos de la no sujeción tributaria, la inmunidad fiscal viene a respaldar que la Universidad Nacional Autónoma de México simple y llanamente no tiene la obligación del pago de las contribuciones exigidas por las autoridades hacendarias.

En este supuesto habría que atender de igual manera, las diversas jurisprudencias mencionadas en el Capítulo que antecede. Pues la misma aplicación con respecto a la propiedad inmobiliaria viene al caso en tratándose por el uso, suministro y aprovechamiento del agua.

Por otra parte, habría de considerar que la Universidad Nacional Autónoma de México es un organismo público descentralizado del Estado

cuya constitución, personalidad, funcionamiento y organización están regulados en su Ley Orgánica. Este ordenamiento fue expedido por el Congreso de la Unión y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de enero de 1945, tratándose por tanto de una ley especial de rango federal.

Los fines de esta Máxima Casa de Estudios se encuentran definidos en el artículo 1º de su Ley Orgánica y a través de ella el Estado cumple, bajo la modalidad de servicio público, con la función social de impartición de la educación media-superior y superior, el cual señala lo siguiente:

"Art. 1º. La Universidad Nacional Autónoma de México es una corporación pública-organismo descentralizado del Estado-dotado de plena capacidad jurídica y que tiene por fines impartir educación superior para formar profesionistas, investigadores, profesores universitarios y técnicos útiles a la sociedad; organizar y realizar investigaciones, principalmente acerca de las condiciones y problemas nacionales, y extender con la mayor amplitud posible los beneficios de la cultura."

La Institución fue constituida bajo un régimen fiscal especial de no sujeción a la relación tributaria con el Estado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 17 de la citada Ley Orgánica. En este sentido, no se encuentra obligada al pago de impuestos y derechos federales, locales y municipales, esta disposición señala:

"Art. 17. Los ingresos de la Universidad y los bienes de su propiedad no estarán sujetos a impuestos y derechos federales, locales o municipales. Tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga, si los impuestos conforme a la ley respectiva, debiesen estar a cargo de la Universidad."

Ahora bien, su patrimonio se integra, entre otros, con los bienes inmuebles que son de su propiedad, los cuales están sujetos a un régimen de afectación de acuerdo al cual son imprescriptible e inalienables y, por tanto, inembargables, atento a lo dispuesto por el artículo 16 de su referida Ley Orgánica, el cual señala:

"Art. 16. Los inmuebles que formen parte del patrimonio universitario y que estén destinados a sus servicios, serán inalienables e imprescriptibles y sobre ellos no podrá constituir la institución ningún gravamen."

Así las cosas, tenemos que el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, dictó la siguiente jurisprudencia, la cual viene a dar sustento jurídico al régimen fiscal especial del que goza la Institución, jurisprudencia que transcribo a continuación:

1.5.A.8. UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO.- NO ES SUJETO TRIBUTARIO.- Por virtud de lo establecido en el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, tal institución educativa fue relevada de la obligación tributaria, concediéndole el legislador el carácter de no causante, sin acudir a la figura jurídica de la exención, sino a la de no sujeción en relación a impuestos o derechos federales, locales o municipales. De lo anterior se colige que si con posterioridad se emite una ley en la que se derogan las disposiciones que conceden exenciones, ésta no afecta el régimen concedido a la aludida institución universitaria, ya que su Ley Orgánica no estableció en su favor una exención sino la calidad de sujeto no afecto a la relación tributaria."

Jurisprudencia publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 19-20, julio-septiembre de 1989, página 23.

Precedentes: Recurso de Revisión Administrativa números 35/88, 5/89, 45/89 Y 85/89.

En el mismo sentido, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, se pronunció mediante jurisprudencia número 16, reconociendo el régimen fiscal a que hago referencia establecido mediante ley en favor de la Institución, en los siguientes términos:

"UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO. NO ES SUJETO DE LOS DERECHOS E IMPUESTOS CONTENIDOS EN LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.- Conforme al artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México que establece su régimen fiscal especial de no sujeción impositiva, la UNAM no se encuentra obligada al pago de los derechos e impuestos contenidos en la Ley de Hacienda del Distrito Federal al ser reglamentaria de los artículos 3ero. y 73 fracción XXV de la Constitución General de la República, aplicable solamente a dicha Institución de Cultura, por lo que reviste además el carácter de norma federal, toda vez que para

que fuera tal, su ámbito de vigencia debería ser el territorio nacional.”.

Precedentes: Recursos de Revisión Administrativa números 347/84, 442/84, 758/84, 775/84 y 855/84.

Al ser obligatorias estas jurisprudencias y de aplicación estricta las normas que establecen excepciones a la obligación fiscal, las autoridades que pretenden hacer exigible el pago de los derechos por el uso, suministro y aprovechamiento de agua indebidamente omiten considerar que a los inmuebles que integran el patrimonio de esta Casa de Estudios al ser considerados como bienes del dominio público de la Federación no tienen la obligación de pago de la referida contribución, atento al régimen fiscal especial conferido a esta Casa de Estudios.

De la misma forma y como referencia, el mismo Tribunal de lo Contencioso Administrativo de. D.F., emitió una resolución en sesión plenaria de 15 de abril de 1998, recalda en el juicio de nulidad III-1618/96, la cual establece que los inmuebles que integran el patrimonio universitario no se encuentran obligadas al pago de los derechos por el uso, suministro y aprovechamiento de agua, ya que pertenecen a los bienes de la Nación. Resolución que ya a adquirido el carácter de cosa juzgada, la cual debe ser observada por las autoridades que pretenden hacer exigible el cobro de la referida contribución.

La referida resolución emitida por la Sala Superior del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, señala lo siguiente:

“Ahora bien, en cuanto a los artículos aplicables al caso, que son 1 fracción I, 2 fracción V y 34 fracción VI de la Ley General de Bienes Nacionales, al respecto establecen lo siguiente:_____

“ARTICULO 1°.- El patrimonio nacional se compone de:_____

“I.- Bienes del dominio público de la Federación, _____

”y..._____

“ARTICULO 2.- Son bienes del dominio público:_____

“V.- Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que de hecho utilice para dicho fin y

los "equiparados a éstos, conforme "a la Ley."-----

"ARTICULO 34.- Están destinados a un servicio público, y por tanto, "se hayan "comprendidos en la fracción V del artículo 2°:"-----

"VI.- Los inmuebles que formen parte del patrimonio de los "organismos "descentralizados de carácter federal, siempre que se "destinen a "infraestructura, reservas, unidades industriales, o estén "directamente "asignados o afectos a la exploración, explotación, "transformación, distribución "o que utilicen en las actividades "específicas que tengan encomendadas "conforme a sus respectivos "objetos, relacionados con la explotación de "recursos naturales y la "prestación de servicios."-----

"No queden comprendidos entre los bienes a que se refiere el "párrafo anterior "los inmuebles que los organismos descentralizados "utilicen para oficinas "administrativas, o en general para propósitos "distintos a los de su objeto."-----

"Por lo que de acuerdo a estos preceptos, en el caso cuestionado son los inmuebles destinados a un servicio público, aquellos que forman parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal, siempre que se utilicen en las actividades específicas que tengan encomendados conforme a sus respectivos objetos, relacionados con la prestación de servicios.-----

En la especie, los inmuebles de la Universidad Nacional Autónoma de México, están afectos a la realización del objeto o fin de la Institución promovente al cumplir la función social que tiene encomendada, que tiene como fin impartir educación superior para formar profesionistas, investigadores, profesores universitarios y técnicos útiles a la sociedad; organizar y realizar investigaciones, principalmente acerca de las condiciones y problemas nacionales, y extender con la mayor amplitud posible los beneficios de la cultura, por lo que sus inmuebles se encuentran exentos de contribuciones al equipararse a los bienes del dominio público de la Federación, esto es al estar destinados a la prestación del servicio público.

Por otra parte el artículo 115 fracción IV inciso c), parte última, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece: -

"ARTICULO 115."

Los Estados adoptarán para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo y popular teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativas, el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:"-----

IV.- Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor y en todo caso:"-----

c).- ...Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, a favor de personas físicas o morales ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.-----"

El precepto constitucional antes transcrito no puede tener otro significado que el de exentar el pago de contribuciones a los bienes como los de la actora, puesto que éstos le pertenecen a la Nación y sería ocioso que se pagara asimismo los tributos que origina su propiedad o uso.

El artículo 122 en su fracción IV, de nuestra Carta Magna, establece:

"ARTICULO.- 122

Fracción IV.-

Sólo los bienes del dominio público de la Federación y del Distrito Federal estarán exentos de las contribuciones señaladas."-----

De donde se desprende que el numeral citado establece con claridad que sólo los bienes del dominio público de la Federación y del Distrito Federal estarán exentos de las contribuciones señaladas:.....

..

Con base en estos razonamientos, la figura jurídica de **INMUNIDAD FISCAL** debe plantearse no como un privilegio fiscal, sino como una característica intrínseca desde el momento en que fue creada la Institución.

Toda vez que cualquier acto de molestia o privación en el aprovechamiento de los inmuebles propiedad de la Universidad, daría lugar a una afectación del servicio público de la educación media-superior y superior en perjuicio de la comunidad universitaria, siendo que el desempeño de esta función social es de interés público y a ello, puede decirse, entre otras razones, atendió el legislador al regular constitucionalmente la exención de pago de la contribución referida.

En estas circunstancias, la Sala Juzgadora debidamente concluyó que esta Casa de Estudios goza de la exención de pago de contribuciones prevista en el artículo 115, fracción IV de nuestra Carta Magna, que incluye los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos, como lo es el suministro de agua que las autoridades del Distrito Federal proporcionan.

A mayor abundamiento, conforme al artículo 73 fracción XXIX, apartado segundo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es facultad exclusiva del Congreso de la Unión establecer contribuciones sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 de la Carta Magna, entre los que se encuentran las aguas, por lo cual las leyes locales que establecen contribuciones sobre el uso y aprovechamiento de estas, como en el caso lo es el Código Financiero para el Distrito Federal, son inconstitucionales, en virtud de que no existe facultad concurrente entre la Asamblea Legislativa y el H. Congreso de la Unión.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe:

"AGUAS DEL SUBSUELO. LAS LEYES LOCALES QUE ESTABLECEN CONTRIBUCIONES SOBRE USO Y APROVECHAMIENTO INVADEN LA ESFERA DE ATRIBUCIONES DE LA FEDERACION. En términos del artículo 73, fracción XXIX, apartado segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es facultad exclusiva del Congreso de la Unión establecer contribuciones sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 de la Carta Magna, entre los que se encuentran las aguas del subsuelo y no es facultad concurrente ya que, constitucionalmente, se encuentra reservada a la Federación. En consecuencia, las leyes locales que establecen contribuciones sobre el uso y

aprovechamiento de las aguas extraídas de pozos invaden la esfera de atribuciones de la Federación resultando contrarias a la Ley Suprema."

Instancia Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Parte: II, Primera Parte, Tesis: P/J 25/88. Pág. 131. Octava Epoca.

De lo que se desprende, que el régimen de afectación que tiene el patrimonio de la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, por su naturaleza, fin, actividad y desarrollo, esta destinado a cumplir con una labor de vital importancia para el desarrollo del país. La potencia económica que puede sustraerse de su mínima capacidad de ingresos proveniente diversas fuentes, no puede homologarse a una persona moral con actividades netamente lucrativas; siendo su único fin la impartición de la educación media-superior y superior, tarea encomendada como un servicio público en beneficio del país.

Finalmente, debe valorarse el fin para lo que fue creada, la finalidad primordial de corresponder con las exigencias propias que de ella se esperan, las cuales han sido cumplidas con creces. Sin embargo, debe recibir un apoyo total y solidario por parte de las autoridades fiscales, las cuales tienen elementos suficientes con base en razonamientos y fundamentos jurídicos, tanto de carácter Federal como local, para aceptar que la figura jurídica o el régimen fiscal del que goza esta Casa de Estudios, es una INMUNIDAD FISCAL.

CAPITULO 4.3.

LA NO SUJECION TRIBUTARIA. EL PROBLEMA DE SU DEROGACION.

Como se ha hecho mención a lo largo del presente trabajo, diversos ordenamientos constituyen una fuente de derecho que faculta a la Universidad a actuar jurídicamente sin serle exigible el pago de impuestos, no obstante que la Ley respectiva prevea que deban estar a su cargo.

En el orden federal hemos de ubicar en principio su Ley Orgánica, como el ordenamiento de naturaleza especial que la constituye y prevé su organización y funcionamiento con carácter autónomo.

Esta Ley contiene una disposición que de manera específica regula el régimen fiscal de la Universidad, determinando que sus ingresos y bienes no estarán sujetos a impuestos o derechos federales, locales y municipales.

Asimismo, se establece que los actos y contratos en que ella intervenga tampoco estarán gravados, si los impuestos, conforme a la ley respectiva, debiesen estar a su cargo

Esta no sujeción a la relación tributaria con el Estado contempla tanto lo que tiene que ver con su patrimonio, pues alude a sus ingresos y bienes, como lo relativo a sus persona, al establecer que tampoco estarán gravados los actos y contratos en que ella intervenga.

De lo anterior se deduce que la relación jurídica que existe con el Estado, se encuentra delimitada por lo que se refiere a las facultades de éste como fisco, al no reconocérsele la calidad de sujeto activo con respecto a la Universidad y que le autorizara a exigir de ella una prestación o una abstención, en tanto objeto de la obligación fiscal.

Por lo que se refiere a la Universidad, en tanto persona moral de derecho público cuya finalidad es la realización de la función social que atañe al Estado en el rubro de la educación media-superior y superior, le fue otorgada la facultad para actuar en el campo del derecho sin serle exigible el pago de impuestos no obstante que las leyes respectivas lo prevean a su cargo.

La Ley Orgánica de la Universidad es un ordenamiento que fue expedido por el Congreso de la Unión legislando en el orden federal y es de naturaleza especial en atención a sus ámbitos material y personal de imputación.

Otro ordenamiento federal que autoriza a la Universidad a actuar en el campo del derecho sin que por ello se vea obligada al pago de impuestos, lo es la Ley para la Coordinación de la Educación Superior, la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978.

Esta Ley regula bajo la figura de la exención, más no de una no sujeción; y únicamente tratándose de impuestos federales, las situaciones respecto de las cuales se exime de la obligación de pago de impuestos, refiriéndose expresamente a los ingresos y bienes propiedad de las instituciones públicas de educación superior, así como a los y contratos en que dichas instituciones intervengan.

Se trata aquí de una exención general y respecto de todo tipo de impuestos federales. Así lo previene el artículo 22 de la referida Ley.

Un tercer ordenamiento al que hago referencia, no en función de jerarquía, sino por cuanto a su objeto de regulación, lo es la Constitución General de la República en sus artículos 115, fracción IV, inciso c), y 122, fracción IV, inciso b) en atención a que establecen la exención de pago de impuestos sobre la propiedad inmobiliaria, su fraccionamiento, división, consolidación, trastación y mejora, cambio de valor de los inmuebles - incluyendo tasas adicionales- así como de los impuestos sobre servicios públicos, cuando se trate de bienes del dominio público de la Federación y del Distrito Federal.

Estas disposiciones son aplicables a los bienes inmuebles que integran el patrimonio de la Universidad, pues al estar destinados a un servicio público, de acuerdo con lo previsto por la Ley General de Bienes Nacionales, artículos 2º, fracción V, y 34, Fracción VI, quedan comprendidos dentro de los bienes del dominio público de la Federación. Por consecuencia, se encuentran exentos del pago del impuesto predial y de derechos por el uso, suministro y aprovechamiento de agua.

Las disposiciones constitucionales a que se hace mención tiene por objeto regular las facultades de los Estados y del Distrito Federal en materia impositiva, sin embargo, esta facultad se encuentra limitada con respecto a gravámenes sobre la propiedad inmobiliaria y servicios públicos a cargo de bienes del dominio público de la Federación y del Distrito Federal.

Finalmente, acorde con lo previsto por el artículo 122 constitucional, encontramos una disposición de carácter local, esto es el artículo 155, fracción II, del Código Financiero del Distrito Federal, donde se establece la exención del pago del impuesto predial respecto de los bienes del dominio público de la Federación.

Resumiendo, la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, la Ley para la Coordinación de la Educación Superior, la Constitución General de la República y el Código Financiero del Distrito Federal, son ordenamientos que en favor de la Institución figuras fiscales como la no sujeción y exenciones, generales y particulares, se anteponen en el pago de las contribuciones.

Entrando al tema de la derogación, primeramente cabe decir que esta es una figura que tiene por función limitar la aplicabilidad de una norma en el tiempo en cuanto a lo que ella ordena. Cumple además con un importante cometido consistente en posibilitar el cambio del derecho, brindándole así un carácter esencialmente dinámico.

Generalmente los autores que tratan el estudio de la derogación, identifican dos modos básicos de operar de esta figura, a saber: la expresa y la tácita. Respecto de la primera, se dice que es aquélla figura en la cual no hay posibilidad de conflicto pues se trata de un cambio deliberado y manifiesto por una ley posterior con respecto a una ley anterior, en el que tradicionalmente el emisor de la norma hace uso de una regla o enunciado como el siguiente: "Queda derogado el artículo "X" de la ley "Y".

En torno a la derogación tácita, se dice que ésta figura resulta por incompatibilidad de contenidos de dos normas, en la cual la definición en torno al imperio de una u otra se resuelve mediante la intervención interpretativa de órgano diverso al emisor de la norma, pues recae en el juzgador.

Un problema que deja ver lo complejo de la forma en que puede llegar a operar la derogación y que es el que interesa a los fines de la presente Tesis, se expresa en la dificultad para definir con criterios claros y rigurosamente sustentados la posibilidad la derogación entre leyes especiales y leyes generales.

En este renglón, en México se ha seguido el criterio en el sentido de que una ley especial es derogatoria de leyes generales anteriores, no siendo admisible la situación inversa. Sin embargo, lo que en el pasado era considerado como una ley especial ha sufrido importantes modificaciones, al menos en l materia fiscal, pues ya no son el centro de imputación personal y el objeto de regulación lo que, en el caso de la Universidad, se considera como naturaleza especial de su Ley Orgánica.

Resulta ser, que una ley especial en la materia, adquiere ese carácter por la circunstancia misma de ser fiscal, de manera que esto es lo que define su aplicabilidad. Esta conclusión, desde nuestro punto de vista plantea algunas interrogantes en cuanto a la interpretación de normas en conflicto que no han sido resueltas por la Jurisprudencia, como son: 1° ¿ Una ley especial es derogatoria de una ley general únicamente cuando comparten la misma materia?, 2° ¿ Es inadmisibile en el sistema jurídico mexicano la inclusión de normas de naturaleza fiscal en ordenamientos que no son fiscales?, y 3° ¿Las excepciones a las disposiciones fiscales son de carácter estricto aún y cuando no estén incluidas en ordenamientos fiscales?.

El planteamiento de estas interrogantes nos conduce al punto que inicialmente anunciamos en este apartado, es decir, la validez de la norma derogatoria así como la de las disposiciones que consideran a personas como no sujetos de contribuciones.

Como se puede apreciar, el análisis de la derogación hace necesaria una reflexión en torno a la validez de la norma que se pretende derogar, lo cual podemos enfocar en dos perspectivas fundamentalmente: 1° La de la validez de la norma, por lo que se refiere a su significado, o deber ser constituye una fuente de derecho, así como por lo que se refiere a su compatibilidad con otras normas adscribibles a fuentes de derecho de rango superior; y 2° La validez de los actos normativos, por lo que se refiere a la competencia o al poder del órgano correspondiente para formular las normas, así como por lo que se refiere al procedimiento que determina la forma típica a través de la cual ha de ejercerse esa competencia.

En este orden, podemos afirmar que el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad Nacional Autónoma de México, por su contenido normativo y significado, desde luego constituye una fuente de derecho, al otorgársele la facultad para actuar en el campo del derecho sin que para ella nazca la obligación de pago de impuestos y derechos; y las excepciones a la obligación del pago de contribuciones prevista en el artículo 31, fracción IV, constitucional, son admisibles cuando están previstas por ley y de conformidad con lo dispuesto por el artículo 73, fracciones VII y XXX.

De tal manera, esta disposición ha sido materialmente válida y por tanto, aplicable a las situaciones que regula. En otras palabras, la no sujeción a la relación tributaria con el Estado es un supuesto jurídicamente válido.

Por lo que se refiere a la validez de los actos normativos de las disposiciones derogatorias de no sujeciones contenidas en Leyes de Ingresos de la

Federación, encontramos que le Congreso de la Unión es efectivamente la autoridad competente para legislar en materia de contribuciones en el orden Federal y sólo en el caso de no afectar derechos adquiridos, lo sería también para derogar disposiciones que consideren a personas como no sujetos de contribuciones.

Con respecto a la validez de los actos normativos que son emitidos en ejercicio de dicha competencia, encontramos que el procedimiento establecido constitucionalmente para la reforma y derogación de las leyes, no es observado pues a éste no ha sido sometida la Ley Orgánica de la Universidad.

Esto último se concluye, en atención a que no siendo dicha Ley un ordenamiento fiscal, consideración por la que los criterios jurisprudenciales

se pronuncian por negar su naturaleza especial, la misma no puede ser derogada por las Leyes de Ingresos de la Federación, pues a éstas de las reconoce validez formal para producir tal efecto, únicamente con respecto de leyes fiscales especiales.

En conclusión, el artículo 17 de la Ley Orgánica de la Universidad, es una disposición que constituye una fuente de derecho de creación deliberada y fue expedida siguiendo el procedimiento establecido constitucionalmente para su formación. Por lo que es una disposición material y formalmente válida.

Las Leyes de Ingresos de la Federación, son ordenamientos material y formalmente válidos pues mediante ellos son impuestas las contribuciones necesarias a cubrir el gasto público y son emitidos siguiendo el procedimiento también establecido constitucionalmente para su formación, pero su emisor no tiene facultad para afectar derechos adquiridos, así como tampoco para ejercer su competencia para por medio de estas leyes derogar ordenamientos fiscales.

Luego entonces, las Leyes de Ingresos de la Federación no pueden válidamente derogar disposiciones que consideren a personas como no sujetos de contribuciones, más que aquéllas que se encuentran contenidas en leyes fiscales especiales.

ALGUNOS DE LOS EFECTOS QUE DARÍA LUGAR LA DEROGACIÓN DE LA NO SUJECIÓN TRIBUTARIA QUE GOZA ESTA UNIVERSIDAD.

Finalmente, resta decir que el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustentado en el caso de la UAM, a la Universidad se le colocaría ante un situación en la que todos los actos y contratos en los que intervenga, con respecto de los cuales se prevea una carga o tributo, lo más probable es que le será exigible el pago correspondiente por el Fisco Federal y los Fiscos Locales, respectivamente.

Independientemente de lo anterior, en el orden Federal, para la realización de sus fines la Universidad lleva a cabo normalmente actividades respecto de las cuales le es requerido el pago de impuestos como son: Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Impuestos al Comercio Exterior, Impuesto al Valor Agregado e impuesto relativo al Número Internacional Normalizado de Libros.

En el orden Local, los impuestos y derechos que cotidianamente le son requeridos de pago, son: el Impuesto Predial, el Impuesto Sobre Adquisiciones de Inmuebles, Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos y Derechos por el Suministro de Agua. Con menor frecuencia se le requiere el pago del Impuesto Sobre Espectáculos Públicos y de Derechos por los Servicios de Recolección y Recepción de Residuos Sólidos.

De estos últimos, los que representan mayor carga de litigio, lo son el impuesto Predial y los Derechos por Suministro de Agua, no obstante la exención constitucional prevista a favor de los inmuebles del dominio público de la Federación, prevista en los artículos 115 y 122.

CONCLUSIONES

Como hemos visto a lo largo de la presente Tesis, la característica especial del que goza esta Casa de Estudios frente al requerimiento de pagos de los impuestos y derechos, es sin duda, una inmunidad fiscal. El Estado vía la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, así como la Comisión de Aguas del Distrito Federal exigen del pago de los impuestos y derechos a que hago referencia, pasando por alto el carácter de organismo público descentralizado, dotado de personalidad jurídica propia y abocada a la prestación del servicio público en la modalidad de la Educación media-superior y superior. Así como el que su patrimonio este considerados como bienes del dominio público de la Federación, cuya inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad no deben ser motivo de cuestionamiento alguno.

Esta inmunidad data del año de 1967 en donde el Código Fiscal de la Federación disponía que estarían exentos de impuestos, salvo lo que las leyes especiales determinaran, los Estados, el D.F., y los municipios, a menos que su actividad no correspondiera a sus funciones de derecho público. Esta inmunidad se hacía extensible a los organismos públicos con personalidad jurídica, dependientes de las entidades mencionadas.

Para el año de 1981 el Código Fiscal de la Federación mantenía la situación para la Federación, al disponer que ésta queda obligada a pagar contribuciones "unicamente", cuando las leyes lo señalen expresamente. Obviamente, las leyes que creaba la propia Federación. Siendo que aquí se presenta una situación especial, no se repite la disposición anteriormente señalada, por lo que se crea la duda de que si los Estados, el D.F. y los Municipios deben pagar los tributos federales. Así tenemos que estos organismos que no tienen gravados sus actos gozan de una no atribuidad

de los hechos imponibles a las entidades públicas, por la misma naturaleza que los embisten. La inmunidad fiscal de los organismos públicos respecto a impuestos se otorga en correspondencia a su causa jurídica, a su actividad, pues si bien el presupuesto de hecho de todo impuesto es de naturaleza obviamente económica, la capacidad económica redundante en su actividad o situación económica activa; siendo esto así, su capacidad contributiva, producto de su actividad económica, significa apreciación por parte del legislador de que el hecho económico que se ha verificado por el sujeto le permite distraer o disponer de una determinada suma de dinero de sus necesidades privadas para destinarlas a los gastos públicos. Lo que lleva a pensar lo siguiente: realmente se piensa que la actividad propia de los organismos públicos o de las dependencias del Estado pueden representar capacidad contributiva? o es que el legislador pretende atribuirle capacidad contributiva a las entidades públicas dependientes de él mismo, como si fueran empresas comerciales autónomas y así someterlas a un régimen jurídico y económico?.

Porque entonces, también sería válido preguntarnos si el Legislador prevé que si grava las actividades en las que se desarrolle determinada dependencia, conoce que ese gravamen afecta en forma importante el desarrollo de la misma y traba el ejercicio de esas funciones de derecho público. En este sentido, debo decir que la riqueza de las entidades públicas no representa capacidad contributiva, porque ésta significa aptitud para contribuir a los gastos públicos y no puede ni debe admitirse que el patrimonio del Estado tenga aptitud para contribuir a formar parte del patrimonio del Estado. Lo que resultaría ocioso por parte de la Administración Pública.

Como se ha visto en el presente trabajo, no podemos homologar la figura jurídica de la exención, no sujeción y no cuasante, estas figuras representan diversos tipos de situaciones que no encuadran en la personalidad de este organismo público descentralizado. El que las autoridades hoy día mantengan el criterio de que esta Casa de Estudios debe distraer de su presupuesto una partida importante para cubrir el pago de impuestos y derechos colocaría en estado de indefensión no sólo a la Institución, sino a la comunidad universitaria integrada fundamentalmente por estudiantes. Lo que llevaría a entorpecer las actividades propias de una institución que presta un servicio público como lo es la impartición de la educación media-superior y superior, trabar el desarrollo de investigación en sus diferentes ramas, cultural, científico, deportivo, etc.

Ahora, el que se promueva una inmunidad fiscal para la Universidad Nacional Autónoma de México con todas las prerrogativas que

esto conlleva, no se estaría perjudicando al Estado, pues como se sabe, la partida presupuestal designada anualmente por el Ejecutivo esta precisamente diseñada para que este organismo que emana de él cumpla con el objetivo encomendado. Sin entrar en controversias sobre la gratuidad de la educación que imparte el estado, como lo señala la Carta Magna, es importante recalcar que el estatus de la Universidad no persigue un fin lucrativo, que los ingresos que pudiera hacerse llegar no significan potencia económica para sufragar los gastos propios de la Institución y cumplir con el pago de impuestos.

Si efectivamente, como lo señalan diversos tratadistas del Derecho y como lo marca la propia Constitución, el que se paguen impuestos persigue el cumplimiento en el desarrollo de las tareas propias de la administración del país, también es cierto que esta clase de personas morales no debe deben ser sujetos tributarios en virtud del servicio público que tiene encomendados. Máxime si se considera que le fue otorgado para el cumplimiento de sus fines un patrimonio el cual pertenece a la propia Federación.

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA.

1.- Derecho Financiero Mexicano.

**Autor: Sergio Francisco De La Garza
1992.**

2.- Derecho Fiscal.

**Autor: Raúl Rodríguez Lobato.
1986.**

3.- Derecho Financiero.

**Autor: Giuliani Fonrouge, Carlos M.
1986.**

4.- Derecho Económico.

**Autor: Serra Rojas Andres.
1990.**

5.- Derecho Económico.

**Autor: Witker V., Jorge.
1990.**

6.- Economía Política de la Educación.

Autor: Labarca, Guillermo.

7.- Economía y Educación.

**Autor: Mc. Laughlin, Russell V.
1992.**

8.- Financiamiento de la Educación.

Autor: Brodershon, Mario Jallade Jean Pierre.

9.- La teoría de la Tributación.

Autor: Allan Charles M.

**10.- El Hecho Imponible, Teoría General del Derecho Tributario
Sustantivo.**

Autor: Dino Jarach.

11.- Principios de Economía Política y Tributaria
Autor: Ricardo David.

12.- Justicia como Equidad.
Autor: John Rawls.

13.- Teoría de la Justicia.
Autor: John Rawls.

14.- La Justicia como Imparcialidad.
Autor: John Rawls.

15.- La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano.
Autor: Margain Manautou.

16.- Derecho Fiscal Mexicano.
Autor: Sánchez León Gregorio.

17.- Derecho Administrativo
Autor: Jorge Fernández Ruiz.

18.- Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.
Autor: Flores Zavala, Ernesto.
Editorial Porrúa S.A.
1972.

19.- Diccionario Jurídico Mexicano.
Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

20.- Derecho Fiscal, Editorial Themis, S.A. de C.V.
Autor: Arrijoa Viscaino, Adolfo

21.- El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano, Textos Universitarios. 1997.
Autor: Armienta Calderón, Gonzálo.