



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

ANÁLISIS JURÍDICO DE LA REFORMA FISCAL 2001 AL IESPyS EN EL RUBRO DE TELECOMUNICACIONES Y CONEXOS

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN DERECHO

PRESENTA:
BERENICE TIRADO DEL PINO

ASESORA: LIC. MARGARITA PALOMINO GUERRERO



MÉXICO, D.F.

FEBRERO 2004



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



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

Cd. Universitaria, D.F., 1 de Marzo de 2004.

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

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante **TIRADO DEL PINO BERENICE** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"ANÁLISIS JURÍDICO DE LA REFORMA FISCAL 2001 AL IESPY S EN EL RUBRO DE TELECOMUNICACIONES Y CONEXOS"**.

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 le 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"
Director.



LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES. DE
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO
DERECHO FISCAL

GRACIAS!

A Dios, por la vida, por mi hijo y por permitirme cumplir uno de mis más grandes anhelos: terminar mi carrera.

A Lopi-Huesito, mi amado hijo, quién ha sido mi más grande estímulo para ir siempre adelante.

A mi Costi, por su apoyo, consejos, ayuda, paciencia y por su gran amor hacia mi (incluyendo su corazón, hígado y lomo). T. Q.1 CH. (Aunque muy a menudo me saques de mis casillas).

A mi Mami, por su apoyo, ayuda y amor incondicionales. T. Q.1 CH.

A Gaby, Carmen, Angelito, Alain (el tremendo Cobi), por su cariño, apoyo y estímulo constantes en mi vida.

A mi Abuelito, querida personita quien siempre me ha querido y apoyado.

A Mamá Ángela, quien siempre me ha apoyado y ofrecido su afecto y cariño, Te quiero mucho.

A mi Alma Mater, La Universidad Nacional Autónoma de México y en especial a La Facultad de Derecho, gloriosos lugares de sabiduría y amor, que me permitieron cobijarme en su seno.

A todos y cada uno de mis Maestros, por el aprendizaje de esta hermosa carrera.

A mi Maestra Margarita Palomino, por su paciencia, dedicación y cariño hacia mi persona

INTRODUCCION.

En las últimas décadas, nuestro sistema fiscal mexicano se ha visto envuelto en numerosas polémicas donde es claro que urge tener una Reforma Fiscal Integral. Sin embargo, sabido es el que año tras año se intenta hacer dicha Reforma, pero esta queda sólo en eso, en un intento más, porque tan solo se han hecho adecuaciones a nuestras leyes sustantivas en esta materia.

Así, un resultado más, de otro intento por tener una Reforma Integral, llega el día 31 de Diciembre del año 2001, donde el Congreso de la Unión aprobó la Ley de Ingresos del año 2002; en dicha Ley se incluyeron nuevos impuestos como lo son: el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios, el impuesto a las Telecomunicaciones y conexos así mismo se decidió gravar a los refrescos y similares que utilizaran edulcorantes diferentes del azúcar de caña.

Todo lo antes expuesto nos motivo a desarrollar el presente trabajo en donde haremos un análisis de esta Reforma, específicamente por lo que respecta al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en materia de las Telecomunicaciones y conexos; analizaremos si por el sólo hecho de crear nuevos impuestos se contribuye a resolver la encrucijada por la que pasa nuestro sistema fiscal mexicano, que es, recabar más ingresos, o es necesario recurrir al endeudamiento para poder hacer frente a la urgente necesidad de obtener más ingresos.

Por lo que el planteamiento del problema es: con la Reforma Fiscal, hecha por el Poder Legislativo el 31 de Diciembre del 2001, en la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, en el rubro de Telecomunicaciones y Conexos, se frenará el desarrollo económico del país.

Nuestra hipótesis de trabajo consiste en que se debe reformar el artículo 2º, fracción II, inciso B) de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que establece un gravamen del 10% a las Telecomunicaciones y conexos, porque si bien es cierto que todos debemos contribuir a fortalecer la Hacienda Pública, también lo es que hay sectores de la economía y de la industria a los que no se les puede imponer un gravamen que sea un obstáculo para su desarrollo, como es el caso de las Telecomunicaciones y conexos ya que si bien es una fuente de ingresos más para el Estado, estaríamos sacrificando un sector importante para el desarrollo del país, sobre todo por que este gravamen representa un freno al desarrollo económico y tecnológico del país.

Misma hipótesis que a lo largo de cuatro capítulos comprobamos; en el 1er capítulo se aborda el marco conceptual, en el 2º capítulo titulado: La Reforma Tributaria de diciembre de 2001, se hace un análisis de las reformas más importantes y de la

exposición de motivos de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios: en el capítulo 3º se hace el análisis del artículo 39 del Código Fiscal de la Federación y del Decreto del 05 de Marzo de 2002, así como un estudio acerca de la miscelánea fiscal, y finalmente, en el capítulo 4º se establece cuales han sido las repercusiones de la Reforma Fiscal en el sector de las Telecomunicaciones.

Por lo que llegamos a la conclusión de que impuestos de este tipo no tienen razón de ser, tesis que se comprueba al haberse aprobado el día 23 de Diciembre de 2003 el proyecto de Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación, propuesto en la Sesión extraordinaria de la LIX Legislatura del Congreso de la Unión, en el cual se contemplan recursos por 1 billón 653 mil 266.6 millones de pesos para el 2004. Y se deroga el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en el rubro de Telecomunicaciones y conexos.

CAPITULO PRIMERO: MARCO CONCEPTUAL.

1.1. Ley de Ingresos.

Por su importancia iniciaremos refiriéndonos brevemente al plan financiero del Estado, es decir, al presupuesto

A este respecto el Maestro Eusebio González García nos dice lo siguiente:

“Por medio de él prevén los Estados el conjunto de sus gastos e ingresos para un periodo de tiempo determinado, es decir, anticipadamente calculan cuál va a ser su actividad en ese espacio de tiempo y de qué recursos se van a valer para hacer frente a la misma.”¹

Así tenemos que el presupuesto para diferentes doctrinas en el mundo viene a convertirse hoy en día en el principal instrumento de política económica. Es por ello que se han dado a la tarea de realizar estudios sobre esta institución jurídica y yendo más allá todavía ya que muchas de estas ideas se han plasmado en sus leyes sustantivas.

Tal es el caso de la doctrina francesa donde el concepto de presupuesto se encuentra consagrado en el artículo 5º de su Código de Contabilidad el cuál establece:

“El presupuesto es el acto por el cual son previstos y autorizados los ingresos y gastos anuales del Estado o de otros servicios que las leyes sometan a las mismas reglas.”

Por su parte la doctrina alemana tradicional ha considerado el presupuesto como “un acto administrativo”, y prueba de ello es la definición dada por Blumenstein quien dice que el presupuesto es:

“Un acto administrativo por el cual se designa de modo obligatorio y por tiempo determinado los recursos financieros destinados para la atención de los servicios públicos de una comunidad”²

Dentro de la doctrina española Sainz de Bujanda nos dice que el presupuesto será:

“ Una institución jurídica cuando su contenido no pueda ser arbitrariamente fijado por la administración, es decir, cuando exista un núcleo de normas fundamentales que

¹ González García, Eusebio, Introducción al Derecho Presupuestario, Ed. De Derecho Financiero, Madrid, 1973, p. 7

² Blumenstein Ernst, Derecho Financiero, Polygraphischer Verlag A.G., Alemania, 1962, p. 399

determinen el "como", el "cuando" y el "por que" de los gastos e ingresos públicos."³

En la doctrina italiana, que es en la que se ofrece uno de los panoramas más completos acerca del planteamiento del presupuesto, florecen en ella las más variadas definiciones acerca de la institución presupuestaria, precisamente por que ahí nace un intento de explicación unitaria de la actividad financiera del Estado partiendo simultáneamente de principios políticos, jurídicos, económicos y técnicos.

De este modo decía Griziotti que el presupuesto era para él un documento jurídico contable.

Por lo que respecta a la doctrina mexicana podríamos citar al Maestro Sergio Francisco de la Garza quien expresa:

"En nuestro país se utilizó el sistema tradicional de presupuesto que es una mera enumeración de las cantidades que se autoriza gastar a las diversas autoridades, ordenadas por objetos de gastos, indiferente a su influencia sobre la economía del país, hasta la anterior ley orgánica del presupuesto de egresos de la Federación, que estuvo en vigor de 1935 a 1976."⁴

Y es precisamente la ley de ingresos donde se contemplan los recursos económicos que el Estado tendrá durante ese año, mismo que debe guardar estricta congruencia con el presupuesto de egresos, es decir, no podemos gastar más de lo que se tiene contemplado ingresará a las arcas públicas.

En este orden de ideas es importante señalar que desde el momento en que surge la sociedad como tal, también surge la necesidad de satisfacer los requerimientos de dicha sociedad, es por ello, que el Estado debe allegarse de recursos suficientes para sufragar esas necesidades.

Por tal motivo el Estado anualmente a través de la facultad imperativa-constitucional con que cuenta el Poder Legislativo para imponer gravamen, emite un documento en el cual todos los miembros de la sociedad se vean obligados a contribuir para la hacienda pública

A ese documento se le conoce como: Ley de Ingresos.

Al respecto cabe señalar que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 31 establece que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde elaborar tanto el proyecto de Ley de Ingresos como el presupuesto de egresos.

³ Sainz de Bujanda, Fernando, Hacienda y Derecho, Ed. Aguirre, Madrid, 1977, p. 219.

⁴ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, México, 2001, p. 97

El artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su fracción IV 2º párrafo nos establece a quien corresponde formular tanto la ley de ingresos como el presupuesto de egresos.

Al respecto el Licenciado Francisco Ponce Gómez nos dice que el presentar la iniciativa de Ley de Ingresos por el ejecutivo es una obligación de éste último y que lo debe hacer de la manera siguiente:

“El ejecutivo hará llegar a la Cámara las correspondientes iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuesto a más tardar el día último del mes de noviembre, debiendo comparecer el Secretario del despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. Cabe destacar que las iniciativas de las leyes de ingresos contienen una exposición de motivos que constituyen las consideraciones de orden económico y la política fiscal que la inspiran.”⁵

Del párrafo anterior podemos decir que la Cámara a que hace alusión, es la Cámara de Diputados, esto es, por virtud del artículo 72 inciso h) de la Constitución Mexicana donde establece lo siguiente:

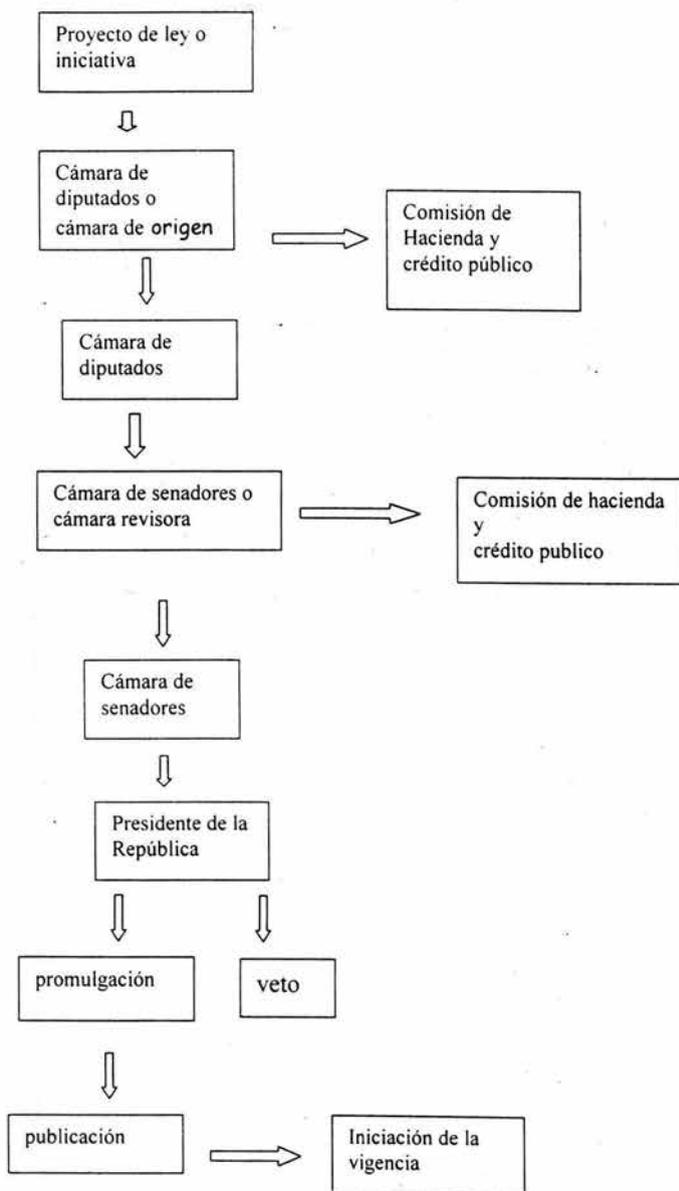
“Artículo 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modos de proceder en las discusiones y votaciones:

...h.- La formación de las leyes o decretos pueden comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todas las cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados...”

A continuación presentamos el siguiente cuadro donde expondremos el proceso legislativo de toda ley en materia tributaria y en específico de la Ley de Ingresos:

⁵ Ponce Gómez, Francisco y Rodolfo Ponce Castillo, Derecho Fiscal, Ed. Banca y Comercio, México, 1994, p.p. 19 y 20

PROCESO DE CREACION DE LEYES:



Del anterior cuadro sinóptico se pueden hacer los siguientes planteamientos:

Como primer punto podemos decir que dentro de este proceso cabe la posibilidad de que el proyecto de ley o decreto sea desechado, ya sea todo o en parte por el Ejecutivo mediante el uso del veto, siendo así dicho proyecto será devuelto con sus pertinentes observaciones a la Cámara de Origen, ya si en este supuesto el proyecto es aprobado por una mayoría representada por las dos terceras partes de los votos totales, pasará a la Cámara Revisora y si ésta lo aprueba por idéntico número de votos, se enviara de nuevo al Presidente de la República para que lo promulgue.

Sobre este punto el Doctor Emilio Margain Manautou nos señala:

“En este caso, aún cuando el Ejecutivo no estuviese de acuerdo con el proyecto, ya no puede oponerse a su promulgación. Las diversas situaciones que al respecto pueden darse, se prevén en los incisos d) y e) del citado artículo 72.”⁶

Así la Ley de Ingresos: “Es el acto legislativo que determina los ingresos que el gobierno federal está autorizado para recaudar en un año determinado.”⁷

Ya que hemos analizado varios aspectos de la Ley de Ingresos toca el turno de analizar lo que vamos a entender por esta Ley.

El Licenciado Candelario Miranda Amador nos dice que:

“Es un documento que contiene el presupuesto de ingresos de la federación donde se contempla el monto de ingresos ordinarios y extraordinarios que pretende recaudar el Estado durante un ejercicio fiscal.”⁸

A este respecto el Doctor Juan M. Estrada Lara nos dice que:

“La Ley Anual de Ingresos es el catálogo que comprende tanto rubros fiscales como administrativos. Al respecto, en dicho documento se autoriza la captación de ingresos por concepto de impuestos, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social, aprovechamientos, derechos, productos y montos de endeudamiento.”⁹

Por su parte el Maestro Sergio Francisco de la Garza establece:

“La Ley de Ingresos de la Federación, que así se llama al acto legislativo que determina los ingresos que el gobierno federal está autorizado para recaudar en un

⁶ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Ed. Porrúa, México 1981, p. 52

⁷ Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo Rodolfo, Derecho Fiscal. Op. Cit. p. 20

⁸ Candelario Miranda, Amador, Análisis Práctico de los Impuestos, Ed. Themis, México, 1996, p. 7

⁹ Estrada Lara, Juan M., La Defensa Fiscal, Conceptos, teorías y procedimientos. Ed. Pac, México, 1999 p. 40

año determinado constituye, por lo general, una mera lista de conceptos por virtud de los cuales puede percibir ingresos el gobierno, sin especificar, salvo casos excepcionales, los elementos de los diversos impuestos, sujeto, hecho imponible, alícuota, tasa o tarifa del gravamen, y solo establece que en determinado ejercicio fiscal se percibirán los ingresos provenientes de los conceptos que en la misma se enumeran, los que se causan y recaudan de acuerdo con las leyes en vigor.”¹⁰

Por todo lo antes expuesto podemos afirmar que la Ley de Ingresos es un documento, donde se va a establecer los ingresos que el Estado planea obtener, así como los montos a recaudar por virtud de contribuciones, y cuya vigencia es anual y tiene fuerza vinculatoria para todos los mexicanos.

Una vez analizado lo que entendemos por Ley de Ingresos ahora estudiaremos las dos características de ésta que son: la generalidad y la anualidad.

Lo anterior en virtud de que el Congreso se reúne cada año en sus dos periodos ordinarios de sesiones para establecer las contribuciones que cubrirán el presupuesto, de conformidad con lo que establece el artículo 74 fracción IV de nuestra Carta Magna

Al respecto cabe señalar que: “ La Ley de Ingresos de la Federación es una ley anual, a tal grado que si en dicha ley se omite un impuesto que el año anterior estaba en vigor, debe considerarse que el año fiscal siguiente no debe aplicarse la ley fiscal especial. Sin embargo, no obstante, que la Ley de Ingresos de la Federación es anual, ello no significa que no pueda contener otras normas de carácter general y permanente.”¹¹

Esta característica de la anualidad ha sido confirmada inclusive por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en algunos de sus fallos y entre los cuales tenemos los siguientes:

“VIGENCIA DE LA LEY DE PRESUPUESTO DE INGRESOS Y EGRESOS.

Las leyes de ingresos, lo mismo que los de egresos, tienen un periodo fijo de vigencia, un año fiscal; de modo que comienza a regir en determinado día y dejan de surtir sus efectos por lo que ve a la tributación y pagos que establecen, también determinado día, como se deduce de la naturaleza de los presupuestos, que deben formularse anualmente.” Página 2276 del Tomo LXX del Semanario Judicial de la Federación. Actor: Mariano Córdoba y Coags.

¹⁰ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. p. 109

¹¹ Ponce Gómez, Francisco y Rodolfo Ponce Castillo, Derecho Fiscal. Op. Cit. p. 21

“PERIODICIDAD ANUAL DE LAS LEYES FISCALES.

Las leyes de carácter fiscal tienen una periodicidad anual limitada, de acuerdo con lo dispuesto con los artículos 65, fracción II y 73 fracción VII de la Constitución Federal. La Ley de Ingresos tiene, para su vigencia, un periodo determinado, o sea de un año, al cabo del cual deja de tener eficacia en relación con aquellos impuestos que no quedan incluidos dentro del presupuesto del año respectivo; y el sistema que emplea el legislador, al incluir en el presupuesto de ingresos determinado tributo, tiene a su vez, la eficacia de dar continuidad y vigencia, a tal respecto, a las leyes específicas tributarias, del orden mismo del impuesto incluido en el presupuesto anual; esto natural y lógicamente, por economía funcional y para evitar la expedición, promulgación, refrendo y publicación de las leyes que de otro modo, tendrían que hacerse cada año. Esta tesis sobre periodicidad fija y determinada de las leyes tributarias y su continuidad por el solo hecho de comprenderse el tributo en la ley de ingresos, esta aceptada por la doctrina.” (Queja 200/52 Promovida por la Oficina Federal de Hacienda en Piedras Negras, Coahuila, en el amparo iniciado por la fábrica de hielo “ El Cristal “ S.A: marzo 9 de 1953). Juicio compilado en la página 1178 del Tomo CXVII del Semanario Judicial de la Federación. Actor: Oficina Federal de Hacienda de Piedras Negras, Coah.

A continuación señalaremos cual es la ubicación de la ley de ingresos en nuestro sistema normativo.

Al respecto el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece:

“Artículo 133. Esta Constitución, las Leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con la aprobación del Senado, serán Ley Suprema de toda la Unión.....”

En este orden de ideas cabe señalar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación en jurisprudencia ha establecido lo siguiente:

Instancia: Pleno de la Suprema Corte de Justicia

Epoca: 9a. Epoca

Localización

Novena Epoca Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: X, Noviembre de 1999 Tesis: P. LXXVII/99 Página: 46
Materia: Constitucional Tesis aislada.

Rubro

TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Persistentemente en la doctrina se ha formulado la interrogante respecto a la jerarquía de normas en nuestro derecho. Existe unanimidad respecto de que la Constitución Federal es la norma fundamental y que aunque en principio la expresión "... serán la Ley Suprema de toda la Unión ..." parece indicar que no sólo la Carta Magna es la suprema, la objeción es superada por el hecho de que las leyes deben emanar de la Constitución y ser aprobadas por un órgano constituido, como lo es el Congreso de la Unión y de que los tratados deben estar de acuerdo con la Ley Fundamental, lo que claramente indica que sólo la Constitución es la Ley Suprema. El problema respecto a la jerarquía de las demás normas del sistema, ha encontrado en la jurisprudencia y en la doctrina distintas soluciones, entre las que destacan: supremacía del derecho federal frente al local y misma jerarquía de los dos, en sus variantes lisa y llana, y con la existencia de "leyes constitucionales", y la de que será ley suprema la que sea calificada de constitucional. No obstante, esta Suprema Corte de Justicia considera que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local. Esta interpretación del artículo 133 constitucional, deriva de que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional; por ello se explica que el Constituyente haya facultado al presidente de la República a suscribir los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y, de la misma manera, el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificación, obliga a sus autoridades. Otro aspecto importante para considerar esta jerarquía de los tratados, es la relativa a que en esta materia no existe limitación competencial entre la Federación y las entidades federativas, esto es, no se toma en cuenta la competencia federal o local del contenido del tratado, sino que por mandato expreso del propio artículo 133 el presidente de la República y el Senado pueden obligar al Estado mexicano en cualquier materia, independientemente de que para otros efectos ésta sea competencia de las entidades federativas. Como consecuencia de lo anterior, la interpretación del artículo 133 lleva a considerar en un tercer lugar al derecho federal y al local en una misma jerarquía en virtud de lo dispuesto en el artículo 124 de la Ley Fundamental, el cual ordena que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.". No se pierde de vista que en su anterior conformación, este Máximo Tribunal había adoptado una posición diversa en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 60, correspondiente a diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA NORMATIVA."; sin embargo, este Tribunal Pleno considera oportuno abandonar tal criterio y asumir el que considera la jerarquía superior de los tratados incluso frente al derecho federal.

Precedentes

Amparo en revisión 1475/98. Sindicato Nacional de Controladores de Tránsito Aéreo. 11 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Antonio Espinoza Rangel. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiocho de octubre en curso, aprobó, con el número LXXVII/1999, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veintiocho de octubre de mil novecientos noventa y nueve. Nota: Esta tesis abandona el criterio sustentado en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 60, Octava Época, diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA NORMATIVA."

Por lo que podemos afirmar que bajo el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación la ley de ingresos se encuentra ubicada por debajo de los tratados y después de la Constitución.

Por su importancia hemos transcrito el artículo primero de la Ley de Ingresos que a la letra dice:

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN:

CONCEPTO	Millones de pesos	
	2002	2003
<i>A. Ingresos del Gobierno Federal</i>	1,026,235.5	1,062,041.4
I. IMPUESTOS:	806,200.0	790,041.8
1. Impuesto sobre la renta.	356,869.2	352,947.2
2. Impuesto al activo.	10,865.3	11,500.1
3. Impuesto al valor agregado.	223,738.1	225,154.3



4. Impuesto especial sobre producción y servicios:		155,075.1
		148,412.2
A. Gasolina y diesel.		125,759.3
		120,980.2
B. Bebidas alcohólicas.	3,183.6	3,448.7
C. Cervezas y bebidas refrescantes.	11,084.3	11,590.9
D. Tabacos labrados.	9,842.2	11,249.3
E. Telecomunicaciones	3,830.8	975.0
F. Aguas, refrescos y sus concentrados	1,374.9	168.1
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.	9,838.9	12,707.8
6. Impuesto sobre automóviles nuevos.	4,877.9	5,030.8
7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0	0.0
8. Impuesto a los rendimientos petroleros.	0.0	0.0
9. Impuestos al comercio exterior:	28,899.8	25,538.7
A. A la importación.	28,899.8	25,538.7
B. A la exportación.	0.0	0.0
10. Impuesto sustitutivo del crédito al salario	0.0	1,802.0
11. Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios	8,751.4	250.0
12. Accesorios.	7,284.3	6,698.7
II. CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS:	10.0	16.0
Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.	10.0	16.0
III. DERECHOS:	140,994.8	198,845.0
1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	6,393.6	6,394.1
A. Por recibir servicios que preste el Estado.		6,172.8
B. Por la prestación de servicios exclusivos a cargo del Estado, que prestan Organismos Descentralizados.		220.8
2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.	8,795.5	7,458.8
3. Derecho sobre la extracción de petróleo.	85,997.4	126,801.4
4. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo.	38,239.6	55,768.1
5. Derecho adicional sobre la extracción de petróleo.	1,568.7	2,422.6
6. Derecho sobre hidrocarburos.	0.0	0.0

IV. CONTRIBUCIONES NO COMPRENDIDAS EN LAS FRACCIONES PRECEDENTES CAUSADAS EN EJERCICIOS FISCALES ANTERIORES PENDIENTES DE LIQUIDACIÓN O DE PAGO.	100.0	267.7
V. PRODUCTOS:	5,978.8	5,254.6
1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.	258.8	188.7
2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado:	5,720.0	5,065.9
A. Explotación de tierras y aguas.	0.0	0.0
B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.	11.3	8.1
C. Enajenación de bienes:	380.6	929.9
a) Muebles.	310.7	830.4
b) Inmuebles.	69.9	99.5
D. Intereses de valores, créditos y bonos.	4,149.9	2,642.3
E. Utilidades:	1,117.1	1,410.3
a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.	0.0	0.0
b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.	560.5	491.5
c) De Pronósticos para la Asistencia Pública.	521.9	888.7
d) Otras.	34.7	30.1
F. Otros.	61.1	75.3
VI. APROVECHAMIENTOS:	72,951.9	67,576.3
1. Multas.	614.6	512.8
2. Indemnizaciones.	439.0	300.2
3. Reintegros:	258.7	92.9
A. Sosténimiento de las Escuelas Artículo 123.	23.1	29.6
B. Servicio de Vigilancia Forestal.	0.0	0.0
C. Otros.	235.6	63.3
4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.	1,613.6	1,236.6
5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0	0.0

6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0	0.0
7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.	0.0	0.0
8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.	0.0	0.0
9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.	0.0	0.0
10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.	0.0	0.0
11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.	444.0	2,139.4
12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	195.3	209.6
13. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.	0.0	0.0
14. Aportaciones de contratistas de obras públicas.	16.9	17.9
15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:	5.0	3.0
A. Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.	0.0	0.0
B. De las reservas nacionales forestales.	0.0	0.0
C. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.	0.0	0.0
D. Otros conceptos.	5.0	3.0
16. Cuotas Compensatorias.	223.2	274.8
17. Hospitales Militares.	0.0	0.0

18. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.	0.0	0.0
19. Recuperaciones de capital:	46,500.0	24,839.3
A. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas.	0.0	0.0
B. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.	0.0	0.0
C. Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.	0.0	0.0
D. Desincorporaciones.	38,500.0	21,150.0
E. Otros.	8,000.0	3,689.3
20. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.	8.4	11.0
21. Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios.	0.0	6,061.1
22. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.	0.0	0.0
23. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.	0.0	0.0
24. Otros:		22,633.2
		31,877.7
A. Remanente de operación del Banco de México.	0.0	0.0
B. Utilidades por Recompra de Deuda.	2,500.0	3,850.0
C. Rendimiento mínimo garantizado.	10,733.0	10,012.3
D. Otros.	9,400.2	18,015.4
B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS	Y 378,628.3	411,555.5
VII. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS:	Y 286,935.4	312,650.3
1. Ingresos propios de organismos y empresas.	286,935.4	312,650.3
A. Petróleos Mexicanos	144,042.7	152,127.0
B. Comisión Federal de Electricidad	107,120.6	121,511.1
C. Luz y Fuerza del Centro	2,657.8	4,142.9
D. Caminos y Puentes Federales de Ingresos	1,590.5	2,587.6
E. Lotería Nacional	979.9	1,089.3
F. Instituto Mexicano del Seguro Social	6,419.5	5,743.7
G. Instituto del Seguro Social al Servicio de los Trabajadores del Estado	24,124.4	25,448.7

2. Otros ingresos de empresas de participación estatal.	0.0	0.0
VIII. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL:	91,692.9	98,905.2
1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	0.0	0.0
2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.	91,692.9	98,905.2
3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones.	0.0	0.0
4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.	0.0	0.0
5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.	0.0	0.0
C. INGRESOS DERIVADOS FINANCIAMIENTOS	DE 58,470.5	51,288.8
IX. INGRESOS DERIVADOS FINANCIAMIENTOS:	DE 58,470.5	51,288.8
1. Endeudamiento neto Gobierno Federal:	88,997.4	82,156.4
A. Interno.	88,997.4	82,156.4
B. Externo.	0.0	0.0
2. Otros financiamientos:	18,276.3	18,421.3
A. Diferimiento de pagos.	18,276.3	18,421.3
B. Otros	0.0	0.0
3. Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo (se resta)	48,803.2	49,288.9
TOTAL:		1,463,334.3
		1,524,845.7

Como observamos dicha ley es un estado de los ingresos que el Estado planea recaudar. En dicho listado cabe destacar el impuesto especial sobre producción y servicio donde en dicho rubro se incluyeron dos aspectos nuevos a gravar, esto es, telecomunicaciones así como aguas, refrescos y concentrados, tema que ha creado una inusitada controversia.

Es importante mencionar que tan solo por lo que corresponde al IESPy S se planea recaudar la cantidad de \$ 155,075.1 millones, por lo cual la obtención de recursos por virtud de dicho impuestos se aumenta considerablemente a comparación del ejercicio anterior que fue de \$ 119,999.3 millones.

Un aspecto que es importante señalar es el hecho de que ¿Qué sucedería si no se llegara a aprobar la Ley de Ingresos al día 31 de diciembre?

Sobre este punto el maestro Gabino Fraga establece lo siguiente:

“En los casos en que, a pesar del sistema, el Congreso no apruebe dicha ley la conclusión única que debe aceptarse, por aplicación de los preceptos constitucionales es la de que no puede hacerse cobro de ningún impuesto conforme a la ley anterior.”¹²

El maestro Emilio Margain Manautou nos dice sobre esto:

“Seguramente que en tal caso la Suprema Corte de Justicia tendrá que acudir en auxilio del poder ejecutivo, indicando que se considera prorrogada la ley de ingresos del ejercicio fiscal de año anterior.”¹³

Lo anterior en virtud de lo que establece nuestra Carta Magna en su artículo 72 incisos d), e) y g) que a la letra dicen:

“Artículo 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones:

....d) Si algún proyecto de ley o decreto, fuese desechado en su totalidad por la Cámara de revisión, volverá a la de su origen con las observaciones que aquella le hubiese hecho. Si examinando de nuevo fuese aprobada por la mayoría absoluta de los miembros presentes, volverá a la Cámara que lo desechó, la cual lo tomará otra vez en consideración, y si lo aprobare por la misma mayoría, pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción a); pero si lo reprobare, no podrá volver a presentarse en el mismo periodo de sesiones.

e) Si un proyecto de ley o decreto fuese desechado en parte, o modificado, o adicionado por la Cámara revisora, la nueva discusión de la Cámara de su origen versará únicamente sobre lo desechado o sobre las reformas o adiciones, sin poder alterarse en manera alguna los artículos aprobados. Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fuesen aprobadas por la mayoría absoluta de los votos presentes en la Cámara de su origen, se pasará todo el proyecto al Ejecutivo, para los efectos de la fracción a). Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fueron reprobadas por la mayoría de votos en la Cámara de su origen, volverán a aquella para que tome en consideración las razones de ésta y si por mayoría absoluta de votos presentes se desecharen en esta segunda revisión dichas adiciones o reformas, el proyecto, en lo que haya sido aprobado por ambas Cámaras, se pasará al

¹² Fraga, Gabino, Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, México, 1994, p.267

¹³ Margain Manatou, Emilio, Introducción al estudio del Derecho Tributario. Op. Cit. p.56

Ejecutivo para los efectos de la fracción a). Si la Cámara revisora insistiere, por la mayoría absoluta de sus votos presentes, en dichas adiciones o reformas todo el proyecto no volverá a presentarse sino hasta el siguiente periodo de sesiones, a no ser que ambas Cámaras acuerden, por la mayoría absoluta de sus miembros presentes, que se expida la ley o decreto solo con los artículos aprobados, y que se reserven los adicionados o reformados para su examen y votación en las sesiones siguientes.

g) Todo proyecto de ley o decreto que fuere desechado en la Cámara de su origen, no podrá volver a presentarse en las sesiones del año....”

En nuestro sistema jurídico no se establece alguna salida legal para el caso de que no se llegará a aprobar la Ley de Ingresos al 31 de diciembre, fecha límite para su aprobación.

Es por ello que es aconsejable que se modificara la Constitución en este sentido, previniendo dicha situación, de tal manera que en caso de cualquier circunstancia no se llegue a aprobar la Ley de Ingresos se entienda que continúa en vigor la del ejercicio fiscal anterior.

Cabe mencionar que en otros ordenamientos jurídicos como el de la Unión Europea se establece que si al iniciarse un ejercicio presupuestario, no se hubiere votado aún el presupuesto, los gastos podrán efectuarse mensualmente por capítulos o por otra subdivisión, dentro del límite de la doceava parte de los créditos consignados en el presupuesto del ejercicio precedente. También tenemos el caso de la Unión Americana en donde en el caso de no aprobarse su Ley de Ingresos en la fecha prevista se prorroga la del ejercicio fiscal anterior.

1.2. Clasificación de los impuestos y sus elementos.

En el presente punto analizaremos la principal fuente de ingresos del Estado contemporáneo, esto es, el impuesto.

Sin embargo antes de empezar nuestro análisis es importante destacar lo que entendemos por impuesto.

El maestro Sergio Francisco de la Garza nos dice:

“Para nosotros tributos o contribuciones son las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”¹⁴

Para el maestro Emilio Margain Manautou el impuesto es:

“La prestación que obligatoriamente deben dar los particulares al Estado pero se hace caso omiso de que es preciso de que estos guarden una determinada situación o realicen ciertos aspectos para adquirir dicha obligación.”¹⁵

Por último el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º establece lo siguiente:

“Artículo 2º. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

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

Como podemos observar el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación usa la palabra contribución, pero no define ésta. Sin embargo se estima que contribución y tributo son sinónimos en el derecho mexicano.

Una vez que hemos analizado sobre lo que es el impuesto pasaremos a estudiar lo que corresponde a la clasificación del mismo.

Por lo que podemos afirmar que los impuestos son obligatorios que deben estar establecidos en ley y deben ajustarse a los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad que establece el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución

Los impuestos se clasifican principalmente en:

- Directos- indirectos.
- Reales- personales
- Generales- especiales
- Específicos- ad valorem
- Con fines fiscales- con fines extra fiscales.

Analizaremos primeramente lo que corresponde a los **impuestos directos**. Sobre este punto el Maestro Ernesto Flores Zavala nos señala:

¹⁴ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. p. 320.

¹⁵ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario., Op. Cit. p. 87

“Desde el punto de vista administrativo, los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de las riquezas, gravan situaciones normales y permanentes, son más o menos estables y puede percibirse según listas nominativas de causantes.”¹⁶

El Maestro Sergio Francisco de la Garza nos dice que los impuestos directos se basan en tres criterios que son los siguientes:

“1º Criterio basado en la incidencia del impuesto: donde el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden finalmente en su propio patrimonio.”¹⁷

“2º Basado en el criterio administrativo o del padrón donde son los que gravan periódicamente – mensual, anualmente, etc.-, situaciones que presentan una cierta permanencia y estabilidad de tal manera que para ello pueden hacerse listas de contribuyentes o padrones fiscales.”¹⁸

“3º criterio basado en la forma de manifestar la capacidad contributiva donde son los que recaen sobre manifestaciones llamadas directas de la capacidad contributiva, y ésta no es una mera tautología, sino que se entiende por manifestaciones directas aquellas donde la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la renta o el patrimonio, que son la riqueza respectivamente en su aspecto dinámico y estático.”¹⁹

Por su parte el Maestro Francisco Ponce Gómez nos dice que los impuestos directos son:

“aquellos que no pueden ser trasladados o repercutidos, como el Impuesto Sobre la Renta, el Predial, el que se aplica sobre herencias y legados y el impuesto sobre donaciones.”²⁰

Para el Maestro Emilio Margain Manatou los impuestos directos son:

“aquellos que gravan los rendimientos”²¹

Sin embargo en estas teorías hay objeciones debido a que se encuentran deficiencias en su aplicación. Y siguiendo este orden de ideas así como hay desventajas también hay ventajas, donde a continuación señalaremos algunas de ellas.

Entre las ventajas de esta categoría de impuestos tenemos las siguientes:

¹⁶ Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, México, 1998, p. 270

¹⁷ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. P. 387

¹⁸ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. P. 388

¹⁹ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. P. 389

²⁰ Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo, Derecho Fiscal, México, Op. Cit. p. 84

²¹ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario. Op. Cit. 87

1º El Estado cuenta con un ingreso cierto, conocido y fijo, debido a que el legislador sabe quienes son las personas que pagan dicho impuesto.

2º Se imparte una cierta justicia fiscal, ya que como se conoce al contribuyente, se hace posible realizar exenciones que lo favorezcan.

3º Tienen fijeza en tiempos de crisis, esto es, el cuanto de su rendimiento decrece.

Ahora que como mencionábamos también hay desventajas de estos impuestos como lo son las siguientes:

1º El sujeto del impuesto sabe perfectamente, donde, cuanto, como tiene que pagar y por consecuencia son muy sensibles a los propios contribuyentes.

2º Algunos de estos impuestos aumentan con la prosperidad pública, pero no en la forma en lo que lo hacen los impuestos indirectos.

3º Si existieran estos únicamente serían muy pesados ya que las cuotas de los que tendrían que pagar el impuesto sería demasiado fuerte.

Impuestos indirectos:

“ De acuerdo con el criterio administrativo son impuestos indirectos, los que son percibidos con ocasión de un hecho, de un acto, de un cambio aislado, accidental, no pueden formarse listas nominativas de contribuyentes.”²²

El Maestro Sergio Francisco de la Garza establece desde 3 puntos de vista los impuestos indirectos:

“1º basados en la incidencia del impuesto son impuestos indirectos aquellos que, por el contrario, el sujeto pasivo puede trasladar a otras personas, de manera tal que no sufre el impacto económico del impuesto en forma definitiva.”²³

“2º basados en un criterio administrativo o del padrón son indirectos aquellos que tienen como hecho generador hechos aislados, accidentales, que se refieren a situaciones transitorias o instantáneas, de tal manera que no resulta posible hacer y mantener un padrón de contribuyentes.”²⁴

“3º basados en la forma de manifestar la capacidad contributiva, son manifestaciones indirectas todas aquellas en que no se toma como base de la imposición la riqueza en sí, ya sea en el aspecto estático o dinámico, sino otras manifestaciones como los

²² Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Op. Cit. P. 270

²³ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. P. 387

²⁴ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. P. 388

consumos. las trasferencias que hacen presumir la existencia de una riqueza. pero no se toma como base la riqueza misma.”²⁵

Por su parte el Maestro Emilio Margain Manautou dice lo siguiente:

“son impuestos indirectos los que gravan los consumos.”²⁶

Sobre este punto el Maestro Héctor B. Villegas nos dice:

“Esta clasificación de impuestos directos e indirectos es quizá la más importante en nuestro país, conforme a la delimitación de facultades impositivas entre nación y provincias. Sin embargo esta clasificación es imprecisa ya que son muy dispares los criterios que la doctrina ha utilizado para distinguir impuestos directos de los indirectos.”²⁷

Ahora bien existe una tendencia a abandonar esta clasificación de los impuestos directos e indirectos esto debido a su carácter empírico así como poca exactitud.

A continuación analizaremos los impuestos reales y personales, empezando por los reales.

Por **impuestos reales** entendemos: “aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es el sujeto del impuesto.”²⁸

El Maestro Dino Jarach dice que son impuestos reales:

“aquellos en que prescinde de las condiciones personales del contribuyente, y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva.”²⁹

El Maestro Emilio Margain Manautou nos dice que son impuestos reales:

“Los que se desatienden de las personas y exclusivamente se preocupan por los bienes o las cosas que gravan.”³⁰

El mejor ejemplo en la legislación mexicana es el impuesto predial

²⁵ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano Op. Cit. P. 389

²⁶ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Op. Cit. P. 87

²⁷ Villegas B. Héctor, Curso de Derecho Financiero y Tributario, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1993, p. 75

²⁸ Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Op. Cit. P. 277

²⁹ Jarach, Dino, El Derecho Imponible, Ed. Abledo Perrot, Argentina, 1996, p. 164

³⁰ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Op. Cit. P. 88

Para el Maestro Ernesto Flores Zavala son impuestos reales:

“Aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen. sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto.”³¹

A este respecto el Maestro Flores Zavala dice que los impuestos directos pueden clasificarse en personales y reales. Ya para algunos autores esta clasificación es general en todos los impuestos.

Sin embargo, cabe mencionar que esto carece de importancia, toda vez que si observamos los impuestos indirectos son forzosamente reales ya que éstos no toman en cuenta las condiciones de las personas que son quienes en realidad pagan la contribución

Ahora bien vamos a entender por **impuestos personales**:

“Aquellos en los que se toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos.”³²

Como podemos observar los impuestos personales, al tomar en consideración la situación particular del contribuyente, pueden medir adecuadamente la capacidad contributiva del sujeto. Así como también las cuotas pueden ser aumentadas fácilmente y en mayor cuantía que los impuestos reales, se podía decir, que son muy elásticos y por lo tanto más útiles para las grandes necesidades de los Estados actuales.

Otra clasificación importante es la que se refiere a los impuestos generales y específicos. Donde por **impuesto general** entendemos:

“Aquel que grava actividades distintas pero que tienen de común que son de la misma naturaleza.”³³

Otros doctrinarios fundan esta clasificación en impuestos generales cuando el impuesto recae sobre un valor o sobre una situación económica estimada globalmente. Un ejemplo de este impuesto es el IVA.

Por su parte también tenemos a los **impuestos especiales o específicos** que son:

“Los que gravan determinada actividad.”³⁴

³¹ Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Op. Cit. P.277

³² Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Op. Cit. P.277

³³ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Op. Cit. P.93

³⁴ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Op. Cit. P.93

Aquí el ejemplo más palpable de este tipo de impuestos es el impuesto sobre automóviles nuevos.

Una clasificación más es la que se refiere a los impuestos específicos y los impuestos ad valorem.

Los **impuestos específicos** son:

“Aquellos cuyas cuotas tasas o tarifas, atienden para su correspondiente determinación en cantidad líquida el peso, medida, volumen, cantidad y dimensiones en general del objeto gravado.”³⁵

Por su parte el Maestro Emilio Margain Manautou dice que:

“el impuesto específico es aquel que atiende al peso, medida, calidad o cantidad del objeto gravado.”³⁶

Esta clasificación se encuentra visiblemente en lo que corresponde a la materia aduanera, cuyas tarifas hablan de impuestos específicos.

Así tenemos que los **impuestos ad valorem** son:

“Los que atienden al valor del producto.”³⁷

Para el Maestro Francisco Ponce Gómez los impuestos ad valorem son:

“Aquellos que atienden exclusivamente al valor o precio del propio objeto gravado.”³⁸

Sobre este punto cabe mencionar que en nuestra legislación federal este tipo de impuestos se observa en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, ya que conforme a dicho impuesto quienes compren una cajetilla de cigarros sin filtro pagarán mucho menos que quienes compran otro tipo de cigarros.

Es por lo anterior que muchos doctrinarios opinan que este impuesto es de los más justos.

Otro tipo de clasificaciones de los impuestos son los que se refieren a los impuestos con fines fiscales y otros confines extra fiscales. Los impuestos que atienden a los **finés fiscales** son:

³⁵ Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo. Derecho Fiscal. Op. Cit. P.85

³⁶ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Op. Cit. P. 93

³⁷ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario. Op. Cit. P. 93

³⁸ Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo. Derecho Fiscal, Op. Cit. P. 85

“Aquellos que se establecen para proporcionar los ingresos que el Estado requiere para la satisfacción de su presupuesto.”³⁹

El Maestro Francisco Ponce Gómez dice que son impuestos con fines fiscales:

“Aquellos que se crean para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos.”⁴⁰

A este respecto coincido con la mayoría de los doctrinarios al respecto de que los gravámenes establecen siempre con fines fiscales, ya que esta característica se deriva de la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos toda vez que se decretan para satisfacer el presupuesto.

Por su parte los **impuestos con fines extra fiscales** son:

“Los que se establecen sin el ánimo de recaudar los impuestos, ni de obtener de ellos ingresos para satisfacer el presupuesto, sino que son creados con una finalidad diferente, ya sea de carácter social, económico, político, etc.”⁴¹

Al respecto el Maestro Emilio Margain Manautou, sostiene que:

“Son impuestos con fines extra fiscales aquellos que se establecen no con el ánimo o deseo de que produzcan ingreso sino con el objeto de obtener una finalidad distinta, de carácter social, económico, etc.”⁴²

Así tenemos que nuestra Ley Federal de Ingresos establece una lista de impuestos Federales entre los que se encuentran:

- 1.- Impuesto sobre la renta.
- 2.- Impuesto al activo.
- 3.- Impuesto al valor agregado.
- 4.- Impuesto especial sobre producción y servicio.
- 5.- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.(impuesto coordinado)
- 6.- Impuesto sobre automóviles nuevos.
- 7.- Impuestos al comercio exterior.
- 8.- Impuesto sustitutivo del crédito general al salario.
- 9.- Impuesto sobre las ventas a servicios suntuarios.(actualmente abrogado)

Ahora una vez que hemos estudiado las clasificaciones de los impuestos, pasaremos a precisar cada uno de los elementos que conforman las contribuciones.

³⁹ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Op. Cit. P. 94

⁴⁰ Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo, Derecho Fiscal. Op. Cit. P. 94

⁴¹ Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo, Derecho Fiscal, Op. Cit. P. 85

⁴² Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Op. Cit. P. 86

El artículo 5° del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

“Artículo 5°. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas así como las que fijan las infracciones y sanciones, con de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto base, tasa o tarifa...”

Como podemos observar el artículo anterior nos establece cuales son los elementos de las contribuciones, empero propiamente no habla de la época de pago, sin embargo, la doctrina lo considera un elemento más. Y la Corte también lo ha incluido a través de una tesis.

La relación jurídico-tributaria nace a través de concretarse la situación prevista por la norma, esto es, la relación jurídica. Dicha relación jurídico tributaria es:

“Un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.”⁴³

De esta relación jurídica tributaria podemos decir que tenemos dos sujetos a los que denominamos sujeto activo y pasivo respectivamente. Respecto del sujeto activo necesariamente será el Estado, ya que así lo dispone nuestra Carta Magna en su artículo 31 Fracción IV, quien a través de sus órganos, exigirá el cumplimiento de las obligaciones que se generen. Al referirse al ente Estado, debemos entender que se habla de la Federación, Estados y Municipios.

Sin embargo dentro de lo que llamamos los sujetos activos hay quienes pueden sustentar dicha calidad no obstante el tener personalidad jurídica propia, de ellos nos habla el Maestro Luis Humberto Delgadillo, que al respecto dice:

“Estos entes son los denominados Organismos Fiscales Autónomos ya que no obstante sus características particulares, conforme a la ley tienen la facultad para determinar las contribuciones, dar las bases para su liquidación y llevar a cabo su procedimiento administrativo de ejecución. en algunos casos por sí mismos, o a través de las Oficinas Federales de Hacienda.”⁴⁴

Como podemos ver el sujeto activo tiene la potestad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos citados por la propia ley, sin embargo esta obligación no es discrecional, sino que se establece como una facultad-obligación con carácter de irrenunciable.

Por el otro lado de la relación jurídica tenemos al sujeto pasivo quien es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el

⁴³ Delgadillo Gutiérrez, Humberto, Principios de Derecho Tributario, Ed. Limusa, México, 1988, p. 97

⁴⁴ Delgadillo Gutiérrez, Humberto, Principios de Derecho Tributario, Ob Cit. p.97

supuesto jurídico establecido en la norma. Cabe mencionar que el sujeto pasivo debe ser una persona física o moral.

Otra clase de sujeto pasivo es el sujeto responsable, quien es aquella persona que, sin haber realizado el hecho generador, por disposición de la ley se encuentra obligada al pago de la obligación tributaria.

Por lo que se refiere al objeto del impuesto el Maestro Juan M. Lara lo define de la siguiente manera:

“Es la actividad gravable.”⁴⁵

“La actividad gravable determina que el impuesto sea de tipo directo, indirecto, personal o real. Vg.: el impuesto sobre la renta es un impuesto directo y personal, ya que se conoce quien paga en definitiva el impuesto y además se grava a la persona; el impuesto al valor agregado es indirecto, pues se desconoce quien soporta de manera definitiva la carga del impuesto; los impuestos sobre el comercio exterior, activo, uso y tenencia de vehículo y automóviles nuevos, son de tipo real en virtud de que la materia objeto del gravamen es un bien mueble o inmueble.”⁴⁶

El Maestro Ernesto Flores Zavala dice:

“Objeto del impuesto: Es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.”⁴⁷

“Con relación a su objeto, debemos mencionar que la prestación en recursos para cubrir el gasto público es el objeto substancial de la obligación tributaria, manifestado directamente en las obligaciones de dar, y de manera indirecta en las de hacer y no hacer ya que como se precisó, aunque en estas obligaciones el contenido de la conducta debida no es la entrega de recursos, su existencia es para ese efecto.”⁴⁸

El Maestro Raúl Rodríguez Lobato establece:

“podemos definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etc. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible.”⁴⁹

Por lo que se refiere a la base gravable tenemos que:

⁴⁵ Estrada Lara, Juan M. , La Defensa Fiscal, conceptos, teorías y procedimientos., Ob. Cit. p. 52

⁴⁶ Estrada Lara, Juan M., La Defensa Fiscal, conceptos, teorías y procedimientos, Op. Cit. P. 52

⁴⁷ Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Op. Cit. P. 114

⁴⁸ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, Op. Cit. p.p.100 y 101

⁴⁹ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Ed. Harla, México, 1995,p. 112

“Se constituye por la cantidad sobre la que se va a aplicar la tarifa o tasa correspondiente.”⁵⁰

El Maestro Flores Zavala opina sobre esto:

“Es la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto. por ejemplo: monto de la renta percibida, valor de la porción hereditaria, número de litros producidos, etc.”⁵¹

En cuanto a la tasa o tarifa tenemos:

“La tarifa o tasa es la cantidad aplicable a la base gravable.”⁵²

También se define a la tasa o tarifa como:

“Las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.”⁵³

Sobre este punto cabe mencionar que en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se establece una serie de tasas para los diferentes productos y servicios que regula dicha Ley.

En cuanto a la época de pago como hemos precisado anteriormente no se contempla por el Código Fiscal de la Federación en su artículo 5º como un elemento más de las contribuciones, sin embargo doctrinalmente forma parte de los elementos de las contribuciones. Y la Suprema Corte de Justicia ha emitido el siguiente criterio:

Novena Época.

Instancia Segunda Sala.

Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo. IX, Abril de 1999.

Tesis: 2ª./J. 24/99.

Página 159.

SEGURO SOCIAL. EL REGLAMENTO PARA LA IMPISIÓN DE MULTAS POR INFRACCIÓN A LA LEY RELATIVA Y SUS REGLAMENTOS, EN CUANTO ESPECIFICA LAS SANCIONES ALUDIDAS EN EL ARTÍCULO 304 DE AQUELLA, NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA PREVISTO EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL.

⁵⁰ Estrada Lara, Juan M., La Defensa Fiscal, conceptos, teorías y procedimientos, Op. Cit. P. 52

⁵¹ Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Op. Cit. P. 115

⁵² Estrada Lara, Juan M., La Defensa Fiscal, conceptos, teorías y procedimientos, Op. Cit. P. 52

⁵³ Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Op. Cit. P. 115

La Suprema Corte en la tesis de jurisprudencia 162, consultable en la compilación de 1995. Tomo I con el rubro: "IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.", ha sostenido que al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que "son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.", exige que los elementos esenciales del tributo (sujeto, objeto, base, tasa y época de pago), estén consignados de manera expresa en la ley; y si por otra parte, el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación enumera como contribuciones, limitativamente, los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, debe concluirse que el principio de legalidad tributaria no es aplicable a las multas previstas en el Reglamento para la Imposición de Multas por Infracción a la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos, por que su naturaleza difiere de aquellas, en cuanto a que estas son definidas como sanciones económicas de carácter personal que se imponen por acciones u omisiones violatorias de disposiciones generales, pues quedan comprendidas de conformidad con el artículo 3º del Código Fiscal, en el concepto de aprovechamientos.

Amparo en revisión 2761/98. Constructora J. M. B. Arquitectos, S.A. de C.V. 27 de Enero de 1999. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Amparo en revisión 2733/98. Pastas Cora, S.A. de C.V. 27 de Enero de 1999. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adela Dominguez Salazar

Amparo en revisión 2385/98. La Cubana, S.A. de C.V. 19 de Febrero de 1999. Unanimidad de 4 votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente Juan Díaz Romero. Secretario: Aristeo Martínez Cruz.

Amparo en revisión 3442/98. Centro Libanés, A.C. 19 de Febrero de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

Amparo en revisión 3263/98. Estafeta Mexicana, S.A. de C. V. 5 de Marzo de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Tesis de jurisprudencia 24/99. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del Doce de Marzo de mil novecientos noventa y nueve.

“La época de pago de la obligación fiscal es el plazo o momento establecido por la ley para que satisfaga la obligación; por lo tanto, el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señala la ley.”⁵⁴

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

Así mismo en dicha disposición se prevé que a falta de suposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

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

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

1.3. Definición de Telecomunicaciones.

La definición de telecomunicaciones estudiaremos en el siguiente punto.

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española dice:

“ Telecomunicación. (De tele- y comunicación) f. Sistema de comunicación telegráfica, telefónica o radiotelegráfica y demás análogos.”

Por su parte la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en su artículo 3° fracción XIII establece lo siguiente:

“ Artículo 3° Para los efectos de esta Ley se entiende por:

XIII.- Servicios de Telecomunicaciones y conexos, los siguientes:

A. Telecomunicaciones:

⁵⁴ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Op. Cit.,p.125

- a) Telefonía básica local, el servicio final de telecomunicaciones por medio del cual se proporciona la capacidad completa para la comunicación de voz entre usuarios, incluida la conducción de señales entre puntos terminales de conexión, así como el cableado y el primer aparato telefónico terminal, a solicitud del suscriptor, Dicha conducción de señales constituye la que se proporciona al público en general, mediante la contratación de línea de acceso a la red pública telefónica, que utilizan las centrales públicas de comunicación telefónica, de tal manera que el suscriptor disponga de la capacidad para conducir señales de voz de su punto de conexión terminal a cualquier otro punto de la red pública telefónica, de acuerdo a una renta o tarifa que varía en función del tráfico que se curse.

Para los efectos de esta ley, no se considera incluido en el concepto de telefonía básica local a la radiotelefonía móvil con tecnología celular.

- b) Telefonía rural, consistente en el servicio que se presta en poblaciones que cuenten con menos de 3,000 habitantes. El número de habitantes se tomará de los últimos resultados definitivos, referidos específicamente a población, provenientes de los Censos Generales de Población y Vivienda que publica el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática.
- c) Larga distancia nacional, es el servicio que se proporciona al usuario para establecer comunicación entre su punto de conexión terminal y cualquier otro punto localizado en otra zona de servicio local del territorio nacional, mediante el uso de una red de larga distancia y las redes locales respectivas.
- d) Larga distancia internacional, es el servicio que se proporciona al usuario para establecer comunicación entre su punto de conexión terminal y cualquier punto de una red extranjera, mediante el uso de una red de larga distancia y la red local respectiva.
- e) Telefonía pública, consistente en el acceso a los servicios proporcionados a través de redes públicas de telecomunicaciones y que se prestan al público en general por medio de la instalación, operación y explotación de aparatos telefónicos de uso público.
- f) Radiotelefonía móvil consistente en el servicio de radiocomunicación entre estaciones fijas y móviles o entre estaciones móviles, por medio del cual se proporciona la capacidad completa para la comunicación de voz entre suscriptores, así como su interconexión con los usuarios de la red pública de telefonía básica y otras redes públicas de telecomunicaciones autorizadas.

- g) Radiolocalización, consistente en el servicio de radiodeterminación utilizado para fines distintos de los de radionavegación o para radiolocalizar personas, vehículos u otros objetos.
- h) Radiolocalización móvil de personas, consistente en el servicio móvil de radiocomunicación de mensajes cortos que se envían en un solo sentido.
- i) Móvil de radiocomunicación especializada de flotillas, consistente en el servicio de radiocomunicación de voz y datos a grupos de usuarios determinados, utilizando la tecnología de frecuencias de portadores compartidos.
- j) Televisión restringida, es el servicio por el que mediante contrato y el pago periódico de una cantidad preestablecida y revisable, el concesionario o permisionario distribuye de manera continúa programación de audio y vídeo asociado, tales como sistemas de televisión por cable, satelitales o los que utilicen cualesquiera otro medio de transmisión alámbrico o del espectro radioeléctrico.
- k) Conexos de Internet, los servicios de hospedaje compartido o dedicado, de coubicación, elaboración de páginas, portales o sitios de Internet, servicios de administración de dominios nombres y direcciones de Internet, servicios de administración de seguridad, de distribución de contenido, de almacenamiento y administración de datos y de desarrollo y administración de aplicaciones.
- l) Intermedios, los servicios que se presten entre concesionarios o permisionario de servicios de redes públicas de telecomunicaciones o entre éstos y proveedores de servicios de telecomunicaciones o de Internet y que no sean un servicio final sino un servicio intermedio, entre otros, interconexión nacional e internacional, servicios de transporte o reventa de larga distancia, servicio de acceso a redes, la prestación de enlaces de interconexión, de enlaces dedicados o privados, servicios de coubicación, servicios de provisión de capacidad del espectro radioeléctrico, cargos relacionados a la prescripción o cambios de operador y troncales digitales para servicios de Internet, siempre que estos servicios constituyan un servicio intermedio para que a su vez se utilicen para prestar un servicio final.

Como podemos observar la Ley es muy amplia en cuanto a lo que debe entenderse por telecomunicaciones y se podría decir que hasta cierto punto casuística.

Aunque por otro lado tenemos que el reglamento de telecomunicaciones nos dice lo siguiente:

“ Artículo 2. Para los efectos de este reglamento se entenderá por:

1.- Términos generales:

Telecomunicaciones: Toda transmisión, emisión, o recepción de signos, señales, escritos, imágenes, voz, sonidos o informaciones de cualquier naturaleza o por vía física, conductora eléctrica, radioelectricidad, medios ópticos y otros sistemas electromagnéticos...”

El artículo anterior abarca una amplia gama de caracteres a tomar como telecomunicaciones toda vez que incluye más elementos que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Cabe destacar que la Ley de Vías Generales de comunicación establecía lo que se debía entender por Vías Generales de Comunicación en las fracciones IX y X de su artículo primero que a la letra decía:

“ Artículo 1. Son vías generales de comunicación:

.....IX. las líneas telefónicas instaladas y las que instalen dentro de la zona fronteriza de 100 km. o de la franja de 50 km. a lo largo de las costas, así como las que estén situadas dentro de los límites de un estado, siempre que conecten con las redes de otro estado o con las líneas generales de concesión general o de países extranjeros, o bien cuando sean auxiliares de otras vías generales de comunicación o de explotación industriales, agrícolas, mineras, comerciales, etc., que operen con permiso, contrato o concesión de la federación,

X. Las líneas conductoras eléctricas y el medio en que se propagan las ondas electromagnéticas, cuando se utilicen para verificar comunicaciones de signos, señales, escritos, imágenes o sonido de cualquier naturaleza, y....”

Sin embargo dicha ley fue reformada por la Ley Federal de Telecomunicaciones (publicada el 7 de junio de 1995) entre otras y así en dicho artículo se tuvieron que derogar las fracciones IX y X.

En este orden de ideas la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido el siguiente criterio:

Novena Epoca

Instancia: NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Mayo de 2002

Tesis: I.9o.P.1 P

Página: 1196

COMPETENCIA FEDERAL. SURGE CUANDO SE AFECTA EL SERVICIO DE TELEFONÍA QUE OPERA A TRAVÉS DE LA RED DE TELECOMUNICACIONES, A PESAR DE ESTAR CONCESIONADO A PARTICULARES.

De conformidad con los artículos 1o., 2o., 3o., fracciones VIII, X y XIV, 4o., 5o. y 24 de la Ley Federal de Telecomunicaciones, publicada en el Diario Oficial de la Federación el siete de junio de mil novecientos noventa y cinco, corresponde al Estado la rectoría en materia de telecomunicaciones. En términos de la legislación en cita, la red de telecomunicaciones es el sistema integrado por medio de transmisión, entre otros, los cableados a través de los que se transmiten o reciben signos, señales, escritos, imágenes, voz, sonidos, que se efectúa por hilos; considerando a dicha red como vía general de comunicación objeto de su regulación, aprovechamiento y explotación, haciendo hincapié que los servicios que en ella se presten son de jurisdicción federal. Consecuentemente, si se afectan los cableados a través de los que se emite, transmite o recibe la voz, como sucede con el servicio telefónico, es inconcuso que se afecta un servicio público federal, aunque éste se encuentre concesionado a particulares, en virtud de que dicho servicio opera en las vías generales de comunicación, ello, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50, fracción I, inciso i), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; por consiguiente, compete al Juez de Distrito, en ejercicio de su poder de denotación o verificación jurídica, analizar si la conducta desplegada por el indiciado tiene correspondencia con los enunciados normativos que constituyen las desviaciones punibles previstas en el Código Penal Federal en materia de delitos de telecomunicaciones, o bien, en la ley especial correspondiente.

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.

Competencia 9/2002. Suscitada entre los Juzgados Trigésimo Octavo de Paz Penal y el Juzgado Segundo de Distrito de Procesos Penales Federales, ambos del Distrito Federal. 15 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Emma Meza Fonseca. Secretario: Luis Fernando Lozano Soriano.

Por todo lo anterior es necesario que se llegue a una uniformidad en lo que debe entenderse por telecomunicaciones ya que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicio establece un criterio, la Corte otro y la legislación del ramo otro. Por lo que es necesario dar certeza al contribuyente lo cual redundará en mayor control y recaudación del gravamen.

1.4. Definición de conexos.

A continuación referiremos la definición de conexos y sobre este respecto el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española establece:

“ Conexos. (Del latín connexus, p.p. de connectere, unir) adj. Aplicase a la cosa que esta enlazada o relacionada con otra.

Por su parte en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicio nos dice:

“ Artículo 3º Para los efectos de esta Ley se entiende por:

XIII.- Servicios de telecomunicaciones y conexos, los siguientes:

-6. Conexos, todos aquellos servicios prestados por las empresas de telecomunicaciones, independientemente del nombre con el que se les designe, distintos de los señalados en los incisos anteriores de esta fracción, que se presten a los usuarios del servicio de telecomunicaciones como consecuencia o complemento de los servicios básicos de telecomunicaciones a los que se refieren los incisos anteriores de esta fracción, aún cuando estos servicios conexos no estén condicionados al citado servicio de telecomunicaciones, tales como el servicio de llamada en espera, identificador de llamadas, o buzón de voz, entre otros; y cualquier otro servicio proporcionado por cualesquiera otro proveedor de servicios distinto a concesionarios y permisionario, siempre que el servicio que se preste sea para la explotación comercial de servicios que impliquen la emisión, recepción o transmisión de señales de voz, datos o vídeo.

Cabe mencionar que en este aspecto la Ley es ambigua ya que no establece con claridad lo que se debe entender por conexos y sólo menciona algunos ejemplos de éstos. Y sobre este punto las Suprema Corte de Justicia de la Nación todavía no ha emitido un criterio para establecer que se debe entender por conexos, en nuestra opinión debería definirse ya que al no saber con precisión que debemos entender por conexos el contribuyente se encuentra en un estado de indefensión e inseguridad jurídica toda vez que no se establece con claridad cual será el objeto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Lo anterior debido a que en este supuesto se podría de pronto establecer que tendría que pagar el contribuyente por servicio de Internet turbo, por ejemplo, ya que se consideraría un servicio conexo, aunque no se haya establecido claramente en la Ley;

viéndose en este caso obligado el contribuyente a pagar el impuesto de servicios conexos.

1.5. Principios tributarios.

Una vez que hemos analizado el poder tributario con que cuenta el Poder Legislativo, es momento de reflexionar acerca de que dicho poder no es absoluto sino que cuenta con limitaciones que se encuentran establecidas en nuestra Carta Magna en su artículo 31 fracción IV mismos que algunos teóricos denominan principios tributarios.

Cabe hacer mención que el origen de estos principios se encuentra en las ideas expresadas por el distinguido economista inglés del siglo XVIII, Adam Smith, en su célebre obra de la “Riqueza de las Naciones” principalmente lo que respecta a su libro V en donde realiza un estudio de las características esenciales de los tributos.

Dichas características esenciales siguen prevaleciendo en las doctrinas modernas y sobre todo en las legislaciones tributarias.

Así pues estos principios doctrinarios son los siguientes:

- a) Principio de proporcionalidad
- b) Principio de certidumbre o certeza
- c) Principio de comodidad
- d) Principio de economía.

A) Principio de proporcionalidad. Este principio Adam Smith lo expresa de la siguiente manera:

“Los vasallos de cualquier estado, dice Smith, deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible, esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado... En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición. Es necesario tener presente, para todo género de contribución, que cualquier tributo que viene finalmente a pagarse por una sola de aquellas tres fuentes originarias de toda renta (ganancia, salarios y renta) de que hemos hablado más arriba, es esencialmente desigual en toda aquella parte que deja de obrar sobre las otras dos. En la investigación que acometemos de las diferentes contribuciones, rara vez haremos mención más extensa sobre esta especie de desigualdad, y en la mayoría de los casos ceñiremos nuestras observaciones a aquella que particularmente ocasiona el impuesto

determinado de que se trate y recaiga en forma desigual sobre aquella renta privada que reciba su inmediata influencia.”⁵⁵

Como podemos observar Smith emplea la palabra “proporción” para hacer alusión a que todo sistema tributario para que pueda ser justo y equitativo debe aparte de que quienes ganan más contribuyan en esa medida y los que ganan menos también, esto es, que contribuyan en forma cuantitativa, también lo hagan en forma cualitativa. Al respecto el Maestro Adolfo Arrijoa Vizcaino afirma:

“Dicho en otras palabras, si a dos ciudadanos que respectivamente, ganan 10 y 50 se les aplica la misma tasa impositiva del 3%, por ejemplo, el que gane 50 contribuirá cuantitativamente hablando más que el que gane 10, pero no lo hará en forma cualitativa, puesto que en ambos casos el impacto fiscal será exactamente el mismo: equivaldrá al 3% de la ganancia obtenida.”⁵⁶

Es por esta razón que se sostiene que los únicos tributos que se ajustan al principio de proporcionalidad son aquellos tributos cuya base gravable se determina mediante tasa o tarifa progresiva. Y consecuentemente debe afectar los patrimonios de los sujetos pasivos en función de sus capacidades económicas.

“En síntesis, es factible sostener que el principio de proporcionalidad atiende fundamentalmente a los porcentajes de contribución al exigir una tributación porcentual más elevada en el caso de ganancias altas y porcentualmente más reducidas en los casos de ganancias medias y pequeñas.”⁵⁷

Por todo lo anterior es por eso que muchos tratadistas han decidido llamarle a este principio de proporcionalidad, también de justicia.

B) Principio de certidumbre o certeza. “ El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Por que donde se verifique lo contrario, estará cada vasallo, que contribuye más o menos, bajo el poder no del Gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien, con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos del terror de semejantes gravámenes, regalos, o gratificaciones inicuas para él. La certidumbre de la contribución es ocasión para la insolencia, favoreciendo las astucias de algunos de los empleados en aquellos destinos, quienes suelen ser cuando menos desatentos e intratables. La certeza de lo que cada individuo debe pagar en materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado todas las

⁵⁵ Smith, Adam Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones, Libro V, Tomo II, Publicaciones Cruz O., México, 1978, p. 411

⁵⁶ Arrijoa Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal, Ed. Themis, México, 2000, p. 213.

⁵⁷ Arrijoa Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal, Op. Cit. P. 212

naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo.”⁵⁸

Pues bien lo que acabamos de transcribir es nada más ni nada menos que lo que se refiere a la fijeza en los elementos de todo tributo, ya que si esto no ocurriese se darían casos de arbitrariedad y abuso por parte de las autoridades.

En tales condiciones, la primer obligación de la Ley Fiscal esta constituida por el deber ineludible de establecer con certeza los elementos constitutivos de cada tributo para en esa forma, actuar como barrera eficaz contra cualquier posible desvío de poder.

Ahora bien nosotros en puntos anteriores hemos analizado dichos elementos de los tributos.

Cuando la Ley Fiscal define con certeza cada elemento, se reduce la posibilidad de que la autoridad fiscal abuse arbitrariamente de los contribuyentes, así mismo este principio de certeza se convierte en un medio de defensa para ellos ya que estos conocen hasta donde llega su obligación para con el fisco.

Sin embargo cabe hacer mención que en muchas de las ocasiones nuestros legisladores, hoy día, no son claros en la redacción de nuestras leyes fiscales y esto hace que la legislación sea compleja, oscura y en muchas de la veces confusa, incluso hasta contradictoria. Todo lo anterior muy a pesar de lo que establece el artículo 33 fracción I inciso a) del Código Fiscal que a la letra dice

“Artículo 33. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente

- I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:
 - a) Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes...”

Es por ello que a nuestro país le urge una reforma fiscal profunda e integral y no poner modificaciones parciales que no sirven de nada.

Continuando con el análisis de los principios de Adam Smith ahora nos referiremos a:

⁵⁸ Smith, Adam, Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones. Op. Cit. P.p. 109 y 410

C) Principio de comodidad. Por lo que respecta a este axioma Smith establece lo siguiente:

“Todo tributo o impuesto debe exigirse en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero al mismo tiempo en que el dueño las devenga, es exigido con oportunidad ya que regularmente debe creerse que tiene entonces de donde pagar. Los derechos cargados sobre los géneros de consumo, siendo artículos de mero lujo, vienen por último a pagarse por el consumidor, y generalmente del modo menos gravoso que puede ser para él. Los paga, en efecto, poco a poco, a medida que va necesitando de aquellos géneros, y como tiene también la libertad de comprarlos o no, según le parezca, será culpa suya si al tiempo de pagarlos sufre alguna incomodidad.”⁵⁹

Pues bien, es importante destacar que no solo esta máxima se refiere a la fecha en que debe de pagarse el tributo sino que se refiere a que se debe de tomar en cuenta otros aspectos relacionados también con el procedimiento de pago.

Es por ello que es aconsejable que el legislador haciendo un titánico esfuerzo haga cómodo el pago del impuesto, escogiendo aquellas fechas que sean más propicias para que el contribuyente realice su pago.

D) Principio de economía. A este respecto Adam Smith establece:

“Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o a más de aquello, que entra efectivamente en el tesoro público del Estado.”⁶⁰

Esto es, que el monto total de lo que cuesta realizar la recaudación fiscal debe ser menor con relación a lo que ingresa a las arcas del Erario Público. Lo anterior en virtud de que el fin primordial del Estado es el bien común y esto lo concretiza a través de la realización de actividades de interés general.

Así el contribuyente al hacer sus aportaciones económicas al Erario espera le sean devueltas a través de obras y servicios.

Sobre este punto el Maestro Luis Einaudi sostiene que el costo de la recaudación no debe exceder del 2% del rendimiento total del impuesto.

“Dentro de este orden de ideas, y como lo veremos a continuación, el principio de economía se extiende a otros problemas de planeación fiscal, como el establecimiento

⁵⁹ Smith, Adam, Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones, Op. Cit. P. 410

⁶⁰ Smith, Adam, Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones, Op. Cit. P. 410

de impuestos opresivos, las confiscaciones y penalidades trascendentes y las visitas y fiscalizaciones odiosas, cuya desatención va a repercutir directamente en una sensible disminución de los rendimientos tributarios.”⁶¹

Estos principios aunque originalmente se han pensado en función de los tributos, en realidad se aplican para todas las contribuciones.

En función de estos principios hoy día se habla esencialmente de tres de ellos que son primordiales para que todo impuesto sea justo y que son a saber:

Principio de legalidad
Principio de equidad.
Principio de proporcionalidad.

1.5.1. Principio de Legalidad.

El principio de legalidad se encuentra fundamentado en la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna que establece:

“ 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.”

El principio de legalidad significa que la ley que va a imponer un tributo o impuesto debe establecer cuáles serán los elementos de la obligación tributaria.

Sobre este punto el Maestro Sergio Francisco de la Garza establece:

“ El principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía de derecho penal, ‘ nullum tributum sine lege.’”⁶²

Como podemos observar no puede establecerse un impuesto sino se realiza a través de la ley, que como ya estudiamos en capítulos anteriores tiene que ser a través del procedimiento de creación de leyes establecido en nuestra Carta Magna en sus artículos 71 y 72.

⁶¹ Arrijo Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal. Op. Cit. P.225

⁶² De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Ob. Cit. p. 265

El Maestro Raúl Rodríguez Lobato opina:

“ El principio de legalidad aquí establecido se reafirma con las disposiciones contenidas en los artículos 73, fracción VII y 74, fracción IV de la propia Constitución, que disponen que el Congreso de la Unión deben discutir y aprobar anualmente, durante su periodo ordinario de sesiones, las contribuciones que basten para cubrir el presupuesto de egresos, de donde se concluye que los impuestos deben estar establecidos en una ley expedida por el Poder Legislativo, salvo los casos del Decreto-Ley y del Decreto- Delegado.”⁶³

Por su parte el Maestro Emilio Margain Manautou establece:

“No se cree que el fundamento para exigir este requisito se encuentre precisamente en el artículo 31, fracción IV Constitucional, en virtud que si bien es cierto que este precepto impone la obligación de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, el precepto constitucional citado en el párrafo anterior no deja lugar a dudas sobre la necesidad de que el impuesto se exija a través de una ley formalmente legislativa. El reglamento es una ley, pero es expedido por el Poder Ejecutivo o Reglamentario.”⁶⁴

Por lo que: “ Los impuestos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material, como del formal; es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del Poder Legislativo.”⁶⁵

Evidentemente coincidimos con la idea de que todo impuesto que se pretenda ejecutar debe estar establecido en una ley y sobre todo mediante el proceso legislativo acorde para ello.

Por su parte el Maestro Humberto Delgadillo Gutiérrez nos dice:

“Esta garantía incluye dos aspectos: 1) sobre el establecimiento de las contribuciones y 2) sobre la actuación de las autoridades. La primera parte se encuentra regulada en la Fracción IV del Artículo 31 Constitucional que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional equitativa que dispongan las leyes, lo que significa que solo por ley, formal y materialmente considerada, pueden ser impuestos las contribuciones, lo que nos permite aplicar en este caso el aforismo de *Nullum Tributum sine lege*.”⁶⁶

En este orden de ideas la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

⁶³ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Ob. Cit. p.64

⁶⁴ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, Ob. Cit. p.78

⁶⁵ Flores Zavala, Ernesto, Finanzas Públicas Mexicanas, Ob. Cit. p.211

⁶⁶ Delgadillo Gutiérrez, Humberto, Principios de Derecho Tributario Ob. Cit.,p.56

Tesis Seleccionada

Instancia: Pleno

Epoca: Séptima Epoca

Localización

Instancia: Pleno
Fuente: Apéndice de 1995
Parte : Tomo I. Parte SCJN
Tesis: 168
Página: 169

Rubro

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.

Texto

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo

contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Precedentes

Séptima Epoca: Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Cabe mencionar que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que respalda el principio de legalidad tributaria es el artículo 14 segundo párrafo que a la letra dice:

“Artículo 14. Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad, o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho...”

Es importante destacar que hay excepciones a dicho principio siendo en este caso el Decreto-Ley y el Decreto-Delegado.

El Decreto-Delegado se fundamenta en el artículo 131 segundo párrafo de nuestra Carta Magna que establece la posibilidad de que el Ejecutivo sea facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el mismo Congreso, y para crear otras, así como para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el trámite de productos, artículos y efectos, cuando los estime urgentes, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país.

Por su parte el Decreto-Ley se consagra en el artículo 29 Constitucional que a la letra dice:

“Artículo 29. En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos, y la Procuraduría General de la República y con aprobación del Congreso de la Unión, y en los recesos de este, de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país o en lugar determinado las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la

situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado por medio de prevenciones generales y sin que la suspensión se contraiga a determinado individuo. Si la suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, este concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación. pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará sin demora al Congreso para que las acuerde.”

Como podemos observar las anteriores disposiciones facultan al ejecutivo para establecer impuestos sin que sea por la vía formalmente legislativa.

A este respecto el Maestro de la Garza opina:

“Esta facultad del Ejecutivo constituye, pues, una excepción al sistema de poderes consagrados en la misma Constitución, y la facultad fue introducida por la reforma constitucional de diciembre de 1950 (A finales de 1950, México había recibido 25 millones de dólares del Eximbank y empezaba a recibir créditos del Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento por 24 millones de pesos. En el mismo año se estableció un crédito del Eximbank por 150 millones más. Muchos de estos créditos se emplearon en empresas paraestatales. Parte de seto último se concedió a PEMEX toda vez que existía una gran demanda por parte de Estados Unidos de hidrocarburos, por la guerra de Corea) debido a poderosas razones de política económica que hicieron indispensable la misma para defender la economía nacional de las fluctuaciones de precios en el comercio exterior.”⁶⁷

1.5.2 Principio de Equidad

Sobre este punto cabe hacer mención que en la doctrina mexicana fiscal los estudiosos de la materia entienden esta palabra asociada a la proporcionalidad, sin embargo en el presente estudio las analizaremos separadamente.

Pues bien el artículo 31 Fracción IV de nuestra Carta Magna establece:

..... “Que los mexicanos al contribuir a los gastos públicos los obligados deben hacerlo de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Como podemos constatar dicho precepto se ha considerado y constituye una verdadera garantía individual con que cuenta el gobernado.

A este respecto el Maestro Emilio Margain Manautou opina:

⁶⁷ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Op. Cit. P. 269

“Atendiendo la evolución que ha venido experimentando la legislación tributaria mexicana, bien puede sostenerse que son dos conceptos y no uno solo los que contienen las palabras proporcional y equitativa. Que un tributo sea proporcional significa que comprenda por igual de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia.”⁶⁸

Por su parte los Maestros Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yañez establecen:

“La equidad es una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con deber o la conciencia, más que por los mandatos de la justicia. La equidad es un medio racional para limitar la excesiva generalidad de la ley; implica un sentido de moderación, de relación y de armonía entre una cosa y aquello que le es propio y se adopta a su naturaleza íntima.”⁶⁹

Como podemos observar este principio de equidad se refiere a la justicia en los impuestos a la justicia en el sentido de que todos aquellos sujetos que se ubiquen en la hipótesis señalada por la ley van a responder ante esta de la misma manera.

Aquí el Maestro Humberto Delgadillo Gutiérrez ratifica lo anterior con el siguiente pensamiento:

“La equidad se origina en la idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentran en igualdad de circunstancias.”⁷⁰

Nuestro más alto tribunal emitió el siguiente criterio respecto a la equidad:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Julio de 2002

Tesis: 2a./J. 76/2002

Página: 252

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL ARTÍCULO 11, PÁRRAFO CUARTO, DE LA LEY RELATIVA, QUE ESTABLECE EL MECANISMO PARA EL CÁLCULO DE LA BASE GRAVABLE DEL TRIBUTO, TRATÁNDOSE DE LA ENAJENACIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS POR FABRICANTES, PRODUCTORES, ENVASADORES E IMPORTADORES, NO

⁶⁸ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Ob. Cit., p. 210.

⁶⁹ Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge, Derecho Tributario Mexicano, Ed. Trillas, México 1994, p. 61

⁷⁰ Delgadillo Gutiérrez, Humberto, Principios de Derecho Tributario. Op. Cit. P. 63

INFRINGE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD (DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998).

Al señalar el mencionado precepto que los fabricantes, productores, envasadores e importadores de bebidas alcohólicas, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes, determinarán la base del impuesto dividiendo el precio de venta del detallista entre el resultado de sumar a la unidad el factor que resulte de dividir la tasa expresada en el artículo 2o., Fracción I, incisos E) y F) de la propia ley, según corresponda, multiplicado por 100 entre 100, no infringe los principios tributarios de equidad y proporcionalidad consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que, por lo que hace a la equidad, el trato diferente que se da a los contribuyentes que enajenan bebidas alcohólicas, en relación con los que enajenan otros productos, se justifica constitucionalmente en tanto que se da un trato desigual entre desiguales y porque existen fines extrafiscales como la salud pública y el combate a las prácticas desleales, como la venta de productos clandestinos; mientras que por lo que respecta a la proporcionalidad debe decirse que el gravamen se incrementa en la medida que aumenta la graduación alcohólica y con ello el precio del producto, el cual sirve para calcular la base del impuesto, lo que implica que la carga fiscal guarda proporción con la capacidad de los contribuyentes.

Amparo en revisión 596/2000. Vinomex, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Mariano Azuela Güitrón; en su ausencia hizo suyo el asunto José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: María Marcela Ramírez Cerrillo.

Amparo en revisión 1700/99. Feliciano Vivanco y Asociados, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Mariano Azuela Güitrón; en su ausencia hizo suyo el asunto José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1942/99. Industrial Licorera Cortés del Sureste, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Amparo en revisión 1960/99. Seagram de México, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Amparo en revisión 128/2001. Poda, S.A. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Tesis de jurisprudencia 76/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de junio de dos mil dos.

Tesis Seleccionada

Instancia: Pleno

Epoca: Sexta Epoca

Localización

Instancia: Pleno
Fuente: Apéndice de 1995
Parte : Tomo I, Parte HO
Tesis: 385
Página: 357

Rubro

IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS.

Texto

Aunque la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte, en ejecutorias anteriores, establecía que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia, estableciendo que si está el Poder Judicial capacitado para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante o ruinoso, o que el Legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales. Aun cuando el artículo 31 de la Constitución que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías, por lo que si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante o ruinoso, no puede negarse la protección federal diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal caso se haría nugatoria la fracción I del artículo 103 de la Constitución y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezan contra leyes o actos del Poder Legislativo.

Precedentes

Sexta Epoca: Amparo en revisión 44/58. H. E. Bouchier Sucesores, S. A. 8 de noviembre de 1960. Mayoría de catorce votos. Amparo en revisión 190/57. Fomento Inmobiliario, S. A. 15 de noviembre de 1960. Mayoría de quince votos. Amparo en revisión 3923/58. La Istmeña, S. A., Compañía de Bienes Inmuebles. 26 de abril de 1961. Mayoría de quince votos. Amparo en revisión 2742/57. Inmuebles Continental, S. A. 2 de mayo de 1961. Mayoría de catorce votos. Amparo en revisión 1909/58. El Refugio, S. A. 20 de febrero de 1962. Mayoría de quince voto.

En este orden de ideas podemos afirmar que el principio de equidad es un pilar en el marco tributario ya que se busca tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

1.5.3 Principio de Proporcionalidad.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV, establece:

“Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

El artículo anterior es consagrado como una garantía para el contribuyente para el caso de que una autoridad emita un impuesto que afecte su esfera jurídica.

Sobre esto el Maestro Delgadillo Gutiérrez dice:

“ La proporcionalidad da la idea de una parte de algo; necesariamente hace alusión a una parte de alguna cosa con característica económicas, por lo que deducimos que el tributo se debe establecer en proporción de la riqueza de la persona sobre la que va a incidir.”⁷¹

El Maestro Raúl Rodríguez Lobato establece:

“En conclusión, sostenemos que la característica de proporcionalidad y equidad se refiere a que los impuestos sean establecidos atendiendo la capacidad económica del contribuyente independientemente de la generalidad y uniformidad que también debe de tener el tributo.”⁷²

Sobre este punto nuestro más alto tribunal ha emitido la siguiente jurisprudencia:

Novena Epoca
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XVI, Julio de 2002
Tesis: 2a./J. 78/2002

⁷¹ Delgadillo Gutiérrez, Humberto, Principios de Derecho Tributario, Op. Cit. P. 62

⁷² Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Op. Cit. P. 65

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL ARTÍCULO 19. FRACCIONES II Y XV. DE LA LEY RELATIVA, AL ESTABLECER OBLIGACIONES ADMINISTRATIVAS DE LOS CONTRIBUYENTES NO VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD (DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998).

El hecho de que el citado precepto establezca que los contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios tienen diversas obligaciones administrativas, entre otras, la de expedir comprobantes por la venta de bebidas alcohólicas, anotando los números de folio de los marbetes y precintos adheridos a los envases y el precio de venta del detallista con el que se determinó el impuesto (fracción II) y registrar ante las autoridades fiscales la lista de precios de venta al detallista, informar los precios al productor, al mayorista y al detallista, así como el precio sugerido de venta al público por unidad envasada (fracción XV), no significa que dicho impuesto sea inequitativo, ya que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece como obligación de los mexicanos, la de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, incluso el cumplimiento de todas las disposiciones de carácter fiscal señaladas en la ley, con el objeto de que la autoridad pueda comprobar la correcta contribución al gasto público por parte de los contribuyentes, por lo que si el cumplimiento de sus diversas obligaciones fiscales les genera gastos administrativos inherentes a la actividad que desarrollan, no basta la existencia de éstos para afirmar que el impuesto es inequitativo y tampoco el que tales obligaciones administrativas no se encuentren previstas para los distintos contribuyentes, dado que el diverso trato fiscal se justifica respecto de bebidas alcohólicas, por razones de naturaleza extrafiscal, tendientes a lograr un estricto control en las operaciones de su enajenación.

Amparo en revisión 1700/99. Feliciano Vivanco y Asociados, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Mariano Azuela Güitrón; en su ausencia hizo suyo el asunto José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1960/99. Seagram de México, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Amparo en revisión 128/2001. Poda, S.A. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Amparo en revisión 463/2001. Compañía Vinícola Club Cuarenta y Cinco, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: César de Jesús Molina Suárez.

Amparo en revisión 2/2002. Bodegas La Negrita de Guadalajara, S.A. de C.V. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales Quezada.

Tesis de jurisprudencia 78/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de junio de dos mil dos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis nos establece otro criterio acerca de la proporcionalidad:

Novena Epoca.

Instancia Segunda Sala.

Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo XII, Julio de 2000

Tesis 2ª. LXXI/ 2000

Página 154

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS. EL ARTICULO 6º DEL DECRETO LEGISLATIVO 308 REFORMADO DEL ESTADO DE NUEVO LEON, QUE DECLARA APLICABLE EL IMPUESTO SOBRE AUMENTO DE VALOR Y MEJORIA ESPECIFICA DE LA PROPIEDAD PREVISTO EN LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DE ESA ENTIDAD, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.

Del análisis de lo dispuesto en el artículo 6º del aludido decreto legislativo, reformado por decretos 109, 531 y 3, publicados en el periódico Oficial del Estado de Nuevo León, los días 29 de Diciembre de mil novecientos noventa y cinco, tres de Octubre de mil novecientos noventa y siete y trece de noviembre del mismo año, respectivamente, se advierte que en él se establece que para la liquidación y pago del impuesto sobre aumento de valor y mejoría específica de la propiedad previsto en los artículos 41 Bis-17 a 41 Bis- 26 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León, se aplicarán, entre otros factores de proporcionalidad, el relativo al de uso de suelo para el que servirán de base los usos autorizados, comercial, de servicios, Industrial, habitacional multifamiliar, habitacional unifamiliar, educativo y deportivo, sin que de tal circunstancia derive un trato desproporcional ni inequitativo, en razón de que para su cálculo se tomarán en cuenta las características de los predios impactados existiendo un razonable equilibrio entre los factores establecidos para cada uno de ellos, lo que se traduce en un trato fiscal semejante a quienes reciben el mismo beneficio con la realización de la obra de integración urbana a que se refiere el decreto invocado.

Amparo en revisión 1815/99. Consuelo Adame Guerra. 12 de Mayo del año 2000. 5 votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez.

Por lo que el principio de proporcionalidad se entiende como aquel que va a garantizar al contribuyente no pagar más impuesto que el que sea conveniente con su economía, ya que de no ser así incurriría en un impuesto ruinoso para él.

1.6. Origen del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Una vez que hemos analizado los elementos y principios rectores de los impuestos ahora analizaremos cual es el origen del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Esta Ley nace en el año de 1980 y entra en vigor el 1° de Enero de 1981, para comprender mejor el origen de este impuesto veamos cual es el contexto político y sobre todo de índole económica que dio origen a este gravamen.

En el año de 1980 México vivía un panorama político sui generis, existía un sistema presidencial muy peculiar. Se contaba con un sistema monopartidista, donde el Partido Revolucionario Institucional era el partido de Estado, dicho partido contaba con organizaciones que siempre apoyaban al jefe del ejecutivo como lo eran el sector obrero con la CTM, el sector campesino con la CNC y el sector popular con la CNOP ya que éste salía de las filas del mismo partido.

Todo lo que el presidente decía era acatado, era visto y tomado como un dogma. Se tenía también un sistema de facultades metaconstitucionales. Los grupos de presión eran controlados por medio de la coacción y como resultado de ello no existía la libertad de prensa.

En el aspecto parlamentario la composición del Congreso de la Unión era tanto de Diputados Federales como de Senadores de mayoría prisita. La Cámara de Diputados se integraba de 400 miembros y en aquel tiempo estaba integrada la L Legislatura al Congreso de la Unión.

En 1980 el titular del Ejecutivo fue el Licenciado José López Portillo y Pacheco abogado por la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México, su mandato comenzó el día 1° de Diciembre de 1976. Él había llegado a la presidencia sin ningún contrincante político, obteniendo así el día 4 de Julio de 1976 17 millones de votos.

Cabe mencionar que su sexenio comenzaba en medio de muchas dificultades de índole económicas, lo anterior debido a que desde el sexenio de su antecesor el Licenciado Luis Echeverría Álvarez el país había sufrido su 1° devaluación monetaria (1976) viniendo con ello una serie de problemas financieros.

Otro aspecto que repercutió en la situación del país fue que se hicieron descubrimientos de yacimientos petrolíferos en el sureste del país y se hablaba de que nos prepararíamos para administrar la riqueza y la abundancia ya que se daba gran impulso al petróleo, en ese año el barril de petróleo se cotizaba en 33.50 dólares por barril, sin embargo se presentó una recesión internacional ya que la situación mundial era grave y turbulenta debido a la guerra entre Medio Oriente e Irán y como consecuencia de ello se dio la disminución de los precios del petróleo y disminuyó también la demanda de nuestras exportaciones ya que en el año de 1979 era de 239503 millones de pesos y para 1980 fue de 91, 691 millones de pesos

Lo anterior afectó notablemente las finanzas del país ya que al contar con los ingresos del petróleo el Ejecutivo Federal continuo con los gastos públicos que en ese año ascendieron a 1,683 412 millones de pesos de los cuales 844,394 eran del sector paraestatal y 839,018 millones de pesos eran del gobierno federal, inflo el exceso de circulante y agrando el déficit público pasando de 122,277 millones de pesos en 1979 a 226,000 millones de pesos para 1980.

El crecimiento económico para el año de 1980 fue de 8.3 % y disminuyó en comparación con el año anterior que fue de 9.1 %

México era en aquel entonces un país en vías de desarrollo y como tal a principios de ese año el Fondo Monetario Internacional asignó gratuitamente y por 2º año consecutivo 55.6 millones de Derechos Especiales de Giro (DEG).*

El monto al que ascendía el Presupuesto para ese año era de 1 billón 683 mil 412 millones de pesos superior en 28.7 % al gasto destinado para 1979.

En materia fiscal se redujeron los ingresos fiscales, se sustituyó el impuesto sobre ingresos mercantiles por el Impuesto al Valor Agregado IVA, se implanto el Impuesto Sobre Adquisición de inmuebles en sustitución del Impuesto sobre el Timbre, se mando la iniciativa al Congreso de la Unión para crear el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, lo anterior debido a una tendencia mundial de gravar más el consumo. A este respecto opinaba el entonces Director de Política de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito, Francisco Gil Díaz:

“Los impuestos especiales, afirmaba, que hasta 1979 el esquema estaba integrado por 52 y añadía que a pesar del elevado número de gravámenes, sólo algunos de ellos eran significativos para su recaudación. Estos son los referidos a tabaco, cerveza, aguas envasadas, teléfonos y envasamiento que en 1979 representaron 37.6% y 8% con respecto a los ingresos tributarios, añadió, que a finales de 1979 el Congreso de la Unión aprobó un paquete de modificaciones que formaron parte de la Reforma

* No es una moneda física, sino un registro contable para transacciones de los 140 países miembros del FMI. Esta asignación ayudaría a aumentar los medios de pago internacionales y mejorar su distribución. El DEG se cotiza a 1.31 dólar por DEG.

Fiscal; se modificaron y abrogaron varios de los impuestos especiales. se introdujeron nuevos mecanismos en el Código Fiscal y se aprobó la Nueva Ley de Valoración Aduanera entre otras.”

Así para 1980 en la Ley de Ingresos para ese año se contemplaban los siguientes impuestos:

- Impuesto Sobre la Renta
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuestos relacionados con la explotación de recursos naturales.
- Impuestos a las Industrias y sobre la producción y comercio, a la tenencia o uso de bienes y a servicios industriales.
- Impuestos Sobre Adquisición de inmuebles
- Impuestos Sobre Seguros
- Impuestos para Campañas Sanitaria Prevención y Erradicación de Plagas
- Impuestos Sobre la Importación
- Impuestos Sobre la Exportación
- Impuestos Sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos
- Impuestos no comprendidos en las fracciones precedentes causados en ejercicios fiscales anteriores, pendientes de liquidación o de pago.
- Impuesto Sobre las Erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.

Como podemos darnos cuenta eran demasiados impuestos especiales aún cuando sólo unos cuantos eran realmente significativos en la recaudación

Es por ello que siguiendo la tendencia de suprimir a los impuestos especiales y allegarse de recursos dada la situación económica del país se envía por parte del Ejecutivo a la Cámara de Diputados la iniciativa de Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Como mencionábamos anteriormente tanto el Senado como la Cámara de Diputados eran de mayoría prisita, cuando el Jefe del Ejecutivo enviaba una iniciativa de Ley esta era aprobada sin mayor dificultad y esta Ley no iba a ser la excepción.

La Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios fue aprobada por 302 votos en pro y 8 votos en contra. Únicamente el artículo 28 de dicha Ley fue puesto en discusión este artículo hace referencia de cómo van a gravar la producción, acopio o venta de tabaco los estados que no se adhieran al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; sin embargo después de tocar el tema de dicho artículo también fue aprobado por 270 votos.

La Ley en estudio entró en vigor el día 1º de Enero de 1981 con excepción de las disposiciones contenidas en los incisos A, B y C de la fracción I del artículo 2º de dicho ordenamiento relativo a la enajenación e importación de aguas envasadas y refrescos en envases cerrados; jarabes o concentrados para preparar refrescos que se

expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos; y concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, destinados al consumidor final, que al diluirse permitan obtener refrescos; entrarían en vigor el 1° de Enero de 1982.

Así mismo al entrar en vigor la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios quedaron abrogadas las siguientes leyes:

- Ley del Impuesto Sobre Venta de Gasolina
- Ley del Impuesto Sobre Seguros
- Ley del Impuesto Sobre Tabacos Labrados
- Ley del Impuesto Sobre Teléfonos.

Es importante mencionar que dicha Ley del impuesto sobre teléfonos establecía lo siguiente:

“Artículo 1°. Se establece un impuesto sobre el uso y aprovechamiento de los servicios telefónicos.

Artículo 2°. Es objeto de este impuesto el uso del servicio telefónico, tanto local cuanto de larga distancia.

Artículo 3°. Son causantes de este impuesto, las personas físicas o morales que, como suscriptores o usuarios, aprovechen los servicios telefónicos de las empresas establecidas en el país, que operen al amparo de concesiones de carácter federal.

Artículo 4°. Se tomara como base para el pago de este impuesto, el importe mensual de los servicios a que se refieren los artículos 2° y 5°.

Artículo 5°. El impuesto se causará conforme a la siguiente tarifa:

Por servicio local	15 %
Por larga distancia	10 %.

Para determinar el impuesto en las conferencias telefónicas internacionales, se aplicara la misma cuota de larga distancia, pero en la proporción que corresponda a la línea utilizada en el territorio nacional.

Artículo 6°. Los causantes están obligados a cubrir mensualmente el impuesto al enterar el importe de las prestaciones especificadas en los recibos que expidan las empresas de servicios telefónicos.

Artículo 7° Para los efectos del artículo que antecede, las compañías telefónicas establecidas en el país, tendrán la obligación de cargar en los recibos que expidan mensualmente a los suscriptores o usuarios, el valor del impuesto, así como de hacer efectivo el mismo y concentrar también mensualmente, a la Tesorería de la

Federación su importe, siendo responsables las propias compañías, solidariamente con el causante, por la falta de pago del gravamen establecido por la presente ley, cuando no exijan dicho impuesto.

Artículo 8º Quedan exceptuados de este impuesto, las embajadas, legaciones y consulados extranjeros, siempre que en este último caso exista reciprocidad internacional.

La Secretaría de Hacienda, previa solicitud de la de Relaciones Exteriores, hará la declaración de exención que proceda.

Artículo 9º. La administración de este impuesto estará a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Artículo 10º. Las empresas telefónicas, obligadas a cobrar el impuesto que establece esta ley, tendrán, además, las siguientes obligaciones:

- a) presentar, por cuadruplicado, dentro del mes siguiente a aquel en que cobraron el impuesto; una declaración que contenga los siguientes datos:
 - I. Nombre o razón social.
 - II. Domicilio o ubicación del negocio.
 - III. Las cantidades de impuesto cobradas en el mes anterior, y
 - IV. Los demás datos que contengan las formas oficiales en que deberán presentarse las declaraciones.

Las declaraciones deberán ser formuladas, bajo protesta de decir verdad, por el gerente y el contador de la empresa, cuando se trate de personas morales, o por el propietario del negocio y su contador, si lo hubiere, cuando se trate de personas físicas.

- b) Proporcionar a las autoridades fiscales, todos los datos que estas les soliciten, dentro de los plazos que las mismas señalen.
- c) Establecer y mantener los procedimientos y métodos de control de las cantidades que cobren por concepto de impuesto, y que la Secretaría de Hacienda estime convenientes para el fiel cumplimiento de esta ley.
- d) Recibir las visitas de inspección y proporcionar a los auditores, investigadores o delegados, todos los datos, informes y documentos que ellos soliciten y, en general, todos los elementos necesarios para el desempeño de sus funciones.
- e) Las demás que señale la presente ley o su reglamento.

Artículo 11º. Las declaraciones que deben presentar las empresas telefónicas serán hechas en las formas impresas que prescriba la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Artículo 12°. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público queda facultada para ordenar, cuando lo estime conveniente, la práctica de visitas a fin de investigar la veracidad y exactitud de lo manifestado pudiendo ordenar, además, la práctica de auditorías y de actos de vigilancia especial en el domicilio de las empresas telefónicas obligadas a cobrar el impuesto.

Artículo 13°. Las infracciones a esta ley, serán sancionadas de acuerdo con las disposiciones del Código Fiscal de la Federación.”

Como podemos observar esta ley establecía claramente las reglas a seguir para el cobro y regulación de dicho impuesto.

A partir del 1° de Enero de 1982 quedará abrogada la Ley del Impuesto Sobre Compraventa de 1ª. Mano de Aguas Envasadas y refrescos.

Al entrar en vigor la presente Ley quedarán derogadas las siguientes leyes:

- I. Ley del Impuesto Sobre Producción y Consumo de Cerveza, a excepción de los artículos 10, fracciones II a XXV y XXVII a XXIX y 25, que continuarían en vigor hasta el 31 de Diciembre de 1981, fecha a partir de la cual quedaría abrogada dicha Ley
- II. Ley Federal de Impuestos a las Industrias del Azúcar, Alcohol, Aguardiente y Envasamiento de Bebidas Alcohólicas, a excepción de los artículos 13 a 16, 52, 53, 54 y 56, que continuarían en vigor hasta el 31 de Diciembre de 1981, fecha a partir de la cual quedaría abrogada dicha Ley. Los reglamentos de las Leyes que se derogarían se continuarían aplicando en lo relativo a los preceptos que quedarían vigentes, sólo durante el año de 1981.

Esta Ley del Impuesto Sobre Servicios Telefónicos es un antecedente del rubro de las telecomunicaciones, ya que en ella se grava la telefonía tanto local como de larga distancia, situación que en la actual Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios no se grava. Claro que lo que hoy en día conocemos como telecomunicaciones abarca una amplia gama de rubros entre los que destacan: radiotelefonía móvil con tecnología celular y acceso inalámbrico fijo o móvil, radiolocalización móvil de personas o bienes, servicios de radiocomunicación especializada de flotillas o aquellos servicios que comprenden grupos cerrados de usuarios, servicio de televisión restringida, entre otros.

Cabe hacer mención que son tres los órganos que regulan el sector de telecomunicaciones y que son a saber:

- Secretaría de Gobernación que regula el contenido que transmiten en este caso la televisión y el radio

- Secretaría de Comunicaciones y Transportes que autoriza las concesiones para estaciones de televisión y radio así como las sanciones aplicables a los concesionarios.
- Comisión Federal de Telecomunicaciones (cofetel) que es un órgano dependiente de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes y que es responsable de regular el sector de Telecomunicaciones técnica y operativamente.

Todos los anteriores son órganos dependientes del Poder Ejecutivo tanto en los nombramientos de sus titulares como financieramente.

1.7. Elementos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Como ya establecimos anteriormente los elementos de todo impuesto, ahora nos toca analizar dichos elementos en lo que respecta al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Este es un impuesto indirecto, esto es, que en términos generales va a gravar el consumo. Los impuestos indirectos o impuestos al consumo han sido estructurados de manera que no son acumulativos y sí plurifacéticos, esto es, su característica esencial consiste en la fragmentación del valor de los bienes y servicios en cada una de las etapas de su producción y comercialización gravando exclusivamente el valor agregado de cada etapa.

Comenzaremos por analizar al sujeto pasivo. El artículo 1° de la ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicio establece lo siguiente:

“Artículo 1°.- Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes.....”

En cuanto al objeto del impuesto el artículo anteriormente citado continúa diciendo:

“.....I.- La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación definitiva de los bienes señalados en esta ley.

II.- La prestación de los servicios señalados en esta ley.

Por lo que respecta a la base gravable el artículo 11 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios establece:

“Artículo 11.- Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones, se considerara como valor la contraprestación. En la enajenación de los bienes a que se refieren los incisos D) y E) de la fracción I del artículo 2° de esta ley, en ningún caso se

considerará dentro de la contraprestación las cantidades que en su caso se carguen o cobren al adquirente por los conceptos a que se refiere el inciso A) de la fracción II del artículo 2° de esta ley.

Los productores o importadores de cigarros, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes en territorio nacional, considerarán como valor de los mismos el precio de venta al detallista. Los fabricantes, productores, o importadores de puros y otros tabacos labrados, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes, en territorio nacional, considerarán como valor de los mismos la contraprestación pactada. Tratándose de la enajenación de los combustibles a que se refieren los incisos D) y E) de la fracción I del artículo 2° de esta ley, los productores o importadores para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes, considerarán como valor el precio a que se refiere la fracción I del artículo 2° A de esta ley.....”

Este artículo nos habla de la base gravable en cuanto a la enajenación sin embargo en el estudio completo de la ley no se hace referencia en cuanto a la base gravable por lo que respecta a la prestación de servicio; aunque en términos generales podemos entender que es el valor de la operación más todos los costos o gastos que se deriven de ella.

El artículo 2° de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios con relación a las tasas aplicables a este impuesto establece lo siguiente:

“Artículo 2°. Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas siguientes:

- I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:
 - a) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:
 1. Con una graduación alcohólica de hasta 13.5 ° G.L.....25%
 2. Con una graduación alcohólica de más de 13.5 ° y hasta 20° G.L.....30%
 3. Con una graduación alcohólica de más de 20° G.L.60%
 - b) Alcohol y Alcohol Desnaturalizado.....60%
 - c) Tabacos labrados:
 1. Cigarros.....10%
 2. Puros y otros tabacos labrados20.9%
 - d) Gasolinas: la tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2.°A y 2.°B de esta Ley.

- e) Diesel: la tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2.A y 2.B de esta Ley.
- f) Derogado*.
- g) Aguas mineralizadas; refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.....20%
- h) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.....20%

ii. En la prestación de los siguientes servicios:

- a) Comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de los bienes señalados en los incisos a), b), c), g) y h) de la fracción I de este artículo. En estos casos, la tasa aplicable será la que le corresponda a la enajenación en territorio nacional del bien de que se trate en los términos que para tal efecto dispone esta Ley. No se pagará el impuesto cuando los servicios a que se refiere este inciso, sean con motivo de las enajenaciones de bienes por los que no se este obligado al pago de este impuesto en los términos del artículo 8° de la misma.
- b) De telecomunicaciones y conexos.....10

Sobre el establecimiento de esta última tasa se desprende nuestro estudio ya que, si bien es cierto que el Estado necesita de recursos para satisfacer las diversas necesidades de la sociedad, también lo es que no precisamente de este modo es como debe de allegarse de recursos, toda vez que afecta a un gran sector de la sociedad que es usuaria de las Telecomunicaciones gravadas.

En cuanto a la época de pago tenemos que la Ley establece lo siguiente:

“Artículo 5.- El impuesto se calculará mensualmente y se pagara a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel al que corresponda el pago, excepto en el caso de importaciones de bienes en el que se estará a lo dispuesto en los artículos 15 y 16de esta Ley, según se trate. Los pagos mensuales se realizarán en los términos que al efecto se establezcan en esta Ley y tendrán el carácter de definitivos.”

Así mismo el artículo 15 establece:

* Reforma de Diciembre de 2002.

“Artículo 15. Tratándose de la importación de bienes, el pago del impuesto establecido en esta Ley se hará conjuntamente con el del Impuesto General de Importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito.”

Cuando se trate de bienes por los que no se este obligado al pago del Impuesto General de Importación, los contribuyentes efectuarán el pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, mediante declaración que presentaran en la aduana correspondiente.

No podrán retirarse mercancías de la Aduana o recinto fiscal o fiscalizado sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley.”

“Artículo 16. Cuando en forma ocasional se importe un bien por el que deba pagarse el impuesto establecido en esta Ley, el pago se hará en los términos del artículo anterior.”

Por lo que respecta a la época de pago se cambio de provisional o trimestral y anual a definitiva.

Como podemos observar en cuanto al objeto del impuesto a partir del 2001 señalaba solamente en la fracción II lo que respecta a la comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de ciertos bienes y posteriormente a partir del 2002 que entró en vigor la reforma al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios también contempla lo que se refiere a telecomunicaciones y conexos.

En el siguiente cuadro se verá más claramente como se regulaba el objeto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios antes y después de la reforma fiscal del 2002:

IESPyS antes del 2001 regulaba:	IESPyS después del 2002 regula:	Forma en que aplica:
Alcohol, Aguardiente, bebidas alcohólicas Vinos de mesa, sidras y rompopes	Bebidas con contenido alcohólico Alcohol y alcohol desnaturalizado	Conforme al artículo 8 de la Ley del IESPyS no se pagara la enajenación de alcohol y alcohol desnaturalizado, siempre que se cumpla con las obligaciones establecidas en el artículo 19 Frac. II, II primer párrafo, VI, VIII, XI, XII y XIV de esa Ley.
Cerveza	Cerveza	Tampoco se pagara la

		enajenación de cerveza que se efectúe al público en general, salvo que el enajenante sea fabricante, productor, envasador, distribuidor o importador de los bienes que enajene
Tabacos labrados	Tabacos labrados Cigarros Puros y otros tabacos labrados	No se pagara el impuesto establecido en la Ley del IESPyS por la enajenación de puros y tabacos labrados que se efectúe al público en general salvo que el enajenante sea fabricante, productor, envasador, distribuidor o importador de los bienes que enajene.
Petrolíferos	Gasolina Diesel	No pagaran el impuesto por la enajenación que realicen personas diferentes de los fabricantes, productores o importadores de los bienes a que se refieren los incisos c), d), e) y f) de la frac. I del artículo 2° de la Ley del IESPyS.
Aguas envasadas y refrescos	Aguas gasificadas o minerales; refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña.	Este impuesto no se cobra siempre y cuando utilicen como edulcorante caña de azúcar
Jarabes o concentrados para preparar refrescos	Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos eléctricos o mecánicos, que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña	Este impuesto no se cobra siempre y cuando utilicen como edulcorante solamente caña de azúcar

Comisión. mediación. agencia	Comisión. mediación, agencia. Representación, correduría, consignación y distribución con motivo de la enajenación de los bienes señalados en los incisos A), B), C), G) y H) de la frac. I del artículo 2º de la Ley del IESPyS.	
Antes no se regulaba el servicio de telecomunicaciones	Telecomunicaciones y conexos	Aquí por su parte el artículo 18 de la Ley establece que no pagarán este impuesto los servicios de telefonía tanto básica residencial, rural así como pública, los servicios de hospedaje compartido o dedicado, portales o sitios de Internet, el servicio de Internet conmutado entre otros.

Del anterior cuadro vemos claramente qué productos y servicios son objeto del IESPyS. Lo que es de nuestro interés es lo relacionado con las Telecomunicaciones. Como hemos establecido anteriormente las Telecomunicaciones abarcan varios rubros a los cuales se les aplica una tasa general del 10 %.

Sin embargo hay productos a los cuales se les exime del pago del impuesto sin que necesariamente estos sean de primera necesidad; absurdamente no todos los rubros de las Telecomunicaciones entran en esta excepción siendo que estas son un factor muy importante en el ámbito de desarrollo en el que esta inmerso nuestro país.

Es importante destacar que el pasado 10 de Octubre del 2002 el Presidente de la República emitió un decreto mediante el cual se reformo el Reglamento de la Ley Federal de Radio y Televisión estableciéndose diversas modificaciones a lo relacionado con la duración de transmisión del tiempo fiscal.

Las principales modificaciones que emanan de este decreto son:

- Se elimina el 12.5 % del tiempo de transmisión, y se establece que los concesionarios pagaran la contribución con 18 minutos diarios (TV) y 35 minutos diarios (RADIO), para la difusión de materiales grabados por el Poder Ejecutivo Federal.
- El Ejecutivo se obliga a no hacer transmisiones que constituyan una competencia a las actividades inherentes a la radiodifusión comercial

- Los tiempos de los que se habla se distribuirán de manera proporcional entre las 6:00 y las 24:00 horas
- Si el Ejecutivo no usa ese tiempo total o parcialmente, el radiodifusor podrá utilizarlo.

Novedades en el Reglamento:

Artículo 14.- Se crea un registro público de la Radio y Televisión, que contendrá la siguiente información sobre los concesionarios y permisionarios:

- Títulos de concesión y permisos, así como sus titulares.
- Las sanciones que les haya impuesto la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
- La información sobre la transición tecnológica de la radio y la televisión.
- Los datos estadísticos de la radio y la televisión.
- La SCT deberá de proveer lo necesario para mantener actualizado este registro y para que esta información pueda ser consultada por la población en general.

Artículo 15.- El Estado mantiene los 30 minutos diarios con los que contaba y se establece la forma en que podrá dividirse ese tiempo:

- Hasta 10 minutos en formatos o segmentos de no menos de 20 segundos cada uno.
- Veinte minutos en bloques no menores de 5 minutos cada uno.
- O de manera continua para programas de 30 minutos.

Artículo 17.- “ En el ámbito electoral, para el uso y duración de los tiempos del Estado se observara lo previsto al efecto en el Código Federal de Instituciones y Procedimientos Electorales.

Artículo 38.- Toda persona, física o moral, podrá ejercitar el derecho de replica cuando un material que sea difundido en cualquier programa de una estación de radio o televisión no cite la fuente de la cual extrajo la información y considere que los hechos que la aluden son falsos e injuriosos.

Artículo 47.- Se crea un Consejo Nacional de Radio y Televisión, que hará recomendaciones a los medios, promoverá la autorregulación en materia de contenidos y fungirá como órgano de consulta del Ejecutivo sobre el servicio que prestan los concesionarios. El Consejo deberá integrarse en un plazo no mayor a 30 días contados a partir del día de su publicación”.

Como podemos observar el anterior decreto es independiente de la regulación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, sin embargo, es de nuestro interés debido a que forma parte de las telecomunicaciones, siendo el principal factor de este

decreto la reducción del gravamen impuesto a la radio y televisión. Es de este modo que el gravamen del 10 % impuesto a las telecomunicaciones y conexos consideramos que violenta los principios que establece nuestra Carta Magna en su artículo 31, fracción IV; de legalidad, ya que no define en forma clara los servicios materia del tributo; de equidad y proporcionalidad ya que otorga exenciones que provocan una desigualdad entre contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica.

Es por ello que siguiendo este patrón se debe reconsiderar la disminución del impuesto establecido a las telecomunicaciones y conexos, ya que si bien no estamos de acuerdo con las tasas cero que en algunos casos se establece a algunos impuestos si lo estamos en el sentido de que todos los mexicanos debemos contribuir para el gasto público pero obviamente de la manera proporcional y equitativa de que dispongan las leyes, siendo de este modo que debiera de reducirse la tasa impuesta a las telecomunicaciones y conexos, lo anterior si consideramos que los impuestos más altos han fomentado la evasión fiscal.

Además debemos tener en cuenta que las telecomunicaciones hoy día juegan un papel primordial debido al desarrollo en que está inmerso el país.

Por otro lado un factor importante a considerar por parte del Gobierno debiera ser el ampliar su padrón de contribuyentes en lugar de crear nuevos gravámenes a los causantes cautivos ya que es de sobra conocido el alarmantemente alto índice de evasión fiscal que padece el país, además de la mala administración de los recursos del Estado que hasta la fecha prevalece, esto es, todavía podría eficientarse en mucho la manera en que se distribuye y gasta el dinero recaudado por la Hacienda Pública, ya que hay rubros en la administración pública en que se podrían recortar gastos que resulten superfluos dada la realidad del país.

CAPITULO SEGUNDO: LA REFORMA TRIBUTARIA DEL 2002.

2.1. Reformas tributarias.

En el presente punto haremos un análisis de lo que se ha llamado la reforma fiscal 2003. Al respecto resulta importante destacar lo que se entiende por la palabra reforma:

“Reforma: f. Acción y efecto de reformar o reformarse. // Lo que se propone,

proyecta o ejecuta como una innovación o mejora en alguna cosa."⁷³

Como podemos ver la palabra reforma hace alusión a un cambio positivo, aunque en el ámbito de lo fiscal podemos decir que el término se refiere a un cambio profundo e integral en el sistema fiscal mexicano, situación que a la fecha no se ha podido realizar debido a diversos factores. Sin embargo la intención de hacer una reforma fiscal integral no es nueva y se remonta a la década de los 70's, pero fue la crisis de 1995 la que reavivó la discusión sobre las fallas del sistema tributario, sobre todo cuando el gobierno con la aprobación del Congreso aumentó la tasa del impuesto al valor agregado del 10 al 15 %.

"La mayor actividad en términos de reformas tributarias ha coincidido con una coyuntura de crisis en las finanzas públicas en las que el gobierno se ha visto ahorcado y ha tenido que recurrir a medidas para tener más recursos." Afirma Julio Santaella, académico del ITAM.

Lo anterior se ha confirmado cada fin de sexenio cuando el nuevo presidente en turno enfrenta una crisis económica que lo obliga a recaudar más recursos de los obtenidos vía creación de nuevos impuestos.

Por su importancia referiremos algunos aspectos históricos que en nuestra opinión resultan importantes en el marco tributario.

En el sexenio de José López Portillo (1976-1982) los mayores ingresos petroleros permitieron estabilizar la economía tras la crisis de 1976. Pese al rápido crecimiento del gasto, el manejo macro de la economía había sido adecuado hacia el final de 1980, ya que el aumento de los egresos fue acompañado de un gran incremento en los ingresos. Ante este entorno macroeconómico sano, ya no había la necesidad de preocuparse por una reforma fiscal. Y es que el entorno de ingresos favorable hizo políticamente difícil hasta sugerir un crecimiento en la carga fiscal o una reforma estructural.

José López Portillo hizo solo algunas reformas entre 1978 y 1982 entre las que destacan la sustitución del Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles por el Impuesto al Valor Agregado así como lo que respecta a la sustitución de varios impuestos al consumo para dar paso al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Con la administración de Carlos Salinas de Gortari llegó el Impuesto al Activo, un gravamen del 2% sobre el valor bruto de los activos de las empresas ajustado por inflación, pues su administración buscaba aumentar la recaudación, propósito que se logró en forma marginal al aumentar a 11.47% del Producto Interno Bruto la importancia de los ingresos tributarios. En este mismo lapso se reduce el Impuesto Sobre la Renta a las empresas, pasando de 35 a 34%. Además se autorizó la reducción

⁷³ Diccionario Espasa Calpe Editores, Tomo XVII, Madrid, 1992, 2ª Edición.

de la tasa general del IVA del 15 al 10% en 1991.⁷⁴

En el gobierno de Carlos Salinas de Gortari fue cuando la captación tributaria como porcentaje del Producto Interno Bruto alcanzó sus máximos en Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, resultados que se dieron en un contexto de fuerte crecimiento económico.⁷⁵

Con el fin de una dictadura perfecta como lo fue el gobierno priista y el inicio de una democratización en el país el gobierno enfrenta la discusión sobre una reforma fiscal necesaria y urgente.

En el mes de marzo del año 2001 el Presidente Vicente Fox Quesada puso a consideración del Congreso la iniciativa para la Nueva Hacienda Pública distributiva lo que llamaríamos la Reforma Fiscal Integral que desde hace años estábamos esperando.

La propuesta del Presidente Fox de la Nueva Hacienda Pública Distributiva perseguía: incrementar la recaudación del actual 10.7 % respecto del producto interno bruto al 16 %, que las modificaciones fiscales iniciaran su vigencia el 1º de junio del 2001 y que se presentarán dos declaraciones anuales, una por 5 meses, de enero a mayo, y otra por 7 meses, de junio a diciembre, así mismo pretendía aumentar la recaudación eliminando la tasa cero y los exentos del impuesto al valor agregado (básicamente los alimentos, las medicinas, las colegiaturas y los libros), así como las bases especiales como el régimen simplificado; de esta forma se obtendrían impuestos indirectos que gravarían básicamente la economía informal, pero como ya sabemos dicha propuesta no fue aprobada por el Congreso de la Unión.

Se trataba de recaudar más impuestos y además ser más atractivos para los grandes capitales cobrando menos impuesto sobre la renta.

Sin embargo el Congreso de la Unión, decidió hacer otro tipo de reforma donde se pretende obtener mayor recaudación de las empresas. Dicha reforma comprende lo siguiente:

El crédito al salario que estaba a cargo del gobierno federal pasa a los patrones.

El impuesto al valor agregado se causa en el momento del cobro de las contraprestaciones y el acreditamiento solo podrá tomarse hasta que el impuesto haya sido efectivamente pagado a los proveedores de bienes y servicios.

Se creó el impuesto sustitutivo de crédito al salario el cual grava con una tasa del 3 % la totalidad de las erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado, y a partir de este 2003 es de 4%.

⁷⁴ Diario Reforma, Negocios, página: 10A, jueves 15 de febrero del 2001.

⁷⁵ Diario Reforma, Negocios, página: 10A, jueves 15 de febrero del 2001.

Se creó el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios el cual gravó la enajenación de esquíes acuáticos motorizados; motocicletas acuáticas, tablas de oleaje con motor; artículos para acampar; perfumes, armas de fuego, equipo de cómputo con precio superior a \$ 25, 000.00 y equipos auxiliares así como la prestación de servicios que permita la práctica del golf; actividades deportivas náuticas, que se presten en bares, discotecas, restaurantes en los que se vendan bebidas alcohólicas y; servicios de hospedaje y de alimentos y bebidas por un precio integrado (40%), siempre y cuando, dichos servicios se presten al público en general.

En el impuesto sobre la renta se eliminó el tema del componente inflacionario mensual y el régimen simplificado.

En el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se eliminaron el esquema aplicable a bebidas alcohólicas, basado en un mecanismo de cuota fija por litro aplicable por tipo de producto, en la etapa de producción, envasamiento o importación y se incorpora el esquema tipo ad-valorem (tipo valor agregado) se amplía la obligación de adherir marbetes a todas las bebidas alcohólicas incluyendo destilados y vinos de mesa; se deroga el título I “De las bebidas alcohólicas fermentadas, cervezas y bebidas refrescantes, tabacos labrados, gasolinas, diesel y gas natural” y el título II “ De las bebidas alcohólicas; se aplica un impuesto especial a las aguas minerales gasificadas; refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes; esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes; por lo que se refiere a los tabacos labrados se engloban en un solo concepto a los cigarrillos con filtro y sin filtro populares y se deja por separado a los puros y otros tabacos labrados; en cuanto a la prestación de servicio se establece un impuesto del 10 % a las telecomunicaciones y conexos.

Como podemos apreciar una vez más la salida que encontró el Congreso a la encrucijada de la reforma tributaria fue la creación de más impuestos. Sin embargo hace falta reconceptualizar nuestros términos, y es que hemos insistido tanto en una reforma tributaria sin percatarnos de que lo que nosotros necesitamos es una reforma hacendaria, esto es, incluir la asignación del gasto, y no enfocarnos simplemente en la captación de recursos, ya que buscar un menor gasto así como utilizar más los impuestos al consumo y menos los que gravan el ingreso ayudaría en gran medida a lograr un equilibrio en las finanzas públicas.

Así podemos afirmar que una reforma en nuestro sistema fiscal no necesariamente implica la creación de nuevos impuestos ni la imposición de mayores tasas a éstos, como últimamente se ha venido realizando sino que se puede echar mano de varios mecanismos para lograr llegar a un superávit fiscal, y que además prevalezcan los principios tributarios de equidad, legalidad y proporcionalidad.

Es importante mencionar que el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios ha sido objeto de numerosas modificaciones o reformas, las cuales se resumen en el

siguiente cuadro:

N° de reforma	Fecha de	Modificaciones	Comentario
Primera	Aprobación: 28/12/1981 Publicación: 31/12/1981 Entró en vigor: 1°/1/1982	Se reforman los artículos 2º, fracción I, incisos E, F, G y H subinciso 2; 3º fracción III; se adicionan los artículos 3º frac. XIII y XIV; 5º con dos párrafos finales y 8º con un párrafo; se deroga el penúltimo párrafo del artículo 5º y 24.	En esta reforma solo se incluyen algunos conceptos y se modifican las tasas de algunos productos.
Segunda	Aprobación: 28/09/1982. Publicación: 30/09/1982. Entró en vigor: 1°/04/1983	Se reforma el artículo 6º transitorio del código fiscal de la federación relativo a la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.	En esta ocasión sólo se refiere a disposiciones de artículos transitorios.
Tercera	Aprobación: 23/12/1982 Publicación: 31/12/1982 Entró en vigor: 1°/1/1983	Se reforman los artículos 1º frac. I; 2º frac. I, incisos C e I; 3º fracs. V, VI y X; 4º; 5º; 7º 1º y 2º párrafos; 8º fracs. III y IV; 13º fracc`III; 19º fracs. II y VII; 21º; 22º; 25º último párrafo y 26º; se adicionan los artículos 1º con un párrafo final, 2º fracc. II inciso C fracc. III y 17º fracc. III; se derogan los artículos 8º fracc. VI y párrafo final; 13º fracs. V y VI y 20º.	Sobre esta reforma solo hace cambios en cuanto al objeto del gravamen.
Cuarta	Aprobación: 22/12/1983	Se reforman los artículos 4º fracc. III y el párrafo siguiente a ella; 8º fracc.	Hace referencia esta reforma a algunas obligaciones y derechos

	Publicación: 30/12/1983 Entró en vigor: 1º/1/1984	IV; 19º fracc. II; 21º y 26º; se adicionan los artículos 4º con un párrafo inmediato a la fracción II; 5º-A y 8º con la fracc. VI y se derogan el art. 19º fracs. IV y V.	que tienen tanto Petróleos Mexicanos como las personas que importen los bienes o productos de los que habla la ley.
Quinta	Aprobación: 20/12/1984 Publicación: 31/12/1984 Entró en vigor: 1º/1/1985	Excepto los arts. X y XI (1º/1/1986), XII (1º/07/1985), XX secc. IV capítulo VIII título I (1º/02/1985) y XXIII (1º/08/1985). Se reforma el art. 5ºA párrafos 2º y 3º.	Habla esta modificación acerca de retenciones que tienen que hacer los contribuyentes que sean productores, envasadores e importadores de los bienes a que se refiere la ley.
Sexta	Aprobación: 22/12/1985 Publicación: 31/12/1985 Entró en vigor: 1º/1/1986	Se reforman los arts. 2º fracc. I, inciso F; 5º cuarto párrafo y 5º A último párrafo; se adicionan los arts. 3º con una fracc. XV; 8º con una fracc. VII y 13º con una fracc. IV; se deroga el 2º párrafo del art. 5º A.	En esta reforma se incluye otro supuesto como objeto del impuesto así como otras disposiciones de trámite en cuanto al impuesto.
Séptima	Aprobación: 21/04/1986 Publicación: 30/04/1986 Entró en vigor: 1º/05/1986	Se reforman los arts. 5º, segundo párrafo; 5º A primer párrafo.	En esta ocasión la modificación se refiere a mecanismos de retención.
Octava	Aprobación: 20/12/1986 Publicación: 31/12/1986 Entró en vigor: 1º/01/1987	Disposiciones vigentes para 1987 referentes a productores o envasadores de agua mineral, productores o importadores de cigarrillos.	En esta ocasión se cambian disposiciones que tendrán vigencia durante el año de 1987. Así mismo habla de algunas reglas para los retenedores.
Novena	Aprobación: 22/12/1987 Publicación:		En esta modificación se incluyó un supuesto más para el objeto del

	31/12/1987 Entró en vigor: 1º/01/1988	Se adicionan los arts. 2º frac. II inciso B subinciso b con un numeral 3; 8º con un frac. VIII; 11º con un segundo párrafo.	impuesto.
Décima	Aprobación:27/12/1988 Publicación 31/12/1988 Entró en vigor 1º/01/1989	Se reforma el art. 8º frac. IV.	Se vuelve a modificar en esta ocasión el objeto del gravamen en cuanto al gas.
Décima primera	Aprobación: 19/12/1989 Publicación 28/12/1989 Entró en vigor: 1º/01/1990	Se reforman los arts. 2º fracc. I inciso I; 4º fracc. II, 2º párrafo; 7º primer párrafo; 8º fracs. I, IV y VII; 12º fracc. I; 13º fracc. IV; 19º fracs. II tercer párrafo y IV; 21º; 25º ultimo párrafo y 26º; se adicionan los arts. 3º con una fracc. XVI; 19º fracc. VI con un segundo párrafo; se derogan los arts. 2º fracc. II apartado B incisos a y b; 3º fracs. III, VI y XII; 8º fracs. III, V y VIII; 17º fracc. II y 25º fracc. IV.	En esta reforma sobresale el hecho de que se exenta el pago del impuesto al jugo de fruta natural, así como que se incluyen nuevos conceptos a la ley.
Décima segunda	Aprobación:17/12/1990 Publicación: 26/12/1990 Entró en vigor:1º/01/1991	Se reforman los arts.2º fracc. III; 3º fracs. XV y XVI; 4º fracc. II; 5º segundo párrafo; 13º fracc. III; 14º segundo párrafo; 17º y 19º fracc. IV; se adicionan los arts. 2º con un párrafo final; 8º B; 15º con un último párrafo y 25º con una fracc. IV; se derogan los arts, 2º fracc. I apartados A,B y C, fracc. II apartado A; 3º fracs. I, II	Solo se modifican aspectos de trámite y se suprimen algunas acciones .

		y XIV; 8° fracs: I y IV; 13° fracc. IV y 25°.	
Décima tercera	Aprobación: 17/12/1991 Publicación: 20/12/1991 Entró en vigor: 1°/01/1992	Se reforman los atrs. 2° fracc. I incisos D, E, F e I y la fracc. III; 3° fracs. III, XIV y XVI; 5° segundo párrafo; 7° último párrafo; 8° fracc. IV; 8° B primer párrafo; 19° fracs. II tercer párrafo, IV y V; 21° y 26°; se adicionan los arts. 2° fracc. I con un inciso J; 3° con una fracc. XVII; 4° con una fracc. IV; 11° con un segundo párrafo; 15° con un segundo párrafo y 19° con las fracs. VIII y IX; se derogan los arts. 2° último párrafo, 3° fracs. VII, VIII y IX; 8° fracc. VII, 15° último párrafo	Estas modificaciones hacen alusión en cuanto al objeto y tasa del impuesto así como cambios en cuanto a pagos provisionales devolución de bienes enajenados así como exenciones, cálculos del impuesto básicamente.
Décima cuarta	Aprobación: 12/07/1992 Publicación: 20/07/1992 Entró en vigor: 21/7/1992	Se reforman los arts. 2° fracc. I incisos D y F, 5° segundo párrafo; 6°; 8° fracc. IV primer párrafo; 11° tercer párrafo y 19° fracc. II tercer párrafo; se deroga el art. 3° fracc. XIV.	Esta vez se regula como objeto del impuesto al gas natural para combustión automotriz y se dan algunas reglas para la tasa a aplicar en la venta de gasolina y diesel.
Décima quinta	Aprobación: 2/12/1993 Publicación: 3/12/1993 Entró en vigor: 1°/01/1994	Se reforman los arts. 2° fracc. I incisos I y J; 3° fracs VI, VII y VIII; 4° fracc. II segundo párrafo; 11° tercer párrafo; 14° primer párrafo, 19° fracc. II tercer párrafo; se adicionan los arts 2° fracc. I inciso K; 2° A; 2° B; 4° A; 11° con un	Aquí se van a modificar tanto el objeto del impuesto así como sus tasas en cuanto a lo que se refiere a cigarros alcohol y bebidas alcohólicas y aguardiente.

		cuarto párrafo; se derogan los arts. 2º fracc. I inciso G; 3º fracc. XIII y 8º fracc. VI.	
Décima sexta	Aprobación: 20/12/1994 Publicación: 28/12/1994 Entró en vigor:1º/01/1995	Se reforman los arts. 2º fracs. I inciso F y H subinciso 1, II inciso C; 2º A fracs. I, II, III y VI incisos b, c, d, f y g y el último párrafo; 4º fracs. I y IV; 4º A; 5º segundo y cuarto párrafos; 5º A primer párrafo; 11º primero, segundo y tercer párrafos, 13º fracc. III; 19º fracs. II tercer párrafo y VI segundo párrafo; 25º primer párrafo; se adicionan los arts. 2º fracc. I inciso C y G; 3º fracc. IX; 4º B; 4º C; 6º A; y 21º segundo párrafo; se derogan los arts. 2º A fracc. VI inciso e; y 3º fracs. VII y VIII.	En esta ocasión solo se reforman cuestiones en cuanto al objeto del impuesto y disposiciones de trámite a realizar en el pago de impuestos.
Décima séptima	Aprobación: 07/12/1995 Publicación: 15/12/1995 Entró en vigor:1º/01/1996	Se reforman los arts. 2º frac. I, inciso 1; 2º A primer párrafo y fracs. II y III; 4º último párrafo; 4º C segundo y tercer párrafo; 11º tercer párrafo; se adiciona el art. 4º A con una frac. IV.	Aquí se hace un ajuste en cuanto a la tasa a pagar en cuanto a la enajenación de gasolina, así mismo se da el mecanismo para aplicar los porcentajes en el pago de diesel y gasolina y reglas para el cálculo de impuesto en la enajenación del tabaco labrado.
Décima octava	Aprobación: 18/04/1996 Publicación: 10/05/1996	Se reforman los arts.2º frac. I inciso 1; 2º A fracs. II, III y VI incisos b, c, d, f y g; 4º A primer	Esta vez se modifican las tasas en cuanto al alcohol, en bebidas alcohólicas y gas natural para combustión automotriz

	Entró en vigor: 11/05/1996	párrafo; 11° tercer párrafo y 19° frac. II tercer párrafo.	así como se impone tasa cero a la exportación definitiva.
Décima novena	Aprobación: 05/12/1996 Publicación: 30/12/1996 Entró en vigor: 1°/12/1997	Se reforman los arts. 2° fracs. I incisos G y K y III; 2° A fracs. II y III; 4° actual tercer párrafo y las fracs. I y IV; 4° C cuarto párrafo; 5° A primer párrafo; 8° fracc. IV; 11° tercer párrafo; 15° segundo párrafo; se adicionan los arts. 2° fracc. I con un inciso A; 2° C; 4° con un tercer párrafo; 8° B con un último párrafo y 19° fracs. II con un tercer párrafo; 8° con un segundo párrafo y 10°; se deroga el art. 19° fracc. VI segundo párrafo.	Esta reforma hace alusión al cambio de tasas en el pago del impuesto en cerveza y bebidas refrescantes, bebidas alcohólicas así como aguardiente. También se dan algunos mecanismos para el pago del impuesto en cuanto a gasolina y diesel se trata.
Vigésima	Aprobación: 13/12/1997 Publicación: 29/12/1997 Entró en vigor: 1°/01/1998	Se reforman los arts. 2° fracs. I incisos D, E, subinciso I y F y III; 2° A fracs. II y III; 4° fracc. I primer párrafo; 8° B primer y segundo párrafos; 11° tercer y cuarto párrafo; 19° fracs. IV primer, segundo y cuarto párrafos, VI, VIII y X; se adicionan los arts. 2° fracc. I, con un último párrafo; 2° D; 3° con una fracc. XII; fracs. IV, con un último párrafo, XI, XII, XIII y XIV.	Prácticamente en esta modificación se suprimen algunas disposiciones en cuanto al objeto del impuesto.
Vigésima primer	Aprobación: 30/04/1998	Se deroga el art. 2° D y fracc. XII del art 3° y la	Esta vez la reforma se encamina prácticamente a la tasa de bebidas

	Publicación: 29/05/1998 Entró en vigor:30/05/1998	fracc. XIV del art 19°.	alcohólicas y a aspectos de trámite en cuanto al pago del impuesto.
Vigésima segunda	Aprobación: 30/12/1998 Publicación: 31/12/1998 Entró en vigor: 1°/01/1999	Se reforman los arts. 2° fracs. I inciso F y III; 2° C fracc. III; 3° fracs. III, V, IX, X y XV; 4° ,primer, segundo y tercer párrafos.	Se reforman en este año los sujetos y el objeto del impuesto así como las tasas a pagar por las bebidas alcohólicas, cervezas y bebidas refrescantes.
Vigésima tercera	Aprobación: 15/12/1999 Publicación: 31/12/1999 Entró en vigor: 1°/01/2000	Se reforman los arts. 1°; 2°; 2°A fracc. II y último párrafo; 2° C fracc.II primer y último párrafo; 3° primer párrafo. Fracc. X; 4° primer, segundo y tercer párrafos fracc. I primer párrafo y antepenúltimo y penúltimo párrafos.	En este caso se reforman quiénes estarán exentos del pago de impuestos por lo que se refiere al alcohol y alcohol desnaturalizado así mismo se establecen obligaciones para retener el impuesto a los fabricantes, productores, envasadores que a través de comisionistas, mediadores, etc. enajenen los bienes a que se refiere la ley.
Vigésima cuarta	Aprobación: 28/12/2000 Publicación: 31/12/2000 Entró en vigor: 1°/01/2001	Se reforman los arts. 5° A primer párrafo; 8° fracc. I; 19° fracc. XII segundo párrafo; 22°; 26° B último Párrafo; 26° D; 26° E primer párrafo; 26° H actuales segundo y tercer párrafos; 26° I; 26°M fracc. XII; se adicionan los arts. 8° con una fracc. III; 23° Bis.	En esta ocasión se modifican los sujetos obligados al pago del impuesto así como las tasas para cada uno de los productos que deben pagar el impuesto.
Vigésima quinta	Aprobación: 31/12/2001 Publicación: 1°/01/2002 Entró en vigor:	Se reforman los arts. 1°; 2°, 3°, 4°, 5°, 5°A, 6°, 7°, 8°,9°,10°, 11°, 12° primer párrafo; 13° primer párrafo y fracc.II; 14° segundo párrafo; 15°,	Se reforman lo que se refiere al sujeto del impuesto así como las tasas a pagar por los productos que regulan dicho impuesto.

	02/01/2002	16°, 17°, 18°, 19°, 21° segundo párrafo; 22°, 23°,24° primero y último párrafo; 25° fracc. III; 26°.	Esta reforma es la que ha llevado a nuestro análisis en el presente trabajo.
Vigésima sexta	Aprobación: 15/12/02/2002 Publicación: 16/12/02/2002 Entro en vigor: 1/1/2003	Se reforma el art. 2° fracc. I incisos G), H) así como se deroga el artículo 2 Fracción I inciso F	En esta ocasión se modificaron aspectos en cuanto a las tasas y objetos del gravamen.

Como hemos visto el andamiaje fiscal necesita desde años atrás una reestructuración profunda.

Un cambio integral de todas y cada una de sus leyes, para lograr que, tanto la recaudación de los impuestos como su regulación sea expedita; sin olvidar fortalecer el federalismo y propiciar que los gobiernos estatales contribuyan a la recaudación de los ingresos.

Sin embargo este tipo de cambios o reformas es solo una de las muchas que necesita el país y que todas van concatenadas unas con otras, empero empezando con cualquiera de ellas podemos seguir con las demás.

Sabemos que el esfuerzo es titánico pero no imposible; uniendo esfuerzos especialistas en la materia, autoridades y sociedad civil podemos llegar a una reforma hacendaría integral.

2.2. Exposición de motivos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

En el presente punto analizaremos la exposición de motivos de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicio. En dicha iniciativa el ejecutivo federal expresa lo siguiente:

“El Ejecutivo a mi cargo en el ejercicio de la facultad que le confiere el artículo 71, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el digno conducto de ustedes, somete a la consideración del H. Congreso de la Unión la iniciativa de ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Es conveniente señalar que el avance logrado en materia de impuestos especiales durante la presente administración ha sido notable, basta citar que hasta 1979 el número de impuestos especiales ascendía a 52 y se encontraban vigentes 43 ordenamientos fiscales excluyendo las leyes de los impuestos sobre la renta e ingresos mercantiles. Con motivo de la sustitución de este último impuesto, por la ley del impuesto al valor agregado, en 1980, quedaron abrogados 28 impuestos especiales.

La iniciativa que ahora se presenta es una acción de congruencia necesaria para complementar la modernización que se ha venido imprimiendo en nuestro sistema fiscal. En el ordenamiento propuesto, para adecuar, simplificar y sistematizar los impuestos especiales, se agruparon los siguientes: compraventa de primera mano de aguas envasadas y refrescos, envasamiento de bebidas alcohólicas, producción y consumo de cerveza, venta de gasolina, tabacos labrados y en el renglón de servicios los seguros de vida y teléfonos.

De ser aprobada la iniciativa de ley que ahora se presenta, quedarían en vigor 10 impuestos indirectos, considerando los de valor agregado, adquisición de inmuebles y automóviles nuevos. En suma, la estructura de impuestos internos quedaría integrada por once ordenamientos tomando en cuenta la ley del impuesto sobre la renta.

La simplificación que se propone redundará en beneficio del contribuyente y sin duda alguna se basa en la confianza en él, permitiendo eliminar algunos controles físicos anacrónicos y fundar la tarea de fiscalización en la contabilidad del contribuyente y en los controles que requiere la elaboración de los productos. Durante 1981 se mantendrán transitoriamente ciertos controles físicos hasta que sea expedido el reglamento correspondiente.

De los rasgos principales que configuran la iniciativa cabe destacar que el impuesto que se propone grava las enajenaciones e importaciones de ciertos bienes, así como la prestación de determinados servicios.

En el capítulo de disposiciones generales el primer artículo establece en forma sucinta los elementos principales de este impuesto, que grava la primera enajenación o en su caso, la importación, así como la prestación de servicios, siendo conveniente resaltar que este impuesto grava la primera etapa de comercialización de los bienes o bien la importación, es decir, que una vez importados los bienes por la primera enajenación que de esto se realice en el país ya no se pagará el impuesto.

El objetivo del artículo 4 es subrayar la obligación que tiene el importador de pagar el impuesto que se establece aún cuando se les exima en otras leyes o decretos.

Como regla básica en importaciones se establece que el impuesto debe pagarse directamente en la aduana, así los plazos de pago y los períodos de entrega del impuesto coinciden plenamente con los del impuesto al valor agregado.

En forma similar a la del impuesto al valor agregado se establece la consecuencia fiscal de la devolución de bienes enajenados y la del otorgamiento de descuentos o bonificaciones.

El impuesto se calcula aplicando las tasas a las mismas cantidades sobre las cuales se determina el impuesto al valor agregado, sin incluir impuestos.

En la importación de bienes se adecua el concepto de importación que contiene la ley del impuesto al valor agregado ya que esta iniciativa no grava la importación de servicios.

En la importación, a fin de facilitar los trámites aduanales, la cantidad sobre la cual se aplica este impuesto, coincide con la del impuesto general de importación y con el impuesto al valor agregado, así mismo se hace coincidir el momento de pago.

Particularmente es pertinente destacar que se establece un tratamiento especial para quienes importen bienes en forma ocasional.

En el capítulo relativo a las obligaciones de los contribuyentes, en términos generales, contiene obligaciones similares a las señaladas en la ley del impuesto al valor agregado, adicionando dos muy específicas para el tipo de bienes cuya enajenación se grava. Estas obligaciones constituyen un instrumento que permite a la autoridad contar con información necesaria para determinar volúmenes de producción.

En el siguiente precepto se establece la obligación especial para el envasamiento de bebidas alcohólicas distintas de cerveza.

En cuanto a las facultades de las autoridades se procuró hacerlas homogéneas con las que contiene la diversa iniciativa de ley del impuesto sobre la renta que por separado se somete también a la consideración del Congreso, así como la ley del impuesto al valor agregado lo que hará más objetivo el control de los contribuyentes. Entre dichas facultades se encuentra la que se establece para determinar presuntivamente el precio en que los contribuyentes enajenaron los productos que se gravan en este ordenamiento, mediante la aplicación de diversos métodos como son: el comparativo, el de costo incrementado, el de precios de reventa y uno específico para productos sujetos a precio máximo al público.

También se faculta a las autoridades para presumir que fueron enajenaciones las mermas declaradas por el contribuyente cuando excedan de los porcentajes que se citan, los que son idénticos a los que establecen los ordenamientos vigentes.

El último capítulo relativo a participaciones a las entidades federativas responde a la nueva estructura de la ley de coordinación fiscal.

Por las razones anteriores, me permito someter a la consideración de esa H: Cámara

de Diputados la siguiente:

INICIATIVA DE DECRETO.....

México, D.F., a 24 de noviembre de 1980.—El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, José López Portillo.—Rúbrica.”

En la anterior exposición de motivos, el titular del Ejecutivo, hace uso de la facultad que le otorga el artículo 71 constitucional que nos establece quienes pueden iniciar el proceso de creación de las leyes o en su caso decretos, siendo así que le corresponde en primer lugar al Presidente de la República, en segundo término a los diputados y senadores y en tercer lugar a los legisladores de los estados.

Es de hacer notar la reducción tan importante del número de impuestos especiales que existía en nuestro sistema fiscal situación que lo sumergía en un atraso y escasez de recursos para el erario federal. Así entonces la iniciativa presentada iba acorde con la modernización que ya requería el sistema fiscal, lo anterior es tan cierto como también lo es el que no solo ello orillaba al cambio sino también la tendencia que comenzaba a prevalecer en el mundo entero.

Al quedar solo 10 impuestos indirectos vigentes beneficiaría tanto a la regulación como a la recaudación de dichos impuestos toda vez que se evitaría mucha tramitología.

Sin duda, como se menciona en la exposición, dicha simplificación de impuestos beneficiaría al contribuyente, pero no debemos olvidar que indirectamente también beneficiaría al fisco ya que no se destinaría gran parte del erario público en gastos de recaudación fiscal, ni tiempo en controles anacrónicos.

Como toda ley fiscal y obedeciendo a los más elementales principios tributarios vemos como dicha iniciativa regula los elementos de toda contribución como lo son: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago, hecho que da una mayor certeza jurídica al contribuyente.

Por lo que respecta a las obligaciones de los contribuyentes se establece que son similares a los criterios aplicables en ese momento al impuesto al valor agregado (IVA), situación que no es de nuestro agrado ya que consideramos que si bien estamos frente a impuestos indirectos no todos deben manejarse de la misma manera ya que cada uno tiene una estructura y fin diferente.

Por todo lo anterior podemos concluir que lo más sencillo y transparente siempre va a ser lo más sano en todo sistema impositivo. Dentro de esta iniciativa se analizan diferentes tópicos que a continuación trataremos además de hacer un comentario de la

situación actual de los mismos.

2.2.1 Bebidas alcohólicas.

“En lo relativo a bebidas alcohólicas es notable la simplificación que se hace de la ley federal de impuestos a las industrias del azúcar, alcohol, aguardiente y envasamiento de bebidas alcohólicas. Las bebidas alcohólicas que causarían el impuesto al enajenarse mantienen las tasas actuales, a excepción de las que se encontraban gravadas con la tasa del 3 % que pasa a ser del 5%, y en el caso de brandies se mantiene durante 1981 el régimen transitorio a que está sujeto, para incorporarse en el año siguiente a la tasa del 40 %.

Se mantienen las exenciones actuales, precisándose que el aguamiel y los productos de su fermentación no quedan gravados por este impuesto. Se adiciona una exención para el aguardiente regional cuya producción anual no exceda de 7,500 litros. Con el propósito de favorecer la competitividad de productos mexicanos en el mercado internacional se eximen del pago del impuesto, los bienes que se exporten.

Comentario aparte merece la exención que se otorga a la primera enajenación de aguardiente a granel, así como los concentrados de bebidas alcohólicas cuando estos se adquieran por productores o envasadores teniendo como objetivo final el control de la producción de aguardiente mismo que se asegura con una obligación a cargo de los adquirentes de proporcionar información sobre el productor, o bien, en caso contrario, se pagará la tasa del 40 % cuando se enajene el aguardiente a granel independientemente del impuesto que habrá de pagar al enajenarse ya envasado.”

Como observamos en este punto hay un vicio de inconstitucionalidad toda vez que no podemos dar un trato desigual a los contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica, como lo es el caso anterior. Lo anterior violaba determinantemente los principios establecidos en nuestra Carta Magna, llevándonos con esto a una desigualdad e incertidumbre jurídica.

Para este 2003 se amplía como supuesto de exención, la enajenación al público en general de bebidas alcohólicas en botellas abiertas, siempre que se consuman en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen y se destruyan los envases que las contenían inmediatamente después de que se haya agotado su contenido, y siempre que quien las enajene no sea fabricante, productor, envasador o importador.

2.2.2. Cerveza.

“En cerveza, continuaría durante 1981 el sistema de cuota fija y de tasa, establecido en la ley que reforma y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario

Oficial de 29 de diciembre de 1978”.

Lo anterior lo establecía en su exposición de motivos la ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. En la actualidad dicha ley nos dice que cerveza es la bebida fermentada elaborada con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces o frutos feculentos o azúcares como adjuntos de la malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de este.

Sobre este producto el artículo 8º de la ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en su fracción I, inciso d) establece que no se pagará el impuesto por las enajenaciones entre otros productos de la cerveza que se efectúe al público en general, salvo que el enajenante sea fabricante, productor, envasador, distribuidos o importador de los bienes que enajene.

Asimismo establece que no se consideran enajenaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

2.2.3 Tabaco Labrado.

“En tabacos labrados se sustituye la tarifa por dos tasas, una general de 139.3% y otra de 20.9% exclusiva para cigarros sin filtro de precio popular”.

Para el 2002 se engloba en un solo concepto a los cigarros con filtro y a los cigarros sin filtro populares y se deja por separado a los puros y otros tabacos labrados. La ley contempla una tasa del 110% para cigarros y de 20.9% para puros y otros tabacos labrados, sin embargo en las disposiciones transitorias, específicamente en el artículo segundo establece lo siguiente:

“ARTICULO SEGUNDO.- En relación con las modificaciones a que se refiere el artículo primero de este decreto, se estará a lo siguiente:

.....XIV. Para los efectos de lo dispuesto en el inciso c) de la fracción I del artículo 2º de la ley, durante los ejercicios fiscales de 2002, 2003 y 2004 en lugar de aplicar las tasas previstas en dicho inciso para los cigarros, se estará a lo siguiente:

a) Cigarros con filtro:

AÑO	TASA
2002	105%
2003	107%
2004	110%
2005	110%

b) Cigarros sin filtro:

AÑO	TASA
2002	60%
2003	80%
2004	100%
2005	110%

Cabe señalar que para los efectos de esta fracción, se consideran cigarros sin filtro los populares elaborados con tabacos oscuros con tamaño máximo de 77 mm. de longitud, cuyo precio máximo al público al 1° de enero de cada año, no exceda de la cantidad que establezca el Congreso de la Unión.

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, durante el año de 2002 son cigarros populares sin filtro los que al 1° de enero de dicho año tengan un precio máximo al público que no exceda de \$0.40 por cigarro. Para los ejercicios fiscales de 2003 y 2004 el precio máximo al público será el que se determine en la ley de ingresos de la federación para el ejercicio fiscal de que se trate.”

Es importante destacar que, en nuestra opinión, el precepto anterior viola el principio de legalidad establecido en nuestra Carta Magna donde se establece que todos los elementos de las contribuciones deben estar claramente determinados en la ley tributaria, situación que la ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios no obedece ya que en su artículo segundo fija una tasa para el pago de este impuesto y posteriormente en una disposición de carácter general, como lo son los artículos transitorios, fija otra tasa.

El impuesto se causa mensualmente bajo el sistema de flujo de efectivo tomando como base para cigarros el precio de venta al detallista, para puros y otros tabacos labrados la contraprestación pactada.

El artículo 3° de la actual ley en su fracción VIII nos dice que debemos entender por tabacos labrados:

Cigarros, los cigarros con o sin filtro, elaborados con mezcla de tabacos rubios o de tabacos oscuros, envueltos con papel o cualquier otra sustancia que no contenga tabaco.

Puros, los tabacos labrados confeccionados y enrollados al 100% con hojas de tabaco o cualquier otra sustancia que contenga tabaco.

Otros tabacos labrados, los que no están comprendidos en los incisos anteriores. Se consideran tabacos labrados, entre otros, a los tabacos cernidos de hebra, picados, de mascar, así como al rapé.

2.2.4. Refrescos.

“Tratándose de aguas envasadas y refrescos en envases cerrados se mantiene la misma carga fiscal aún cuando hay una disminución en la tasa solo es para ajustarla a la base que es más amplia. En el caso de los productores de jarabes que sean utilizados como materia prima para ser enajenados en envases abiertos, utilizando aparatos eléctricos o mecánicos la carga fiscal que se propone es menor que la actual y el sujeto del impuesto será el productor de los bienes mencionados dejando de serlo el expendedor; con ello se logra disminuir el ámbito de fiscalización al reducirse el número de contribuyentes.”

Sobre este punto la Reforma Fiscal del 2001 establece que los refrescos, sus concentrados y aguas gasificadas tendrán una tasa del 20%, se establece la exención si solo se utiliza azúcar de caña para su preparación. También se establece el impuesto de 20% para jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos eléctricos o mecánicos que utilicen edulcorantes diferentes del azúcar de caña.

Sobre este rubro es importante destacar que si bien en la ley de ingresos para el ejercicio fiscal 2002 se establecía que el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en el rubro de aguas gasificadas o minerales, refrescos, etc. pagarían una tasa del 20%, también es cierto que dicho impuesto fue condonado por virtud de un decreto emitido por el presidente Vicente Fox Quesada el día 5 de marzo del mismo año, haciendo uso de la facultad que le confiere el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, donde se establece que el titular del Ejecutivo puede condonar, o eximir, total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago o plazo diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de la actividad, la producción o venta de productos, etc.

Sin embargo, nuevamente para este 2003 el H. Congreso de la Unión en su ley de ingresos para el ejercicio fiscal de este año volvió a incluir el pago de este impuesto.

Es importante señalar que en cuanto a esta condonación que había realizado el Ejecutivo Federal sobre este impuesto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de una controversia constitucional, declaró que es inconstitucional, situación que pone en un estado de incertidumbre jurídica a las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho obligadas al pago de este impuesto.

2.2.5. Derivados del petróleo.

“En gasolina se mantiene la tasa actual (50% y 138.34%).”

Esto lo establecía en su exposición de motivos la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios ahora bien, por su parte la actual Ley establece en su artículo 3º fracciones IX, X y XII lo que se debe entender por:

...IX. Gasolina, combustible líquido y transparente obtenido como producto purificado de la destilación o de la desintegración del petróleo crudo.

X. Diesel, combustible líquido derivado del petróleo crudo que se obtiene por procedimientos de destilación y conversión.

XI. Sobre este punto cabe señalar que hasta antes el 2002 la Ley establecía que se entendía por: Gas Natural para combustión automotriz, gas natural extraído del subsuelo o de cualquier otra fuente, que se destine a la carburación automotriz; sin embargo dicha fracción se derogó por virtud de la reforma de diciembre de 2002.

En este rubro se desató nuevamente la polémica acerca de que si se debiese gravar con una tasa mayor al gas natural lo cual afectaría gravemente la economía de muchas pequeñas y medianas empresas; empero en la Ley de Ingresos del 2003 se contempla como un impuesto a gravar.

2.2.6. Telecomunicaciones y conexos.

En este rubro la exposición de motivos no nos habla de ellos ya que fue hasta la reforma del 2001 en la que se incluyó en su artículo 2º fracción II inciso B) como objeto del impuesto a las Telecomunicaciones y conexos.

En esta ley a partir del 2002 se establece que se grava con una tasa del 10% a las telecomunicaciones y conexos, entre las cuales destacan a la radiotelefonía móvil, radiolocalización móvil de personas o bienes, radiocomunicación especializada, servicio de televisión restringida, cualquier otro servicio proporcionado por concesionarios o permisionarios de servicios de telecomunicaciones, proveedores de servicios satelitales, de soluciones de telecomunicaciones y de Internet; así mismo establece que pagará este impuesto los servicios conexos, concepto que no es muy claro en dicha Ley.

Este gravamen es entonces el que da surgimiento a la presente investigación, ya en

nuestra opinión es válido que el Estado necesite allegarse de recursos, sin embargo no es el método correcto de hacerlo.

Se destaca que a partir del 1º de enero de 2003 se establece por virtud del artículo 18 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que no pagarán impuesto los siguientes servicios: telefonía rural, telefonía básica local, telefonía pública, conexos de Internet, intermedios, larga distancia, el servicio de Internet residencial en lo que corresponde a la renta básica, las tarifas por uso de radiotelefonía celular estipulados bajo el sistema de prepago y cuyo monto sea igual o menor a \$3.50 por minuto de tiempo aire y los señalados en los incisos g) y h) de la fracción XIII del artículo 3º de esta ley (se refiere a radiolocalización y radiolocalización móvil de personas).

Es importante destacar el grave freno que se esta imponiendo al desarrollo del país con el establecimiento de este impuesto, situación que debe ser vista por nuestros legisladores y que es el propósito del presente trabajo.

CAPITULO TERCERO: ANALISIS DE LA REFORMA FISCAL Y EL DECRETO DEL 5 DE MARZO DE 2002

3.1. El artículo 39 del Código Fiscal de la Federación.

Una de las formas de extinguir las obligaciones es la que se refiere a la condonación, perdón o remisión de las deudas. El artículo 2209 del código civil para el Distrito Federal establece:

“Artículo 2209.- Cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir, todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto aquellos casos en que la ley lo prohíbe.”

Esta figura es reconocida y regula da dentro de nuestro sistema fiscal; así pues, esta hipótesis la establece el artículo 39 en su fracción I al enunciar lo siguiente:

“Artículo 39.- El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá: Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.....

Las resoluciones que conforme a este artículo dicte el Ejecutivo Federal deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados.”

A este respecto el maestro Humberto Delgadillo opina:

“Esta institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto a los Derechos de las personas que, en tanto no lesione otros intereses protegidos por el derecho, los individuos pueden renunciar al ejercicio de sus derechos particulares.”⁷⁶

En este sentido el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación establece que:

“Artículo 5º.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.....”

Como vemos este derecho que tiene el sujeto activo no es tan fácil que renuncie a él, sin embargo, lo puede hacer cuando la ley se lo permita y bajo ciertas reglas.

Pues bien, podemos decir que la finalidad de esta facultad es la de suavizar la carga tributaria, más no la de crear situaciones de exclusión o de favoritismos que pudieran llevar a una desigualdad jurídica.

Para poder entender esta figura jurídica de la exención es necesario establecer su concepto:

“Exención Tributaria: lo que se libera de la operación impositiva, y más específicamente, lo que se libera de la carga tributaria; es decir, nos referimos a un hecho o a una situación que se traduce en evitar la carga tributaria, sea cual fuere el procedimiento legal que se utilice.”⁷⁷

Por su parte el maestro Adolfo Arrijo Vizcaino nos dice:

“ Esta institución ha sido incorporada a nuestra legislación tributaria bajo la denominación de ‘condonación’, la que se puede definir afirmando que consiste en la figura jurídico-tributaria por virtud de la cual las autoridades fiscales perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales, por causas de fuerza mayor tratándose de cualquier tipo de contribución.”⁷⁸

⁷⁶ Delgadillo Gutiérrez, Humberto, Principios de Derecho Tributario, Ed. Limusa, México, 1988, p.155.

⁷⁷ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 3ª época, año II, Abril 1989, La exención tributaria por el Lic. Humberto Delgadillo Gutiérrez, p. 79.

⁷⁸ Arrijo Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal, Ed. Themis, México, 1997, p. 523.

Se establece también que hay ciertos requisitos para que pueda operar esta figura jurídica, a saber:

1. - La debe otorgar el Ejecutivo Federal.
2. - Debe ser general.
3. - Procede por región o por rama de actividad.
4. - Debe estar autorizado por la ley.

Por lo antes expuesto podemos afirmar que efectivamente, la operación de esta figura está condicionada y de ninguna manera puede utilizarse al arbitrio de la autoridad.

Es importante hacer mención que han sido varias las ocasiones en las que se ha utilizado esta forma de extinción de las obligaciones fiscales. La primera de ellas fue el 20 de septiembre de 1954 cuando el presidente de la república expidió un decreto con fundamento en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación de 1938; donde consideró que el desbordamiento del Río Bravo había causado graves daños a los habitantes de esa zona, lo que hizo necesaria la intervención del Ejecutivo Federal para adoptar una serie de medidas tendientes a aliviar la situación afflictiva de los habitantes de la región afectada y que entre esas medidas era pertinente la condonación parcial o reducción de diversos gravámenes fiscales federales.

Otro caso en el que se emitió el decreto condonando lo tenemos el 6 de diciembre de 1955 cuando el presidente de la república expidió un decreto similar para aliviar la situación de los residentes en las poblaciones de Tampico, Ciudad Madero, Altamira, González y Aldama, del estado de Tamaulipas; Pánuco, El Higo, Platón, Sánchez, Temporal y Villa Cuauhtémoc, del estado de Veracruz.

En relación a la presente investigación el 5 de marzo de 2002 cuando el presidente Vicente Fox Quesada emitió el siguiente decreto:

“PODER EJECUTIVO

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

DECRETO por el que se exime del pago de los impuestos que se indican y se amplía el estímulo fiscal que se menciona.

VICENTE FOX QUESADA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en el artículo 39, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, y

CONSIDERANDO

Que es necesario evitar que con la aplicación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios a la enajenación o importación, entre otros, de aguas gasificadas o minerales; refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes, se otorgue un trato desfavorable a esta rama de la industria en el país, motivo por el cual se estima necesario eximir totalmente del pago de dicho impuesto, de manera temporal, en los casos a que se refiere este decreto;

Que igualmente, es conveniente evitar que mediante la aplicación de la tasa del 60% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios a la importación o enajenación de bebidas con graduación alcohólica de más de 20° G;L., se afecte a la industria nacional elaboradora de bebidas alcohólicas, ya que al elevarse el valor en el mercado nacional de dichos bienes, se hace más lucrativo su contrabando, además de que se podría propiciar la elaboración clandestina o adulteración de las mencionadas bebidas alcohólicas con el consiguiente riesgo a la salud de los consumidores, siendo por ello necesario eximir parcialmente del pago de la mencionada contribución a la importación o enajenación de los bienes señalados;

Que en el pasado reciente el agave utilizado para la elaboración del tequila ha incrementado de manera importante su precio, al generarse una baja en su cultivo por razones meteorológicas imprevistas, ocasionando con ello que la industria nacional de este producto se vea afectada en sus costos de producción, originando un riesgo en el sostenimiento económico de esta rama de actividad, por lo que resulta necesario elevar el límite máximo del estímulo por kilo de agave establecido en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002;

Que de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables en el presente año, el servicio o suministro de agua para uso doméstico está afecto al pago del impuesto al valor agregado con la tasa general que establece la Ley de la materia, situación que afecta la economía de las familias, por lo que se hace necesario atenuar su impacto económico, eximiendo totalmente para ello a los contribuyentes del pago de dicho impuesto al servicio mencionado, y

Que es necesario evitar que la aplicación del impuesto a la venta de bienes y servicios suentarios establecido en el Artículo Octavo Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002, afecte la venta de los bienes por los que se deba pagar el impuesto mencionado, que se realice por los residentes en el Estado de Baja California y en la Franja fronteriza de 20 Kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, toda vez que los consumidores en esas zonas podrían desplazarse hacia las ciudades y poblaciones limítrofes de los países vecinos, para adquirir bienes similares en detrimento del comercio establecido en dicho Estado y franjas mencionadas, por lo que resulta conveniente eximir totalmente del pago de dicha contribución a las enajenaciones señaladas, a excepción de los automóviles gravados por dicho impuesto, ya que se trata de bienes que no pueden ser importados por el consumidor final, he tenido a bien expedir el siguiente

DECRETO

Artículo Primero. Se exime totalmente a los contribuyentes del pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que se cause por la importación o la enajenación de aguas gasificadas o minerales, refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña; así como de jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña, a que se refieren los incisos G) y H) de la fracción I del artículo 2° de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Los contribuyentes que apliquen la exención mencionada no trasladarán cantidad alguna por concepto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en la enajenación de los bienes a que se refiere el párrafo anterior.

Artículo Segundo. Se exime en una sexta parte a los contribuyentes del pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que se cause por la importación o la enajenación de bebidas con graduación alcohólica de más de 20° G.L., a que se refiere el subinciso 3 del inciso A), de la fracción I del artículo 2° de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Para calcular el Impuesto, ya incluida la exención parcial a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes aplicarán el factor del 0.5 a los valores de los actos o actividades que correspondan. Dicha cantidad será el monto del impuesto y el importe que los contribuyentes trasladarán a los adquirentes de los bienes.

Quienes se acojan a la exención que se establece en este artículo, solo podrán disminuir los créditos fiscales previstos en el artículo tercero del presente decreto y en la fracción XII del artículo 17 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, hasta por el 50% del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios causado por la enajenación que se realice de tequila o mezcal, reducido con el importe de la exención prevista en este artículo.

Artículo Tercero. Se amplía hasta en \$2.00, el monto máximo del estímulo establecido en la fracción XII del artículo 17 de la ley de ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, otorgado a los productores de agave tequilana weber azul que marca la Norma Oficial Mexicana, utilizado exclusivamente para la elaboración de tequila, para que la cantidad que puedan acreditar los adquirentes del agave tequilana weber azul para producir tequila pueda ser, en lugar de hasta \$4.00, hasta de \$6.00 por kilo de agave.

Artículo Cuarto. Se exime totalmente a los contribuyentes del pago del impuesto al

valor agregado que se cause por el servicio o suministro de agua para uso domestico.

Los contribuyentes que apliquen la exención mencionada, no trasladaran cantidad alguna por concepto del impuesto al valor agregado en la prestación del servicio a que se refiere el párrafo anterior.

Así mismo, dichos contribuyentes no acreditaran el impuesto al valor agregado que hayan pagado con motivo del traslado efectivo de dicho impuesto por las inversiones y erogaciones, así como el propio impuesto mencionado que hayan pagado con motivo de las importaciones, realizadas para proporcionar el servicio o suministro de agua para uso domestico.

Artículo Quinto. Se exime totalmente a los contribuyentes del pago del impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios a que se refiere la fracción I, inciso a) del Artículo Octavo Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal 2002, que se cause por la enajenación de caviar, salmón ahumado y angulas; motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor, rines de magnesio y techos móviles para vehículos así como aeronaves, excepto aviones fumigadores; perfumes; armas de fuego; artículos para acampar; accesorios deportivos para automóviles; prendas de vestir de seda o piel, excepto zapatos; relojes con valor superior a \$5,000.00; televisores con pantalla de más de 25 pulgadas; monitores o televisores de pantalla plana; equipos de sonido con precio superior a \$5,000.00; equipo de computo con precio superior a \$ 25,000.00 y equipos auxiliares; agendas electrónicas; videocámaras; reproductor de videos en formato de disco compacto; equipos reproductores de audio y video con precio superior a \$ 5,000.00; oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales cuyo precio sea superior a \$ 10,000.00 y lingotes, medallas conmemorativas y monedas mexicanas o extranjeras que no sean de curso legal en México o en su país de origen, cuyo contenido mínimo de oro sea del 80%, siempre que su enajenación se efectúe con el público en general, cuando se realice por residentes en el Estado de Baja California y en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, siempre que la entrega material de los bienes se lleve a cabo en los lugares geográficos citados. La exención prevista en este artículo no será aplicable tratándose de la enajenación de automóviles con capacidad hasta 15 pasajeros con precio superior a \$ 250,000.00

Los contribuyentes que apliquen la exención mencionada, no deberán cobrar cantidad alguna por concepto del impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios en la enajenación de los bienes a que se refiere el párrafo anterior.

Para los efectos de este artículo, se consideran residentes en el Estado de Baja California y en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la líneas divisorias internacionales del norte y sur del país:

- I. Los contribuyentes con uno o varios locales o establecimientos en los lugares geográficos mencionados, por lo que se refiere a las enajenaciones que realicen en dichos locales o establecimientos.
- II. Los comitentes y otras personas que realicen las enajenaciones en los lugares geográficos mencionados, por conducto de comisionistas o personas que actúen por cuenta ajena, con locales o establecimientos en dichos lugares

TRANSITORIOS

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

SEGUNDO.- El artículo primero de este decreto estará en vigor hasta el 30 de septiembre de 2002.

Dado en la Residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los cuatro días del mes de marzo de dos mil dos.- Vicente Fox Quesada.- Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, José Francisco Gil Díaz.- Rúbrica.”

Como podemos observar el objetivo fundamental del artículo 39 fracción I es la de condonar el pago de impuestos a determinado sector de la productividad, pero bajo ciertos requisitos que podríamos llamar de procedibilidad

El decreto que transcribimos anteriormente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de marzo del 2002, condona el pago del Impuesto especial Sobre Producción y Servicios a los contribuyentes que utilicen edulcorantes distintos al azúcar de caña, argumentando que si se pagara este gravamen se afectaría seriamente a la industria refresquera

Sin embargo el principio de no afectación adoptado por este decreto para su motivación no es válido, desde nuestro punto de vista. Lo anterior debido a que no podemos esgrimir la exención del pago de impuestos por que se afecta la economía del contribuyente, lo anterior en función de que como lo indica la Carta Magna, es una obligación de los mexicanos el contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios de que se trate de la manera proporcional y equitativa de que dispongan las leyes. De esta manera como mexicanos tenemos derechos y obligaciones y no podemos renunciar a nuestras obligaciones cuando estas no son de nuestro agrado, ni mucho menos tratándose de obligaciones fiscales como lo son el pago de impuestos. Ahora bien, si es cierto que se le da esta facultad al Ejecutivo Federal, también es cierto que los requisitos de procedibilidad del artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la federación, se reducen a que se condonan impuestos,

siempre y cuando sea por causa de alguna catástrofe sufrida por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias así como por la grave situación económica que pudiera vivir el país. Sin embargo, como podemos observar la motivación del anterior decreto no fue ninguno de los citados casos. Sobre este punto tenemos los siguientes criterios de la corte.

Novena Época

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo: XVI, Julio de 2002.

Tesis: P./J. 32/2002.

Página: 1000.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS. EL DECRETO EXPEDIDO POR EL TITULAR DEL EJECUTIVO FEDERAL POR EL QUE SE LIBERA DEL PAGO DE ESTE TRIBUTOS A LOS CONTRIBUYENTES QUE UTILICEN EDULCORANTES DISTINTOS AL AZUCAR DE CAÑA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL CINCO DE MARZO DE DOS MIL DOS, TRASGREDE LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 89, FRACCION I, DE LA CONSTITUCION FEDERAL, AL APLICAR INDEBIDAMENTE EL ARTICULO 39, FRACCION I, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

El mencionado decreto en el que el Presidente de la república, invocando la citada disposición del Código Fiscal de la Federación, libera temporalmente del pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios a esa rama de actividad, transgrede dichos dispositivos, pues lo expidió sin haberse actualizado ninguna de las situaciones extraordinarias derivadas de fenómenos naturales, sociales o económicos que, como presupuestos de su aplicación, exige la ley, esto es, hechos imprevisibles que el legislador no podía haber conocido al momento de crear el tributo; en vez de ello el decreto liberó del pago del tributo a un grupo de empresas en contravención a la determinación del Legislativo, cuya intención fue, precisamente, que debían pagar el impuesto.

Controversia constitucional 32/2002. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. 12 de julio del 2002. Once votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Pedro Alberto Nava Malagón.

El Tribunal Pleno, en su sesión pública celebrada hoy doce de julio en curso, aprobó, con el número 32/2002, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a doce de julio de dos mil dos.

Novena Época.

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo: XVI, Julio de 2002.

Tesis: P./J. 30/2002.

Página: 999.

EXENCIONES FISCALES. EL ARTICULO 39, FRACCION I, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, NO FACULTA AL EJECUTIVO PARA ESTABLECERLAS.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 73, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Congreso de la Unión tiene la facultad de imponer, mediante la expedición de leyes, las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto público, y acorde con el artículo 89, fracción I, del mismo Ordenamiento fundamental, es obligación del Poder Ejecutivo Federal recaudar tales contribuciones en acatamiento a dichas leyes, por lo que cuando el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la federación lo faculta para eximir parcial o totalmente del pago de contribuciones y sus accesorios durante un tiempo determinado a algunos contribuyentes, siempre que se presenten situaciones de emergencia y mediante la expedición de resoluciones de carácter general, esa facultad se limita a liberar del pago a dichos contribuyentes, pero no significa que se le conceda la facultad de establecer exenciones fiscales, puesto que el ejercicio de esta facultad corresponde exclusivamente al Poder Legislativo al establecer los tributos.

Controversia constitucional 32/2002. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. 12 de julio de 2002. Once votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Pedro Alberto Nava Malagón.

El Tribunal Pleno, en su sesión pública celebrada hoy doce de julio en curso, aprobó, con el número 30/2002, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a doce de julio de 2002.

Novena Epoca.

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su gaceta.

Tomo: XVI, Julio de 2002.

Tesis: P./J. 29/2002.

Página: 649

BENEFICIOS FISCALES. EL EJERCICIO DE LA FACULTAD QUE OTORGA AL EJECUTIVO FEDERAL EL ARTICULO 39, FRACCION I, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, DEBE MOTIVARSE DEBIDAMENTE.

El artículo 39,fracción I, del Código Fiscal de la Federación faculta al Poder Ejecutivo Federal, entre otros supuestos, para que mediante resoluciones de carácter general libere temporalmente del pago de contribuciones a ciertas regiones o grupos de personas cuando, a causa de fenómenos naturales, económicos o sociales que el órgano legislativo no estuvo en posibilidad de prever o conocer al establecer el tributo, se haya afectado o pueda afectarse la situación económica de alguna región del país, de una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, pero en virtud de que esa facultad otorgada al Poder Ejecutivo no implica la de establecer exenciones en sentido fiscal, ha de concluirse que la determinación que tome de liberar del pago de una contribución y sus accesorios a determinados contribuyentes o regiones, debe justificarse motivándola en alguno de los supuestos mencionados.

Controversia constitucional 32/2002. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. 12 de julio de 2002. Once votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Pedro Alberto Nava Malagón.

El Tribunal Pleno, en su sesión Pública celebrada hoy doce de julio en curso, aprobó, con el número 29/2002, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a doce de julio de dos mil dos.

Es más, este decreto, en nuestra opinión es violatorio del principio de legalidad, proporcionalidad y equidad que establece nuestra máxima Ley en su artículo 31, fracción IV. Lo anterior por que crea una desigualdad e inequidad jurídica entre contribuyentes que se encuentran en una misma situación jurídica, ya que lo mismo podría argumentar el sector de las telecomunicaciones con el gravamen del 10% que se les impuso con motivo de la reforma fiscal del 2002.

En mérito de lo anteriormente expuesto es fundamental evitar este tipo de decretos exentando del pago de impuestos a contribuyentes por no afectarlos.

No debemos olvidar cuales son los criterios para crear impuestos; y es que como sabemos, los impuestos, se podría decir, tienen dos funciones básicas, una de ellas es la distribución del ingreso y la otra la eficiencia económica. Por su parte los impuestos son distributivos cuando reducen los efectos negativos que generan los mercados en la economía y mejoran la eficiencia, cuando son correctivos de alguna falla del mercado.

Asimismo tenemos al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que es un impuesto al consumo y que tiene una parafiscalidad, que protege, ya que como sabemos grava a productos y servicios que generan efectos negativos a la sociedad, tal es el caso de las bebidas alcohólicas, el tabaco, el diesel o la gasolina, es decir, el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios va a gravar aquellos productos y servicios que por sus consecuencias específicas generan a la larga un costo social o efectos negativos, pero que sin embargo, dichos productos son lícitos; lo anterior debido a que producen problemas de salud y contaminación que más tarde deben ser

afrontados económica y socialmente por el Estado: por ello resulta absurdo que la rama de las telecomunicaciones, siendo como es factor determinante en el desarrollo del país, sea gravado en esta categoría. cuando, en nuestra opinión debiera incluso suprimirsele como objeto gravable.

Es por ello que no debemos pasar por alto las prioridades que tiene el país, con esto nos referimos a los sectores estratégicos como el de las telecomunicaciones, esto es, que al momento de elaborar el documento mediante el cual el Estado se va a allegar de recursos, nuestros legisladores, deben pensar una y otra vez que se debe y que no se debe gravar. Y es que partiendo del análisis anteriormente realizado los sectores o industrias de productos nocivos para la salud o el medio ambiente no brindan los beneficios al país que un sector como el de las telecomunicaciones ofrece al desarrollo integral de la nación.

Debemos de esta forma, atender mejor a nuestros principios de legalidad, proporcionalidad y equidad que establece nuestra Carta Magna; más aún no podemos esgrimir que una reforma hacendaria se reduce a la creación de impuestos sobre impuestos, sino más bien, debemos orientarnos a buscar fuentes sanas de financiamiento como lo serian la ampliación de la base de contribuyentes, eficientar la recaudación de recursos así como la distribución de los mismos.

De este modo creemos que es tiempo de que se analice el gravamen del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en el rubro de telecomunicaciones, que se impuso a partir de la llamada reforma fiscal integral del 31 de diciembre del 2002 para no seguir atentando en contra de una de las infraestructuras básicas del país.

3.2. Miscelánea Fiscal.

Podemos dar el nombre de Miscelánea Fiscal a las disposiciones de carácter anual que publica la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; su vigencia es de abril de un año a marzo del siguiente, y además se va adecuando a la realidad económica o circunstancias que se presentan en dicho período.

Dentro de la doctrina es considerada un acuerdo, en virtud de que a través de éstas se dan a conocer criterios de interpretación sobre una ley que puede constituir una resolución favorable al contribuyente.

De este modo, el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

“Artículo 35. - Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a

conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.”

Materialmente constituye un reglamento, ya que tiende a pormenorizar la ley fiscal, pero formalmente no lo es, ya que de acuerdo con el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que las facultades reglamentarias están reservadas al Presidente de la República, no a los titulares de alguna secretaría de la administración pública centralizada.

La primera miscelánea fiscal con fecha 27 de marzo de 1980 expresó en su exposición de motivos los siguientes argumentos:

“Que conforme a las leyes federales que establecen impuestos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe dictar disposiciones administrativas de carácter general y en consecuencia ha expedido acuerdos, circulares, oficios y resoluciones que contienen dichas disposiciones y que al número y a la antigüedad de muchas de éstas, dificultan su conocimiento por parte de los contribuyentes y su adecuada aplicación por parte de las autoridades fiscales.

Que es conveniente sistematizar ordenar y actualizar estas disposiciones y dejar sin efecto una cantidad de ellas, que resultan obsoletas debido a los cambios que han tenido la legislación fiscal y la administración tributaria.

Que es aconsejable dejar sin efectos las disposiciones administrativas de carácter general dictadas en el pasado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia de impuestos federales, y en su lugar emitir nuevas disposiciones conforme a lo ordenado por las leyes tributarias.

Que estas disposiciones administrativas requieren ser manejadas con flexibilidad y es pertinente prever que las distintas unidades administrativas de la Secretaría puedan adicionarlas, modificarlas o suprimirlas, de acuerdo con su respectiva competencia, en la medida que las circunstancias lo requieran.

Que para conciliar esta necesidad de flexibilidad con el orden y sistematización de las disposiciones de carácter general, es conveniente que a partir de la presente resolución, se expida a principios de cada año una similar, derogando las disposiciones expedidas en el pasado y volviendo a dictar aquellas, que debidamente revisadas se considere deben subsistir.”

Es evidente la necesidad de emitir la miscelánea que detalle aspectos que en su momento las leyes especiales de los diferentes impuestos no especificaron.

Dentro de las normas que contiene dicha miscelánea fiscal encontramos las siguientes:

1. Disposiciones materialmente reglamentarias, al derivarse del mandato del legislador, es decir, con base en las leyes marco, esto es, en las diferentes leyes que regulan los impuestos.
2. Disposiciones materialmente reglamentarias, sin derivarse del mandato legislativo.
3. Disposiciones que establecen resoluciones favorables de carácter general. En términos del artículo 35 del Código Fiscal de la Federación.

En relación con dicha resolución miscelánea fiscal se ha emitido el siguiente criterio:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su gaceta.

Tomo: VII, marzo de 1998.

Tesis: II. A.20 A

Página: 822

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 1997. INCOMPETENCIA PARA EXPEDIRLA POR PARTE DEL SUBSECRETARIO DE INGRESOS DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

La expedición de la resolución miscelánea fiscal, de conformidad con el artículo 6º, fracción XXXIV, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, compete exclusivamente al Secretario de Hacienda y Crédito Público, siendo una facultad indelegable, por lo que si la miscelánea fiscal para mil novecientos noventa y siete fue expedida por el subsecretario de ingresos de esa Secretaría, sustituyéndolo indebidamente y arrogándose una facultad que categóricamente se prevé como no delegable, se viola el artículo 16 constitucional.

Como podemos concluir el objeto de la Resolución miscelánea es la de publicar año con año estas reglas y agruparlas para así facilitar su conocimiento, reglas que son dictadas por las autoridades fiscales en lo que se refiere a impuestos.

A continuación presentamos un cuadro con las fechas en que se ha publicado la Miscelánea Fiscal de 1990 a 2002:

PERÍODO	FECHA DE PUBLICACIÓN
1990-1991	26 DE FEBRERO DE 1990
1991-1992	15 DE MARZO DE 1991
1992-1993	31 DE MARZO DE 1992
1993-1994	31 DE MARZO DE 1993
1994-1995	28 DE MARZO DE 1994
1995-1996	31 DE MARZO DE 1995
1996-1997	29 DE MARZO DE 1996
1997-1998	21 DE MARZO DE 1997
1998-1999	31 DE MARZO DE 1998
1999-2000	3 DE MARZO DE 1999
2000-2001	2 DE MARZO DE 2000
2001-2002	5 DE MARZO DE 2001

Ahora bien, la resolución miscelánea fiscal para 2002 establece las siguientes reglas sobre el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en materia de telecomunicaciones:

“ 6.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

.....6.2.- El cargo que se haga del IEPS en los términos del artículo 2º, fracción II, inciso B de la ley del IEPS o su inclusión en el precio del servicio no se considera violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

6.4.- Para los efectos del artículo 3º,fracción XIII, rubro A, numeral 1 de la ley del IEPS, se entiende por radiotelefonía móvil con tecnología celular y acceso inalámbrico fijo o móvil, a la telefonía inalámbrica.

6.5.- Para los efectos del artículo 3º, fracción XIII, rubro A, numeral 6 de la ley del IEPS, se entiende que forman parte de los servicios conexos a que se refiere el citado precepto, los servicios de valor agregado.

6.9.- Para los efectos del artículo 18, fracción VII de la ley del IEPS, se entiende por servicio de Internet conmutado en lo que corresponde a renta básica, a la renta básica del servicio de Internet residencial.

6.10.- Se dará el tratamiento que establece el artículo18, fracción IX de la ley del IEPS, a cualquier medio de prepago con valor de hasta \$200.00 para el uso de teléfonos celulares.

6.35.- Para los efectos del artículo 19,fracción XVIII de la ley del IEPS, los contribuyentes que presten el servicio de telecomunicaciones y conexos, deberán presentar la información trimestral establecida en la forma oficial IEPS9 contenida en el anexo 1 de la presente resolución, por duplicado, ante la Administración Local de

Asistencia al Contribuyente, correspondiente a su domicilio fiscal.”...

Como podemos observar estas reglas tienen un ámbito de aplicación temporal de un año; por el momento, tenemos que esperar la siguiente resolución miscelánea fiscal.

Es importante señalar que la Miscelánea Fiscal para 2003 se publicó el día 31 de Marzo de dicho año, donde en su regla número 6.29. señala lo siguiente en relación con las telecomunicaciones y conexos:

...“6.29. Para los efectos del Artículo 19, fracción XIX de la Ley del IESPyS, los contribuyentes que presten el servicio de Telecomunicaciones y conexos, deberán presentar la información trimestral establecida en la forma oficial IEPS9 contenida en el Anexo 1 de la presente Resolución por duplicado ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente correspondiente a su domicilio fiscal.”...

Como podemos observar en este año sólo se hace referencia a lo administrativo sin realmente modificar sustancialmente el impuesto en cuestión, y por otro lado son pocas las reglas que hacen referencia a las Telecomunicaciones y conexos a diferencia del año anterior en el que se tuvieron que hacer más aclaraciones en cuanto a este impuesto, donde cabe mencionar que es su segundo año de aplicación.

CAPITULO CUARTO: REPERCUSIONES DE LA REFORMA FISCAL.

4.1. Postura de la Asociación Mexicana de Concesionarios de Radiolocalización.

Sobre este punto es importante hacer mención que la Radiolocalización abarca varios sectores como lo son: la radiolocalización móvil, la radiolocalización móvil de personas o llamado Paging así como la radiolocalización especializada de flotillas o trunking.

Pues bien hecha la anterior aclaración, podemos decir que solamente la radiolocalización móvil de personas o Paging esta exenta de este impuesto del impuesto especial del 10%.

* A la radiolocalización móvil de personas también se le conoce como Paging y a la Radiolocalización especializada de flotillas se le nombra también trunking

Por lo tanto la postura de la Asociación es la siguiente:

“ Las empresas que conformamos la industria mexicana de telecomunicaciones pedimos energéticamente al gobierno la derogación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) que se aplica a las Telecomunicaciones, no solo por que se ha comprobado que este gravamen inhibe significativamente el crecimiento del sector, sino que estamos firmemente convencidos de que una industria fortalecida y creciente puede generar más recursos fiscales que un impuesto al consumo, al mismo tiempo que cumple con las metas sociales que llevarán a todos los mexicanos los beneficios de la era de la información.

Hoy este impuesto afecta la telefonía celular, radiolocalización especializada de flotillas (trunking), televisión restringida y otros servicios conexos.

La iniciativa que actualmente se discute en el Congreso de la Unión, busca además tasar aquellos servicios que emplean una red pública de Telecomunicaciones y que tienen efecto en el formato, contenido, código, protocolo, almacenaje o aspectos similares... o que implican interacción del usuario con información almacenada. Esto implicaría gravar todos los servicios de transmisión de datos, tales como Internet y otras tecnologías de la información.

Encontramos una profunda contradicción en el cobro de impuestos sobre estos servicios, cuando en México existen distintos documentos rectores de la política económica que han señalado a las telecomunicaciones y a la convergencia de los servicios y de las tecnologías como instrumentos imprescindibles para fomentar la productividad y eficiencia de los sectores industrial, comercial, de servicios y social, además de disminuir la brecha social y proporcionar servicios de educación a distancia, acceso a la cultura, salud, seguridad y entretenimiento.

Es por esto que las diferentes empresas, asociaciones y cámaras del sector nos sumamos hoy para pedir la derogación de este gravamen y proponer a los poderes Ejecutivo y Legislativo trabajar en programas para la promoción y fomento de las telecomunicaciones, a efecto de reactivar el desarrollo de la industria y de sectores conexos y garantizar una importante recaudación adicional con base en la mayor creación de riqueza.”⁷⁹

Sin embargo a pesar de del descontento de los diferentes sectores de las telecomunicaciones, el Congreso de la Unión en Diciembre del 2002 aprobó el presupuesto del año 2003, donde en la Ley de Ingresos el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios grava nuevamente a las telecomunicaciones, aunque en la Ley Marco, es decir, en la Ley del Impuesto especial Sobre Producción y Servicios en su artículo 18 establece que se exenta de este impuesto a al radiolocalización móvil de personas o paging, esto es, actualmente se grava a al radiolocalización

⁷⁹ Licenciado Manuel Cisneros García, Presidente de la Asociación Mexicana de Concesionarios de Radiolocalización. Avenida Manuel Ávila Camacho # 460-D, 4º piso.

especializada de flotillas o trunking, sector importante de la Asociación de radiolocalización, misma que reafirma su postura ante este gravamen aunado a esto debemos señalar que el alto índice de robos a los transportistas ha obligado a incrementar sus costos y por ende sus servicios.

4.2. Postura de las ramas conexas.

En este punto expondremos cual es la opinión de las ramas conexas de Telecomunicaciones en palabras de la Licenciada Milsa Avila de la Cámara Nacional de la Televisión por Cable (CANITEC):

“Ante el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IESPS) los empresarios de la Industria del Cable han interpuesto 420 amparos en tribunales. En la actualidad hay 626 concesionarios agrupados en la Canitec, de los cuales 420 interpusieron amparos en el 2002 e igual número en el 2003 contra el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en Telecomunicaciones. Sin embargo todavía no se han resuelto estos amparos y es que cada agremiado lo maneja por su parte.

El gravamen en los últimos 18 meses se ha registrado un decremento de 3% con lo cual han perdido 78 mil abonados, lo cual se traduce en aproximadamente \$ 350,00,000.⁸⁰

En lo que se refiere a los 226 concesionarios que no se han amparado probablemente han caído en el otorgamiento de las concesiones después de la promulgación del impuesto.

Un gravamen de este tipo acaba con la inversión y provoca su decrecimiento, desafortunadamente si se incrementa la tarifa vía impuestos el suscriptor va a tener menos posibilidades de comprar un servicio.”⁸¹

Estas son las palabras de la CANITEC, y es que es obvio que el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios ha estado minando el desarrollo de las telecomunicaciones en sus diferentes rubros.

⁸⁰ Según datos de la Cámara Nacional de la Industria de la Televisión por Cable.

⁸¹ Licenciada Milsa Avila, Coordinadora de Capacitación de la Cámara Nacional de la Industria de Televisión por Cable, Calle Monte Alban, # 281, Colonia Narvarte.

4.3 Posición de las empresas de telefonía inalámbrica.

En el presente punto toca exponer cuál es la opinión de algunas de las empresas de telefonía celular que se han visto afectadas por el gravamen impuesto a este sector de la telecomunicaciones;

Sobre este punto la empresa IUSACELL expone:

“ Este impuesto que se introdujo con motivo de la reforma fiscal del 2001 y que entro en vigor el día 1° de enero del 2002, es a todas luces inequitativo y carece de legalidad ya que no grava a tosas las comunicaciones en general, por ejemplo en IUSACELL tenemos las modalidades de prepago y pospago, esto es una persona solo cambia la modalidad del pago al requerir el servicio pues ya sea que con el prepago la persona adquiere un paquete puede utilizar el servicio de telefonía inalámbrica o al comprar su tarjeta.

Ahora bien este gravamen no afectaba realmente la capacidad económica del usuario, por lo tanto se viola el principio de legalidad, proporcionalidad y equidad.

Por lo que toca a los servicios conexos hay ambigüedad en ese rubro que crea incertidumbre y específicamente en materia fiscal no puede haber falta de claridad en el objeto del impuesto.

En cuanto a las afectaciones económicas que esto pudiera contraer a la empresa, la carga final de este impuesto se va a los usuarios de los servicios que presta la empresa, y se podría decir que solo los primeros meses del año 2002 sufrimos ajustes negativos en cuanto al impacto económico de este impuesto,.

Sin embargo IUSACELL ha sido de las pocas empresas que en el amparo que se interpuso contra este gravamen obtuvo una sentencia favorable, aunque todavía se sigue en la lucha, debido a que la autoridad interpuso el recurso de revisión, y ahora solo queda esperar a que nuestro más alto tribunal emita una resolución sobre este asunto.

Empero hasta hoy todavía no se ha resuelto la revisión del amparo. Y es que no hay que olvidar que ya para este 2003 la autoridad ha corregido los vicios con los que originalmente surgió este gravamen.

Sin embargo, expresa el funcionario de la empresa, tenemos confianza en que la justicia y la razón van ha estar de nuestro lado en contra de este impuesto, y solo

queda esperar a que nuestros legisladores reflexionen acerca de la conveniencia o no de establecer este tipo de impuesto que más que beneficiar al país lo perjudica.”⁸²

A continuación expondremos el punto de vista de la empresa telefónica MOVISTAR:

“Es evidente que la empresa esta en contra de este impuesto, ya que esto afecta a la industria de las telecomunicaciones. En otras partes del mundo no se les impone gravámenes a las telecomunicaciones en general.”⁸³

Y es que sólo por ilustrar esta decisión nótese que los ingresos que la Federación esperaba generar entre enero y septiembre del año 2002 por concepto de los impuestos a las telecomunicaciones era de 2,655.5 millones de pesos, mientras que la recaudación real – oficialmente reconocida- es de apenas 929.8 millones, según datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; es decir, un 65% por debajo del esperado y, aún así, se empeñan en mantener este gravamen. Y para el 2003 se previó recaudar 1387 millones, o sea, un 64% menor en términos tributarios.

Así mismo otro aspecto a tomar en consideración es el del decreto emitido el día 23 de abril del 2003 en el Diario Oficial de la Federación en el cual se establece que se exime del pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios a la prestación de los servicios de radiotelefonía celular mediante contrato estándares de servicios, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- I.- La renta mensual por los servicios de radiotelefonía celular no exceda de \$ 350.00.pesos.
- II.- El plan tarifario estipulado en los contratos deberá contemplar que el minuto de tiempo aire no exceda de \$ 3.00 pesos.
- III.- La renta mensual a que hace referencia la fracción I de este artículo incluya como mínimo 100 minutos de tiempo aire, y
- IV.- Los contratos cuya renta mensual por los servicios de radiotelefonía celular sea de hasta \$ 350.00 pesos, deberá contemplar un mínimo de minutos equivalentes a un precio máximo de \$ 3.00 pesos el minuto, para lo cual se dividirá el importe de la renta mensual entre los referidos \$ 3.00 pesos.

Pues bien es importante mencionar que de las empresas de telefonía IUSACELL, TELCEL, UNEFON, y TELEFONICA MOVISTAR, que son las principales

⁸² Entrevista con el Licenciado Miguel Ángel Guerrero Aguilar, Coordinador Jurídico Contencioso de Grupo IUSACEL, Avenida Vasco de Quiroga # 3800, Colonia Antigua Mina de Totolapa, Cuajimalpa, D.F.

⁸³ Entrevista con la Licenciada Herrera ejecutiva de grupo telefónica Movistar, Paseo de los Tamarindos # 400, Colonia Bosques de las Lomas, D.F.

competidoras en el mercado de la telefonía inalámbrica sólo dos de estas cuentan con este beneficio a que se refiere este decreto, situación que afecta a las demás empresas de telefonía poniéndolas en un plano desigualdad competitiva.

Y es que es obvio que con cargas fiscales inequitativas no se puede competir en el mercado cuando hay un plano de desigualdad entre las empresas, sin embargo parece que nuestros legisladores todavía no han comprendido esta situación.

4.4 Efectos de la Reforma al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en el mercado de las Telecomunicaciones.

La importancia fundamental de la derogación del impuesto especial a las telecomunicaciones se encuentra en que dicho gravamen, no solo inhibe su desarrollo en el país sino que pone en peligro de desaparecer a sectores específicos, como la radiolocalización especializada de flotillas que actualmente enfrenta dificultades.

Afecta también a los usuarios de telefonía móvil, que hoy en día representa a más del 60% de las líneas telefónicas del país, además de incidir negativamente en todos los demás segmentos del sector.

Esto dificulta las oportunidades de crecimiento, competitividad y productividad de los diferentes sectores industriales y comerciales, en particular las pequeñas y medianas industrias, para las cuales los servicios de telecomunicaciones son básicos. Así mismo se limita la posibilidad de que la población en general tenga acceso a estos servicios afectando su calidad de vida y la participación del país en la globalización.

Adicionalmente, es necesario considerar que los operadores de redes públicas de telecomunicaciones ya pagan una gran cantidad de derechos por el uso o aprovechamiento de los servicios concesionados como son: el pago por el uso del espectro radioeléctrico que para algunas empresas representa hasta el 9% de sus ingresos brutos mensuales y para otras representa el pago de una elevada cantidad. Además todas las empresas pagan por derecho de vía, expedición de concesiones, permisos y licencias, modificaciones, verificaciones, homologaciones, inscripción en el registro de telecomunicaciones, entre otros. Las anteriores cargas son adicionales a los impuestos como el IVA, ISR, Impuesto sobre los activos y Nóminas.

En México existen distintos documentos rectores de la política económica que han señalado a las telecomunicaciones y a la convergencia de los servicios y de las tecnologías, como instrumentos imprescindibles para aumentar la productividad y la eficiencia de los sectores industrial, comercial, de servicios y social además de

disminuir la brecha social como un medio eficiente y moderno para proporcionar servicios de educación a distancia, acceso a la cultura, servicios de salud, seguridad y entretenimiento, basta referir al Plan Nacional de Desarrollo y al Programa de Desarrollo del Sector Comunicaciones y Transportes

Por lo que resulta contradictorio que por una parte se reconozca la necesidad de las telecomunicaciones como factor de desarrollo y por otra parte se establezca un impuesto que crea un gravamen que restringe el propio desarrollo, retrasando la introducción y generalización de servicios modernos y eficientes.

Los principales efectos nocivos de imponer impuestos específicos y adicionales a las telecomunicaciones consisten en:

- El impuesto especial sobre producción y servicios presupone que el estado debe inhibir el uso de las telecomunicaciones de la misma manera que debe inhibir el uso del cigarro y el alcohol: en efecto, los impuestos especiales sobre producción y servicios siempre han sido herramientas gubernamentales para combatir el consumo de sustancias nocivas para la salud, como son el alcohol y el cigarro. En virtud de lo anterior, no puede entenderse la aplicación de un impuesto que pretenda desincentivar el uso de las telecomunicaciones.
- El impuesto especial sobre producción y servicios en telecomunicaciones es un impuesto regresivo e inequitativo con un alto costo social: dada la elasticidad de la demanda, el incremento de precio por el impuesto, afecta principalmente a las pequeñas y medianas empresas. Se afecta también a las clases sociales de menores recursos que podrían verse obligadas incluso a cancelar sus servicios básicos de telecomunicaciones, con lo que estarían perdiendo su oportunidad de incorporarse al desarrollo y continuar su crecimiento.

Existen pequeñas y medianas empresas en las que los servicios de telecomunicaciones representan más del 30% de sus costos, por lo que un impuesto a este servicio es particularmente sensible para este segmento de la industria, mismo que el gobierno esta tratando de apoyar.

- El impuesto especial sobre producción y servicios en telecomunicaciones es un impuesto inflacionario: según la matriz oficial de ponderación del índice nacional de precios y cotizaciones (INPC) publicada por el Banco de México, el aumento al costo del servicio telefónico tiene efectos inflacionarios similares a productos como las tortillas y el transporte y superior al de leche pasteurizada y medicinas.

- El impuesto especial sobre producción y servicios en telecomunicaciones afecta a diversas industrias y fuentes de trabajo: los efectos nocivos del impuesto especial en telecomunicaciones afecta no solo a los prestadores de estos servicios, sino también a los proveedores de equipos de telecomunicaciones y a otras industrias conexas como la construcción. Cuando el estado desincentiva la inversión en telecomunicaciones, como lo hace mediante la imposición del IESPS, se inhibe el desarrollo de las redes de telecomunicaciones y por lo tanto disminuyen dramáticamente las ventas de equipo de infraestructura y los servicios de construcción relacionados.

En el 2002, primer año de aplicación del impuesto especial sobre producción y servicios, se han perdido una gran cantidad de empleos en la industria de las telecomunicaciones, incluyendo prestadores de servicios y proveedores de equipos.

- El impuesto especial sobre producción y servicios en las telecomunicaciones causa incertidumbre jurídica a los inversionistas en todos los sectores de la economía: este impuesto carece de una lógica promotora del desarrollo y causa grave incertidumbre jurídica y económica para los inversionistas nacionales y extranjeros en todos los sectores de la economía. El hecho del que el IESPS grave a todos los sectores de las telecomunicaciones indica que el Estado no considera que estos servicios deben ser desincentivados o que no son fundamentales para la industria, comercio y población en general.

El hecho de que existan algunos sectores que están exentos del pago de este impuesto no elimina la incertidumbre ya que en cualquier momento estas excepciones podrían cambiar.

- El impuesto especial en telecomunicaciones inhibe la inversión extranjera: la existencia de este impuesto agudiza la dificultad de todas las empresas mexicanas para recibir inversión extranjera, pues incrementa los costos de operación en el país.

En particular, la industria mexicana de las telecomunicaciones enfrenta gran competencia con las de otros países. Este impuesto constituye un elemento importante que ha contribuido a desviar la inversión hacia otros países.

- El impuesto especial sobre producción y servicios en telecomunicaciones pone en riesgo la inversión mínima necesaria para alcanzar las metas del Programa de Desarrollo del sector de Comunicaciones y Transportes.

Se estima que se requieren entre diez mil y veinte mil millones de dólares de inversión en los próximos cinco años para acercarnos a las metas de expansión y penetración fijadas en el programa de Desarrollo del sector de Comunicaciones y

Transportes, a fin de alcanzar niveles mínimos aceptables para competir con los países con los que tenemos mayor intercambio comercial como lo es con Estados Unidos, Canadá, Unión Europea, Argentina, Brasil por mencionar algunos.

En el 2002, primer año de aplicación del IESPS en telecomunicaciones disminuyó el monto de inversión a 2, 114 millones de dólares, comparado con una inversión de 5, 029 millones de dólares en el 2001.

- El IESPS en telecomunicaciones tiene efectos recaudatorios contraproducentes para el Estado mexicano.

Al atacar el consumo disminuye los ingresos de las empresas de telecomunicaciones y la cantidad que estas pagan por concepto de participación de los ingresos brutos mensuales.

Dada la redacción de la Ley del IESPS, existe gran posibilidad de que se declare inconstitucional (incluso la versión revisada que se dio en el 2003), lo que generaría la improcedencia de dicho impuesto e incluso, la obligación del estado de devolver las cantidades recaudadas, actualizadas y con intereses, lo cual generara un pasivo de cientos de millones de dólares en el presupuesto federal.

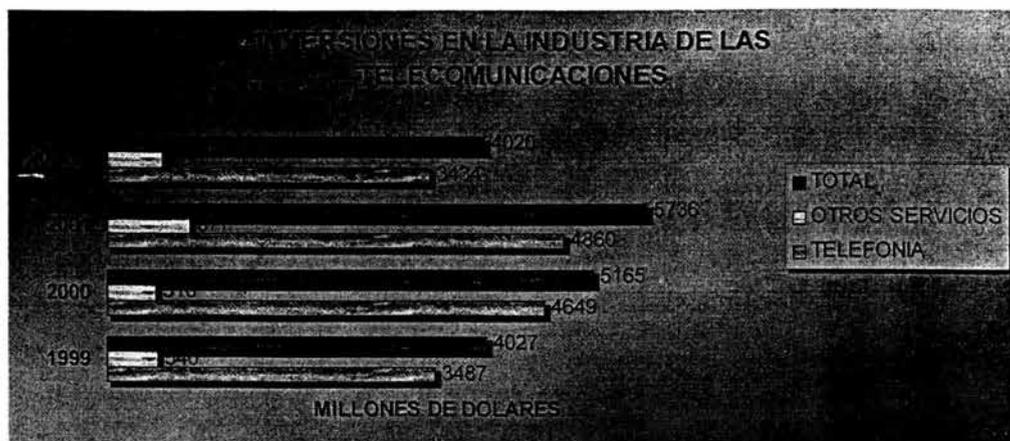
Actualmente se han presentado una gran cantidad de juicios judiciales (amparos y procedimientos ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) en contra del IESPS, de los cuales ya existen algunas decisiones judiciales declarando su inconstitucionalidad.

- El IESPS en telecomunicaciones fomenta la concentración poblacional en las grandes ciudades.

Los diversos factores adversos al desarrollo de las redes de telecomunicaciones del país, entre las cuales destacan el impuesto especial sobre producción y servicios, frenan también el proceso de descentralización de las actividades industriales, comerciales y sociales. Los servicios de telecomunicaciones son un servicio básico necesario para promover el crecimiento de nuevos núcleos de población, inversión y actividad empresarial.

A continuación presentamos una serie de gráficas que terminaran de mostrar el efecto de esta reforma en el sector de las telecomunicaciones.

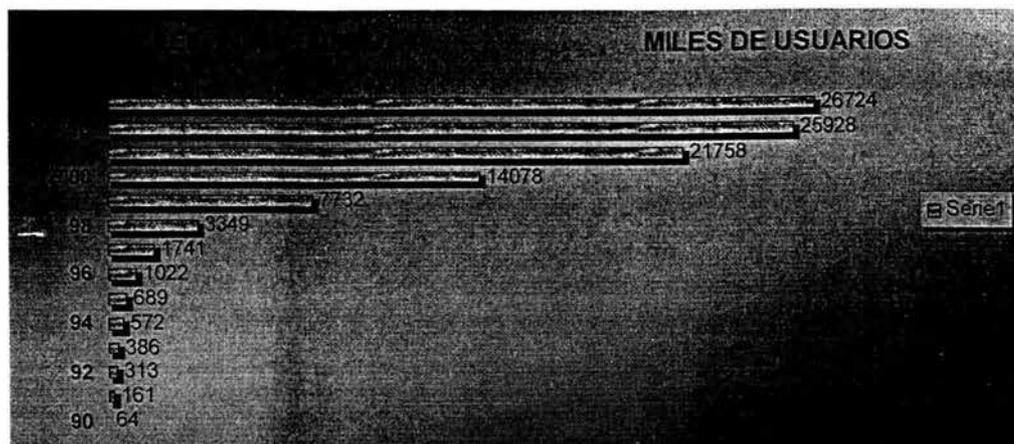
GRAFICA 1. INVERSION EN LA INDUSTRIA DE LAS TELECOMUNICACIONES.



* Datos obtenidos de la Dirección General de Tarifas e Integración Estadística de la COFETEL.

Como observamos en esta gráfica las inversiones que se venían efectuando en el sector telecomunicaciones iban en gran ascenso hasta el año 2002, año en el que entró en vigor la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que grava las telecomunicaciones, situación que sin duda afectó en este aspecto.

GRAFICA 2. USUARIOS DE TELEFONIA MOVIL.



* Datos obtenidos de la Dirección General de Tarifas e Integración Estadística de la COFETEL.

En esta gráfica podemos percatarnos de que el número de personas que utiliza este tipo de telecomunicaciones ha incrementado notablemente en los últimos años, sin embargo algo que es importante destacar es que esta industria al inicio de la aplicación de este impuesto absorbió los costos de este, y posteriormente traslado el pago del mismo al consumidor final del servicio, situación que no ha mermado mucho su desarrollo.

Además podemos decir que las principales empresas que prestan el servicio de telefonía inalámbrica presentan muchas quejas ante el órgano competente que en este caso es la Procuraduría Federal del Consumidor, donde a continuación presentamos el comportamiento de estas empresas dado precisamente por este órgano, del período comprendido del 1° de Enero del 2002 al 31 de Marzo de 2003:

EMPRESA:	QUEJAS:	SOLUCIONADAS:
IUSACELL	2138	1611
TELCEL	496	293
UNEFON	721	373
PEGASO	266	180
SKYTEL	4	3
TELBIP	2	2
BIPER	4	1
DIGITEL	2	2

GRAFICA 3. USUARIOS DE RADIOLOCALIZACION MOVIL DE PERSONAS

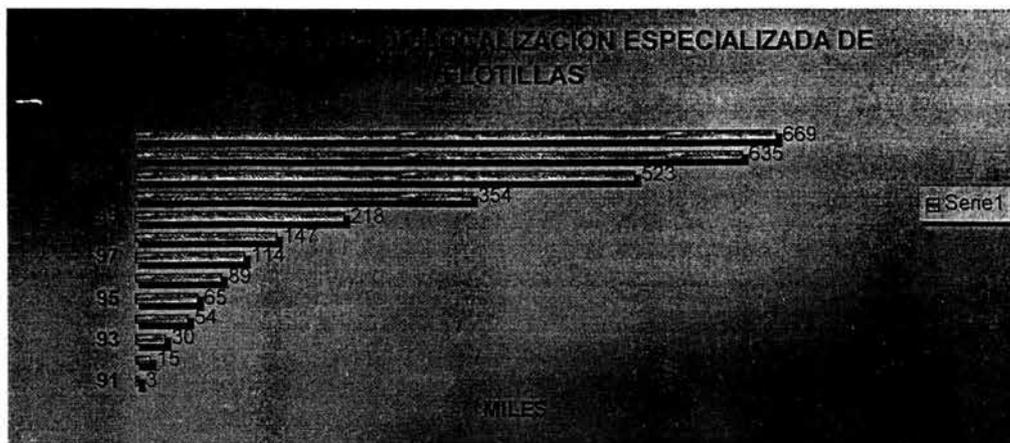


* Datos obtenidos de la Dirección General de Tarifas e Integración Estadística de la COFETEL.

En esta gráfica se aprecia claramente el decrecimiento que ha tenido este sector de las telecomunicaciones ya que es a partir de la entrada en vigor de este gravamen que disminuyó aun más. Sin embargo este año del 2003 ha quedado exenta de este gravamen, situación que ayudaría para recuperar su crecimiento y fortalecimiento.

Evidentemente, el impacto de la aplicación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios no ha sido similar en los diferentes subsectores de las Telecomunicaciones, ya que algunas industrias, como la del Paging que recibieron lo que podría llamarse el "tiro de gracia", cuando se aplicó este gravamen, ya que aunado a la migración de muchos de sus suscriptores hacia otros servicios como la telefonía celular bajo el sistema de prepago o al trunking, la aplicación del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios implicó una reducción cercana del 50% en el número de suscriptores. Lo que hubiera significado que a ese ritmo la industria prácticamente habrá de desaparecer en un periodo máximo de dos años, calculan expertos en el ramo. Pero como sabemos hoy día ya están exentos de ese gravamen.

GRAFICA 4. USUARIOS DE RADIOLOCALIZACION ESPECIALIZADA DE FLOTILLAS.



* Datos obtenidos de la Dirección General de Tarifas e Integración Estadística de la COFETEL.

En esta gráfica podemos apreciar cual ha sido el comportamiento de esta rama de las telecomunicaciones y que si bien se fue incrementando la década anterior su crecimiento no corresponde al que venia dando, esto es, del año 2002 al 2003, debió de haber superado los 700 usuarios, situación que no ocurrió.

Varios concesionarios de la radiolocalización especializada de flotillas (mejor conocida como trunking) ofrecen a sus clientes un acceso a la red telefónica tal que prácticamente se asemeja en todo a un celular. De hecho la propia Comisión Federal de Competencia ha concebido al servicio digitalizado de este tipo de redes públicas como un sustituto cercano al teléfono móvil típico. Sin embargo nuestros legisladores hacen una discriminación por el tipo de tecnología y no por el tipo de servicio.

GRAFICA 5. TELEVISION RESTRINGIDA.



* Datos obtenidos de la Dirección General de Tarifas e Integración Estadística de la COFETEL.

Por lo que respecta a este sector de las telecomunicaciones podemos afirmar que ocurre la misma situación que establecíamos con la radiolocalización especializada de flotillas, esto es, que siguiendo el desarrollo de crecimiento, este se vio notablemente afectado en el año 2002, en cuanto a lo que se refiere a la televisión por cable que es la que más penetración tiene en el mercado y ya no digamos lo referente a la televisión por microondas o a la televisión vía satélite.

De este modo podemos concluir que de haber mantenido el crecimiento de la industria de telecomunicaciones de los últimos años, hubiera habido una recaudación fiscal adicional, sin haber tenido que recurrir en la creación de nuevos impuestos.

4.5. Análisis de las Reglas Generales de la Unión Europea en materia de Telecomunicaciones.

Por lo que toca a la política de telecomunicaciones, las facultades de la Unión Europea frente a los estados miembros están contempladas en el Tratado de Roma o Tratado de las Comunidades Europeas de 1957, particularmente en el artículo 90, en término del cual las instituciones comunitarias tienen potestad por derecho conferido de manera independiente frente a la legislación de cada uno de los países miembros para asuntos específicos de política de competencia económica.

Bajo este mando el proceso de toma de decisiones para telecomunicaciones, como para muchas otras áreas de la vida económica europea, se originan en procesos de consulta con base en estudios y propuestas emitidas por la Comisión de las Comunidades Europeas (también conocida como Comisión Europea) los cuales dan origen, primero a comunicados dirigidos al Consejo y al Parlamento, y finalmente a documentos formales de política con suficiente fuerza jurídica frente a los Estados conocidos como directivas o reglas generales de la Comisión.

Cabe mencionar que el mercado europeo de telecomunicaciones representa cerca de 154 mil 522 millones de dólares y su tasa de crecimiento anual es del orden de un 8.2 %.

Es por ello que la Unión Europea establece acerca de las telecomunicaciones lo siguiente:

“Las redes de información son los cimientos de la construcción de la sociedad de la información. La estrategia de la Unión Europea abre a la competencia los tradicionales monopolios de telecomunicaciones, tanto en la oferta de infraestructura como en la prestación de servicios. Los Estados miembros que tanto los servicios como la infraestructura estarían abiertos a la competencia el 1° de enero de 1998, salvo en un reducido número de países que han solicitado más tiempo para prepararse. El marco normativo de la Unión Europea debe garantizar que todas las redes nacionales sean capaces de operar como una sola red de redes. Eso supone que deberán poder conectarse sin fisura entre sí y que los servicios y aplicaciones de las diversas redes podrán operar conjuntamente.”⁸⁴

La anterior exposición se divide en tres partes que corresponden a los tres principales retos de la Unión Europea para abrir el sector en todos los Estados que la componen: el reto de la liberación, el reto de la armonización y el reto de la transposición o la

⁸⁴ Representación de la Unión Europea en México, Paseo de la Reforma # 1675, Colonia Lomas de Chapultepec.

adopción de medidas comunitarias como política nacional por parte de cada uno de los Estados.

En los inicios de la liberalización, la Comisión Europea, a través de su Directiva o Regla General XIII (encargada de telecomunicaciones, mercados de información y valorización de la investigación) actuaba como la agencia estratégica encargada de enseñar y formular el rumbo a seguir en la apertura por medio de estudios borradores de política (los famosos libros verdes) y comunicados.

En 1987, año en que se publica el primer libro verde, documento fundamental, que si bien, como todos los de su tipo en cualquiera de los sectores económicos de jurisdicción comunitaria, se trata de un borrador con principios y recomendaciones sujetas a elaboración posterior por parte de los Estados miembros de la Unión Europea y que establecía por primera vez la meta de la liberalización de las telecomunicaciones europeas.

Desde entonces, el marco general de la política del sector se ha regido por dos procesos casi paralelos:

1. - Liberalización de mercados y
2. - Armonización de condiciones tales como interfaces de red, condiciones de uso y principios tarifarios, con la meta de crear un mercado único para la procuración de acceso a redes, de infraestructura y de servicios de telecomunicaciones.

El 18 de septiembre de 1995, el Consejo solicitó a la Comisión Europea que a partir de este proceso presentara ante el Parlamento Europeo, antes del 1º de enero de 1996, los elementos legislativos necesarios para establecer de una vez por todas el marco regulatorio europeo en telecomunicaciones que debería acompañar a su completa liberalización.

En esta resolución, el Consejo estableció la necesidad de adoptar la legislación europea a fin de completar el programa de liberalización sobre los siguientes aspectos:

- La liberalización de todos los servicios de telecomunicaciones y de sus infraestructuras de acuerdo con los procedimientos y periodos de transición identificados en las resoluciones del 22 de julio de 1993 (para los servicios) del 22 de diciembre de 1994 (para las infraestructuras) .
- La modificación del marco ONP a fin de adaptarlo a las condiciones surgidas de la apertura a la competencia.

- El mantenimiento y desarrollo mínimos de cobertura de los servicios en toda la Unión Europea, así como la definición de principios comunes para financiar el servicio universal.
- El establecimiento de un marco común para la interconexión de las redes y los servicios.
- La aproximación de la autorización general y los regímenes particulares para el otorgamiento de licencias y concesiones en todos los países miembros de la Unión Europea

La última maniobra dirigida a eliminar por completo cualquier rastro de privilegios o derechos exclusivos en los mercados europeos de telecomunicaciones fue la emisión de la Regla General o Directiva en marzo de 1996 que se conoce como la Directiva de competencia Total.

En el año 2001 el mercado de las telecomunicaciones transcurrió de ser una industria guiada por la oferta a una guiada por la demanda. Con el surgimiento de la competencia real, el papel del regulador pasará a ser el de facilitador, lo cual significa que dejará de ser el principal agente en la toma de decisiones en el desarrollo del mercado para únicamente supervisarlos. Para llegar a esta fase, el regulador debe ser tecnológicamente neutro.

Con todo y la poca disposición de algunos países para dar poder a la Comisión Europea, existe una buena oportunidad de que este organismo pueda ganar poder regulatorio. Las empresas Pan-Europeas, están a favor de la integración de un mercado europeo de las telecomunicaciones y ven en la Comisión un actor para ocupar un lugar central. Además, la mayoría de las empresas de telecomunicación ven la necesidad de contar con un coordinador pan-europeo.

La legislación más importante sobre la liberalización en la Unión Europea es la siguiente:

- General:

artículo 90 del Tratado de las Comunidades Europeas.

- Directivas o Reglas Generales:

88/301/EEC sobre equipo terminal.
 90/388/EEC sobre servicios de telecomunicaciones.
 94/46/ EC sobre comunicaciones satelitales.
 95/51/EC sobre el uso de redes de tele por cable.
 96/2/EC sobre comunicaciones móviles personales.

Que en síntesis todas estas leyes se refieren al marco regulatorio de las Telecomunicaciones en la Unión Europea.

En estos apuntes sobre la experiencia europea de apertura en el sector de telecomunicaciones, deseamos establecer un punto de comparación internacional para todo observador de las telecomunicaciones en México.

La Unión Europea ha venido planteando la liberalización de los servicios de telecomunicación en sus países miembros, a través de resoluciones que regulan todo lo referente a las mismas.

Y van más allá de una regulación al hablar de una integración de un mercado europeo de las telecomunicaciones, aspecto que no nos asombra dado el punto de integración a que han llegado los países miembros de la Unión Europea ya que como sabemos no sólo es en el campo de lo financiero, sino que van también a lo político, y ahora en el sector de las telecomunicaciones que es un sector económico e industrial de Europa muy fuerte.

Sin embargo el tema de relevancia en este estudio es lo referente a la ausencia de imposición de gravámenes en este sector. Aspecto que contribuye en mucho al crecimiento y desarrollo de las telecomunicaciones. Situación que en nuestro país actualmente no ocurre, ya que nuestros legisladores no se dan cuenta de la grave sangría que se le ocasiona al país teniendo una industria de las telecomunicaciones débil y peor aún en proceso de debacle.

Mención especial merece el hecho de que no solo se grava a las telecomunicaciones sino que se trabaja en la mejor regulación de este sector, facilitando su desarrollo en toda Europa.

Y es que hoy día el factor llamado globalización está haciendo que cada vez más desaparezcan fronteras y se supriman las distancias geográficas que antes aislaba a un país de otro. Es por ello que se debe tomar en cuenta la importancia de las telecomunicaciones y recapacitar sobre el gravamen con que actualmente cuentan que es del 10 %.

A continuación presentamos un cuadro donde señalamos la penetración de la telefonía móvil, que es uno de los factores más importantes dentro de las telecomunicaciones, en los países con mayor desarrollo comparado con México:

COMPARATIVO INTERNACIONAL DE PENETRACIÓN DE TELEFONÍA MÓVIL.

País	Año 1999	Año 2000	Año 2001	Año 2002
Nueva Zelanda	23.0	40.8	59.9	61.8
Alemania	28.6	58.6	68.2	71.7
España	31.2	60.5	73.4	82.3
Australia	34.3	44.7	57.4	64.0
Francia	36.4	49.3	60.5	64.7
Irlanda	44.7	65.0	77.4	75.5
Japón	44.9	52.6	58.8	62.1
Reino Unido	45.7	72.7	77.0	84.5
Italia	52.8	73.7	88.3	92.7
Suecia	58.3	71.7	79.0	88.5
Finlandia	65.1	72.0	80.4	84.5
México	8.0	14.2	21.6	25.4

- Datos obtenidos de la Dirección General de Tarifas e Integración Estadística de la COFETEL.

Como podemos observar México se ubica muy por debajo de los demás países, y es que es obvio que en un país donde se grava a las telecomunicaciones no es factible que penetre la tecnología para todos.

4.6. Impacto jurídico y económico de la Reforma al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

En este punto nos referiremos al impacto tanto jurídico como económico que sufriera el sector de las telecomunicaciones con la aplicación del impuesto especial sobre producción y servicio a telecomunicaciones.

Es obvio que el primer y más importante impacto ha sido el económico y posteriormente el jurídico. Pues bien podemos decir que el impacto jurídico estriba básicamente en la trasgresión efectuada a los principios tributarios como lo son la legalidad, proporcionalidad y equidad.

Este impuesto especial sobre producción y servicios en materia de telecomunicaciones y conexos viola el principio de legalidad ya que nos da en algunos casos definiciones muy casuística y en otros momentos nos habla solo de servicios conexos situación que genera incertidumbre ya que en este rubro pudieran entrar una infinidad de servicios. Por otra parte viola el principio de proporcionalidad y equidad al gravar dentro de la misma industria de las

telecomunicaciones unas ramas y exentar a otras, como por ejemplo: gravar a la radiolocalización especializada de flotillas y exentar a la radiolocalización móvil de personas.

Sin embargo el mayor impacto que ha sufrido el sector de las telecomunicaciones con la aplicación de este impuesto a las mismas ha sido en el aspecto económico, repercutiendo en la industria y el propio gobierno federal, ya que los resultados obtenidos sobre la recaudación de impuestos por concepto de este impuesto esta muy lejos de haber cumplido las metas que se habían establecido.

A continuación presentaremos datos estadísticos que nos ayudaran a entender mejor la situación de este impuesto. Empezando por el año de 2002, que fue cuando se implantó el gravamen a las telecomunicaciones.

ESTIMACIONES PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002.

(Millones de pesos)

Ingresos del Sector Publico	Enero Marzo	Abril Junio	Julio Septiembre	Octubre Diciembre	Enero Diciembre
Total	335,985.3	350,114.7	344,085.1	374,678.6	1,404,863.8
Ingresos del Gobierno Federal	247,118.8	259,616.4	245,090.5	274,416.7	1,026,235.5
ISR	93,904.9	99,250.7	87,661.7	86,917.2	367,734.5
IVA	55,576.1	56,790.7	54,881.2	56,490.1	223,738.1
IESPyS	38,029.6	37,883.4	39,319.7	39,842.4	155,075.1
Impuesto a la Importación	6,741.8	6,820.5	7,050.9	8,286.6	28,899.8
Otros impuestos	9,349.5	8,745.4	6,367.6	6,290.0	30,752.5

- Datos obtenidos de la Dirección General Adjunta de Estadística de la Hacienda Pública, Unidad de Planeación Económica de la Hacienda Pública.

Como podemos observar lo que se planeo recaudar por Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios es de \$ 155,075.1, sin embargo los ingresos que se recaudaron para el ejercicio fiscal de 2002 fueron de \$ 136,257.2 situación que no cubrió las expectativas esperadas en la recaudación de este gravamen. Ahora bien por el rubro de telecomunicaciones se recaudo el monto de \$ 7,168.5

Ahora bien para el año 2003, tenemos los siguientes datos

ESTIMACIONES PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2003.

(Millones de pesos)

	Enero Marzo	Abril Junio	Julio Septiembre	Octubre Diciembre	Enero Diciembre.
Total	381,806.6	373,772.2	354,503.2	363,475.0	1,473,556.9
Ingresos del Gobierno Federal	294,342.6	272,896.0	243,826.9	250,936.0	1,062,001.4
ISR	104,298.2	95,521.6	83,816.3	80,811.2	364,447.3
IVA	58,687.2	57,594.4	56,093.9	52,778.8	225,154.3
IESPyS	33,033.5	36,772.3	38,909.3	39,697.1	148,412.2
Impuesto a la Importación	5,718.1	6,085.9	6,387.2	7,347.5	25,538.7
Otros impuestos	10,724.6	6,872.0	4,445.0	4,715.4	26,757.0

- Datos obtenidos de la Dirección General Adjunta de Estadística de la Hacienda Pública, de la Unidad de Planeación Económica de la Hacienda Pública.

Para este año de 2003 se pretendía recaudar la cantidad de \$ 148,412.2, sin embargo lo que se recaudó fue \$ 105,263.0. Recaudándose por concepto de telecomunicaciones la cantidad de \$ 6,675.5.

Como podemos observar las expectativas de recaudación están por debajo de lo recaudado, tanto en el ejercicio fiscal de 2002 como en el de 2003.

4.7. Impuesto sobre telecomunicaciones y conexos a la luz de la Reforma 2004

La Comisión Permanente de la LIX Legislatura convocó el día 17 de Diciembre a un periodo extraordinario de sesiones donde se planteo como objetivo principal acordar diversos dictámenes fiscales entre los que destacan la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación para este 2004.

De este modo los pasados días 27 y 30 de diciembre el Congreso aprobó la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación para 2004, con la votación de una amplia mayoría de legisladores pertenecientes a distintos partidos políticos.

Así pues en este período se descarto el que se llevara acabo la Reforma Fiscal que tanto necesita el país, pues se pospuso para el próximo 5° de Febrero de 2004 fecha

en que se llevara a cabo la Convención Nacional Hacendaria. Sin embargo para este periodo extraordinario sólo se prevé sacar la Ley de Ingresos con ajustes mínimos, sin mover tasas ni alterar demasiado los impuestos, así como hacer sólo algunas reasignaciones al Presupuesto de Egresos.

En este orden de ideas a continuación exponemos algunas de las modificaciones fiscales para este 2004:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

En el Código Fiscal de la Federación destaca:

1. Residentes en México:

Se modifica el concepto de residencia en territorio nacional para las personas físicas, señalándose que dichas personas son residentes en México cuando tengan casa habitación en otro país, si en territorio nacional tienen su centro de intereses vitales. Se considera que se tiene centro de intereses vitales cuando más de 50% de los ingresos en el año provengan de fuente de riqueza nacional, o cuando en el país se tenga el centro principal de las actividades profesionales.

Se señala la obligación, para los residentes en México que dejen de serlo, de dar aviso de ello a las autoridades fiscales.

2. Periodos de pago:

En virtud de que actualmente la mayoría de los contribuyentes hacen pagos mensuales, se aclara que al decir "mes" se deberá entender el mes de calendario.

3. Asociación en participación:

Con el fin de eliminar los abusos que se han hecho a través de la figura de la asociación en participación, se modifica el actual esquema aplicable a dicha figura, por lo que se precisa el concepto de "asociación en participación" para que, bajo esta figura, se incorpore al régimen de causación de las personas morales al conjunto de personas que con motivo de la celebración de un convenio realicen actividades empresariales en el país.

Asimismo, se establece que las asociaciones en participación serán consideradas residentes en México cuando en el país realicen actividades empresariales, cuando el

contrato se celebre conforme a las leyes mexicanas, o cuando se dé alguno de los supuestos establecidos en el artículo 9o. del Código Fiscal de la Federación.

El asociante será quien represente tanto a la asociación en participación como a sus integrantes.

4. Comprobante de pagos por medios electrónicos:

Para las personas que hagan pagos por medios electrónicos en los bancos autorizados, se señala la obligación de obtener el comprobante o acuse de recibo con sello digital.

Con el fin de dar continuidad al uso de los medios electrónicos para el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, se adiciona un capítulo exclusivo para regular el empleo de estos medios. En este sentido, se contempla la obligación de presentar todos los documentos ante las autoridades fiscales en forma digital y con firma electrónica avanzada.

Por otra parte, con objeto de otorgar seguridad jurídica en el empleo de estos medios electrónicos para la presentación de declaraciones, pagos, avisos, expedición de comprobantes fiscales, entre otros, se contempla el mecanismo que permita verificar la imposibilidad de alterar el contenido de los documentos digitales y la autoría de los mismos, así como las facultades del Servicio de Administración Tributaria para actuar como órgano certificador de firmas electrónicas, los servicios que debe prestar y los requisitos que deben cumplir los certificados que emita. Se considera que los servicios mencionados también podrán proporcionarse por prestadores de servicios de certificación autorizados para tal efecto, en los términos que establezca el derecho federal común, siempre que cumplan con los requisitos que se señalan para ello.

Cabe mencionar que entre otros aspectos, se contempla el procedimiento para la creación de las firmas electrónicas avanzadas, su vigencia máxima de dos años, y su renovación, los casos en que quedarán sin efecto los certificados de dichas firmas, el mecanismo para poder verificar la integridad y autoría de un documento con firma electrónica avanzada, y las obligaciones que deberá cumplir el titular de un certificado de firma electrónica avanzada.

Durante el ejercicio de 2004, el uso de la firma electrónica avanzada será optativo para los contribuyentes. En tanto que puedan los contribuyentes obtener el certificado de firma electrónica avanzada, en el ejercicio fiscal de 2004 deberán continuar utilizando ante el Servicio de Administración Tributaria las firmas electrónicas que han venido utilizando ante esta institución, o las que generen conforme a las reglas de carácter general que dicho órgano emita para la presentación de declaraciones y dictámenes, según sea el caso.

5. Promociones ante el fisco:

También en congruencia con el uso de medios electrónicos, toda promoción dirigida a las autoridades fiscales deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada.

Sin embargo, los contribuyentes de menor capacidad económica no estarán obligados a utilizar los documentos digitales previstos en este artículo. En estos casos, las promociones deberán presentarse en documento impreso y estar firmadas por el interesado.

Cuando la persona que promueva cuente con un certificado de firma electrónica avanzada, acompañe documentos distintos de escrituras o poderes notariales, y éstos no sean digitalizados, la promoción deberá presentarla en forma impresa, cumpliendo los requisitos generales de las promociones, debiendo incluir su dirección de correo electrónico. Sin embargo, las escrituras o poderes notariales deberán presentarse en forma digitalizada, cuando se acompañen a un documento digital.

Esto no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al Registro Federal de Contribuyentes.

6. Representación ante las autoridades fiscales:

Con la finalidad de seguir avanzando en la reducción de cargas administrativas que enfrentan los contribuyentes al realizar trámites diversos ante el Servicio de Administración Tributaria, se amplía la figura del registro de representantes legales para que éste sea aplicable a cualquier tipo de trámite por realizar y no únicamente en materia de recursos administrativos.

7. Medios de pago:

Se incluye como medio de pago de las contribuciones, a la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria.

Se define como transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza en forma electrónica por las instituciones de crédito.

Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales, y que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos inferiores a \$1,750,000.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubieran obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$300,000.00, efectuarán el pago de

sus contribuciones en efectivo, transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, o cheques personales del mismo banco.

8. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

La protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa estará a cargo de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, correspondiéndole la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que soliciten su intervención, en todo tipo de asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales descentralizados, así como determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal.

El inicio de operaciones de este organismo depende de la publicación en el Diario Oficial de la Federación de la propia ley que le da origen, en la cual se señalan sus facultades y organización y donde esta Procuraduría se establece como organismo autónomo, con independencia técnica y operativa.

La prestación de sus servicios será gratuita, y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva.

9. Devoluciones de saldos a favor:

Si bien la solicitud de la garantía de devoluciones garantiza que el fisco federal no se vea afectado por conductas dolosas para la obtención de devoluciones improcedentes, también ocasiona gastos y cargas administrativas para contribuyentes que comúnmente tengan saldos a favor con motivo de sus actividades o giro de su negocio. Por lo anterior, se elimina la facultad conferida de las autoridades fiscales de requerir a los contribuyentes la garantía correspondiente.

Se establece la posibilidad de que se efectúe la devolución a quienes se hubiera retenido el impuesto, y tratándose de impuestos indirectos, la devolución por pago indebido se efectúe a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado o a quien lo causó, siempre que no lo haya acreditado.

Con esta medida se evitarán las planeaciones financieras efectuadas por los contribuyentes para obtener beneficios indebidos en perjuicio del fisco federal y de los consumidores en materia de impuestos indirectos o retenidos, y se garantiza que la devolución se efectúe a quien verdaderamente sufra el impacto económico por el impuesto pagado indebidamente, esto es, a quien se trasladó el impuesto, por lo que la incorporación de este esquema constituye una medida necesaria para tener un régimen de neutralidad fiscal.

Considerando que la utilización de los medios electrónicos, como regla general, hará más eficiente la Administración Tributaria, se reduce el plazo de 50 a 40 días para que las autoridades fiscales realicen la devolución de saldos a favor o el pago de lo indebido.

Tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros por contador público autorizado, el plazo para que las autoridades fiscales efectúen la devolución será de veinticinco días.

También se incluye la facultad de devolver una cantidad menor a la solicitada por el contribuyente, aclarando que dicha facultad se ejercerá con base en la verificación de la documentación aportada –que se considerará negada por la parte que no sea devuelta– y, en caso de que la solicitud de devolución sea devuelta por las autoridades, esto es, que no fuera procedente o no cumpliera con los requisitos establecidos para tal efecto, se considerará que ésta fue negada en su totalidad; esto con el fin de que contribuyentes que por error soliciten la devolución de cantidades mayores a las debidas, obtengan en su caso la devolución de las cantidades debidas, ya que lo que sucede hoy es que se niega la devolución totalmente.

10. Procedimiento de devolución:

Para que el fisco federal tenga la posibilidad de realizar la devolución en un período de 40 días, es menester que se efectúe mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, para lo cual deberá proporcionar el número de su cuenta bancaria en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente.

Sin embargo, considerando que los pequeños contribuyentes no siempre manejan cuentas bancarias, tratándose de personas físicas que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos por actividades empresariales inferiores a \$1,000,000.00, o inferiores a \$150,000.00 para el caso de contribuyentes que no realicen dichas actividades, se establece que puedan obtener su devolución mediante cheque nominativo.

Cabe aclarar que continúa la posibilidad de devolver mediante certificados especiales, pero se regula de manera más completa la expedición de los mismos.

Por otro lado, se precisan los requisitos que deberá reunir la cuenta del contribuyente para poder realizar el depósito correspondiente, y se señala que el estado de cuenta que expidan las instituciones financieras será considerado como comprobante del pago de la devolución respectiva.

11. Compensación de saldos a favor:

Con el fin de tener un control más efectivo y eficiente de los impuestos a cargo y a favor de los contribuyentes, se permite la compensación de contribuciones de distinta naturaleza.

Sin embargo, se establece una disposición transitoria que aclara que la citada compensación universal entrará en vigor el primero de julio de 2004, permitiendo así a las autoridades mejorar y perfeccionar sus sistemas de control.

12. Obligación de fedatarios públicos:

Para que la Secretaría de Hacienda tenga conocimiento de las transacciones que llevan a cabo los contribuyentes, y que se enteren los impuestos correspondientes para así verificar el cumplimiento puntual de las obligaciones fiscales, se establece la obligación para los fedatarios públicos de presentar la declaración en la que informen las operaciones consignadas en escritura pública, respecto de enajenación y adquisición de bienes inmuebles, así como de la constitución de sociedades.

13. Requisitos de los comprobantes:

Se incluye la obligación de que cuando el comprobante se pague en una sola exhibición, se deberá indicar el importe total de la operación, y en su caso, el monto de los impuestos que se trasladan. Si se paga en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar, además del importe total de la operación, que el pago se realizará en parcialidades y, en su caso, el monto de la parcialidad que se cubre en ese momento y el monto que por concepto de impuestos se traslada en dicha parcialidad.

Cuando el pago se haga en parcialidades, los contribuyentes deberán expedir un comprobante simplificado por cada una de esas parcialidades, anotando el importe y el número de la parcialidad que ampara, la forma en que se realizó el pago, el monto de los impuestos trasladados cuando así proceda y, en su caso, el número y fecha del comprobante que se hubiese expedido por el valor total de la operación de que se trate.

Por otra parte, se contempla la facilidad de que las personas físicas y las morales que cuenten con un certificado de firma electrónica avanzada vigente, puedan emitir los comprobantes de las operaciones que realicen mediante documentos digitales con sello digital, y se señalan los requisitos que se deben cumplir para tales efectos.

14. Cheque como comprobante fiscal:

En el caso de personas obligadas a llevar contabilidad y que efectúen el pago con cheque, se podrá considerar como comprobante el original del estado de cuenta en el que conste el pago realizado. Lo anterior, en virtud de la gran carga administrativa que representa para las instituciones de crédito el devolver dichos cheques.

15. Presentación de declaraciones, avisos, solicitudes, e informes:

Las personas que tengan obligación de presentar solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, ante las autoridades fiscales, así como de expedir constancias o documentos, deberán presentarlos a través de medios electrónicos, esto es, en documentos digitales con firma electrónica avanzada.

No obstante, este mecanismo no es obligatorio para los contribuyentes cuya capacidad administrativa en ocasiones no les permite el uso generalizado de dichos medios, por lo que en congruencia con la reducción del monto máximo de ingresos para las

personas físicas que realicen actividades empresariales, para quienes hayan obtenido ingresos en el ejercicio inmediato anterior inferiores a \$1.750.000.00, así como para las personas físicas que no realizan actividades empresariales y que hubieran obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$300.000.00, se establece mediante reglas de carácter general la opción de presentar sus declaraciones, avisos, solicitudes e informes en las oficinas autorizadas, mediante reglas de carácter general.

Por otra parte, se establece la facilidad que permite que los contribuyentes puedan solicitar al Servicio de Administración Tributaria la emisión de una constancia en la que se señalen las declaraciones que han presentado. Lo anterior, con el objeto de dar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

16. Personas que dictaminan estados financieros:

Con el fin de incentivar a los contribuyentes para pagar en tiempo y forma las contribuciones omitidas, sin que sean sujetos de sanciones, multas y recargos, además de incrementar el nivel de recaudación, en caso de que en el dictamen se determinen diferencias de impuestos a pagar, éstas deberán enterarse mediante declaración complementaria en las oficinas autorizadas, a más tardar dentro de los diez días posteriores a la presentación del dictamen.

Asimismo, estos contribuyentes podrán optar por efectuar sus pagos mensuales definitivos y aquéllos que tengan el carácter de provisionales, considerando para ello el período comprendido entre el día 28 de un mes y el día 27 del inmediato siguiente, salvo tratándose de los meses de diciembre y enero, en cuyo caso, el pago abarcará del 26 de noviembre al 31 de diciembre del mismo año, y del 1o. de enero al 27 del mismo mes y año, respectivamente.

17. Consultas ante las autoridades fiscales:

Se establece con claridad que las autoridades fiscales no resolverán las consultas efectuadas por los particulares cuando versen sobre la interpretación o aplicación directa de la Constitución. En estos casos no procederá la negativa ficta.

18. Terminación anticipada de las visitas domiciliarias:

Entre las facultades de las autoridades fiscales está la de concluir anticipadamente la visita domiciliaria si el contribuyente hubiera presentado aviso, manifestando el deseo de optar por presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado. Actualmente, la conclusión anticipada también resulta aplicable en el caso de contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros.

19. Infracciones relacionadas con la contabilidad:

Se establece la sanción para los contribuyentes que no tengan máquina registradora de comprobación fiscal cuando estén obligados a ello, haciéndose el señalamiento de que sólo están obligados los contribuyentes que opten por tributar dentro del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales que realicen exclusivamente actividades empresariales con el público en general, y cuyos ingresos percibidos en el ejercicio inmediato anterior oscilen entre \$1,000,000.00 y \$4,000,000.00.

20. Infracciones por expedición de comprobantes fiscales:

Se establece de manera específica, que únicamente en el caso de reincidencia al cometer la infracción consistente en la no expedición de comprobantes fiscales, las autoridades fiscales podrán, además de la multa establecida al efecto, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días.

21. De las notificaciones:

Se contempla el esquema de su envío por correo electrónico. El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado. Para estos efectos, se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones por estrados se harán fijando durante quince días consecutivos el documento que se pretenda notificar, en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación, y publicando el documento citado durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales. La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del decimosexto día siguiente al primer día en que se hubiera fijado o publicado el documento.

22. Del remate:

Para efectos de enajenación en subasta pública, se utilizarán medios electrónicos con el objeto de acrecentar la participación de postores, toda vez que a través de dichos medios es más fácil difundir y ampliar la base de datos del Servicio de Administración Tributaria respecto a las convocatorias de remate, así como de los bienes a rematar.

Asimismo, coincide con la facilidad otorgada a los contribuyentes de presentar sus posturas y pujas sin tener que acudir a la oficina ejecutora, pudiendo efectuar los depósitos también mediante transferencia electrónica de fondos.

Esta medida, además de agilizar el remate de bienes embargados, pretende mayor participación, transparencia, y disminuir los gastos de publicación en los periódicos de mayor circulación, facilitando a las autoridades fiscales la recuperación, en el menor tiempo posible, de los créditos exigibles pendientes de cobro.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Se mantiene sin cambios el tratamiento fiscal de la tasa de 0% y de las exenciones que actualmente establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que se considera que por ahora los bienes y los servicios que gozan de dichos beneficios deben mantener un tratamiento diferente del resto de los bienes y servicios.

En otro orden de ideas, se considera conveniente homologar el tratamiento que prevé la Ley del Impuesto al Valor Agregado para los editores de libros, periódicos y revistas, de forma tal que estén también afectos a la tasa de 0%.

Por otra parte, se modificó el tratamiento de exención que en el impuesto al valor agregado tienen los pequeños contribuyentes, para que estén obligados al pago del impuesto atendiendo a su escasa capacidad económica y administrativa. Ahora se sujetarán a cuotas fijas estimadas y a que se les aplique un coeficiente estimado de valor agregado según sea el giro o actividad del contribuyente, los cuales podrán ser determinados por las Entidades Federativas que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Públicos convenios de coordinación con relación al impuesto a cargo de estos contribuyentes.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1. Coeficiente de utilidad para pagos provisionales:

Se elimina la obligación contenida en el artículo 14, fracción I, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establecía la obligación de aumentar o de disminuir la utilidad o la pérdida fiscal que se debe considerar para el cálculo del coeficiente de los pagos provisionales, cuando los conceptos de acumulación o deducción tengan un efecto fiscal distinto del que tenían en el ejercicio al que correspondía el coeficiente, esto con el fin de simplificar el cálculo del coeficiente de utilidad de los pagos provisionales.

2. Cuota fija para pequeños contribuyentes:

Se establece en el Artículo 139 fracción VI, último párrafo, la posibilidad de que las Entidades Federativas con las que se celebre convenio de coordinación para la administración del impuesto, puedan estimar los ingresos de los pequeños

contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como determinar el impuesto aplicando cuotas fijas, a efecto de simplificar y facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

3. Estímulo fiscal a fideicomisos inmobiliarios.:

Con el propósito de fomentar el mercado inmobiliario mexicano, los fideicomisos cuya única actividad sea la construcción o adquisición de inmuebles que se destinen a su enajenación o a la concesión de su uso o goce, así como la adquisición del derecho para percibir ingresos por otorgar dicho uso o goce; no efectuarán pagos provisionales. Para determinar la ganancia por la enajenación de certificados de participación, disminuirán del ingreso obtenido por la enajenación, el costo promedio que corresponda a dicho certificado. Cuando los fideicomitentes aporten bienes inmuebles al fideicomiso podrán considerar que no hay enajenación, siempre que la fiduciaria otorgue su uso o goce al mismo fideicomitente que aportó el bien y se cumpla con los requisitos que la Ley estipula.

Los fondos de pensiones y jubilaciones a los que se refiere el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que sean fideicomisarios, podrán aplicar lo dispuesto por el Título II o el Título V de dicha Ley, según corresponda, por los ingresos que perciban de la operación del fideicomiso.

Tratándose de los fondos de pensiones y jubilaciones a que se refiere el artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán invertir hasta 10% de sus reservas en los certificados de participación de los fideicomisos, y los mismos se computarán dentro del 70% a que se refiere el mencionado artículo 33.

En el caso de fideicomisarios personas físicas y residentes en el extranjero distintos de los fondos de pensiones y jubilaciones a que se refiere el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando enajenen certificados de participación que en su caso emita el fideicomiso, deberán considerar el ingreso que perciban por la enajenación como proveniente de inversiones inmobiliarias, y deberán calcular el impuesto aplicando lo dispuesto en el Título IV o el Título V de dicha Ley, según se trate, para la enajenación de inmuebles.

4. Tasa de 4.9% sobre intereses para bancos extranjeros residentes en países con los que se tiene celebrado un Tratado Internacional:

Anteriormente, en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la fracción V del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de dicha Ley, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2002, se establecía que hasta el 31 de diciembre de 2003 los intereses pagados a bancos extranjeros estarían gravados a una tasa de 4.9%, se establece una Disposición de Vigencia Anual, en la que se prorroga el régimen transitorio por el ejercicio fiscal de 2004.

5. Homologación de las bases del impuesto sobre la renta y las cuotas de seguridad social:

No se modifica la actual base del gravamen para personas físicas, especialmente por lo que se refiere a los asalariados, para que el impuesto sobre la renta y las cuotas de seguridad social se calculen sobre los mismos ingresos que perciben los trabajadores, gravados con el impuesto sobre la renta.

6. Eliminación del impuesto sustitutivo del crédito al salario:

Se deroga dicho gravamen al haberse declarado inconstitucional. Con esta medida, se beneficiará a los contribuyentes que no solicitaron el amparo y protección de la justicia federal en contra de este impuesto, además de que se evita el que se vea afectada la competitividad de las empresas, ya que quienes obtuvieron el amparo de la justicia federal se encuentran libres del gravamen, lo que resulta inequitativo frente a las empresas que no lo obtuvieron.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.

Se ha incluido a las mieles incristalizables gravadas con la misma tasa de 50% de impuesto y esquema de control que actualmente se aplica para el alcohol, esta última medida permitirá identificar tanto la importación como el destino final de dichas mieles. También se establece la definición de mieles incristalizables, a efecto de evitar confusiones al momento de su importación o exportación.

En ese orden de ideas, se establece una obligación de control en la importación y enajenación de alcohol y mieles incristalizables, consistente en obtener la inscripción en los Padrones de Importadores de Alcohol, Alcohol Desnaturalizado y Mieles Incristalizables que no Elaboran Bebidas Alcohólicas, y de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas, respectivamente.

Se mantiene el esquema aplicable a los refrescos, bebidas hidratantes, jarabes y sus concentrados, realizando algunos ajustes en sus definiciones.

Se deroga el artículo 2o., fracción II, inciso B) de la Ley citada, que establecía el impuesto aplicable a los servicios de telecomunicaciones y conexos, considerando que derivado de los múltiples tratamientos diferenciales que el gravamen contenía, se obtuvo una recaudación inferior a la estimada en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2003. Situación que después de dos años de gravar dicho rubro comprendieron nuestros legisladores.

Y es así que en la Ley de Ingresos para el año 2004 ya no se contempla este rubro y en la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios se hace mención de la

derogación de la prestación de servicios de telecomunicaciones y conexos como un servicio a gravarse por dicha Ley.

Se elimina la posibilidad que tenían los contribuyentes de adherir los precintos en la aduana, en el almacén general de depósito o en el recinto fiscal o fiscalizado, ya que en el pedimento de importación correspondiente se deben relacionar los números de folio de los precintos adheridos a los envases que contengan dichos productos importados, con los proporcionados al contribuyente por la autoridad.

Se precisa que la venta de bebidas alcohólicas al público en general es considerada una prestación de servicios y no una enajenación, toda vez que ello se ajusta a la definición de prestación de servicios contenida en el segundo párrafo del artículo 17 del Código Fiscal de la Federación.

La Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios actualmente establece la obligación a los exportadores de inscribirse en un padrón sectorial, y se incluye a los importadores en esta obligación, ello con el propósito de dar un trato equitativo tanto a importadores como a exportadores de bebidas alcohólicas, alcohol, alcohol desnaturalizado, tabacos labrados, refrescos y sus concentrados.

Tomando en consideración que tales sujetos generalmente son contribuyentes de baja capacidad administrativa, se permite a los fabricantes, productores, envasadores e importadores de vinos de mesa cumplir de manera semestral con las obligaciones contenidas, en lugar de hacerlo trimestralmente.

Se libera a los productores de vinos de mesa de la obligación de llevar controles físicos de volumen producido, toda vez que los citados productores, además de ser contribuyentes de baja capacidad administrativa, sus ventas no son representativas del total de ventas de las demás bebidas con contenido alcohólico.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

Derivado de la importancia que en materia de ingresos representa para las entidades federativas el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, se estima necesario seguir implantando medidas de simplificación administrativa, seguridad jurídica, así como de control fiscal, que permitan a los contribuyentes de dicho gravamen cumplir con el pago del mismo.

Tratándose de vehículos nuevos e importados, se elimina el plazo de 15 días que actualmente se contempla en la Ley de la materia para el pago del impuesto, permitiendo computar dicho plazo a partir de diferentes momentos, por lo que se aprueba la modificación al artículo 1o. de la referida Ley, a fin de establecerse que el impuesto deba enterarse en el momento en que se importe el vehículo, se solicite el registro, el permiso provisional de circulación en traslado o el alta correspondiente.

Se incorpora como sujetos al cumplimiento de las obligaciones que la Ley de la materia establece para otros sectores con actividades similares, a los importadores de vehículos para su comercialización en el país. Lo anterior, derivado de la apertura económica de la industria automotriz, establecida en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte para este año.

En tal sentido, se establece la figura de los "comerciantes en el ramo de vehículos", así como la inclusión de su definición en el artículo 7o. de dicho ordenamiento, con el objeto de que cumplan con las mismas obligaciones a las que actualmente están sujetos los fabricantes y distribuidores autorizados.

De igual forma, se adiciona un nuevo supuesto en materia de responsabilidad solidaria del impuesto para el caso de autoridades federales, estatales o municipales competentes que autoricen el registro de vehículos, matrículas, altas, cambios o bajas de placas, o que hayan efectuado la renovación de los mismos, sin haberse cerciorado de que no existían adeudos por este impuesto. Lo anterior es así, derivado de que el impuesto se causará en el momento de la importación o de la enajenación.

Se incluye en el artículo 3o. de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos el permiso provisional para circulación en traslado que autoricen las autoridades competentes, como supuesto que atienda a la exigencia de demostrar el pago del impuesto.

Con la finalidad de simplificar el procedimiento establecido para la determinación del impuesto correspondiente a las motocicletas nuevas, así como otorgar al contribuyente claridad y seguridad jurídica, se establece una tarifa para la determinación del mismo.

Los montos de las cantidades establecidas en la tarifa a que se refiere este artículo, se actualizarán en el mes de enero de cada año con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido, desde el mes de noviembre del penúltimo año, hasta el mes de noviembre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación, en el mes de diciembre de cada año.

LEY FEDERAL DEL IMPUESTO SOBRE AUTOMÓVILES NUEVOS

Derivado de la apertura de la industria automotriz para el 2004, contemplada en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte, se realizaron una serie de adecuaciones a la Ley en comento a efecto de seguir manteniendo un sistema fiscal acorde con las expectativas comerciales imperantes en la actualidad.

De igual forma, las modificaciones planteadas en la Ley atienden al propósito de guardar concordancia con las reformas a la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

En ese sentido, se reconoce la figura de los "comerciantes en el ramo de vehículos" en atención a que tales comerciantes carecen de contratos de distribución de vehículos, sin que dichos contratos se constituyan en una limitante para realizar importaciones para su posterior comercialización en nuestro país. Se establece que el impuesto se calculará aplicando la tarifa o tasa al precio de enajenación del automóvil al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidores autorizados o comerciantes en el ramo de vehículos, incluyendo el equipo opcional, común o de lujo, sin disminuir el monto de descuentos, rebajas o bonificaciones.

Por otra parte, se establece como una medida de simplificación administrativa que la tarifa se actualice en forma anual. Lo anterior, derivado de la estabilidad económica que impera en la actualidad en nuestro país, toda vez que la inflación en los últimos años se ha reducido en niveles importantes.

Como podemos observar el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en materia de telecomunicaciones y conexos fue derogado con motivo de la reforma del año 2003, situación que confirma nuestra posición acerca de que este impuesto lejos de ayudar a la recaudación fiscal solo traía consigo más complejidad a la recaudación de ingresos y afectaba en gran medida a esta industria; y en cierto modo viene a demostrar que no solo creando impuestos o subiendo las tasas de los mismos se va a solucionar el problema que enfrentamos hoy día, entiéndase como la recaudación tan deficiente de ingresos que existe.

Es por ello que se les conmina a nuestros legisladores a tomar conciencia de la responsabilidad a la que se afrontan y dejar de lado los populismos y los intereses partidistas para que finalmente se vea culminado el proceso de reforma fiscal, pero una verdadera reforma fiscal que simplifique la estructura fiscal, eficiente la recolección de ingresos, que garantice la salud financiera del gobierno y que nos permita crecer verdaderamente y esto sólo se logrará cuando no sólo se plasmen los principios tributarios en una Ley sino que se cumplan porque cualquier esquema de recaudación será deficiente sino fomentamos una cultura contributiva.

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- Impuesto: es la contribución establecida que debe pagar toda persona física o moral que se encuentre en la situación jurídica que establece la ley.

SEGUNDA.- La Ley de Ingresos es un catálogo de todas las contribuciones que va a percibir el Estado en un año.

TERCERA.- El impuesto especial sobre producción y servicios es un impuesto indirecto.

CUARTA.- Consideramos que todo impuesto debe obedecer a los principios tributarios de legalidad, proporcionalidad y equidad, además de certidumbre y comodidad.

QUINTA.- La creación de este impuesto especial sobre producción y servicios obedece a situaciones económicas de mayor percepción tributaria y a tendencias mundiales de gravar más el consumo.

SEXTA.- Los elementos de los impuestos son: sujeto, objeto, base gravable, tasa o tarifa y época de pago y deben estar establecidos en Ley.

SÉPTIMA.- Una política tributaria debe tener como premisa generar un cambio positivo y poner en armonía tanto la captación y administración de recursos como el ejercicio de los mismos

OCTAVA.- El impuesto especial sobre producción y servicios regula diversos tópicos como son: bebidas alcohólicas, cerveza, tabaco labrado, refrescos, derivados del petróleo, telecomunicaciones y conexos y a partir de 2004 se deroga este último rubro.

NOVENA.- Telecomunicación: es toda transmisión, emisión o recepción de signos, señales, imágenes, voz, sonidos o informaciones de cualquier naturaleza por vía física, conductora eléctrica, radioelectricidad, medios ópticos y otros sistemas electromagnéticos.

DÉCIMA- Si bien para telecomunicaciones tenemos una definición muy precisa de lo que se debe entender por ella, para lo que se refiere a conexos la ley es imprecisa violando el principio de legalidad ya que al final solo añade "cualquier otro servicio": situación que obligo a derogar el artículo 2º fracción II inciso B de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

DÉCIMA PRIMERA- No debe haber imprecisión en el objeto del impuesto ya que esto crea una incertidumbre jurídica al contribuyente y por ende lo coloca en un estado de indefensión.

DÉCIMA SEGUNDA.- El artículo 39 del Código Fiscal de la Federación es una institución jurídica la cual no puede utilizarse para proteger a un sector industrial o rama económica sino que su aplicación debe responder a situaciones de gravedad o estado de emergencia

DÉCIMA TERCERA.-. El 1º de enero del 2002 entró en vigor la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, creándose un nuevo impuesto referente a los servicios de telecomunicaciones y conexos con una tasa del 10 %, sin embargo a partir del 2004 se deroga, entre otras cosas por el alto costo que represento su recaudación.

DÉCIMA CUARTA.- Con este impuesto se gravó a sectores de las telecomunicaciones como: la radiolocalización especializada de flotillas, televisión restringida, servicios conexos de Internet, ciertos tipos de telefonía inalámbrica. A partir de la reforma de 2004 se deroga y libera de dicho impuesto a este sector, sin embargo el daño que genero en la recaudación de ISR tardara más de un año ejercicio fiscal en repararse.

DÉCIMA QUINTA.- Este impuesto no gravó por igual a todas las telecomunicaciones, sino que, solo algunos sectores pagaron la tarifa del 10 % y otros gozaron del beneficio fiscal de la exención como es el caso de la Telefonía básica local así como la pública, conexos de Internet, el servicio de Internet residencial lo que es la renta básica, así como la radiolocalización móvil de personas, situación que dejaba en estado de indefensión a los contribuyentes.

DÉCIMA SEXTA.- El impuesto especial sobre producción y servicios a las comunicaciones afecta a diversas industrias prestadoras de estos servicios, así como también a los proveedores de equipos de telecomunicaciones en un porcentaje de 45%, razón por la que se deroga, pero el daño ocasionado a esta industria fue muy costoso económica y socialmente.

DÉCIMA SÉPTIMA.- Todos los sectores que componen la industria de las telecomunicaciones se pronunciaron a favor de la derogación de este gravamen ya que no permitía el crecimiento ni el desarrollo de este sector económico del país pero hoy día afortunadamente, ha sido derogado vislumbrando con ello un auge de este sector tan importante para el desarrollo del país.

DÉCIMA OCTAVA.- Los efectos que se presentaron por la aplicación de este gravamen en el sector de las telecomunicaciones fueron negativos ya que las empresas dedicadas a prestar estos servicios vieron disminuir el registro de usuarios.

DÉCIMA NOVENA.- Es importante tomar en cuenta la situación actual de otros países como la Unión Europea donde no se cobran impuestos especiales a las telecomunicaciones y más aún se da un ambiente de desarrollo hacia estas; entonces en México era incongruente tener este tipo de gravamen.

VIGÉSIMA.- El impuesto especial sobre producción y servicios en materia de telecomunicaciones no logro obtener una recaudación favorable por este concepto y si ha perjudicado a varios sectores de esta industria, incluso la recaudación la por parte de este sector en lo correspondiente al Impuesto Sobre la Renta se vio disminuida.

VIGÉSIMA PRIMERA.- Se debe ayudar a sectores estratégicos del Estado con incentivos y sin impuestos que obstaculicen el desarrollo de ciertos sectores como lo es en este caso el de las telecomunicaciones y conexos.

VIGÉSIMA SEGUNDA.- Se debe contar con una autentica política de Estado y no únicamente con una política de gobierno estrictamente sexenal, sin acuerdos básicos necesarios para la implantación de esta Reforma Fiscal.

VIGÉSIMA TERCERA.- Para obtener más recursos es necesario echar mano de otros mecanismos alternativos a la creación de impuestos o la de aumentar las tasas, como lo es por ejemplo el disminuir el gasto del aparato burocrático, combatir el contrabando o aumentar la base gravable y para ello es necesario hacer una verdadera Reforma Fiscal integral.

VIGÉSIMA CUARTA.- Es necesario modificar en impuestos indirectos las tasas para que quienes tengan más o gasten más paguen más impuestos, pero sobre todo se debe revisar a fondo la figura de los exentos.

VIGÉSIMA QUINTA- El Ejecutivo Federal y el Poder Legislativo deben trabajar en programas para la promoción y fomento de las telecomunicaciones, a través de iniciativas como el Fondo de Cobertura Social y de este modo revertir el daño causado al sector con el gravamen recién derogado.

VIGÉSIMA SEXTA. La planeación económica de todo país debe hacerse con una visión de largo plazo con continuidad y no a corto plazo y con afán solo recaudatorio, para que no pase lo mismo que con el sector de las Telecomunicaciones.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

- 1.- **ARRIOJA VISCAINO**, Adolfo. Derecho Fiscal, 15a ed., México. Themis, 2000. 558 págs.
- 2.- **BRISEÑO SIERRA**, Humberto. Derecho Procesal Fiscal, 2a ed., México. Porrúa, 1990. 740 págs.
- 3.- **CORTINA GUTIERREZ**, Alfonso. Ciencia Financiera y Derecho Tributario. México, TFF, 223 págs.
- 4.- **CUEVA**, Arturo de la, Justicia, Derecho y Tributación, México, Porrúa, 1989, 223 págs.
- 5.- **DELGADILLO GUTIERREZ**, Humberto, Principios de Derecho Tributario, 3a ed., México, Limusa, 1992, 223 págs.
- 6.- **FLORES ZAVALA**, Ernesto, Finanzas Públicas.31a ed., México, Porrúa, 1995, 529 págs.
- 7.- **GARZA**, Sergio Francisco de la, Derecho Financiero Mexicano, 18a ed., México, Porrúa, 1964, 1025 págs.
- 8.- **GIULIANI FORANGE**, Carlos M, Derecho Financiero Vol. I, 5a ed., México, De Palma, 1993, 607 págs.
- 9.- **GODOY**, J. Norberto, Teoría General del Derecho Tributario, Argentina, Abeledo Perrot, 1992, 205 págs.
- 10.- **GONZALEZ GARCIA**, Eusebio, Introducción al Derecho Presupuestario 2a ed., Madrid, 1973, 263 págs.
- 11.- **HINRICHS**, Harley H., Una Teoría General del cambio de la estructura tributaria durante el desarrollo económico, México, Gráfica Panamericana, 1967, 167 págs.
- 12.- **JARACH**, Dino, El Derecho Imponible, 3a ed., Argentina, Abeledo Perrot, 1996. 238 págs.
- 13.- -----, Finanzas Públicas y Derecho Tributario 2a ed., Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1996, 973 págs.
- 14.- **LUQUI**, Juan Carlos, La Obligación Tributaria, 2a ed., Buenos Aires, De Palma, 1989, 402 págs.
- 15.- **LLAVE DE LARRA**, Joaquín de la, El Sistema Fiscal Europeo, Madrid, Trivium, 1986, 250 págs.
- 16.- **MARGAIN MANATOU**, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 6a ed., México, Porrúa 1995, 410 págs.
- 17.- -----, Nociones de Política Fiscal 2a ed., México, Porrúa, 1998, 353 págs.
- 18.- **MIRANDA AMADOR**, Candelario, Análisis Práctico de los Impuestos, 17a ed., México, Themis, 1997, 319 págs.
- 19.- **MORENO PADILLA**, Javier, Prontuario de Leyes Fiscales, 17a ed., México, Trillas, 1991. 542 págs.
- 20.- **PONCE GOMEZ**, Francisco y Ponce Castillo Rodolfo, Derecho Fiscal, México, Banca y Comercio, 1994, 302 págs.
- 21.- **PONT MESTRES**, Magin. El Problema de la Resistencia Fiscal, 2a ed., Barcelona, Bosch, 1972. 304 págs.

- 22.- **PUGLIESE**, Mario, Instituciones de Derecho Financiero 2a ed., México, Porrúa, 1976, 382 págs.
- 23.- **QUINTANA VALTIERRA**, Jesús y Rojas Yañez Jorge, Derecho Tributario Mexicano, 2a ed., México, Trillas, 1994, 440 págs.
- 24.- **REYES MORA**, Fernando y Oswaldo, Aplicación Práctica de la Reforma Fiscal 1992, Enfoque Financiero, México, Pac, 1992, 132 págs.
- 25.- **RODRIGUEZ LOBATO**, Raúl, Derecho Fiscal, 2a ed., México, Harla, 1994, 295 págs.
- 26.- **RODRIGUEZ USE**, Guillermo F. José María Martín, Derecho Tributario Fiscal, 2a ed., Buenos Aires, De Palma, 1995, 436 págs.
- 27.- **SAINZ DE BUJANDA**, Fernando, Hacienda y Derecho, Madrid, Aguirre, 1975, 505 págs.
- 28.- -----, Sistema De Derecho Financiero, Madrid, Aguirre, 1977, 530 págs.
- 29.- **SANCHEZ PIÑA**, José de Jesús, Nociones de Derecho Fiscal, 5a ed., México, Pac, 1995, 132 Págs.
- 30.- **VEGA HERRERO**, Las Contribuciones Especiales en España, Madrid, Fábrica Nacional de Moneda y Timbre en Madrid España, 1975, 256 Págs.
- 31.- **VILLEGAS**, B. Héctor, Cursos de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 5a ed., Buenos Aires, De Palma, 1994, 857 Págs.

- DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS.

- 1.- Enciclopedia Jurídica OMEBA, Tomo XXVI , Argentina 1986.
- 2.- Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Diccionario Jurídico Mexicano. México 15a ED., Porrúa

- HEMEROGRAFICA.

1. - "Revista de la Academia de Derecho Fiscal.", No. 7, México, Enero de 1999, Págs. 39-63.
2. - "Reforma", No. 2048, México, 14 de febrero del 2002, Pág. 1

LEGISLACION Y JURISPRUDENCIA.

1. - Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente.
2. - Código Fiscal de la Federación, 2002, 2003 y 2004.
3. - Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, 2002, 2003 y 2004.
4. - Miscelánea Fiscal 2002.

- OTRAS FUENTES.

- 1.- www.sat.gob.mx
- 2.- www.hacienda.gob.mx
- 3.- www.unam.mx
- 4.- www.europea.eu.int
- 5.- www.economía.gob.mx
- 6.- www.cofetel.gob.mx
- 7.- www.inegi.gob.mx

ÍNDICE.

TÍTULO: ANÁLISIS JURÍDICO DE LA REFORMA FISCAL 2001 AL IESPyS EN EL RUBRO DE TELECOMUNICACIONES Y CONEXOS.

Pág.

CAPITULO PRIMERO: MARCO CONCEPTUAL.

1.1 Ley de Ingresos.....	1
1.2 Clasificación de los impuestos y sus elementos.....	16
1.3 Definición de Telecomunicaciones.....	28
1.4 Definición de conexos.....	33
1.5 Principios tributarios.....	34
1.5.1 Principio de legalidad.....	38
1.5.2 Principio de equidad.....	42
1.5.3 Principio de proporcionalidad.....	46
1.6 Origen del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.....	49
1.7 Elementos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.....	55

CAPITULO SEGUNDO: LA REFORMA TRIBUTARIA DEL 2002.

2.1 Reformas tributarias.....	62
2.2 Exposición de motivos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.....	73
2.2.1 Bebidas alcohólicas.....	77
2.2.2 Cervezas.....	77
2.2.3 Tabaco labrado.....	78
2.2.4 Refrescos.....	80
2.2.5 Derivados del petróleo.....	81
2.2.6 Telecomunicaciones y conexos.....	81

CAPITULO TERCERO: ANÁLISIS DE LA REFORMA FISCAL Y EL DECRETO DEL 5 DE MARZO DEL 2002.

3.1 El artículo 39 del Código Fiscal de la Federación.....	82
3.2 Miscelánea fiscal.....	92

CAPITULO CUARTO: REPERCUSIONES DE LA REFORMA FISCAL.

4.1 Postura de la Asociación Mexicana de Concesionarios de Radiolocalización.....	96
4.2 Postura de las ramas conexas.....	98
4.3 Posición de las empresas de telefonía inalámbrica.....	99
4.4 Efectos de la Reforma al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en el mercado de las Telecomunicaciones.....	101
4.5 Análisis de las reglas generales de la Unión Europea en materia de Telecomunicaciones.....	110
4.6 Impacto jurídico y económico de la Reforma al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.....	114
4.7. Impuesto sobre Telecomunicaciones y conexos a la luz de la Reforma 2004.....	116
CONCLUSIONES.....	131
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	135