

2005

00761

**EL PRINCIPIO DE  
LEGALIDAD  
EN MATERIA FISCAL**

Maestría en Derecho

AUTOR: LIC. JESÚS MANUEL ARGÁEZ DE LOS SANTOS

Argáez de los Santos, Jesús

m. 341208

2005

# EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA FISCAL

INTRODUCCIÓN ----- IX

## CAPÍTULO PRIMERO

### EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA OBLIGACIÓN DE

CONTRIBUIR EN MÉXICO ----- 1

I. ANTECEDENTES DEL ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV

CONSTITUCIONAL ----- 2

A. ACTA DEL AYUNTAMIENTO DE MÉXICO DE 1808 ----- 2

B. BANDO DE HIDALGO EN EL QUE SE DECLARA ABOLIDA  
LA ESCLAVITUD DE 1810 ----- 5

C. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA MONARQUÍA  
ESPAÑOLA DE 1812 ----- 7

D. SENTIMIENTOS DE LA NACIÓN DE JOSÉ MARÍA  
MORELOS Y PAVÓN DE 1813 ----- 13

E. ACTA DE LA INDEPENDENCIA DE MÉXICO EXPEDIDA  
POR EL CONGRESO DE ANÁHUAC EN 1813 ----- 17

F. DECRETO CONSTITUCIONAL PARA LA LIBERTAD DE LA  
AMÉRICA MEXICANA DE 1814 ----- 19

G. REGLAMENTO PROVISIONAL POLÍTICO DEL IMPERIO  
MEXICANO DE 1822 ----- 22

H.	ACTA CONSTITUTITVA DE LA FEDERACIÓN DE 1824---	24
I.	CONSTITUCIÓN FEDERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 1824 -----	26
J.	PRIMERA DE LAS SIETES LEYES CONSTITUCIONALES DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1836-----	29
K.	BASES ORGÁNICAS DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1843 -----	31
L.	ESTATUTO ORGÁNICO PROVISIONAL DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1856 -----	34
II.	SURGIMIENTO DEL ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL	
A.	CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1857-----	35
B.	ESTATUTO PROVISIONAL DEL IMPERIO MEXICANO DE 1865 -----	38
C.	MODICACIONES A LA CONSTITUCIÓN DE 1857 EN 1898 -----	41
D.	MENSAJE DEL PRIMER JEFE ANTE EL CONSTITUYENTE DE 1916 Y PROYECTO DE CONSTITUCIÓN PRESENTADO -----	42
E.	PRESENTACIÓN Y DEBATE DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL EN EL CONGRESO CONSTITUYENTE -----	46

F. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 1917 -----	48
G. REFORMA A LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL DE 1993 -----	52

## CAPÍTULO SEGUNDO

<b>ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS -----</b>	<b>54</b>
I. EL CONCEPTO DE OBLIGATORIEDAD-----	57
A. LA CONTRACTUAL O VOLUNTARIA -----	59
B. LA EX LEGE -----	60
II. LA APARENTE EXCLUSIÓN A LOS EXTRANJEROS DEL CARÁCTER DE “SUJETOS PASIVOS” DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA-----	60
III. EL CONCEPTO DE CONTRIBUCIÓN, NO DE TRIBUTO NI DE IMPUESTO-----	65
A. TRIBUTO -----	66
B. IMPUESTO -----	67
C. CONTRIBUCIÓN -----	68
D. SERVIDUMBRE -----	72
E. CARGA -----	73
F. GRAVAMEN-----	73
IV. LA NOCIÓN DE “GASTOS PÚBLICOS” DE LAS TRES ENTIDADES DE GOBIERO QUE SE REFIERE -----	75

V.	LA PREEXISTENCIA DE TRES “SUJETOS ACTIVOS” DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA: LA FEDERACIÓN, EL DISTRITO FEDERAL O EL ESTADO Y EL MUNICIPIO-----	80
VI.	LA CONDICIÓN DE RESIDENCIA DEL CONTRIBUYENTE-----	82
VII.	LA IDENTIFICACIÓN O PREFIGURACIÓN DE LA “MANERA” DE CONTRIBUIR, QUE SE INDICA COMO “PROPORCIONAL” Y “EQUITATIVA”-----	86
	A. LA EQUIDAD -----	88
	B. LA PROPORCIONALIDAD -----	91
VIII.	LA DELEGACIÓN DE LA “MANERA” A LA PREVENTIVA LEGAL ----	94
	A. TRASLACIÓN-----	96
	B. SISTEMA CONTABLE -----	97
	C. ACTUALIZACIÓN DE VALORES-----	98
	D. DICTAMEN FISCAL DE ESTADOS FINANCIEROS-----	98

### **CAPÍTULO TERCERO**

	<b>EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD-----</b>	<b>100</b>
I.	EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA FISCAL -----	100
II.	FUNDAMENTOS DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD: -----	117
	A. PRIMACIA DE LA LEY -----	117
	B. RESERVA LEGAL-----	121
	C. DIVISIÓN DE PODERES-----	121
	D. ESTADO DE DERECHO -----	131

## CAPÍTULO CUARTO

ANÁLISIS DE LA RESERVA LEGAL-----	139
I. ANTECEDENTES -----	139
II. CONCEPTUALIZACIÓN DE LA RESERVA DE LEY -----	143
A. DIETRICH JESCH-----	144
B. LUIS VILLACORTA MANCEBO-----	144
C. MARÍA DEL CONSUELO VILLALOBOS ORTÍZ -----	145
D. CARLOS SEMPÉ MINVIELLE-----	146
E. JOSÉ ROLDAN XOPA -----	146
F. RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO-----	147
G. GABINO FRAGA-----	148
H. ANTONIO JIMÉNEZ GONZÁLEZ -----	149
I. MARAT PAREDES MONTIEL-----	149
J. GENARO DAVID GÓNGORA PIMENTEL-----	149
K. MIGUEL CARBONELL-----	151
III. CLASIFICACIÓN DE LA RESERVA DE LEY -----	154
IV. LA RESERVA DE LEY Y LA SEGURIDAD JURÍDICA -----	160
A. LA RESERVA DE LEY COMO GARANTÍA DEL DERECHO DE PROPIEDAD -----	161
B. LA RESERVA DE LEY Y LA CERTEZA -----	162
V. FORMAS DE VIOLACIÓN A LA RESERVA DE LEY -----	166

## CAPÍTULO QUINTO

<b>LAS EXCEPCIONES A LA RESERVA LEGAL</b> -----	169
I. MARCO HISTÓRICO-----	173
II. LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA DIVISIÓN DE PODERES COMO DISTRIBUCIÓN ORGANICA DE FUNCIONES-----	179
III. LAS EXCEPCIONES A LA DIVISIÓN DE PODERES EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS-----	181
A. EL ARTÍCULO 29 CONSTITUCIONAL-----	185
B. EL ARTÍCULO 131 CONSTITUCIONAL-----	189
C. ARTÍCULO 89 FRACCIÓN X Y 133 CONSTITUCIONAL-----	192
IV. DECRETO LEY-----	197
A. DEFINICIÓN-----	197
1. HUGO CARRASCO IRIARTE-----	198
2. CÉSAR A. QUINTERO-----	198
3. RAFAEL DE PINA-----	199
4. JUAN PALOMAR DE MIGUEL-----	199
5. JORGE FERNÁNDEZ RUIZ-----	199
6. MAGDALENA AGUILAR Y CUEVAS-----	199
7. ENRIQUE FLORES VALERIANO-----	200
B. LAS CLASES DE DECRETOS LEYES-----	201

1. DECRETOS DE GOBIERNO DE FACTO -----	202
2. DECRETOS CON VALOR DE LEY DICTADOS SIN AUTORIZACIÓN DEL ÓRGANO LEGISLATIVO -----	204
3. EL DECRETO CON VALOR DE LEY DICTADOS MEDIANTE HABILITACIÓN LEGISLATIVA -----	205
C. LA TEORIA DEL DERECHO NECESIDAD COMO FUNDAMENTO DEL DECRETO LEY -----	206
D. DECRETO LEY EN MÉXICO -----	208
V. DECRETO DELEGADO-----	211
A. LA DELEGACIÓN LEGISLATIVA -----	213
<b>CONCLUSIONES -----</b>	<b>217</b>
<b>FUENTES BIBLIOGRAFICAS -----</b>	<b>232</b>

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo surge como la necesidad de responder mediante un estudio profundo a la importancia que tiene el principio de legalidad en materia fiscal en México, la pregunta se origina en experiencias profesionales personales como fueron, el cargo de jefe del departamento de ejecución fiscal del ayuntamiento de centro, donde se ubica mi ciudad natal Villahermosa, que es la capital del Estado de Tabasco, fue la primera oportunidad que se me brindó al terminar la licenciatura en derecho en la Universidad Juárez Autónoma de Tabasco que por cierto en su plan de estudio en aquel período escolar no incluía el derecho fiscal, por lo que tuve que ponerme a estudiar sobre la materia. Fue sorprendente reactivar el proceso económico coactivo de ejecución fiscal que había permanecido inactivo por las administraciones anteriores y también conocer personas de escasos recursos que con grandes esfuerzos y en parcialidades cubrían sus impuestos, de igual manera observe la prepotencia con que personas de mayores ingresos se resistían al pago de sus obligaciones fiscales mezclando asuntos políticos en una materia donde ante todo debe prevalecer la ley, aquí mis cuestionamientos se hicieron mayores: ¿es la ley el camino a la justicia fiscal? definitivamente la respuesta es amplia y ello me llevo a estudiar el posgrado en Derecho en la máxima casa de estudio de mi país: La Universidad Nacional Autónoma de México, donde tuve la oportunidad de conocer a destacados maestros y de vivir una de las épocas más aleccionadoras y difíciles de mi vida.

La teleología del principio de legalidad en materia fiscal es sin lugar a dudas la justicia fiscal, en mi desempeño profesional tuve la oportunidad de trabajar en un programa para los municipios más pobres del país en la Montaña de Guerrero donde se encuentra el municipio más pobre de todo México que se llama Metlatonoc, así como la Sierra

Tarahumara y la zona Huichol al norte del Estado de Jalisco, el contacto con la muy alta marginación me hizo preguntarme que no sólo es importante la recaudación fiscal, sino el uso que debe dársele a los recursos públicos, esta es una pregunta que cobra vigencia con las declaraciones del Secretario de Relaciones Exteriores en cuanto a que México es el noveno financiador de las tropas de la Organización de Naciones Unidas “casco azul” destinando alrededor de 9 millones de dólares en el 2004, de aquí surge la siguiente pregunta ¿hasta que punto es ético, válido y correcto destinar sumas millonarias para financiar las tropas internacionales cuando tenemos a millones de Mexicanos sumidos en la miseria? ¿Puede el gobierno disponer a su libre arbitrio de los recursos que paga el pueblo mexicano a través de los impuestos? ¿se vale en un país como el nuestro los sueldos excesivos que devengan los altos funcionarios públicos de los tres niveles de gobierno y de los tres poderes ejecutivo, legislativo y judicial cuando existen campesinos, obreros y empleados que perciben un salario mínimo insuficiente para cubrir las necesidades básicas de una familia enunciadas en la propia Constitución?

Legalmente hablando son correctos los sueldos de los altos funcionarios y el salario mínimo, sin embargo, ¿esta legalidad es ética?, estoy convencido que la ley es el camino para responder a estas interrogantes, pero me refiero a la ley justa, que es la piedra angular del Estado de Derecho. La ley como la política no debe separarse de la ética y la moral.

Esta tesis aborda la evolución del principio de legalidad en materia fiscal, los capítulos primero y segundo nos hablan de los antecedentes y evolución histórica de la fracción IV del artículo 31 constitucional que consagra el principio de legalidad en materia fiscal en

México, dándonos la oportunidad de visitar períodos interesantísimos de la historia patria como la colonia, la independencia y la revolución, el análisis de las distintas constituciones que tuvieron vigencia en México y que incluyeron el principio de legalidad, nos permite acercarnos a los constituyentes, reforzando el enfoque de nuestro estudio que es constitucional y se toma en cuenta a los ciudadanos ya sean personas físicas o morales como sujetos pasivos de la relación tributaria, sin entrar en el estudio del Estado como contribuyente y parte del sistema nacional de coordinación fiscal.

Así como para entender a un hombre es importante conocer su infancia, así es importante ver las semillas incipientes que fueron germinando poco a poco a través de las distintas constituciones para dar origen al artículo 31 constitucional que consagra al principio de legalidad, que se ha enunciado tradicionalmente mediante el aforismo latino adoptado del derecho penal "*Nullum Tributum Sine Lege*" que significa que no hay tributo sin ley, con base en esta idea se tiene que entender en primer término, que la génesis de toda contribución es la ley, en cuanto creación formalmente legislativa, lo que a su vez da lugar al principio llamado reserva de ley, que apoya y complementa a aquél; y que es considerado junto con la primacía de la ley, división de poderes y Estado de Derecho como fundamentos del principio de legalidad en el capítulo tercero, y por lo que hace al segundo aspecto, el principio de legalidad debe ser entendido como la conformidad o sumisión de los actos de la administración pública a las leyes, tal como se analizará en los capítulos que se refieren a la reserva de ley, excepciones al principio de legalidad como son el decreto ley y el decreto delegado que se abordan en el capítulo quinto del presente estudio.

Una vez establecido que las contribuciones deben estar previstas en leyes y visto el contenido del mandato constitucional que es su fundamento, es posible señalar que tal exigencia constituye una auténtica garantía para el contribuyente y en esa virtud limitación incuestionable al ejercicio de la potestad tributaria en su aspecto dual: primero en cuanto al poder legislativo y segundo con relación al poder ejecutivo. La división resulta del todo necesaria para establecer sistemáticamente el alcance del principio de legalidad, por ello tal como se ha señalado se incluye como fundamento al principio de legalidad la división de poderes, haciéndose necesario el estudio de la doctrina que apoya su surgimiento con Montesquieu, la génesis del artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el cual establece la división de poderes, hasta las nuevas posturas contemporáneas que hablan ya no de división poderes sino de colaboración de funciones y, por supuesto las excepciones al señalado principio, que son fundamentales para la comprensión del fenómeno en el mundo de la vida y la tensión entre la facticidad y validez de acuerdo con Habermas.

Ahora bien, siguiendo el trazo sistemático apuntado resulta imprescindible analizar los referidos señalamientos en el orden respectivo. Al efecto se ha de partir de la premisa de que el propio poder legislativo como ente público formal, con facultades en materia tributaria y en su obligación constitucional de crear la ley, ha de acatar primariamente el principio de legalidad para su ulterior y debido cumplimiento. Atendiendo a este fin, el poder legislativo debe establecer las contribuciones como cuestión expresamente reservada a su esfera, apoyándose para ello en el propio marco constitucional que delimita formal e instrumentalmente su competencia y los procesos de creación de la ley, por un lado, así

como las excepciones al principio de legalidad relativas a las facultades legislativas del Poder Ejecutivo.

De lo anteriormente dicho podemos señalar, que el principio de legalidad se analiza como un principio constitucional ya que aunque es un principio doctrinario o de derecho proviene de la norma constitucional permeando todas las demás áreas o ramas del orden jurídico.

Ahora bien, al considerar como fuente formal por excelencia a la Constitución de donde derivan todas las demás leyes que permiten dar a conocer, cómo se determinan las contribuciones y quienes las hacen, existen posturas como la de Raúl Rodríguez Lobato, que señala que en el derecho fiscal mexicano la única fuente formal es la ley, tal como se desprende de la fracción IV del artículo 31 constitucional, sin embargo debe considerarse en los procesos de creación de la ley las fuentes reales es decir los factores y elementos que determinan el contenido de las normas y las fuentes históricas, así como la costumbre y la doctrina, para crear leyes completas, factibles y justas.

La soberanía nacional se expresa en los postulados del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el ámbito fiscal, estableciendo como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, esta es la máxima constitucional en materia fiscal de la que deben emanar sin contradecirla todas las leyes fiscales de nuestro país. Se señala que es la soberanía nacional por que no se admiten limitaciones o determinaciones jurídicas extrínsecas, ya que la soberanía es la facultad absoluta de autodeterminarse, mediante la expedición de la ley suprema, que tiene una nación.

## CAPÍTULO PRIMERO

### EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR EN MÉXICO

Se inicia la presente obra a partir de los documentos que cobraron vida dentro del entorno del movimiento de independencia, aunque formalmente tenemos registrado el levantamiento de la lucha armada a partir del 15 de septiembre de 1810 con el celebre grito de independencia de Don Miguel Hidalgo y Costilla Gallaga en el pueblo de Dolores Hidalgo, Guanajuato, existen una serie de acontecimientos previos a la emancipación como la invasión del ejercito francés a España que propiciaron una serie de reacciones en el nuevo mundo, entre ellas que el Ayuntamiento de México quedara como representante de la Nueva España. A partir de este hecho se comienza a analizar la evolución de las contribuciones en México, al ser un documento surgido como consecuencia de la ausencia del monarca español y parte de una iniciativa propia de habitantes de la colonia. De igual manera, cabe destacar que el bando de Hidalgo cesa la contribución de tributos, que la propia Constitución de Cádiz influenciada por la Ilustración utilizó el término contribución y que en este sentido Morelos le da un contenido social a las cargas impositivas a favor de las clases desfavorecidas.<sup>1</sup>

Es significativo el término contribución porque entraña una noción de voluntariedad, colaboración, aportación y que va más acorde con la visión democrática del derecho fiscal contemporáneo, las contribuciones aunque son necesariamente obligatorias y coercitivas son establecidas por los mismos representantes de la sociedad que son sus legisladores,

---

<sup>1</sup> Cfr. *Los Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones*, Tomo V, 2ª ed., Porrúa, México, 1978, p.179.

además que al hablar de la obligación de contribuir en México, nos obliga a circunscribirnos a México, mismo que surge como Nación a partir de la independencia de la corona española y del posterior reconocimiento como nación independiente de la comunidad internacional.

## **I. ANTECEDENTES DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL**

### **A. ACTA DEL AYUNTAMIENTO DE MÉXICO DE 1808**

Es importante hacer una breve reseña acerca de los acontecimientos que se producen en España en 1808, por las repercusiones que tuvieron en la Nueva España: Carlos IV abdica a favor de Fernando VII al mismo tiempo que el ejército francés invadía España. Napoleón Bonaparte obligó a la familia real a trasladarse a Bayona, Francia. Ahí Fernando VII es obligado a devolver el trono a su padre, Carlos IV, quien después entrega la corona a Napoleón Bonaparte, quien nombra rey de España a su hermano José. Estos sucesos ocurrieron en territorio español y francés de abril a mayo de 1808, y como consecuencia, en la América Hispánica, la ausencia de un monarca legítimo da origen a los pronunciamientos a favor de la independencia.<sup>2</sup>

El 19 de julio de 1808 Juan Francisco Azcárate y Francisco Primo de Verdad y Ramos, miembros del Ayuntamiento de la ciudad de México, presentaron ante el virrey José María Iturrigaray una propuesta en la cual se demandaba que se suspendiera la aplicación de la Cédula de Consolidación de Vales, y además que ante la ausencia del monarca español, el

---

<sup>2</sup>Cfr. Barroy Sánchez, Héctor, *Historia de México*, Segunda edición, McGraw-Hill, México, 2000, p.97.

Ayuntamiento de México quedara como representante de la Nueva España y ratificara a todas las autoridades.<sup>3</sup>

**“VIGÉSIMO PÁRRAFO DEL ACTA DEL AYUNTAMIENTO DE MÉXICO EN LA QUE SE DECLARA INSUBSISTENTE LA ABDICACIÓN DE CARLOS IV Y FERNANDO VII, DEL 19 DE JULIO DE 1808:**

Este es el concepto general del reino que explica México como su Metrópoli; manifiesta a V.E. y a todo el orbe. Sus habitantes están dispuestos a sostenerlo con sus personas, sus bienes y derramarán hasta la última gota de su sangre para realizarlo. En defensa de causa tan justa la misma muerte les será apacible, hermosa y dulce. De este modo terminarán la carrera de sus días con la noble satisfacción de ser dignos hijos de sus gloriosos padres, de quienes heredaron el valor y la lealtad. Las mismas madres pondrán en las manos de sus hijos, el sable, y el fusil para que vuelen al lugar del peligro a reemplazar a los padres, y cuando no quede otro recurso ellas con los ojos enjutos pondrán fuego a las ciudades y pueblos, y abrazadas con los más pequeñuelos se arrojarán en medio de las llamas para que el enemigo sólo triunfe de las cenizas y no de nuestra libertad.”<sup>4</sup>

La redacción tan dramática corresponde a la época, hay que recordar que los acontecimientos que se exponen son el preámbulo de una lucha que habría de durar once años, es decir, la Guerra de Independencia que abarco de 1810 a 1821. En cuanto al tema que nos ocupa, se considera el primer antecedente de la fracción IV del artículo 31 constitucional vigente en nuestros días, debido a que establece que los habitantes están

---

<sup>3</sup> Ibidem

<sup>4</sup> *Los Derechos del Pueblo Mexicano*, ob. cit. p.179

dispuestos a sostener el reino con sus bienes, es un enunciado ferviente que incluye la vida, la persona y hasta la última gota de sangre, es un antecedente incipiente, pero es un fundamento legal para exigir las contribuciones necesarias para sostener el reino de México a los habitantes de aquella época, en este sentido, no se define que se entiende por necesaria, siendo el ostentador del poder quien de una manera subjetiva habrá de decidir cuando es necesaria una contribución y la dimensión de la misma, obviamente no resiste la crítica a luz del moderno principio de legalidad en materia fiscal con la visión democrática contemporánea, pero es incorrecto utilizar criterios cronocéntricos para juzgar actos del pasado, más bien el interés en citarlo equivale a conocer el surgimiento y la evolución del principio de legalidad para exigir el cumplimiento de cargas impositivas a los mexicanos que termina consolidándose en el artículo 31 constitucional, razón por la cual partimos de este hecho en 1808 y no los sistemas fiscales de la época prehispánica<sup>5</sup> en las distintas culturas mesoamericanas que se desarrollaron en lo que hoy es el territorio nacional.

---

<sup>5</sup> En la América precolombina una de las obligaciones inevitables era el pago de tributos. A pesar de que no existía la moneda metálica ni el dinero, como lo conocemos en nuestros días, se representaban con símbolos y valores equivalentes como la semilla de cacao. El tributo también podía ser pagado en forma de servicio, trabajando las tierras o en la construcción de edificios y obras públicas. Los pueblos vencidos eran tributarios de México, existía la figura de los *calpixques* o recaudadores de tributo para los Aztecas. En el mundo maya los nobles, sacerdotes y artesanos fueron sostenidos por la gran masa de agricultores, que pagaban tributos al *halach uinic*. Y en cuanto a la cultura madre, la más antigua del continente florecida en las fértiles tierras costeras del Golfo, es en la Mesopotamia de América donde encontramos el primer sistema fiscal del continente entre los siglos IX y I a.C., lamentablemente importantes historiadores de derecho mexicano como Guillermo Floris Margadant en su obra *Introducción a la Historia del Derecho Mexicano*, 13ª ed., Esfinge, México, 1997 o José Luis Soberanes en su libro *Historia del Derecho Mexicano*, 5ª ed., Porrúa, México, 1997, no mencionan nada en sus investigaciones respecto al sistema fiscal de los Olmecas, sin embargo de acuerdo al destacado investigador y arqueólogo Doctor Román Piña Chan, en su obra *Los Olmecas Antiguos*, del Consejo Editorial del Gobierno del Estado de Tabasco, publicada en 1982 y

## **B. BANDO DE HIDALGO EN QUE SE DECLARA LA ABOLICIÓN DE LA ESCLAVITUD DE 1810**

La rebelión encabezada por Hidalgo encontró eco en muchas regiones del país. En San Luis Potosí, Zacatecas y Guadalajara se produjeron sublevaciones en apoyo al movimiento iniciado en la madrugada del 16 de septiembre de 1810 en Dolores, Guanajuato, por don Miguel Hidalgo y Costilla, sublevándose contra el régimen virreinal. El carácter popular de la insurrección se afirmó con varias medidas decretadas por Hidalgo. Entre ellas destacaron la supresión de las castas, la abolición de la esclavitud, la cancelación de los tributos que debían pagar los indios y la restitución a estos de sus tierras.<sup>6</sup>

Las tropas de Hidalgo sufrieron una seria derrota militar en Aculco a manos de Félix María Calleja, hábil militar peninsular avecindado en San Luis Potosí, cuya aristocracia local criolla, se oponía a la rebelión. El dirigente insurgente se retiró a Guadalajara donde estableció su gobierno, mandó editar un periódico, *El Despertador Americano*, y publicó varios Decretos entre ellos el Bando que a continuación se detalla:

---

que forma parte del Fondo Tabasco de la Biblioteca José María Pino Suárez, señala que los Olmecas tributaban en especie y en mano de obra que daban las aldeas para el sostenimiento y engrandecimiento de los centros ceremoniales, es decir se contaba con la tributación de las aldeas, las cuales tenían que entregar al centro alimentos, materiales, productos y mano de obra para llevar a cabo ciertas faenas públicas. En este sentido se puede hablar de una economía tributaria aldeana con producción artesanal semiurbana; siendo el centro cívico-ceremonial el espacio en donde se concentran los grupos dirigentes de la sociedad, sacerdotes y administrativos, los artesanos especializados que dejan la aldea por la atracción del centro, y que se dedican a la producción de bienes para los trueques; los artistas y sirvientes. La población campesina vivía hacia la periferia del centro. La importancia de esta economía tributaria aldeana de los Olmecas radica en que es la más antigua del continente americano, es decir el primer sistema fiscal de América.

<sup>6</sup> Cfr. Brom, Juan, *Esbozo de Historia de México*, Grijalbo, México, 2002, p.136.

**“DECLARACIÓN 2ª. DEL BANDO DE HIDALGO EN EL QUE SE DECLARA ABOLIDA LA ESCLAVITUD, FECHADO EN LA CIUDAD DE GUADALAJARA EL 6 DE DICIEMBRE DE 1810:**

Que cese para lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de las castas que lo pagaban, y toda exacción que a los indios se les exigía.”<sup>7</sup>

El contenido social de Hidalgo se ve plasmado en estas líneas, ya que las cargas impositivas para las clases sociales más bajas de la colonia eran muy fuertes, existió el tributo a cargo de los indios adultos (las indias quedaban generalmente exentas, según una cédula real de 1618). En el siglo XVI la corona fijó tasas según la región y el pueblo, estableciendo las condiciones de pago y la forma de liquidar el tributo (en dinero o en especie). Sin embargo en casos de crisis del erario se añadían sobretasas incidentales a las establecidas, las Cortes de Cádiz abolieron este tributo el 13 de marzo de 1811. La corona española frecuentemente exigía “donativos o bligatorios” “empréstitos forzosos” que finalmente repercutían en los estratos sociales más débiles. La connotación política también es interesante pues al abolir no sólo la esclavitud, sino desde mi punto de vista la esclavitud tributaria de las castas, la lucha se hacía más popular, incluso entre los criollos puesto que la real hacienda en tiempos virreinales aplicaba tributos onerosos como por ejemplo el porcentaje del producto de las minas que correspondía a la corona variaba mucho, los impuestos al comercio de los cuales merecen especial atención el almojarifazgo –o derecho de importación-, el “impuesto de caldos” sobre vinos procedentes de España; un impuesto al pulque, impuestos especiales para hacer frente a los gastos del desagüe, la famosa “alcabala” un impuesto sobre ingresos

---

<sup>7</sup> *Los Derechos del Pueblo Mexicano*, ob. cit. p.179.

mercantiles, derechos por expedición de licencias diversas, para usar fierros de ganado, matar ganados, tener telares, explotar curtidurías, mesones, molinos de trigo, impuestos a funcionarios civiles, concesión de títulos nobiliarios, bienes realengos, diezmos y otras “limosnas”, venta de oficios públicos<sup>8</sup> que eran cargas muy pesadas para los habitantes de la Nueva España.

### **C. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA MONARQUÍA ESPAÑOLA DE 1812**

Cabe señalar como acontecimientos importantes de la época: la caída del Rey Carlos IV del trono de España; la ocupación de la península por parte de las tropas francesas; la cesión de la integridad política y territorial de los dominios españoles a favor de Napoleón I y la entrega de la Corona española por parte de este a su hermano José Bonaparte. Incidentes que provocaron la rebelión generalizada del pueblo hispano, que estableció una resistencia militar organizada a través de los representantes políticos de las diversas provincias, creándose así la “Junta Suprema Central y Gubernativa” del reino quien, provisionalmente, fue la depositaria del poder.<sup>9</sup>

La Junta Central Suprema, por ausencia del rey Fernando VII gobernó durante 16 meses, del 25 de agosto de 1808 al 29 de enero de 1810. El Consejo de la Regencia, sustituyó a la

---

<sup>8</sup> Floris Margadant S., Guillermo, *Introducción a la Historia del Derecho Mexicano*, 13<sup>a</sup>. Edición, Esfinge, México, 1997.

<sup>9</sup> Cfr. O. Rabasa, Emilio (coord.), *Nuestra Constitución*, Historia de la libertad y soberanía del pueblo mexicano, t.2: de la Constitución de Cádiz a la de la República Federal de 1824, Instituto Nacional de Estudios Históricos de la Revolución Mexicana, México, 1990, p.11.

Junta Central, y gobernó durante cuatro años, hasta el 24 de Marzo de 1814 en que regresó Fernando VII a España.<sup>10</sup>

El Consejo de la Regencia convocó a las Cortes, para que se reunieran los representantes del pueblo español y de las colonias; es decir, las partes integrantes de la monarquía española, e integrarán el Poder Legislativo. La apertura de las Cortes Españolas se efectuó en la Isla de León el 24 de septiembre de 1810; posteriormente se trasladaron a la ciudad de Cádiz, ciudad que nunca fue ocupada por los franceses. En estas cortes trabajaron distinguidos delegados mexicanos, acostumbrándose a la práctica parlamentaria que luego iniciarían en el México independiente.<sup>11</sup>

Es importante hacer notar que el Dr. José Eduardo de Cárdenas, Diputado por la Provincia de Tabasco habló valientemente al rey sobre los problemas que en materia fiscal enfrentaban los habitantes de la colonia española refiriéndose no sólo a Tabasco sino como

---

<sup>10</sup> Malpica De Lamadrid, Luis, La Constitución Política de la Monarquía Española. En: La Independencia de México y la Revolución Mexicana. A través de sus principales documentos constitucionales, textos políticos y tratados internacionales, México, D.F., Editorial Limusa, 1985, Págs. 345-384. cit. por Castañeda Ponce, Diana, (coord.), *La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia Tributaria 1986-2000*, t.II, Suprema Corte de Justicia de la Nación-Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2001, p.802.

<sup>11</sup> Para Margadant los delegados mexicanos se impregnaron en las Cortes de Cádiz de argumentos acerca de la libertad del comercio y la separación de la Iglesia del Estado que más tarde jugarían un importante papel en la vida constitucional mexicana. Floris Margadant S., Guillermo, *Introducción a la Historia del Derecho Mexicano*, decimatercera edición, México, Editorial Esfinge, 1997, p.47. En cuanto a los participantes novohispanos en las Cortes de Cádiz de 1812, destacaron: José Miguel Ramos Arizpe, José Manuel Guridi y Alcocer (los dos constituyentes de 1824), Juan José Güereña, Pedro Bautista, Manuel María Moreno y Vázquez y Octaviano Obregón, quienes junto con otros diputados también novohispanos pero residentes en la península como José María Gutiérrez de Terán y José María Couto, lograron triunfos parlamentarios relativos a la aceptación de la igualdad de todos los habitantes del imperio y una amplia amnistía para los delitos políticos cometidos en América y Filipinas. O. Rabasa, Emilio, ob. cit., p.12

una situación común a los territorios de la Corona, a continuación se reproduce parte del citado documento:

“¿ha oído acaso Vuestra Majestad de los servicios y contribuciones de Tabasco? Yo por lo menos no los he visto referidos en ningún papel público, cuando leo en ellos con mucha complacencia mía las más pequeñas dadivas de individuos de América. ¡Hasta en esto parece mi provincia singularmente desgraciada! Yo que tengo la honra muy distinguida de estar hablando con vuestra Majestad desde septiembre de 1808, contribuyo anualmente con 100 reales, y al medio mes de mi arribo a Cádiz puse en la tesorería en plata labrada, que herede de mis padres, el valor de más de 11680 y ¿en que circunstancias? En las de haber entrado en mi poder bienes gravados por mi casa en servicio del Rey y de la Patria; y tan gravados, que sus productos apenas alcanzan por ahora a la satisfacción de las pagas y a subsistencia y preciso adelantamiento.

Así, Señor, cumple con su sagradas obligaciones la provincia de Tabasco, sepultada no se por que en un profundo olvido; y así continuara desempeñándose honrosamente, por más que la dura y fría insensibilidad estoica no se digne lanzar sobre ella una insultante mirada.

El comercio de Tabasco pudiera ser y haber sido de muchas ventajas a nuestro erario público, a no estar por el sistema mezquino de la antigua política ministerial y mercantil, como entre andaderas o enrodrigonado; pero ya parece llegó el momento de que echen por tierra esos armatostes, estacas y lazadas. Han pensado no pocos estadistas sistemáticos, ó quien sabe si testas de ferro temáticos, que al tráfico para bien guiarlo se le deben poner arrimos o trabas, al modo que a ciertos vegetales, a fin de mejor cultivarlos ó no

malograrlos; pero esto es un error palmario y craso, por no apellidarlos con su propio nombre de grosero.

Tiempo ha que goza Villahermosa el nombre de puerto menor, único en toda la provincia; digo el nombre, pues no disfruta las gracias anexas a tal denominación, cuando con justo sentimiento de los habitantes de Tabasco están en pacífica posesión de ellas los de Yucatán, quienes o por Campeche o por Sisal, también decretados puertos menores, dan salida a los frutos y efectos del país sin pagar derechos ¡desigualdad chocante que huele, Señor, a opresión tiránica! En Tabasco todo fruto y efecto, así de nuestra España peninsular, como del reino de México procedentes de Veracruz, están pagando en su introducción por Villahermosa un 10 por ciento, a saber: 5 de almorarifazgo y 5 de alcabala, de modo que casi ha cesado el comercio marítimo directo con Veracruz, y acerca del tráfico declarado libre de la Habana con Tabasco, sucede lo mismo con corta diferencia; pues de la importación de frutos y efectos de dicha isla, se paga en Villahermosa un 9 por ciento, esto es, 6 de alcabala y tres de almorarifazgo; y ya insinué arriba que de la exportación de frutos y efectos de mi provincia pagan los labradores que allí venden, o los compradores, un 6 por ciento.

Tabasco entre tanto sufre todo esto, y atentamente mira y remira a Yucatán, de quien por ahora es un esclavo, en grande auge y esplendor, para lo que contribuye cada bienio con 160 pesos fuertes, que se invierten en paga de militares y empleados de Campeche y del presidio del Carmen, sacados de los sobrantes de sus cajas; fuera de los caudales que le extraen para dicha provincia, conforme a cuanto he referido, cuyo total por el cálculo más bajo llegará a 600 pesos fuertes anuales. Y ¿Cuáles las compensaciones? Las del vil

tributario, Señor, que a vuelta de los pechos pagados con el sudor de su frente, reciben un quedo entendido, y nada más, para que la sumisión generosa del contribuyente haga su esclavitud más dura y deplorable. ¡Ventajoso trueque, dar riquezas para comprar cadenas! ¡Prodigar el oro, para que se le forjen prisiones que lo arrojen, y así lo hundan en los calabozos de la mísera abyección! Y esto no es, Señor, lo más lastimoso y deplorable: lo que da horror y grima es, que muchas provincias de ambas Américas, cada una bajo su respectivo yugo de fierro, corren la mismísima infeliz suerte que Tabasco”.<sup>12</sup>

Es interesante la participación de los mexicanos en las cortes de Cádiz, se puede observar que la problemática fiscal del nuevo mundo es grave y que muchas provincias sujetas a la obligación fiscal no reciben ningún beneficio, es importante conocer que en las discusiones para elaborar la Constitución Española de 1812 se hizo del conocimiento del Rey las injusticias fiscales que eran común sobre todo en las provincias más apartadas de las grandes ciudades de la época, el ilustre Cunduacanense, Dr. Eduardo de Cárdenas propone a la Corona entre otras cosas, establecer una Junta de Sabios para que velen sobre la observancia de las leyes y cursos de los negocios y que se simplifiquen las formulas de los instrumentos públicos al igual que los trámites de los juicios ordinarios, poniéndolas en términos claros y precisos,<sup>13</sup> es decir, lo que late en esta propuesta es el principio de legalidad en materia fiscal y su correcta aplicación, petición a la que hizo oídos sordos la monarquía española y que es una de las más importantes causas de la emancipación nacional.

---

<sup>12</sup> De Cárdenas y Romero, José Eduardo, *Memoria a favor de la Provincia de Tabasco*, Consejo Editorial del Gobierno del Estado de Tabasco, México, 1979, pp. 17, 18, 29 y ss.

<sup>13</sup> Idem, pp.63 y 64

La Constitución de Cádiz fue firmada el 9 de marzo de 1812, convirtiéndose en la primera Constitución moderna de España, lo que constituye para algunos autores como Soberanes Fernández la gran victoria de la ilustración en la península Ibérica.<sup>14</sup> El 29 de septiembre de 1812 se procedió a la publicación y juramento de la Constitución de Cádiz, que se convirtió en ley positiva de la Nueva España. El 30 de septiembre de 1812 se hizo el juramento del documento constitucional en la Catedral Metropolitana de la Ciudad de México. La Constitución de Cádiz se desarrolló en 10 títulos, 34 capítulos y 384 artículos.

La Constitución de Cádiz, estableció por primera ocasión, de manera clara, quiénes son los españoles y, cuáles eran sus obligaciones. Así se dijo:

“Capítulo II.

De los españoles”.

“Artículo 8. También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado.”

“Título VII.

De las contribuciones”.

“Capítulo único.

Artículo 339. Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno.

---

<sup>14</sup> Cfr. Soberanes Fernández, José Luis, *Historia del Derecho Mexicano*, quinta edición, Editorial Porrúa, México, 1997, p.79.

Artículo 340. Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos”.<sup>15</sup>

En estos tres artículos, se consagró el principio de proporcionalidad de los impuestos y el principio de legalidad tributaria; así como el destino de los impuestos para sufragar los gastos del Estado.

Finalmente, el 5 de agosto de 1814 Félix María Calleja del Rey, virrey de la Nueva España recibió el decreto de Fernando VI en que se abrogaba la Constitución de 1812 junto con la legislación secundaria, fechado el 4 de marzo de 1814, lo que fue celebrado por las autoridades el día 10 con un solemne *Te Deum* en la catedral.<sup>16</sup> Sin embargo no se debe olvidar que la Constitución de Cádiz, que estuvo en vigor en la Nueva España, influyó, en el pensamiento de nuestros próceres y en la legislación constitucional del México independiente especialmente en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

#### **D. SENTIMIENTOS DE LA NACIÓN DE JOSÉ MARÍA MORELOS Y PAVON DE 1813**

En el periodo de 1811 a 1815, el movimiento de independencia fue encabezado por Don José María Morelos y Pavón, quien se desarrolló como el dirigente de mayor visión de la insurgencia. Continuó y profundizó la defensa de las reivindicaciones populares que ya había sostenido el iniciador de la lucha de independencia Don Miguel Hidalgo y Costilla

---

<sup>15</sup> Castañeda Ponce, Diana, (coord.), *La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia Tributaria 1986-2000*, t.II, Suprema Corte de Justicia de la Nación-Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2001, p.803.

<sup>16</sup> Cfr. Soberanes Fernández, José Luis, ob. cit., p.86.

Gallaga. Morelos organizó un ejército disciplinado, menos numeroso pero de mayor capacidad de lucha que los grandes contingentes que siguieron al cura de Dolores.<sup>17</sup>

El 14 de septiembre de 1813 se organiza el Congreso de Chilpancingo, convocado por Morelos y ese mismo día da a conocer su pensamiento ante los miembros del Congreso. Este se concentra en el documento que titula *Los Sentimientos de la Nación*. En este documento quedaron expuestas un conjunto de ideas y de planteamientos en los que se abordan problemas políticos, económicos y sociales. En síntesis Morelos habla en ese documento de la independencia de América con respecto de otra nación o monarquía, que prevalece la intolerancia religiosa, con respecto de otras creencias, también aborda lo referente a la soberanía que dimana del pueblo, de la división de poderes: ejecutivo, legislativo y judicial. En otro orden, que los empleos sean para los americanos honestos y no para los extranjeros. La abolición de la esclavitud, que el Congreso expida leyes que no toleren la distinción de grupos ni de clases y que sean justas. Que exista equidad en el reparto de la riqueza, y se modere la opulencia y la indigencia. Se pronuncia también por el respeto a la propiedad, porque se supriman la tortura, las alcabalas, los estancos y los tributos,<sup>18</sup> como a continuación se describe:

**“PUNTO 22 DE LOS SENTIMIENTOS DE LA NACIÓN O 23 PUNTOS  
SUGERIDOS POR JOSÉ MARÍA MORELOS PARA LA CONSTITUCIÓN  
DE 1814, SUSCRITOS EN CHILPANCINGO EL 14 DE SEPTIEMBRE DE  
1813:**

---

<sup>17</sup> Cfr. Brom, Juan, ob. cit. pp.138 y 139.

<sup>18</sup> Cfr. Barroy Sánchez, Héctor, ob. cit., p.106.

Que se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados”.<sup>19</sup>

Es admirable la redacción del Siervo de la Nación en este documento, ya que como se ha señalado tiene un alto contenido social porque las cargas impositivas no deben ser agobiantes sobre todo para las clases desfavorecidas, es sorprendente encontrarnos con una tasa del 5% y la abolición de cargas impositivas como la alcabala que siguiendo al maestro Margadant<sup>20</sup> era un impuesto sobre ingresos mercantiles a menudo arrendado (tal arrendamiento se llamaba encabezamiento) a organizaciones de comerciantes (consulados), que de antemano debían pagar a la corona cierta cantidad anual para cobrar luego el impuesto de mercancías vendidas. Por su parte, Morelos determina en *los Sentimientos de la Nación* la derogación del estanco, que se refiere a monopolios, es decir, a la prohibición del curso y venta libre de algunas cosas, hay que recordar que hubo ciertos productos que sólo podían explotarse por la corona misma –como naipes, azogue, pólvora, canela y pimienta- también la lotería estatal organizada en 1769, dejaba ganancias a la corona. Desde 1719, también la distribución de nieve de las cimas del Popocatepetl y del Pico de Orizaba dio lugar a un estanco, el estanco del tabaco en la segunda mitad del siglo XVIII, fue una fuente de mucho descontento popular, pero su importancia para la corona era grande: en el presupuesto de 1803, por ejemplo, más de la mitad de la ganancia neta que la

---

<sup>19</sup> *Los Derechos del Pueblo Mexicano*, ob. cit., p.180.

<sup>20</sup> Crf. Floris Margadant S., Guillermo, ob. cit., p.114.

Nueva España aportó a Madrid procedía del estanco del tabaco. Como otro estanco puede considerarse el monopolio estatal del correo. Finalmente Morelos establece la eliminación del tributo, que estaba a cargo de los indios adultos, si se trataba de indios encomendados, la corona no recibía tal tributo (sólo desde fines del siglo XVII, cuando la encomienda ya estaba en plena decadencia, el encomendero debía entregar a la corona parte de los tributos cobrados por él), pero tratándose de indios realengos, cuya cantidad aumentaba con la gradual liquidación de la encomienda, todo el tributo era para la corona.

También son significativos en primer lugar, la utilización del término contribución que tal como se verá más adelante en el análisis del artículo 31 fracción IV, entraña una noción de voluntariedad, colaboración, aportación y que va más acorde con la visión democrática del derecho fiscal contemporáneo, además que el constituyente de 1917 utilizó la palabra contribución, no la de tributo ni la de impuesto; en segundo lugar, es importante la referencia a la buena administración ya que es importante no sólo la imposición y recaudación de las contribuciones sino el uso que se de a los recursos recaudados, situación que hasta la fecha no es satisfactoria pero que requiere de una análisis amplio objeto de una tesis en particular, Morelos en el citado documento hace mención a la distribución de la riqueza y, a los honorarios de empleados, como un simple vistazo podemos ver que México es uno de los países con mayor desigualdad económica del mundo, mientras algunas pocas familias se encuentran entre las más ricas del orbe cerca de cincuenta millones de mexicanos se encuentran sumidos en la marginación y la pobreza, sería muy triste para quienes ostentaron y dieron sus vidas en la defensa de los ideales de Hidalgo y Morelos, e inclusive de los revolucionarios de 1910, observar que mientras millones de obreros,

campesinos y asalariados obtienen un salario mínimo insuficiente para satisfacer las necesidades básicas de una familia, existen altos funcionarios públicos con sueldos estratosféricos sobre todo si se les compara con los salarios e ingresos del resto de la población económicamente activa, siendo sólo una pequeña arista del mundo de desigualdad, corrupción e injusticia que lamentablemente impera en nuestro país.

### **E. ACTA DE LA INDEPENDENCIA DE MÉXICO EXPEDIDA POR EL CONGRESO DE ANÁHUAC EN 1813**

En 1813, México necesitaba un mando unificado con un jefe militar competente para enfrentarse a las disciplinadas fuerzas realistas del virrey Félix María Calleja, y al mismo tiempo, era necesario constituir un gobierno que tuviera la estabilidad política necesaria una vez lograda la independencia, lo que se lograría por medio de una dictadura militar transitoria y de un gobierno civil permanente que representara a toda la nación.<sup>21</sup>

Morelos lanzó en Oaxaca en abril de 1813, una convocatoria para que en septiembre de ese mismo año se instalara en Chilpancingo un Congreso Nacional, que fuera el representante de la soberanía, centro del gobierno y depositario de la suprema autoridad.

El Supremo Congreso Nacional de América, se instaló formalmente el 14 de septiembre de 1813 y durante su primera sesión pública Morelos dio a conocer sus “Sentimientos de la Nación”,<sup>22</sup> documento inspirado en los “Elementos Constitucionales de Rayón”.<sup>23</sup>

---

<sup>21</sup> Cfr. Macías Anna, *Génesis del gobierno constitucional en México: 1800-1820*, traducido por María Elena Hope y Antonieta Sánchez Mejorada de Hope, SEP/SETENTAS, México, 1973, p.84.

<sup>22</sup> Este documento demandaba al Congreso Nacional que declarara que la América era libre e independiente de España y de toda otra nación, gobierno o monarquía; que erigiera la

A pesar que durante la celebración del Congreso se presentaron ideas encontradas, división de opiniones, el 6 de noviembre de 1813, concluyen las sesiones de manera positiva al emitirse un “Acta de Declaración de Independencia”, redactada por Carlos María Bustamante en la que se proclamaba la completa independencia y soberanía de México. Esta Acta solemne dijo, respecto a los impuestos:

“El Congreso de Anáhuac legítimamente instalado en la Ciudad de Chilpancingo de la América Septentrional por las provincias de ella, declara solemnemente...reo de traición a todo el que se oponga directa o indirectamente a su independencia, ya protegiendo a los europeos opresores, de obra, palabra, o por escrito, ya negándose a contribuir con los gastos, subsidios y pensiones, para continuar la guerra hasta que su independencia sea conocida por las naciones extranjeras...”<sup>24</sup>

De acuerdo con Jorge Sayeg Helú,<sup>25</sup> tres etapas encuadrarían, de esta manera, la obra del Congreso de Anahuac, también conocido como Congreso de Chilpancingo: primera la iniciada desde el mismo día de su instalación y, que comprende todas sus actuaciones en Chilpancingo; una segunda podría señalarse a partir de que el Congreso se ve obligado a

---

religión católica como el único culto con exclusión de cualquier otro; y que la organización política del gobierno estuviera dividida en tres funciones: Legislativo, Ejecutivo y Judicial. Este documento también se pronunciaba por la abolición total de la esclavitud; por la desaparición de las castas; por el respeto a la propiedad y la inviolabilidad del domicilio; por la preferencia a los americanos en la ocupación de los puestos públicos y por declarar día solemne el 16 de septiembre. O. Rabasa, Emilio, ob. cit., p.17

<sup>23</sup> En este proyecto de Constitución que nunca tuvo vigencia, se plasmó la voluntad de lograr una mayor justicia social. En este sentido, se pueden señalar la abolición de la tortura y la esclavitud, la igualdad de clases y el reconocimiento de derechos tales como el de la libertad de expresión y el de la inviolabilidad del domicilio. O. Rabasa, Emilio, ob. cit., pp.19 y 20.

<sup>24</sup> Malpica de Lamadrid, Luis, cit. por Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. p.804.

<sup>25</sup> Cfr. Sayeg Helú, Jorge, *El Inicio Constitucional de México*, Secretaría de Educación Pública, México, 1970, p.103.

abandonar esa histórica ciudad, para continuar su obra desde otros lugares. Así, desde la hacienda de Tiripitío hace aparecer, el 15 de junio de 1814, una proclama anunciando la próxima aparición de la Constitución de Apatzingán.

Relacionado con la materia fiscal resulta interesante que el mismo 6 de noviembre de 1813, en que se expidió el Acta, y a manera de complemento a ella, apareció un manifiesto<sup>26</sup> en el que el Congreso dio las razones de su constitución, condenando el sistema colonial y proclamándose hacia la justicia desinteresada, aboliendo las opresivas contribuciones con que se había estado extorsionando al pueblo.

#### **F. DECRETO CONSTITUCIONAL PARA LA LIBERTAD DE LA AMÉRICA MEXICANA DE 1814**

Por lo que se refiere al título mismo con el que apareció la primera Carta fundamental de nuestra historia: “Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana”, nos muestra el gran espíritu americanista de quienes la elaboraron; él los llevó, sin duda, a hablar de América, ello quiere decir que la idea de libertad que se halló siempre presente en el Congreso, no sólo sería uno de los derechos fundamentales del hombre, sino la tónica general de la Carta de 1814, desde el título mismo del Decreto, parece obedecer a ese doble propósito insurgente, que constituye la meta misma del movimiento emancipador: la independencia de la patria y el reconocimiento de los derechos del pueblo; libertad en el ámbito internacional, y en el interno; la separación de la metrópoli y la libertad del americano-mexicano, como derecho fundamental a su persona.

---

<sup>26</sup> Idem, p.101.

El decreto que nos ocupa es una norma ideal para la vida pública, que responde al deseo de los ciudadanos de asegurar sus derechos cuando los ven amenazados, o al de limitar un tanto el poder que deberá hacerlos efectivos, o a ambos a la vez, además de declarar todos aquellos principios que apuntalaran la tan ansiada independencia. La fe en el derecho era ciega para los hombres de Apatzingán, y el movimiento se proyectaría jurídicamente cuando aún no había concluido; el derecho procedería al hecho mismo; ello fue quizá, uno de los mayores aciertos de la Carta constitucional que nos ocupa, a la vez que la causa de su escasa vigencia.<sup>27</sup>

El documento (oficialmente Decreto constitucional para la libertad de la América mexicana), fue proclamado el 22 de octubre de 1814 por el Congreso de Chilpancingo, trasladado a Apatzingán. Sus disposiciones fundamentales consistían en que la nación fuera soberana, republicana y que tuviera por autoridad suprema al Congreso, del cual dependerían los demás poderes. Se proponía como uno de sus objetivos la “felicidad común”, basada, “en el goce de la igualdad, seguridad, propiedad y libertad”; sin embargo, no previó medidas para un reparto más equitativo de la propiedad. Según Brom,<sup>28</sup> una de las principales preocupaciones fue evitar el establecimiento de una dictadura, por lo que decretó que el poder ejecutivo debería estar a cargo de un triunvirato.

El Decreto Constitucional de Apatzingán se integró con dos partes: I. Principios o elementos constitucionales, en seis capítulos, y II. Forma de Gobierno con veintidós capítulos.

---

<sup>27</sup> Idem, pp.110 y 111.

<sup>28</sup> Cfr. Brom, Juan, *Esbozo de Historia de México*, Editorial Grijalbo, México, 1998, p.143.

En la parte I, capítulo II, definió la soberanía en su artículo 2º, diciendo: “La facultad de dictar leyes y de establecer la forma de gobierno que más convenga a los intereses de la sociedad, constituye la soberanía.”<sup>29</sup> Con relación a los impuestos dijo:

“Capítulo V.

De la igualdad, seguridad, propiedad y libertad de los ciudadanos.

Artículo 36. Las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa.”

“Capítulo VI.

De las obligaciones de los ciudadanos.

Artículo 41. Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: entera sumisión a las leyes, un obediencia absoluta a las autoridades constituidas, una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida, cuando sus necesidades lo exijan. El ejercicio de estas virtudes forma el verdadero patriotismo”.<sup>30</sup>

Se puede observar que la postura del Decreto Constitucional de 1814 al encuadrar como obligaciones de los ciudadanos una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, coincide con el artículo 31 fracción IV vigente en nuestro país al considerar como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, eliminándose la frase “una pronta disposición”, la realidad recaudatoria de nuestro país es muy grave pues la evasión fiscal y la gran cantidad de personas que no pagan impuestos es elevada, si a esto aunamos que tienen que implementarse procedimientos de recaudación para poder cobrar los

---

<sup>29</sup> Cfr. Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. p.805

<sup>30</sup> Malpica Lamadrid, Luis, cit. por Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. p.805

impuestos a los que el Estado tiene derecho la frase de “una pronta disposición” sigue siendo necesaria sin que el Estado caiga en situaciones de abusos contra los contribuyentes.

## **G. REGLAMENTO PROVISIONAL POLÍTICO DEL IMPERIO MEXICANO DE 1822**

El respetado maestro de Historia de Derecho mexicano, Guillermo F. Margadant, señala que la Constitución de Cádiz y la legislación ordinaria de las cortes eran demasiado avanzadas para Fernando VII, quien las rechazó inmediatamente, cuando llegó al poder en 1814. Sin embargo en 1820 la rebelión liberal del coronel Rafael del Riego obligó a la corona española a acatar la Constitución de 1812, que fue proclamada por segunda vez en México el 3 de mayo de 1820. Junto con la Constitución regresaron las principales leyes liberales, elaboradas por las primeras cortes.<sup>31</sup> Grupos poderosos de la Nueva España (la Iglesia, comerciantes, hacendados) recordaban de pronto los antiguos ideales de un México independiente, que permitirían guardar fuera del país aquella impía obra revolucionaria, la Constitución de Cádiz. Surgió así el Plan de la Profesa,<sup>32</sup> Agustín de Iturbide se colocó del

---

<sup>31</sup> Abolición de la Inquisición, 9 de marzo de 1820, una orden real del 15 de abril de 1820, que en forma genérica restablece en la América Española la legislación de las cortes; la abolición de las mitas y repartición de tierras entre indios, 29 de abril de 1820; y la supresión de las vinculaciones y fideicomisos de familia, septiembre de 1820; un producto nuevo es la ley del 2 de octubre de 1820 que protege invenciones, mejoras y la introducción de industrias nuevas. F. Margadant S., Guillermo, ob. cit. p.145.

<sup>32</sup> En la iglesia de la Profesa, que actualmente se encuentra ubicada en la calle Isabel la Católica, del primer núcleo urbano del Centro Histórico de la Ciudad de México, en 1820 era frecuentada por la aristocracia criolla de la Ciudad de México, hubo prolongadas reuniones conocidas como las “Juntas de La Profesa”, en las que se manifestaron las distintas opiniones de los grupos privilegiados. El gobierno de la Colonia estuvo enterado de los debates, supuestamente clandestinos. Finalmente los reunidos entre los que se encontraban el Canónigo de Catedral, Matías Monteagudo, el doctor José Antonio Tirado,

lado de esas ideas, reconciliándose con los guerrilleros de Guerrero, último resto de la insurrección de Hidalgo, Allende y Morelos, lo cual dio lugar al Plan de Iguala,<sup>33</sup> que ofreció la corona a Fernando VII o algún otro príncipe de la familia reinante europea. El nuevo virrey, Juan de O'Donojú, precisamente en camino para México, no pudo hacer otra cosa que aceptar, a nombre de España, este Plan de Iguala mediante los Tratados de Córdoba del 23 de agosto de 1821.<sup>34</sup> Estos tratados entregaron a Iturbide el gobierno provisional, junto con un consejo de 38 miembros, que debían preparar un Congreso Constituyente. El 28 de septiembre de 1821, Iturbide proclamó solemnemente la Independencia del Imperio Mexicano.

---

ministro del Tribunal de la Inquisición, el regente de la Audiencia, Bataller, algunos oidores, canónigos y ricos propietarios cuyo propósito es el de consumar la independencia, lograron que el virrey Juan Ruiz de Apodaca nombrara a Agustín de Iturbide comandante del ejército encargado de acabar con la sublevación. Brom, Juan, ob. cit. p.147.

<sup>33</sup> Firmado el 24 de febrero de 1821 por Iturbide y Guerrero, en el aspecto religioso establecía la religión católica, sin tolerancia de ninguna otra. La Nueva España era independiente de la antigua y de cualquier potencia. El gobierno sería una monarquía moderada, reglamentada por una Constitución. Los habitantes de la Nueva España serían ciudadanos de esa monarquía. El clero conservaría fueros y privilegios. En lo relativo a lo militar el gobierno sería sostenido por el Ejército de las tres garantías: Religión, Unión e Independencia. Barroy Sánchez, Héctor, *Historia de México*, segunda edición, Editorial McGRAW-HIL, México, 2000, P.111.

<sup>34</sup> En agosto hace su llegada el nuevo virrey, Juan O'Donojú, quien porta el título de jefe político superior de la Nueva España, es masón y enemigo del absolutismo. Muy pronto advierte que la independencia es un hecho consumado, pues la mayoría del territorio esta en manos de Iturbide y sus partidarios, así que el 24 de agosto de 1821, en la ciudad de Córdoba, firma con Agustín de Iturbide un documento que es conocido como los Tratados de Córdoba. Él señala que esta América es nación soberana e independiente y se denominará Imperio Mexicano. Su gobierno será monárquico constitucional moderado. Como rey del Imperio mexicano, será llamado Fernando VII o algún miembro de su familia. Será organizada una Junta Provisional Gubernativa y esta junta nombrará a una Regencia. Será formulada una Constitución. La junta gobernará con leyes que no se opongan al Plan de Iguala y mientras las cortes firman la Constitución del Estado. Como se puede ver, este documento es en su conjunto esencialmente político, y de hecho es un complemento del texto del Plan de Iguala. Barroy Sánchez, Héctor, ob. cit. 112.

Posteriormente el Congreso Constituyente se presentó, con 120 miembros. Éste, después de varias sesiones no muy pragmáticas, y bajo el impacto de una emocional manifestación militar-popular (18 de mayo de 1822), nombró a Iturbide emperador, el 21 de julio de 1822. El 18 de diciembre de 1822, se dio a conocer el Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano, suscrito en la Ciudad de México. En su artículo 15 se dijo:

“Artículo 15: Todos los habitantes del Imperio deben contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir las urgencias del Estado”.<sup>35</sup>

La condición de proporcionalidad es vigente hasta nuestros días y se refiere a que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, este principio será analizado en el capítulo segundo de la presente tesis.

## **H. ACTA CONSTITUTIVA DE LA FEDERACIÓN DE 1824**

El 30 de mayo de 1823 queda integrado el gobierno del Triunvirato encabezado por Guadalupe Victoria, Nicolás Bravo y Pedro Celestino Negrete. Como encargado del poder legislativo ejerce sus funciones un Congreso Constituyente, que convoca a sus miembros para que se integren a un nuevo Congreso, el cual concluye sus funciones en diciembre de 1824.<sup>36</sup> Las dos corrientes ideológicas de la época se encontraban representadas a través de don Miguel Ramos Arizpe, de tendencia federalista y, Fray Servando Teresa de Mier quien participo como ideólogo de la república centralista.

---

<sup>35</sup> *Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones*. Tomo V. Antecedentes y evolución de los artículos; 28 a 53 constitucionales, XLVI Legislatura de la Cámara de Diputados, 1967, Págs. 180-181.

<sup>36</sup> Cfr. Barroy Sánchez, Héctor, ob. cit. p.123.

El Acta Constitutiva de la Federación Mexicana del 31 de enero de 1824 es un documento solemne, expedido por el llamado Segundo Congreso Constituyente Mexicano, con el carácter expreso y formal de pacto político de unión, bajo la forma de una República popular federativa de las diversas entidades representadas por dicho Constituyente, que creó la gran nación mexicana. Este documento fue firmado por todos los miembros de dicho Congreso como representantes de sus respectivas entidades, siendo acatado y obedecido desde luego por los gobiernos y autoridades de estas últimas.<sup>37</sup>

Este documento consagra el principio de la unidad indiscutible del Estado mexicano y el principio de la soberanía nacional, así como la división de poderes en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, reconoce expresamente que la República representativa, popular, federal está integrada por Estados libres, independientes y soberanos. El proyecto fue elaborado por una comisión integrada por Miguel Ramos Arizpe, como presidente, y por Manuel Argüelles, Rafael Mangino, Tomás Vargas y José de Jesús Huerta.<sup>38</sup>

El Poder Legislativo de la Federación, decía el artículo 10, residirá en una Cámara de Diputados y en un Senado. Como facultades exclusivas del Congreso General, eran:

“Artículo 13. Pertenece exclusivamente al Congreso General dar leyes y decretos:

VIII. Para fijar cada año los gastos generales de la nación, en vista de los presupuestos que le presentará el Poder Ejecutivo.

IX. Para establecer las contribuciones necesarias a cubrir los gastos generales de la República, determinar su inversión, y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo.”

---

<sup>37</sup> Cfr. Barragán Barragán, José, Enciclopedia Jurídica Mexicana, Editorial Porrúa-UNAM, México, 2002, p.91.

<sup>38</sup> Idem, pp. 92 y 93.

En cuanto al Supremo Poder Ejecutivo, decía el artículo 16:

“Artículo 16. Sus atribuciones, a más de otras que se fijarán en la Constitución, son las siguientes:

IX. Cuidar de la recaudación, y decretar la distribución de las contribuciones generales con arreglo a las leyes”.<sup>39</sup>

El Acta Constitutiva de la Federación de 1824 claramente determina que es al legislador a quien encomienda en exclusiva la facultad de establecer leyes y decretos así como establecer las contribuciones, con lo que podemos apreciar la reserva de ley que es uno de los fundamentos del principio de legalidad, misma que se analizará a partir del capítulo tercero de este estudio.

## **I. CONSTITUCIÓN FEDERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 1824**

Ésta es la primera Constitución de México independiente y está inspirada a su vez en las constituciones de los Estados Unidos y de Cádiz; su base ideológica es el enciclopedismo francés. Como preámbulo, el 31 de enero de 1824 se había publicado el Acta Constitutiva en la que se señalaban los lineamientos generales a los que tenía que ajustarse la Constitución de 1824, la cual fue redactada por diputados de origen criollo y jurada el 4 de octubre de 1824.<sup>40</sup>

En esta Constitución se establece como forma de gobierno la República Federal; que el Poder Ejecutivo debe ser electo por las legislaturas locales y no por el Congreso de la

---

<sup>39</sup> Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. p.807.

<sup>40</sup> Cfr. Barroy Sánchez, Héctor, ob. cit. p.125.

Unión; que el Presidente y los secretarios de Estado no podrán ser miembros del Congreso; que los secretarios de Estado dependen directamente del Presidente de la República, quien puede removerlos de sus cargos con entera libertad; que la autoridad presidencial está por encima de la del Congreso; que el Presidente de la República es el jefe nato del ejército, y que dentro de sus facultades está el ejercicio de todo el poder, que es el responsable de las finanzas nacionales, con derecho de veto frente a los demás poderes de la Nación.

En este código fundamental también se determina lo siguiente: la Nación mexicana es para siempre libre e independiente del gobierno español y de cualquiera otra potencia; la religión católica será la única y quedará prohibida cualquier otra; el país se regirá con un gobierno republicano, representativo y federal; los poderes serán tres: Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

El Poder Legislativo será depositado en un Congreso General, con dos cámaras: la de diputados y la de senadores. El Poder Ejecutivo quedará en manos de un individuo, el presidente de los Estados Unidos Mexicanos y un vicepresidente que será el jefe del Poder Ejecutivo en caso de que el titular este imposibilitado para el ejercicio de sus funciones. El Poder Judicial estará en manos de una Corte Suprema de Justicia, Tribunales de Circuito y Juzgados de Distrito.

En cuanto a las facultades del Congreso General, la Constitución de 1824 estableció:

“Artículo 50. Las facultades exclusivas del Congreso General son las siguientes:

8º Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno”.

En relación con la atribución del presidente, la fracción 5ª del artículo 110, decía:

“5ª Cuidar la recaudación y decretar la inversión de las contribuciones generales con arreglo a las leyes”.

El artículo 162, estableció como restricciones de los poderes de los Estados federados, entre otras:

“1º Establecer, sin el consentimiento del Congreso General, derecho alguno de tonelaje, ni otro alguno de puerto.”<sup>41</sup>

2º Imponer, sin consentimiento del Congreso General, contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones, mientras la ley no regule cómo deban hacerlo.”<sup>42</sup>

El mismo 4 de octubre de 1824, el Congreso General Constituyente se dirigió a los habitantes de la Federación, explicándoles los fundamentos de la Constitución Federal. En este manifiesto se ve claramente que los Constituyentes de 1824 conocían perfectamente a los filósofos de la ilustración: Rousseau, Montesquieu; los padres del constitucionalismo norteamericano, Franklin, Washington, los protagonistas de la revolución francesa de 1789 y las ideas liberales de la Constitución de Cádiz de 1812. La Constitución de 1824 estuvo en vigor hasta 1835.

---

<sup>41</sup> El artículo 118 de nuestra actual Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su fracción primera determina que los Estados no pueden en ningún caso, sin consentimiento del Congreso de la Unión establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

<sup>42</sup> Castañeda Ponce, Diana, ob. cit., p.807.

## **J. PRIMERA DE LAS SIETE LEYES CONSTITUCIONALES DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1836.**

A partir de 1836 y hasta 1846 se estableció el régimen unitario, dominado por la figura del general don Antonio López de Santa Anna, junto con hombres destacados como don José María Luis Mora, don Valentín Gómez Farias, don Lucas Alamán, don Carlos María de Bustamante. Los acontecimientos de la época de acuerdo con Floris Margadant<sup>43</sup> señalan que en 1836 Santa Anna había obtenido primero una sangrienta victoria, en el Álamo y posteriormente fue tomado prisionero y tuvo que reconocer la independencia texana a cambio de su libertad, el resultado fue el regreso de Bustamante, como dictador. En esta misma época, México obtuvo el reconocimiento del Vaticano como nación independiente y también España estableció relaciones diplomáticas con su ex colonia. El Congreso estaba conformado por 114 personas: 81 diputados y 33 senadores, a partir de septiembre de 1835, las dos cámaras reunidas en una sola sesionarían como Congreso Constituyente y ordinario hasta mayo de 1837. Los diferentes grupos políticos estarían representados en el Congreso de la siguiente manera: federalistas moderados, 16%; santannistas, 18%; moderados del partido del orden, 27%; y centralistas, 25%, mismo que de septiembre de 1835 a diciembre de 1836, redactaría las Siete Leyes Constitucionales que darían origen a la primera república centralista. En este período no perderían su carácter de Congreso Constitucional y atendería los problemas normales de un Congreso ordinario.<sup>44</sup>

---

<sup>43</sup> Cfr. Floris Margadant, S., Guillermo, ob. cit. pp. 155 y 156.

<sup>44</sup> Cfr. Galeana, Patricia, (compiladora), *México y sus Constituciones*, Archivo General de la Nación y Fondo de Cultura Económica, México, 1999, pp. 100 y 101.

Los artículos 3º y 4º de la primera de las siete leyes constitucionales de la República mexicana, suscritas en la Ciudad de México, el 29 de diciembre de 1836, establecieron:

“Primera.

Derechos y obligaciones de los mexicanos y habitantes de la República.

“Artículo 3º son obligaciones de mexicano:

“II. Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.”

La tercera ley constitucional, consignó como facultad exclusiva del Congreso General:

“Artículo 44. Corresponde al Congreso General exclusivamente.

IX. Decretar anualmente los gastos que se han de hacer en el siguiente año, y las contribuciones con que deben cubrirse. Toda contribución cesa con el año, en el hecho de no haber sido prorrogada para el siguiente.”<sup>45</sup>

La comisión redactora fue presentando la Constitución en forma de leyes constitucionales, cada una de las cuales contenía un aspecto específico de la organización constitucional; éstas fueron siete y por esto dicha Constitución se conoce con el nombre de las Siete Leyes, éstas establecían una república centralista, donde se mantenía el carácter representativo y popular, en la Primera Ley, de una manera explícita, consagraba los derechos y obligaciones de los mexicanos entre las que se encontraban las de contribuir y paralelamente no poder ser apresado sino por mandamiento de un juez competente y no poder ser juzgado ni sentenciado por otros tribunales que los establecidos por la

---

<sup>45</sup> Carbonell, Miguel et. al., *Constituciones Históricas de México*, Porrúa-UNAM, México, 2002, p.347 y ss.

Constitución, no poderse impedir la traslación de personas y bienes a otro país; poder imprimir y circular, sin necesidad de previa censura, ideas políticas.

## **K. BASES ORGÁNICAS DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1843**

Siendo presidente de la República don Nicolás Bravo, el 23 de diciembre de 1842 nombró a ochenta notables, que formaron la Junta Nacional Legislativa, para elaborar las bases constitucionales del último movimiento armado de ese momento. De acuerdo con Vázquez Mantecón<sup>46</sup> el motor de ese movimiento fueron los militares, que ocupaban por entonces el primer papel en la disputa del poder.

La disputa por el poder en los cuarenta estuvo protagonizada por el mismo Santa Anna contra otro caudillo militar: Mariano Paredes y Arrillaga. Se aliaron en el movimiento que culminó en Tacubaya con la derrota de Bustamante. Empezó entonces una dictadura condicional, que sin embargo no descuidaba ciertos principios liberales; de acuerdo con éstos, se reunió un Congreso desde el 10 de junio de 1842 para elaborar una nueva Constitución.<sup>47</sup>

Las Bases Orgánicas de la República Mexicana, fueron acordadas por la Junta Nacional Legislativa, establecida por Decretos de 19 y 23 de diciembre de 1842, y sancionadas por el presidente Antonio López de Santa Anna, quien reasumió la presidencia el 12 de junio de 1843; las Bases Orgánicas fueron publicadas por Bando Nacional el día 14 del mismo mes y año.

---

<sup>46</sup> Cfr. Vázquez Mantecón, María del Carmen, *México y sus Constituciones*, Bases Orgánicas de la República Mexicana de 1843, Archivo General de la Nación y Fondo de Cultura Económica, México, 1999, p 132.

<sup>47</sup> *Ibidem*.

En las Bases Orgánicas encontramos lo siguiente:

“Título III

De los mexicanos, ciudadanos mexicanos y derechos y obligaciones de unos y otros.

Artículo 14. Es obligación del mexicano, contribuir a la defensa y a los gastos de la nación”.

“Título IV

Poder Legislativo.

De las sesiones.

Artículo 49. El segundo período de sesiones se destinará exclusivamente al examen y aprobación de los presupuestos del año siguiente, a decretar las contribuciones para cubrirlos y al examen de la cuenta del año anterior que presente el ministerio”.

De las atribuciones y restricciones del Congreso.

“Artículo 66. Son facultades del Congreso:

II. Decretar anualmente los gastos que se han de hacer en el siguiente año, y las contribuciones con que deben cubrirse”.

Título V.

Poder Ejecutivo.

Artículo 87. Corresponde al presidente de la República:

XIV. Cuidar de la recaudación e inversión de las rentas generales, distribuyéndolas del modo y en la forma que dispongan las leyes”.<sup>48</sup>

---

<sup>48</sup> Carbonel, Miguel et. al., ob. cit. pp. 399 y ss.

Las Bases Orgánicas de 1843 estaba compuesta de 202 artículos y XI títulos, reiteraba la independencia de la nación y la organización en República Centralista, se dividió la hacienda pública en general y departamental, ordenando que en el primer período de sesiones del primer Congreso, éste hiciera la distribución de las rentas que correspondieran a los departamentos y fijara la que el gobierno central debiera percibir.

Sin embargo, estas “Bases Orgánicas” no fueron suficientes para que el país, al fin conociera la estabilidad. Fueron calificadas como “un producto militar” que necesariamente provocó un “despotismo constitucional”.<sup>49</sup>

Apenas se rebasaron los tres años de vigencia de estas Bases; las tensiones internas del país se agudizaron, surgiendo de nuevo las ideas monárquicas. Por otro lado, la anexión de Texas a los Estados Unidos, ya era un hecho en 1845, al mismo tiempo que aumentaban los temores de invasión por parte de este país. El 4 de agosto de 1846, el comandante general Mariano Salas convocó a un Congreso compuesto de representantes nombrados según las leyes electorales que sirvieron para el nombramiento del de 1824, excluyendo la forma de gobierno monárquica y proponiendo el regreso de Santa Anna. Soportando esta difícil situación del país, el Congreso convocado por Salas inició, sus sesiones el 6 de diciembre de 1846, al que concurrieron de acuerdo con Rabasa,<sup>50</sup> personajes de la talla de Mariano Otero, Manuel Crescencio Rejón, Valentín Gómez Farias, Benito Juárez, por citar algunos de los más destacados.

---

<sup>49</sup> Sayeg Helú, Jorge, *Introducción a la historia constitucional de México*, UNAM, México, 1978, p.64.

<sup>50</sup> Rabasa, Emilio, O. *Historia de las Constituciones mexicanas*, tercera edición, UNAM, México, 2002, pp.47 y 48.

## **L. ESTATUTO ORGÁNICO PROVISIONAL DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1856.**

Con el Plan de Ayutla, de 1º de marzo de 1854, reformado en Acapulco el 11 de marzo de 1854, se logró la expulsión definitiva del general Antonio López de Santa Anna y la llegada del general Juan Álvarez, con una nueva generación de mexicanos, que lograron el triunfo de la República en 1867.

El 15 de mayo de 1856, el presidente sustituto don Ignacio Comonfort, dio en el Palacio Nacional de México, el Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana. Éste dispuso lo siguiente:

“Sección segunda.

De los habitantes de la República.

Artículo 4º Son obligaciones de los habitantes de la República: observar este Estatuto, cumplir las leyes, obedecer a las autoridades, inscribirse en el Registro Civil y pagar los impuestos y contribuciones de todas clases, sobre bienes raíces de su propiedad, y las establecidas al comercio o industria que ejercieren, con arreglo a las disposiciones y leyes generales de la República”.

“Sección Tercera.

De los mexicanos.

Artículo 21. Son obligaciones de los mexicanos, además de las impuestas a los habitantes de la República, contribuir a la defensa de ésta, ya sea en el ejército, ya en la Guardia Nacional, ya en la seguridad, y satisfacer todas las pensiones que fueren decretadas”.

“Sección Octava.

Hacienda pública.

Artículo 102. Los bienes de la nación, las contribuciones y las rentas establecidas o que se establecieran, se dividen en tres partes.

Primera: Bienes, rentas y contribuciones generales.

Segunda: Bienes, rentas y contribuciones de los Estados y territorios.

Tercera: Bienes, rentas y contribuciones comunes o municipales.

Artículo 103. Las rentas generales serán percibidas por los agentes del Gobierno General, y administradas por él inmediatamente o por medio de sus direcciones, juntas u oficinas principales, sin que en su orden o recaudación pueda mezclarse autoridad ninguna, a no ser por expresa autorización del Gobierno Supremo.

Artículo 112. Por ley especial de clasificación de rentas se fijarán las que correspondan al Gobierno General, a los Estados y territorios, y a las municipalidades”.<sup>51</sup>

## **II. SURGIMIENTO DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL**

### **A. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1857**

Para algunos autores como Olavarría y Ferrari<sup>52</sup> la verdadera fecha de la independencia y soberanía nacional es 1857, ya que la principal grandeza de la Revolución de Ayutla es la

---

<sup>51</sup> Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. p.813 y ss.

caída y fuga de Santa Anna, el Plan de Ayutla proclamado el 1º de marzo de 1854, cesaba en el ejercicio público a Antonio López de Santa Anna, convocaba a elegir a un presidente interino de la República por representantes de cada estado y territorio y se convocaba a un Congreso extraordinario, mismo que inaugura sus sesiones a las tres de la tarde del 18 de febrero de 1856. La mayoría de sus integrantes eran liberales radicales, que tuvieron que enfrentar a un jefe del Poder Ejecutivo que tenía ideas moderadas. La presidencia del Congreso estaba a cargo de Valentín Gómez Farías, mismo que representaba la corriente radical junto con Ponciano Arriaga, Santos Degollado, José María Mata, Melchor Ocampo, Guillermo Prieto, Ignacio Ramírez, Francisco Zarco y otros miembros distinguidos con ideas liberales. Representando a la tendencia moderada estaban Ezequiel Montes, José María Lafragua, Manuel Payno y otros más.<sup>53</sup>

El 5 de febrero de 1857 fue jurada la Constitución Política de la República Mexicana, primero por el propio Congreso e inmediatamente después por el presidente sustituto don Ignacio Comonfort, el 11 de marzo de 1857 fue promulgada y constó de 128 artículos, albergados en ocho títulos, y un transitorio.

La nueva Constitución incorpora una serie de artículos en los que se garantizan los derechos individuales, como el derecho de amparo. En lo referente a la organización del país se establece que México será una república representativa, federal, democrática y liberal.

Por primera vez, en un documento constitucional, apareció el artículo 31 constitucional con dos fracciones. Así tenemos:

---

<sup>52</sup> Cfr. Olavarría y Ferrari, Enrique, cit. por Rabasa, Emilio, O., ob. cit. p.58.

<sup>53</sup> Cfr. Barroy Sánchez, Héctor, ob. cit. p.153.

“Título I.

Sección II.

De los mexicanos

Artículo 31. Es obligación de todo mexicano:

- I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria.
- II. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

“Título III.

De la división de poderes.

Sección I.

Del Poder Legislativo.

Artículo 51. Se deposita el ejercicio del Supremo Poder Legislativo en una asamblea, que se denominará Congreso de la Unión.

Párrafo III.

De las facultades del Congreso.

Artículo 72. El Congreso tiene facultad:

VI. Para aprobar el presupuesto de los gastos de la Federación que anualmente debe presentarle el Ejecutivo, e imponer las contribuciones necesarias para cubrirlo”.<sup>54</sup>

Ya en los hechos y de acuerdo a la nueva Constitución, el primero de diciembre de 1857 el Gral. Ignacio Comonfort asumiría la Presidencia Constitucional, por otra parte, Benito Juárez se haría cargo de la Presidencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a pesar de que la Constitución de 1857 era moderada, el mismo Comonfort, liberales y conservadores se manifestaron en su contra, calificándola de liberal y poco práctica.<sup>55</sup> No obstante las gestiones del presidente Comonfort a favor de la paz, un nuevo conflicto interno era inminente: el jefe conservador Félix Zuloaga el 17 de diciembre de 1857 se pronuncia con el Plan de Tacubaya exigiendo la derogación de la Carta Magna.

## **B. ESTATUTO PROVISIONAL DEL IMPERIO MEXICANO DE 1865**

Con el nombre de Estatuto Provisional del Imperio Mexicano se conoce el documento político promulgado por el emperador Maximiliano el 10 de abril de 1865, precisamente al cumplirse un año de haber aceptado el trono mexicano, y con el cual pretendió dotar al régimen imperial establecido en México gracias a la intervención francesa de una cierta y relativa base constitucional, pero sobre todo de un funcionamiento jurídico que le permitiera realizar una amplia tarea de reorganización política, administrativa y judicial a través de un conjunto numeroso e importante de leyes, decretos y reglamentos. Fue resultado del poder constituyente que Maximiliano creyó que le había sido otorgado por los

---

<sup>54</sup> Carbonell, Miguel, ob. cit. pp. 457 y ss.

<sup>55</sup> Cfr. Barroy Sánchez, Héctor, ob. cit. p.153.

conservadores mexicanos en el castillo de Miramar y, representa lo único que alcanzó a hacer para cumplir con la promesa formulada en el mismo lugar al aceptar el trono de México de “colocar la monarquía bajo la autoridad de leyes constitucionales”, una vez que pacificara completamente al país.<sup>56</sup> No se trata de una Constitución en sentido estricto, sino más bien de un plan de organización política y administrativa previo a la definitiva que revestiría el imperio cuando se aprobara la Constitución, de ahí el nombre de provisional. El estatuto le serviría a Maximiliano para legitimar el intenso proceso de modernización legislativa comenzado aún antes de que llegara al país.<sup>57</sup>

Este Estatuto estableció lo siguiente: en su artículo 1º: “la forma de gobierno, proclamada por la nación y aceptada por el emperador, es una monarquía moderada, hereditaria, con un príncipe católico”.<sup>58</sup>

El artículo 6º estableció que el emperador “oye al Consejo de Estado en lo relativo a la formación de las leyes y reglamentos, y sobre las consultas que estime conveniente dirigirle”. El artículo 14 expresó que “la formación, atribuciones y nombramiento del Consejo de Estado, son los que determina la ley de su creación”.

---

<sup>56</sup> Cfr. Tena Ramírez, Felipe, *Leyes fundamentales de México (1808-1983)*, 12ª edición, Porrúa, México, 1983, p.668. Esta obra fue la primera en reproducir el texto completo del Estatuto que aquí nos interesa, después, obviamente, de su publicación en los impresos de la época: Diario del Imperio, Colección de Leyes del Imperio y Boletín de Leyes del Imperio.

<sup>57</sup> Esta información es publicada por Arenal Fenochio, investigador del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho y del Centro de Estudios sobre la Universidad Nacional Autónoma de México, en una compilación de Gala, Patricia, *México y sus Constituciones*, Archivo General de la Nación y Fondo de Cultura Económica, México, 1999, p.299.

<sup>58</sup> Carbonell, Miguel, ob. cit., p.479 y ss.

El artículo 30, dio atribuciones al consejo departamental para: III: Conocer de los contencioso-administrativo en los términos que la ley disponga.

En relación con la legalidad tributaria, el Estatuto Provisional dijo:

“Título XII.

De los mexicanos.

Artículo 54. Los mexicanos están obligados a defender los derechos e intereses de su patria.”

“Título XV.

De las garantías individuales.

Artículo 58. El gobierno del emperador garantiza de todos los habitantes del imperio, conforme a las prevenciones de las leyes respectivas:

La igualdad ante la ley...

Artículo 59. Todos los habitantes del imperio disfrutan de los derechos y garantías, y están sujetos a las obligaciones, pago de impuestos y demás deberes fijados por las leyes vigentes o que en lo sucesivo se expidieren.

Artículo 72. Todos los impuestos para la hacienda del imperio serán generales y se decretarán anualmente.

Artículo 73. Ningún impuesto puede cobrarse sino en virtud de una ley”.<sup>59</sup>

Don José María Vigil señala que este Estatuto “tuvo la singular cualidad de no satisfacer a ningún partido” para Vigil y otros liberales de la época era absurdo que Maximiliano se declarará emperador con una forma de gobierno monárquica “proclamada por la nación”.<sup>60</sup>

---

<sup>59</sup> Ibidem.

Maximiliano cumplió los deseos de su madre, la archiduquesa Sofía, quien le había escrito que prefería un hijo muerto que un Habsburgo derrotado. En efecto, por haber muerto con honor el pueblo austriaco le ha erigido un monumento en Schonbrun y se le ha dedicado un museo en Hardegg.<sup>61</sup> Los mexicanos debemos conocer al hombre y a su obra para ubicar el hecho histórico en su justa dimensión; hay que asumir nuestra historia.

### **C. MODIFICACIONES A LA CONSTITUCIÓN DE 1857 EN 1898**

El 10 de junio de 1898, se reformaron los artículos 5º, 31 y 35 de la Constitución Política de la República Mexicana de 5 de febrero de 1857, que se reinstauró con el triunfo de la República en 1867.

En lo que toca nuestro tema se agregó una fracción intermedia al artículo 31 constitucional, estatuyendo:

“Artículo 31. Es obligación de todo mexicano:

- I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria.
- II. Prestar sus servicios en el ejército o guardia nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas.
- III. Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como el Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.<sup>62</sup>

---

<sup>60</sup> Cfr. Vigil, José María, cit. por Galeana, Patricia, *México y sus Constituciones*, Estatuto Provisional del Imperio Mexicano, 1865, Archivo General de la Nación y Fondo de Cultura Económica, México, 1999, p.296.

<sup>61</sup> Idem, p. 298

<sup>62</sup> Castañeda Ponce, Diana, ob. cit., pp. 819 y 820.

Soberanes señala que durante el régimen de Porfirio Díaz, que comenzó en 1876 y concluyó en 1910, incluyendo la presidencia de don Manuel González de 1880-1884, a parte de las reformas en materia impositivas señaladas en el párrafo anterior hubo reformas a la Constitución de 1857 en lo referente a la reelección, sustracción de facultades de los estados para otorgarlas a la federación en materia de patentes y marcas, minería, comercio e instituciones bancarias, vías generales de comunicación, postas y correos, aguas, emigración, modificación en la organización de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y en las facultades de la Comisión Permanente del Congreso.<sup>63</sup>

Con el inicio de la Revolución de 1910 y el ascenso de don Francisco I. Madero a la presidencia, tuvo lugar la última reforma a la Constitución de 1857, que estableció la no reelección respecto al presidente y vicepresidente de la República y la de los gobernadores de los estados, en los artículos 78 y 109.

#### **D. MENSAJE DEL PRIMER JEFE ANTE EL CONSTITUYENTE DE 1916 Y PROYECTO DE CONSTITUCIÓN PRESENTADO**

A las 3:50 de la tarde del 1º de diciembre de 1916 se inició la sesión inaugural del Congreso Constituyente de Querétaro con una asistencia de 151 diputados, muchos de estos eran ya conocidos por su participación en las acciones de armas, sus ideas revolucionarias, los cargos públicos ocupados, sus artículos periodísticos.<sup>64</sup>

---

<sup>63</sup> Cfr. Soberanes Fernández, José Luis, *Historia del Derecho Mexicano*, 5ª edición, Porrúa, México, 1997, pp. 158 y 159.

<sup>64</sup> Cfr. Rabasa, Emilio, O., ob. cit. pp. 92 y 93.

De acuerdo con Félix F. Palavicini<sup>65</sup> a las cuatro y media de la tarde se presentó el C. Primer Jefe en el Congreso, sentado a la derecha del C. Presidente de la Asamblea, Licenciado Luis Manuel Rojas, el Señor Carranza sustentaba el más liberal programa y solicitaba, de buena fe, la cooperación de los constituyentes para consolidar las reformas sociales, cuyas conquistas habían costado tanta sangre al pueblo mexicano.<sup>66</sup>

Desgraciadamente, al inaugurar sus sesiones el Congreso, ya existía un malestar creado por la discusión de credenciales; pero, en cambio, a la hora del trabajo fecundo, todos se pusieron a la obra. La Constitución mexicana había de adelantarse a todas las del mundo creando “garantías sociales”, pues hasta esa fecha, ninguna Constitución de ningún país tenía protegidas las garantías sociales.<sup>67</sup>

En cumplimiento de lo ofrecido al convocar el Congreso Constituyente, el Primer Jefe del Ejercito Constitucionalista, encargado del Poder Ejecutivo de la Unión, hizo entrega, en la tarde del viernes 1º de diciembre de 1916, del proyecto de Constitución reformada, don Venustiano Carranza pronunció un discurso que el ilustre Dr. Rabasa sintetiza de la siguiente forma:

- “Reconoce la importancia de la Constitución Política de 1857 que contiene los más altos principios de la Revolución francesa y de su consagración en Inglaterra y los Estados Unidos.

---

<sup>65</sup> Félix F. Palavicini participó directamente como diputado en la elaboración de la Constitución de 1917 y estuvo a cargo de la propaganda a favor de la misma.

<sup>66</sup> Cfr. Palavicini, Félix F., *Historia de la Constitución de 1917*, Tomo I, Consejo Editorial del Gobierno del Estado de Tabasco, México, 1980, p.144.

<sup>67</sup> Idem, p.143.

- La soberanía nacional que reside en el pueblo, no expresa ni ha significado en México una realidad, el poder político se ha ejercido no por el mandato libremente conferido por la voluntad de la nación, sino por imposiciones de los que han tenido en sus manos la fuerza pública.
- El pacto federal también ha sido violado, ya que no se ha respetado la libertad y soberanía interior de los estados, siendo el poder central el que siempre ha impuesto su voluntad, ignorándose, por consiguiente, la forma republicana, representativa y popular adscrita constitucionalmente a las entidades federativas”.<sup>68</sup>

Por un lado, Carranza, y varios diputados que le siguieron consideraron que se trataba de un mero “Proyecto de Reformas” a la ley fundamental de 1857 y, por la otra, muchos constituyentes que hablaron de “nueva Constitución”; entre ellos Hilario Medina. Esas diferentes evaluaciones y calificativos habrían de prevalecer, tanto durante las sesiones de la Asamblea de Querétaro, como tiempo después de concluida su obra. Es preciso afirmar que en su título, original y completo, se impuso, al menos nominalmente, la tesis de Venustiano Carranza y sus seguidores, ya que el documento elaborado en Querétaro, se denominó así: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la del 5 de febrero de 1857.<sup>69</sup>

La verdad es que el proyecto de Carranza sufrió importantísimas modificaciones, de tal modo que la Constitución que promulgó el 5 de febrero de 1917 fue, no una reforma a la de 1857 –aunque de ella herede principios básicos, como son: forma de gobierno, soberanía

---

<sup>68</sup> Ibidem.

<sup>69</sup> Cfr. Congreso Constituyente 1916-1917, Tomo II, edición facsimilar, Instituto Nacional de Estudios Históricos de la Revolución Mexicana, México, 1985, p.1181.

popular, división de poderes y derechos individuales-, sino una nueva ley que, olvidando los límites del derecho constitucional clásico y vigente entonces en el mundo, recogió en sus proyectos los ideales revolucionarios del pueblo mexicano, les dio forma y creó originales instituciones sociales y económicas en su beneficio. Esto se hizo patente, sobre todo, en la elaboración y aprobación de los artículos 3º, 8º, 27, 123, 130 y 131 de la carta de Querétaro, en cuanto, a la materia que nos ocupa, en este proyecto encontramos ya, el origen definitivo del artículo 31 constitucional y de su fracción IV. En los siguientes términos:

“Título primero.

Sección I.

De las garantías individuales.

Sección II.

De los mexicanos.

Artículo 31. Son obligaciones de todo mexicano:

- I. Concurrir a la escuelas públicas o privadas, los menores de 10 años, durante el tiempo que marque la ley de instrucción pública en cada Estado, a recibir la educación primaria, elemental y militar;
- II. Asistir, en los días y horas designados por el ayuntamiento del lugar en que residan, a recibir instrucción cívica y militar, que los mantengan aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestros en le manejo de las armas y conocedores de la disciplina militar;

- III. Alistarse y servir en la guardia nacional conforme a la ley orgánica respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de la patria, así como la tranquilidad y el orden interior; y
- IV. 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”.<sup>70</sup>

La contestación a Carranza la efectuó el presidente del Congreso, Luis Manuel Rojas, señalando que la nueva Constitución debía asentarse en el respeto más amplio a la libertad humana y en el derecho del pueblo a gobernarse por sí mismo, ya que el gobierno debía ser exclusivamente la obra de la voluntad de la nación. A las seis de la tarde de ese histórico 1º de diciembre de 1916, se levantó la sesión.<sup>71</sup>

#### **E. PRESENTACIÓN Y DEBATE DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL EN EL CONGRESO CONSTITUYENTE**

El Congreso Constituyente convocado por Carranza celebró 66 sesiones; la última se declaró permanente y duró los días 29, 30 y 31 de enero de 1917. El Congreso de 1916 trabajó continuamente mañana y tarde, salvo pocas excepciones; inicialmente se ocupó de la revisión de credenciales en once juntas preparatorias y posteriormente hubo todavía varias sesiones de Colegio Electoral. Del 1º de diciembre de 1916 al 31 de enero de 1917,

---

<sup>70</sup> Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. pp. 820 y 821.

<sup>71</sup> Cfr. Rabasa, Emilio, O., ob. cit. p. 95.

fecha en que se clausuró el Congreso, dedicó seis sesiones al Reglamento y 60 al estudio del proyecto, de las iniciativas, en una palabra, de la Constitución.<sup>72</sup>

El Congreso pudo dar cima a su obra en el corto plazo de dos meses, merced a un trabajo continuo, sesiones mañana y tarde, sesiones que se prolongaban hasta horas avanzadas de la noche y al final una sesión permanente de tres días; trabajó sobre un Proyecto de Reformas a la Constitución, con lo que se ahorró no menos de cuatro meses que fue el tiempo que el Congreso del que surge la Constitución de 1857 tardó para formular su Proyecto y, dos terceras partes de su actuación fueron posibles merced a una segunda Comisión de Constitución. Su trabajo efectivo es igual al del Primer Congreso, porque en 66 sesiones continuas e ininterrumpidas logró el mismo resultado que el anterior en 132, descartados los asuntos no pertenecientes a la Constitución.<sup>73</sup>

En la 45ª sesión ordinaria celebrada el martes 16 de enero de 1917, se leyó el dictamen sobre el artículo 31 del proyecto de Constitución, presentado por los diputados Francisco J. Mújica, Alberto Román, L. G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga. Salvo la fracción I, en que se elevó a 15 años la edad de los menores y alguna variación en la redacción; esta fue aprobada tal como aparece en el vigente artículo 31 constitucional; las fracciones II, III y IV conservaron la misma redacción del proyecto de Constitución de don Venustiano Carranza.<sup>74</sup>

---

<sup>72</sup> Cfr. *Congreso Constituyente 1916-1917*, Diario de Debates, Tomo I, Edición del Instituto Nacional de Estudios Históricos de la Revolución Mexicana, México, 1985, pp. 17 y 18.

<sup>73</sup> Ibidem.

<sup>74</sup> Cfr. Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. p.821.

En la 51ª sesión ordinaria celebrada el viernes 19 de enero de 1917. Se discutió la fracción IV del artículo 31 constitucional. El diputado Enrique Colunga comentó la proposición del diputado Medina, en los siguientes términos:

“El señor diputado Medina propone que se establezca como derecho de los mexicanos que no pueden ser obligados a pagar ninguna contribución o impuesto, sino ha sido decretado por el Ayuntamiento, Legislatura de los Estados o por el Congreso General”. Me parece que esa adición queda incluida en estas palabras: “De la manera proporcional o equitativa que dispongan las leyes”.<sup>75</sup>

Puesta a votación, la fracción IV del artículo 31 fue aprobada por unanimidad de 139 votos.

## **F. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 1917**

El Plan de Ayala (28 de noviembre de 1911), El Plan de San Luis (5 de octubre de 1910), el Pacto de la Empacadora (1912) y el Plan de Guadalupe (26 de marzo de 1913) contribuyeron a preparar los lineamientos sociales del proyecto de Constitución elaborado en Querétaro el 1º de diciembre de 1916, que lleva la firma de Carranza. Precede a este documento el mensaje del Primer Jefe ante el Constituyente y el proyecto de Constitución, que son los dos antecedentes directos e inmediatos de la Constitución de 1917.<sup>76</sup>

La Constitución mexicana vigente fue firmada el 31 de enero de 1917 en el salón de sesiones del Congreso Constituyente de Querétaro, ese mismo día por la tarde rindieron la

---

<sup>75</sup> Ibidem.

<sup>76</sup> Cfr. Arnáiz Amigo, Aurora, *Derecho Constitucional Mexicano*, 2ª edición, Editorial Trillas, México, 1990, pp. 118 y 119.

protesta de guardarla primero los diputados y luego el primer jefe; La Constitución fue promulgada el 5 de febrero de 1917 (en la misma fecha 60 años antes se promulgo la Constitución de 1857) y entró en vigor el 1° de mayo del mismo año. Consta de 136 artículos y originalmente con 16 artículos transitorios. Su antecedente o fuente mediata, fue el movimiento político-social surgido en nuestro país a partir de 1910, que originalmente planteó terminar con la dictadura porfirista y plasmar en la Constitución el principio de no reelección. Asesinado Madero y Pino Suárez, Victoriano Huerta (quien había ordenado ese asesinato) alcanzó la presidencia de la República. En 1913 Venustiano Carranza se levantó en armas en contra de Huerta. Durante este movimiento armado se expidieron una serie de leyes y disposiciones reivindicatorias de las clases obrera y campesina. Estas leyes de carácter y contenido social, forzaron la existencia de una nueva Constitución, ya que ellas no cabían en el texto de la Constitución de 1857, por ello Carranza solicita a Félix F. Palavicini una campaña publicitaria a favor del Congreso de 1916.<sup>77</sup> Doscientos catorce diputados propietarios, electos mediante el sistema previsto en la Constitución de 1857, para la integración de la Cámara de Diputados, conformaron este Congreso. El título con el

---

<sup>77</sup> Para muchos jefes de la revolución la Constitución de 1857 era intocable, la idea de un nuevo Congreso tenía que ser ambientada y preparar la opinión revolucionaria para familiarizarla con ella puesto que iba contra el tabú de la Constitución de 1857; Carranza comisiono a Félix Fulgencio Palavicini para llevar a cabo una campaña de prensa con ese objeto. Palavicini tuvo el mérito de haber asumido públicamente la responsabilidad y estar dispuesto a sacrificarse si fracasaba la idea, pero bastaba el apoyo del Primer Jefe y sus repetidas manifestaciones de llevar a cabo una reforma radical, para que todo el elemento revolucionario lo secundara en el propósito de que fuera un Congreso extraordinario el que dejara a salvo para siempre lo más importante de la revolución. Don Félix. F. Palavicini fue constituyente de 1917, originario del municipio de Teapa, Tabasco y fundador de los periódicos El Universal, El Globo, El Pensamiento, El Día y la revista Todo, fue Secretario de Instrucción Pública y Bellas Artes y Embajador ante Inglaterra, Francia, Bélgica, España e Italia, su nombre se encuentra grabado con letras de oro en el Congreso de su estado natal.

que esta Constitución se promulgó fue: “Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 5 de febrero de 1857”, lo que no significa que en 1917 no se haya dado una nueva Constitución. Es una nueva Constitución, porque la llamada revolución mexicana rompió con el orden jurídico establecido por la Constitución de 1857, y porque el constituyente de 1916-1917 tuvo su origen no en la Constitución de 1857, sino en el movimiento político social de 1910, que le dio a la Constitución de 1917 su contenido.<sup>78</sup>

La fracción IV del artículo 31 constitucional en el texto original de 1917 quedó así:

“Título primero.

Capítulo I.

De las garantías individuales

Capítulo II.

De los mexicanos.

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

- IV. 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”.<sup>79</sup>

Con la entrada en vigor de la Constitución de 1917 empezó otro periodo de la vida nacional, en nuevas condiciones. La población había experimentado grandes cambios

---

<sup>78</sup> Cfr. Madrazo, Jorge et. al., *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Tomo II, Porrúa-UNAM, México, 2002, pp. 515 y 516.

<sup>79</sup> Rabasa, Emilio, O. (coordinador), *Nuestra Constitución, Historia de la libertad y soberanía del pueblo mexicano, Tomo 13: De los mexicanos, de los extranjeros y de los ciudadanos mexicanos artículos 30 al 38*, Instituto Nacional de Estudios Históricos de la Revolución Mexicana, México, 1990, p. 42.

durante la Revolución. Los desplazamientos de los ejércitos y de personas que huían de las hostilidades condujeron a un mayor contacto entre las regiones de la República, sin impedir la conservación de muchas de las estructuras y tradiciones locales. Las repercusiones sobre la economía fueron desiguales y las estadísticas arrojan datos inseguros, en parte debido a la dificultad de apreciar las situaciones locales, la producción en general disminuyó considerablemente en el periodo de la lucha armada, los ferrocarriles sufrieron graves daños, durante algunos años cada bando emitía papel moneda, lo que contribuyó a la desorganización del sistema financiero, las fabricas, haciendas y comercios carecieron de crédito. El henequén y, de manera sobresaliente, el petróleo se beneficiaron de la fuerte demanda engendrada por la Primera Guerra Mundial. La minería vivió altibajos, pero las empresas importantes del ramo pudieron recuperar en poco tiempo su producción.<sup>80</sup>

El examen de lo acontecido durante el movimiento armado de 1910 a 1917 permite afirmar que, en medio de múltiples contradicciones y confusiones, se rompieron muchas estructuras caducas y se abrieron vías para un desarrollo nacional, con fuerte participación popular. Sin embargo, subsisten las desigualdades económicas y sociales, dando lugar al desarrollo de nuevas luchas y problemas, entre ellos destaca la angustiante situación de nuestros campesinos, la depauperación de sus niños, el bajísimo poder adquisitivo de las familias mexicanas que aunada a la ignorancia los convierten en hogares con posibilidades de desarrollo mínimo, masas de jóvenes sin futuro y miles de desempleados, familias enteras tanto en el campo como en la ciudad no sólo no les ha llegado la Revolución mexicana sino los más elementales recursos para subsistir, la penosa situación de la procuración y

---

<sup>80</sup> Cfr. Brom, Juan, ob. cit. pp. 267 y 268.

administración de justicia que vive el país dónde vemos a través de los medios de comunicación a altos políticos y empresarios quebrantar una y otra vez el estado de derecho sin que exista ningún castigo para ellos.

Palavicini,<sup>81</sup> señala que la Carta Magna de 1917 no fue meditada en los bufetes de los jurisconsultos, ni redactada por miembros de la Academia de la Lengua, no fue un producto de la filosofía ni de la literatura. Era, la vida misma, el resultado biológico de un pueblo que ansioso de libertad y de bienestar, había seguido a Hidalgo, Morelos, Mina, Guerrero, Juárez, Madero, Villa, Zapata y Carranza, misma que traía a los mexicanos la estructura legal, la forma jurídica de consolidar en principios las aspiraciones populares. La Constitución de 1917, es el triunfo de la Revolución, de todas las revoluciones que han ensangrentado a nuestro país.

#### **G. REFORMA A LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL DE 1993.**

En la sesión ordinaria de la Cámara de Diputados, celebrada el día 6 de julio de 1993, se dio lectura a la iniciativa del Ejecutivo Federal para reformar los artículos 31, 44, 73, 74, 79, 89, 104, 105, 107 y 122, así como el Título Quinto, adicionar una fracción IX al artículo 76 y un primer párrafo al artículo 119, y derogar la fracción XVII del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,<sup>82</sup> en este marco se llevó a cabo el debate a la reforma a la fracción IV del artículo 31 constitucional, llevándose la mayor

---

<sup>81</sup> Cfr. Palavicini, Félix F., *Política Constitucional*, 2ª edición, Consejo Editorial del Gobierno del Estado de Tabasco, México, 1980, p.250.

<sup>82</sup> Cfr. *Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus constituciones*, 5ª edición, Cámara de Diputados, LVII Legislatura, México, 2000, p.765.

parte de la discusión las reformas a la forma de gobierno del Distrito Federal relativas al artículo 122.

El día 25 de octubre de 1993, se publicó en el Diario Oficial el decreto que reformó, entre otros, la fracción IV del artículo 31 constitucional, agregando “*del Distrito Federal*” y así está en la actualidad la fracción mencionada:

“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”.<sup>83</sup>

---

<sup>83</sup> Diario Oficial de la Federación, órgano del gobierno constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Tomo CDLXXXI, No.18, México D.F., lunes 25 de octubre de 1993, p.2.

## CAPÍTULO SEGUNDO

### ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

El hombre es un ser social por naturaleza, por lo que, para satisfacer ciertos requerimientos, busca forzosamente agruparse con seres semejantes a él. Sin embargo, esta comunión entre personas crea a su vez necesidades nuevas, las cuales serán más complejas conforme evoluciona la agrupación humana.

Entre esas necesidades nuevas tenemos la referente a la existencia de una autoridad que regule la convivencia del grupo humano, y se responsabilice de la creación y distribución de funciones tendientes a satisfacer las exigencias de la convivencia social.

Es por ello que autores como Diep, estima lógico que todos los individuos que forman parte de ese agrupamiento deban de contribuir de alguna manera para el gasto público. Sin embargo, tales aportaciones deben estar reguladas, con miras a evitar injusticias.<sup>84</sup>

Por lo tanto, es menester crear un ordenamiento que contenga márgenes dentro de los cuales se realice el cumplimiento de las obligaciones de aportar o tributar, buscando así, tanto la prolongación del grupo social, como de la autoridad encargada de regular su evolución. En estas circunstancias, resulta que en el caso de nuestro país, es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la Suprema Ley, conforme a la cual todos los mexicanos, gobernantes y gobernados, debemos enmarcar nuestros actos, incluyendo los relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

---

<sup>84</sup> Cfr. Diep Rosas, Jorge et. al., *Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria*, Instituto Mexicano de Contadores públicos A.C. y Colegio de Contadores Públicos A.C., México, 1997, pp.27 y 28.

Así, el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece lo siguiente:

- “**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”.

Para Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo del contenido anterior se desprende lo siguiente:

- “La obligación de todos los mexicanos de contribuir para los gastos públicos; esto es, la obligación de pagar impuestos emana de esta fracción.
- Reconoce como sujetos activos de los impuestos a la Federación, Distrito Federal, Estados, Municipios, es decir, son las entidades que tienen derecho a percibir los impuestos.
- El estado y municipio que pueden gravar son los de la residencia del causante.
- Todos los gravámenes deben establecerse por medio de leyes, es decir, disposiciones de caracteres generales, abstractos, impersonales y emanados del Poder Legislativo.
- De manera proporcional y equitativa”.<sup>85</sup>

Para la profesora Consuelo Villalobos del contenido del artículo 31, según su párrafo infine, se desprende imperativamente que toda “contribución” se encuentre establecida en

---

<sup>85</sup> Ponce Gómez, Francisco et. al., *Derecho Fiscal*, 3ª edición, Editorial Banca y Comercio, S.A. de C.V., México, 1998, p.66.

ley y es la base de los demás aspectos que informan dicho texto, así como el sustento de todo el régimen jurídico de las contribuciones de acuerdo a las siguientes consideraciones:

- “La condición de que las contribuciones se encuentren en ley da efectividad a la obligación de ayudar para los gastos públicos. Esto significa que sin ley tributaria no existe la obligación de contribuir.
- Establecida la contribución legalmente, ésta alcanza con carácter obligatorio a todas las personas por igual que se encuentren dentro de la hipótesis de la norma, lo que indudablemente es una derivación lógica del principio, ya que siendo las disposiciones legales por su naturaleza, generales, abstractas, permanentes e impersonales, sobreviven a su aplicación de manera uniforme.
- Los entes habilitados con derecho a percibir las contribuciones son la Federación, los Estados y los municipios, ello en razón de nuestro sistema de gobierno como República Federal, distribuido en estos tres niveles de gobierno.
- Las contribuciones deben destinarse a cubrir los gastos públicos, puesto que en esta fracción por antonomasia se encuentra sustentada teórica, doctrinaria y jurisprudencialmente la razón de ser de la imposición, sin que ello desvirtúe otras finalidades subyacentes de algunos tributos.
- Todo lo anterior, queda condicionado al mandato supremo de que la contribución debe ser proporcional y equitativa, lo que en un sentido clásico filosófico expresa la idea de justicia Tributaria por referirse a la capacidad de pago de los ciudadanos y a la igualdad de contribuir en condiciones iguales. Esto en sentido económico y social implica la prohibición de que las exacciones sean ruinosas e inequitativas y por

mayoría de razón, de que quien no tenga sino el mínimo necesario para su subsistencia esté exento de contribuir. Es el caso contemplado en el artículo 123 Constitucional tratándose de salario mínimo. El antecedente teórico de este aspecto se remonta al conocido pensamiento de Adam Smith, al señalar que los súbditos de cada estado deben contribuir a su sostenimiento de acuerdo a sus respectivas capacidades”.<sup>86</sup>

Podemos resumir, que el artículo 31, primer párrafo y fracción cuarta comprende ocho elementos, que analizaremos a continuación:

## **I. EL CONCEPTO DE OBLIGATORIEDAD**

La obligación es un vínculo de derecho entre dos personas, en virtud del cual una de ellas, a la que llamamos deudor, se ve en la necesidad de realizar una prestación, estimable en dinero, a favor de la otra, denominada acreedor.<sup>87</sup>

Ahora bien, en ésta como en todas las relaciones jurídicas, hay un sujeto activo, que es titular de un derecho subjetivo frente a un sujeto pasivo que tiene el deber jurídico correlativo. Entendemos por derecho subjetivo la facultad, poder o autorización que tiene una persona, conforme a una norma jurídica, para actuar de determinada manera o exigir de otra u otras personas un específico comportamiento; por consiguiente, frente a un derecho subjetivo existe siempre, necesariamente, un deber jurídico. En efecto, si una

---

<sup>86</sup> Villalobos Ortiz, Ma. Del Consuelo, *El Principio de Legalidad en Materia Tributaria a la Luz del Derecho Constitucional Mexicano*, en la obra colectiva *Principios Tributarios Constitucionales*, pp.465 y 466.

<sup>87</sup> Cfr. Justiniano, *Instituta*, libro III, título XIII, cit. por De la Peza, José Luis, *De Las Obligaciones*, McGRAW-HILL, México, 1997, p.1.

persona invoca una facultad o un poder, es que pretende hacerlos valer frente a alguien que tiene que someterse, esto es, que tiene el deber de cumplir las pretensiones de aquél.

Ahora bien, si esto nos deja claro lo que se entiende por obligación y la clase particular de la que se trata cuando se habla de lo tributario, lo consecuente será discernir a dónde conduce su observancia o inobservancia, dado que se atiende a una condición de adeudo – obligación de dar- que no deriva de actos concretos entre los ciudadanos de un país por operaciones convencionales que realicen, sino de los sujetos comúnmente denominados “activo” –gobierno- y “pasivo” –contribuyente-, vinculados a través de una mera prevención legal que, de improviso, establece la obligación de tributar sin otra causal de fondo que la de ser o reunir el gobernado las demás condiciones que indica el artículo en comento.

En otras palabras, la obligación conduce a una definición de papeles o roles: si es mexicano –e incluso si se es extranjero, como veremos en su oportunidad, por lo que habrá que referirse en adelante únicamente al ciudadano, para configurar el tema con un criterio de mayor generalización- automáticamente se asume el compromiso legal de cumplir con tal obligación de dar, de tal suerte que, el no hacerlo, inmediatamente revierte la conducta omisiva en ilicitud.

Obviamente, ésta última conclusión no puede tomarse a priori como incontrovertible o inevitable, pues sólo se evidenciará con toda claridad y contundencia cuando las leyes tributarias determinen al detalle los casos en los que exista la obligación y las excepciones a ellos, además de que manifestada así, en bruto, puede inducir al error de suponer que todo ciudadano está obligado a contribuir sin más, es decir, sin atender a la casuística legal

concreta que le determine realmente como contribuyente y señale cómo y cuándo deba satisfacer tal “obligación”, pues no debe olvidarse que ésta proviene de una “imposición” sobre el gobernado y no así de una “relación”, tal como ocurre jurídica y ordinariamente con todas las obligaciones típicas –o propiamente tales- que procedan de la libre voluntad de los ciudadanos.

Se trata, pues, de una obligación cuyo origen real deriva del poder, aun cuando se maneje o no como necesidad económica o de subsistencia del aparato estatal.

Esto mismo, en términos de un criterio clasificatorio distinto sobre el propio tema de las obligaciones, nos compromete a discernir entre las contractuales o voluntarias y las ex-lege.

**A. LA CONTRACTUAL O VOLUNTARIA:** surgen de la voluntad explícita de los contratantes, en éstas la ley es la fuente mediata de las mismas y la voluntad su fuente inmediata, lo anterior en virtud de que es la voluntad la que da nacimiento y vida a la obligación pero siempre y cuando se encuentre tutelada por la norma jurídica, es decir para que la voluntad pueda ser fuentes de obligaciones se requiere que exista una norma jurídica que le atribuya tal eficiencia.<sup>88</sup> La obligación contractual y voluntaria esta basada al libre designio de las partes aunque no se apoye, límite o condicione en la preceptiva legal: “No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito...”, dice el artículo noveno constitucional. En consecuencia, aquí la perspectiva legal cambia, pues el sujeto puede ejercer su libre voluntad de asociarse o no, según lo desee, sin más cortapisa que la licitud de la unión.

---

<sup>88</sup> Cfr. Jiménez González, Antonio, *Derecho Tributario*, 7ª edición, ECAFSA, México, 2001, p.214.

**B. LA EX LEGE:** en ellas tanto la fuente mediata como inmediata se encuentra en la ley, es decir es ella misma. El nacimiento de las obligaciones legales se da como consecuencia de la actualización del supuesto previsto por la ley con tal fin, por ende tales obligaciones exigen existencia de norma y realización del supuesto legal, pero no de cualquier supuesto sino sólo de aquel construido por el legislador como generador de la obligación.<sup>89</sup> La obligación ex lege es la de mera incidencia, el contribuir está sujeto a “la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”, -conforme a este mismo artículo-, por lo que sólo cuando el “mexicano” realice actos que estén previstos como gravables de una manera proporcional y equitativa en las leyes de la materia es cuando surgirá la obligación de dar o pagar la contribución que corresponda, según esas mismas leyes. Ya no se está, pues, en una situación de inevitabilidad o de voluntariedad, sino de mera incidencia en la prevención legal por razón de identificación entre los actos que se realizan y las normas que los contemplen y graven.

## **II. LA APARENTE EXCLUSIÓN A LOS EXTRANJEROS DEL CARÁCTER DE “SUJETOS PASIVOS” DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA**

El propio Venustiano Carranza,<sup>90</sup> señala en su discurso de proyecto de Constitución de 1917, que en la reforma al artículo 30 de la Constitución de 1857, se ha creído necesario definir, con toda precisión y claridad, quiénes son los mexicanos por nacimiento y quienes

---

<sup>89</sup> Ibidem.

<sup>90</sup> Cfr. Palavicini, Félix F., *Historia de la Constitución de 1917*, Tomo I, Consejo Editorial del Gobierno de Tabasco, México, 1980, p.154.

tienen esa calidad por naturalización, para dar término a la larga disputa que en épocas no remotas se estuvo sosteniendo sobre este tema.

La fracción IV del artículo 31 constitucional establece como obligación de los mexicanos, y también de los extranjeros, que residan en territorio nacional o que tengan fuentes de ingresos en la República mexicana, contribuir para los gastos públicos.

Existe discusión en relación si los extranjeros están obligados a tributar en México cuando residen en el país, tienen establecimiento permanente en territorio nacional u obtienen ingresos provenientes de fuente de riqueza situada en territorio mexicano, aún cuando el precepto constitucional en cuestión sólo se refiere expresamente a la obligación de los mexicanos, ello no significa que sea obligación exclusiva de los nacionales, pues ni esta disposición, ni ninguna otra de la misma Constitución prohíbe que los extranjeros tributen en México cuando residan en este país, en el tengan un establecimiento permanente o se encuentre en él la fuente de riqueza, por lo tanto, el legislador ordinario puede válidamente establecer la hipótesis para gravar a los extranjeros adoptando alguno o todos los criterios de vinculación que existen.<sup>91</sup>

Refuerza lo anterior el hecho de que conforme al tratado de La Habana sobre la Condición Jurídica del Extranjero, de 1928, está previsto que los extranjeros están obligados a tributar y cumplir con sus obligaciones fiscales en las mismas condiciones que los nacionales. Este tratado internacional ha sido suscrito por México y aprobado por el Senado, por lo tanto, es

---

<sup>91</sup> Cfr. Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª edición, Oxford University Press, México, 2000, p.155.

ley suprema del país conforme a lo dispuesto por el artículo 133 de la Constitución Federal.<sup>92</sup>

Es obvio que si el artículo treinta y tres constitucional reconoce a favor de los extranjeros el derecho a las garantías individuales, necesariamente resultaría un privilegio absolutamente inexplicable e inmerecido que pudiesen quedar al margen de la obligación tributaria, dejando en evidente desventaja a los mexicanos y precisamente en su propio país. Por tal motivo, no únicamente sería absurdo que de la restrictiva redacción de ese primer párrafo del artículo que se comenta pudiera desprenderse una supuesta exención tácita a favor de los extranjeros, tal como en alguna época se pretendió por vía litigiosa, pues no es así. Pero esta inferencia, por sí misma, es insuficiente –al menos en materia jurídica- para tener por no excluidos a los extranjeros de la referida obligación contributiva. Existen dos razones más de mucho mayor alcance, que también procede exponer: por una parte, que los tratados celebrados por el Presidente de la República con aprobación del Senado tienen el mismo rango de las normas constitucionales, según el artículo ciento treinta y tres de la propia Norma suprema, de tal suerte que, el llamado Tratado de La Habana sobre la Condición Jurídica del Extranjero, les obliga a tributar en las mismas condiciones de los nacionales; y, por la otra, que las tesis jurisprudenciales del Poder Judicial de la Federación han enfatizado reiteradamente el concepto de residencia que se consigna en la fracción cuarta del precepto que aquí nos ocupa como base de la contribución ante los tres niveles de gobierno que se enuncia, por lo que deviene ineludible que, tanto extranjeros como mexicanos, tributen en igualdad de condiciones por el solo hecho de residir en el territorio

---

<sup>92</sup> Ibidem.

nacional, toda vez que se presume que ello conlleva alguna clase de privilegio o beneficio inocultable, y máxime que nadie puede sustraerse a la identificación de un lugar de residencia.

Como se ha señalado la obligación de pagar impuestos de acuerdo a la Constitución queda sujeta a las leyes reglamentarias del artículo 31 fracción IV constitucional y, en este sentido nos encontramos en el Código Fiscal de la Federación que se establece:

- **ARTÍCULO 1º:** “Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones fiscales de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los Estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

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

- **ARTÍCULO 6º:**“Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran...”

Por su parte, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dice:

- **ARTÍCULO 1º:** “Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:
  - I.- Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
  - II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.
  - III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos.”

La obligación tributaria de los mexicanos y de los extranjeros está condicionada, como lo hemos visto, a la de residir en el lugar en el que se pretende fijar el tributo. Los extranjeros tienen obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera que lo dispongan las leyes. Por regla general, los impuestos son iguales para propios y extraños, una vez que gravan utilidades económicas y no se refieren a personas determinadas, hay que recordar que: “Zarco pidió se añadiera que los extranjeros tienen obligación de contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes, Arriaga replicó que esto se sobreentendía, puesto que

tenían el deber de obedecer las leyes del país y, Guzmán dijo: que todo derecho importa una obligación; que los extranjeros, al tener los mismos derechos que los mexicanos, tenían las mismas obligaciones, y por consiguiente, la de pagar contribuciones”.<sup>93</sup> basado en estas argumentaciones Coronado,<sup>94</sup> señala que si el extranjero goza de los beneficios del orden político, nada más justo que contribuya también para las cargas públicas como los demás habitantes del país. Tienen así mismo los extranjeros que obedecer y respetar las instituciones, leyes y autoridades de la Nación, sujetándose a los fallos de sus tribunales, y sin poder intentar otros recursos que los que las leyes conceden a los mexicanos. Sólo pueden apelar a la vía diplomática en el caso de denegación de justicia, o retardo voluntario en su administración, después de agotar inútilmente los recursos comunes creados por las leyes, y de la manera que lo determina el Derecho internacional.

### **III. EL CONCEPTO DE CONTRIBUCIÓN, NO DE TRIBUTO NI DE IMPUESTO**

Uno de los aspectos más controvertibles de este precepto es precisamente el de la expresión que emplea para configurar la clase de obligación que nos ocupa. El constituyente utilizó la palabra “contribución”, no la de “tributo” ni la de “impuesto”, sin que, como se demostrará, pueda ser tratada en calidad de sinónimo de éstas. A continuación estudiaremos estas tres expresiones lingüísticas:

---

<sup>93</sup> Cfr. Los debates relativos a esta materia constan en las siguientes páginas del tomo II de la *Historia del Congreso Constituyente* de Zaragoza, México, 1857; p. 438.

<sup>94</sup> Cfr. Coronado, Mariano, *Elementos de derecho constitucional mexicano (1899)*, Editorial Oxford University Press, México, 1999, p.67.

**A. Tributo:** viene del latín *tributum*, que significa “carga continua en dinero o en especie que debe entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío, o el súbdito al Estado para la atención, a su vez, de las llamadas cargas públicas. Tiene también el sentido de ofrenda o manifestación en calidad de obsequio, veneración, respeto, admiración o gratitud”.<sup>95</sup>

Muchos autores coinciden en utilizar el término tributo durante el período precortesiano que viene desde los relatos de Fray Diego de Durán donde explica que los Aztecas tributaban con plumas, pájaros vivos, jícaras hondas, ropas de mujeres, camisas, enaguas, pinturas, maíz, frijoles, chías, huautli, leña, piedra, cal, madera, tablas, vigas para edificar templos, langostas tostadas, hormigas, flores, tributaban de todas las cosas criadas de bajo del cielo, los tributos también tenían un sentido religioso ya que se consideraba que este ejercicio y oficio les dejó el dios Huitzilopochtli, prometiéndoles su favor y ayuda.<sup>96</sup> Todavía hasta nuestros días podemos encontrar reminiscencias de estas costumbres prehispánicas en distintas fiestas populares en diversos lugares del país, como ejemplo se puede mencionar el caso de la denominada “Enrama” que se celebra los 15 de mayo con motivo del Santo Patrono San Isidro Labrador en Comalcalco, Tabasco, donde los ganaderos y agricultores entregan sus productos como son: cacao, todo tipo de ganado, aves de corral y especies de la región de la Chontalpa, hay que dejar muy claro que este tipo de acciones sólo se convierten en ofrendas cuando se hacen con el libre albedrío de quien las

---

<sup>95</sup> Mir, José María, *Diccionario Ilustrado VOX, Latino-Español, Español-Latino*, 19ª edición, Editorial BIBLOGRAF, Barcelona, 1988, p.709.

<sup>96</sup> Cfr. León Portilla, Miguel, *Antología de Teotihuacan a los aztecas*, Lecturas Universitarias, México, 1983, pp. 397 y ss.

realiza, no media castigo posible ante su omisión y no existe ninguna presión psicológica o se abusa de la ignorancia de la gente.

**B. Impuesto:** el fenómeno tributario, es tan antiguo como el mismo hombre, se ha manifestado a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que sobre algunos individuos ejercen otros, para obtener de aquellos una parte de su riqueza, de su renta, o trabajos personales que son impuestos unilateralmente,<sup>97</sup> esta expresión, deriva de *impositus*, y también significa “poner carga, obligación, gravar y obligar”.<sup>98</sup> Pero desde hace un par de siglos se emplea en mucho mayor grado que la anterior, aun cuando previamente se usara como equivalente de aquella, con ánimos de distinguirlas entre sí, toda vez que se pretende que, bajo esta denominación, quede revestido el viejo tributo de alguna clase de juridicidad o legalidad, es decir, que se le estime derivado de las leyes y, por ende, consentido por los gobernados, asumiendo la tesis de que lo hacen mediante una participación más o menos conciente de su parte para que les parezca admisible y necesario establecerlo legislativamente con el fin de asegurar la subsistencia del aparato del Estado, de tal forma que con ello se den las condiciones de gobernabilidad indispensables para cualquier comunidad humana pueda sobrevivir como tal.

Sería muy extenso si nos refiriéramos a todos los conceptos doctrinarios del impuesto dignos de mencionarse, ya que son múltiples, como lo hace notar Armando Porras y López

---

<sup>97</sup> Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, 2ª Edición, Editorial PAC, México, 1986, p.54.

<sup>98</sup> Diccionario Enciclopédico Espasa 1, 10ª edición, Editorial Espasa Calpe, Madrid, 1994, p. 887.

cuando dice: “El concepto doctrinario del impuesto es tan variado como escuelas, doctrinas económicas, ideas financieras, jurídicas o autores existen”.<sup>99</sup> Sin embargo se concluirá señalando la definición del Dr. Burgoa, quien dice que “el impuesto puede definirse como el medio normal que unilateralmente, es decir, por un acto de autoridad, emplea el Estado para obligar coercitivamente al gobernado a cumplir una obligación pecuniaria que tiene como finalidad el sostenimiento económico de la entidad estatal misma y el funcionamiento de los servicios públicos a cargo de ella, de sus dependencias y organismos”.<sup>100</sup>

**C. Contribución:** Se parte de la idea que ni nuestra Constitución ni las disposiciones secundarias nos dan una definición del tributo, es más, nuestra Carta Fundamental no utiliza el término “tributo”, así como ninguna especie de ellos; solamente habla de contribuciones.<sup>101</sup> Ahora bien, “contribución proviene del latín *contribuere*, contribuir, aportar su parte”.<sup>102</sup> el verbo “contribuir”, desde el punto de vista etimológico, denota “dar” o “pagar cada uno la cuota que le cabe por un impuesto o repartimiento”, así como “concurrir voluntariamente con una cantidad para determinado fin”, y proviene de la conjunción formada por las palabras latinas “*cum*” –con- y “*tribuere*” –dar-. Contribución por ende, significa “cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado”<sup>103</sup> Consiguientemente la obligación de “contribuir para

---

<sup>99</sup> Porras y López, Armando, cit. por Sánchez León, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, 6ª edición, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1983, p.163.

<sup>100</sup> Ignacio, Burgoa, *Derecho Constitucional Mexicano*, 8ª edición, Editorial Porrúa, México, 1991, p.119.

<sup>101</sup> Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, ob. cit., p.49.

<sup>102</sup> Mir, José María, ob. cit. p.112.

<sup>103</sup> Enciclopedia Espasa, Tomo XV, editorial Calpe, pp.257 y 258.

los gastos públicos” entraña no sólo el pago de impuestos, sino el de derechos fiscales, recargos y multas, en cuya virtud las modalidades constitucionales de toda contribución a cargo de los mexicanos comprenden a todos estos tipos de prestaciones económicas a favor del Estado,<sup>104</sup> es menester ampliar que la contribución no sólo esta a cargo de los mexicanos, sino de los residentes en territorio nacional, que incluye también a los extranjeros. Esta definición entraña una noción de voluntariedad, colaboración, aportación, de tal forma que viene a ser un tanto eufemístico, pues la naturaleza de todo gravamen es necesariamente coercitiva o impositiva a plenitud y en ningún momento se puede considerar sujeta a voluntarismos. Pero opera en descargo de tal eufemismo el suponer que el consenso legislativo, derivado de la voluntad electoral que eligió a los representantes del pueblo, entraña un consentimiento tácito en el sentido de que las cargas tributarias gocen de la anuencia de los gobernados y, por ende, que sí participen de esa noción de voluntariedad previa, independientemente de que después sobrevengan problemas individuales o colectivos en la forma de simple descontento con su pago.

Contribución viene igualmente del latín que significa dar, lo mismo en sentido hasta cierto punto coercitivo, -como cuando se trata de un tributo-, que en sentido voluntario, -como cuando se ayuda, colabora, aporta, dona,-. Obviamente, pues, no se trata de un sinónimo pleno del tributo o del impuesto, sino que se trata de una voz afín o próxima, pero no idéntica.

---

<sup>104</sup> Cfr. Burgoa, Ignacio, ob. cit., p.120.

Para finalizar se señala la definición que de contribución hace Carrasco Iriarte: “*Es una carga unilateral establecida por la ley a cargo de los habitantes de un Estado, destinada a satisfacer el gasto público*”.<sup>105</sup>

Es conveniente hacer mención que en un Estado de Derecho la ley se crea a través del poder legislativo cuyos miembros son representantes de la misma sociedad escogidos mediante un procedimiento de elección popular abierto a la participación de todos los ciudadanos, el término contribución puede ser utilizado correctamente, siempre que las disposiciones legales en materia fiscal sean producto de un órgano legislativo legítimo derivado de la voluntad electoral de la mayoría de los mexicanos, además que mediante la educación fiscal debe existir una cultura de contribuir para el gasto público, pero obviamente esta cultura contributiva de la población será posible cuando el Estado cumpla con la obligación de utilizar el producto de la recaudación fiscal para el bien común de la población, misma que debe contar con los servicios adecuados a los que constitucionalmente tiene derecho, y, que solamente constituyen postulados sin que los mexicanos tengamos los mecanismos para exigir al Estado cumplir con sus obligaciones.

La legitimidad de los representantes populares queda en tela de juicio al comprometer el voto de los ciudadanos mediante propuestas de campaña que jamás se hacen efectivas en la práctica gubernamental y donde los servicios de salud, vivienda, educación, trabajo, salarios, que se pagan con los impuestos de los ciudadanos dejan mucho que desear, inclusive muchas personas pagan impuestos relacionados con la vivienda o la salud y jamás los utilizan por la mala calidad de estos servicios, en la medida que el Estado cumpla

---

<sup>105</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Diccionario de Derecho Fiscal*, Oxford, México, 1998, p.116.

cabalmente con sus funciones tendrá mayor autoridad moral para poder exigir a los ciudadanos el pago de sus contribuciones.

Finalmente, el Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones se clasifican en:

- **“Impuestos:** son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos.
- **Aportaciones de Seguridad Social:** son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.
- **Contribuciones de mejoras:** son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.
- **Derechos:** son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los

organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.”<sup>106</sup>

**D. Servidumbre:** del latín *servitudo*, servidumbre, esclavitud, condición de esclavo, sumisión política, gravamen de tierras o inmuebles,<sup>107</sup> significa trabajo o ejercicio propio del siervo; estado o condición de siervo; conjunto de criados que sirven a un tiempo en una casa. El derecho romano nos habla de las servidumbres reales y personales, entendiendo a las primeras como derechos sobre un inmueble ajeno (el fundo sirviente), cuyo aprovechamiento debe aprovechar la utilidad de un inmueble propio (el fundo dominante), cercano al primero y, entendiendo por las segundas, derechos sobre una cosa ajena, las servidumbres personales eran derechos de goce, reales (por tanto oponibles a todos), en beneficio de una persona, sobre bienes que pertenecen a otra.<sup>108</sup> Desde el punto de vista democrático de la ley, no se puede considerar las obligaciones fiscales de los mexicanos como una servidumbre ya que el mismo constituyente de 1917 las estableció como una contribución. El término servidumbre también tiene el significado de sujeción grave u obligación inexcusable de hacer una cosa. –Quedémonos con la última de dichas definiciones-.

---

<sup>106</sup> Artículo 2º del Código Fiscal de la Federación.

<sup>107</sup> Mir, José María, ob. cit. p. 465.

<sup>108</sup> Cfr. F. Margadant S., Guillermo, *Derecho Romano como introducción a la cultura jurídica contemporánea*, 16ª edición, Editorial Esfinge, México, 1989, pp. 272 y ss.

**E. Carga:** significa acción y efecto de cargar; gravar a las personas,<sup>109</sup> obligación inherente a un cargo; persona o cosa que causa molestias a quien debe soportarla; preocupación o aflicción de ánimo; y hasta tributo o gravamen. Este término se utiliza más bien en el derecho civil, entendido como un deber que se impone a un sujeto que recibe una liberalidad. Por eso el campo de aplicación será en los actos jurídicos de liberalidad entre vivos (donaciones) o por causa de muerte (herederos o legatarios).<sup>110</sup>

**F. Gravamen:** del latín *gravamen* que literalmente quiere decir incomodidad,<sup>111</sup> a su vez, significa carga, obligación, imposición. Este término se utiliza como sinónimo de diferentes conceptos jurídicos en relación con las cargas y obligaciones que afectan a una persona o a un bien. En la doctrina resulta difícil establecer claramente la diferencia entre carga y gravamen. Por su lado, el Código Civil para el Distrito Federal en sus artículos 3011 y 3016 lo utiliza como un género que abarca tanto las cargas como los derechos reales y todas aquellas limitaciones sobre un bien. En el derecho fiscal se utiliza como sinónimo de tributo e impuesto; estos últimos son los términos técnicos correctos.<sup>112</sup>

En suma, pues, el tributo o impuesto es un gravamen que el Estado impone forzosamente para sufragar la subsistencia del aparato burocrático, prioritariamente; y, -si se llega a

---

<sup>109</sup> Diccionario Enciclopédico Espasa 1, ob. cit. p.887.

<sup>110</sup> Código Civil para el Distrito Federal, 56ª edición, Editorial Porrúa, México, 2003, aa. 2336, 2353, 2355 y 2368.

<sup>111</sup> Mir, José María, ob. cit. p.215.

<sup>112</sup> Pérez Duarte y Noroña, Alicia Elena, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Porrúa-UNAM, 2002, p.251.

disponer de remanentes-, para la ejecución de algunas obras públicas. A efecto de imponerlo se auxilia ahora de la ley.

Por otra parte, no es únicamente la palabra empleada lo que representa problemas, ni el uso sinonímico indebido de unas y otras expresiones –tributo, impuesto y contribución- sino, el fondo que ello entraña en la práctica cotidiana por razón de la necesidad de interpretar las normas legales. Es inocultable encontrar por ejemplo, que ninguna de las leyes tributarias se denomina: “Ley de la contribución sobre la Renta”, “Ley de la contribución al Valor Agregado”, etc., sino “Leyes del impuesto...”; y también es común confrontar que el órgano mismo de la fiscalización actualmente operante no se denomine: “Servicio de Administración Contributiva”, -que es como se debería llamar por simple congruencia con la norma constitucional que se analiza, sino: “Servicio de Administración Tributaria”, expresión, esta última que coloca a los mexicanos en una condición de “tributantes” que – aunque sea la verdad de fondo- sólo podría admitirse como válida si aún estuviésemos en los tiempos de la Gran Tenochtitlán.

Y como resulta que el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 5,<sup>113</sup> obliga a la interpretación estricta, ello genera un gravísimo problema de incongruencia terminológica que forzosamente trasciende a la intervención forzosa de los tribunales.

Quizá no huelgue recordar que hace unas décadas el actual Registro Federal de Contribuyentes se denominaba Registro Federal de Causantes, expresión que ya implicó

---

<sup>113</sup> El artículo 5º del Código Fiscal de la Federación determina que 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, son de aplicación estricta.

sus propios conflictos, toda vez que los ciudadanos no somos “causantes”, atendiendo al precepto constitucional que se estudia, sino “contribuyentes”.

Y esto debe tenerse permanentemente presente ante la incongruencia que representa el que tengamos que inscribirnos en un padrón de “contribuyentes” para pagar “impuestos”, según las leyes fiscales y ser vigilados por una entidad denominada “tributaria”. Por lo que debe buscarse una congruencia o coherencia terminológica entre la Constitución y las leyes secundarias derivadas de la misma ley fundamental.

#### **IV. LA NOCIÓN DE “GASTOS PÚBLICOS” DE LAS TRES ENTIDADES DE GOBIERNO QUE SE REFIEREN**

El artículo 31 fracción IV establece la obligación de que los mexicanos aporten recursos a los tres niveles de gobierno existentes en el país para el sostenimiento y el desarrollo de la maquinaria estatal. Siendo que en nuestra sociedad el Estado se constituye como rector de la vida económica y administrativa de la sociedad en algunos sectores prioritarios, se entiende que las contribuciones que los mexicanos hagan al gasto público son de vital importancia para el desarrollo del país.<sup>114</sup>

Uno de los tópicos que mayor grado de conflicto han engendrado es el de la noción de “gasto público”. En países con elevados índices de armamentismo, con enormes erogaciones por razones bélicas o represivas de su propia ciudadanía, al igual que países que cuentan con la mayoría de la población en situación de pobreza extrema, con millones

---

<sup>114</sup> Cfr. De Andrea Sánchez, Francisco José et. al., *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada*, 5ª edición, Procuraduría General de la República-Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 1994, p.154.

de personas sin posibilidad de desarrollo, con índices de desnutrición, analfabetismo y marginación alarmantes como es el caso de México dónde fácilmente se puede encontrar dispendios y abusos de gobernantes corruptos y desordenados, además de gastos excesivos (campañas multimillonarias) por parte de candidatos y partidos políticos en campañas electorales. Este ambiguo concepto de “gasto público” automáticamente se desdibuja y desprestigia día tras día. En Estados y Municipios donde la ineptitud gubernativa conduce más a la incurrencia en errores, tanto en la ejecución de obras públicas como en el empleo de los recursos disponibles, cuando no en dispendios, derroches, abusos, viajes, celebraciones de tomas de posesión tal como ocurre en el ámbito nacional, el susodicho concepto desmerece también en forma radical.

“El gasto público es el monto de las erogaciones efectuadas por el Estado para la adquisición de los bienes y el pago de los salarios necesarios para la prestación de los diferentes servicios públicos –incluyendo el de legislar, el de proveer en la esfera administrativa el cumplimiento de las leyes, y el de impartir justicia-, para cubrir el servicio de la deuda, y para realizar diversos pagos de transferencia –pensiones, jubilaciones, subsidios-”.<sup>115</sup>

La importancia de los gastos públicos aumenta constantemente, porque el ámbito de las funciones tradicionales del Estado –la de proveer un mínimo de servicios de tipo social y la de proteger a los ciudadanos-, se ha ampliado cada vez más en cuanto a número e importancia de los servicios proporcionados.

---

<sup>115</sup> Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Editorial Porrúa-UNAM, 2002, p.219.

En México el presupuesto, la contabilidad y el gasto público federal se ejercen conforme a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la revisión de la cuenta pública del gobierno federal corresponde a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, órgano de la Cámara de diputados. Por lo que toca al gasto público de las entidades federativas, cada una de ellas según sus posibilidades y conforme a sus propias leyes, establece el Presupuesto de Egresos de su sector público y los medios para su control. El Presupuesto del Distrito Federal lo aprueba la Asamblea Legislativa, que hace también la revisión de la cuenta pública.

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1976, define al gasto público en los siguientes términos:

**“ARTÍCULO 2º:** El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera así como pagos de pasivos o deuda pública, y por conceptos de responsabilidad patrimonial, que realizan:

- I. El Poder Legislativo,
- II. El Poder Judicial,
- III. La Presidencia de la República,
- IV. Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y la Procuraduría General del República,
- V. El Gobierno del Distrito Federal,
- VI. Los organismos descentralizados,
- VII. Las empresas de participación estatal minoritaria,

VIII. Los fideicomisos en que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII.”

La fracción IV dispone que es deber del mexicano contribuir para el gasto público que demande el cumplimiento de las funciones encomendadas al Estado. El cumplimiento de este deber tiene un contenido económico que se traduce en el pago de las sumas de dinero que en ejercicio del poder soberano el poder público legislativamente establece por medio del impuesto, cuya cuantía el Estado determina a cargo del contribuyente. Y tiene también un contenido político-económico, que es el de participar en los gastos que requiere la nación para su existencia, su seguridad y desarrollo, tal como señala Coronado: “Debiéndose apoyar un Estado en sus nacionales para su seguridad e impulsar su progreso, tiene que imponerles ciertas obligaciones [...] Para esto exige de los nacionales servicios de carácter público y recursos sacados de la fortuna privada”<sup>116</sup>

El concepto de “gasto público” en suma, no es una mera hipótesis o abstracción. Es el fin al que debe destinarse lo recaudado para justificar la acción tributaria. De otro modo, al incumplirse en cualquier forma la realización de este fin, deja de ser “gasto público” y se convierte en mera exacción o confiscación, es decir, en simple abuso de poder. Y una buena porción de las razones por las que se investiga el incumplimiento contributivo por parte de los gobernados, pese a su franca contravención de los ideales que debiera representarles el Estado, es porque los gobiernos incumplen con la meta del “bien común” a través del ejercicio de un “gasto público” que deja de ser precisamente tal.

---

<sup>116</sup> Coronado, Mariano, *Elementos de derecho constitucional mexicano*, UNAM, México, 1977, p.105.

Se coincide con Galindo Garfias<sup>117</sup> en que son las funciones del Estado o, mejor, son las finalidades del Estado, la razón del deber de contribuir. El gasto público no debe ser entendido sólo referido a aquellas erogaciones que requieren la satisfacción de las finanzas públicas (gastos propios) y originados, necesarios para llevarse a cabo en el ejercicio del poder y la operación del órgano mismo, finalidad fiscal propiamente dicha. Podríamos equiparar estas erogaciones, si nos es permitido, recurriendo a un término usual en la técnica contable diciendo que en esta hipótesis, las cantidades recaudadas por el fisco constituyen el ingreso destinado a cubrir “los gastos de operación” necesarios para que el Estado cuente con los recursos adecuados para ejercer las funciones que le son propias como órgano de poder.

ESTA TESIS NO SALI  
DE LA BIBLIOTECA

---

<sup>117</sup> Cfr. Galindo Garfias, Iganacio et. al., *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada*, 9ª edición, Poder Judicial de la Federación-Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1997, p.410.

## **V. LA PREEXISTENCIA DE TRES “SUJETOS ACTIVOS” DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA: LA FEDERACIÓN, EL DISTRITO FEDERAL O EL ESTADO Y, EL MUNICIPIO**

La titularidad del derecho de crédito tributario, es decir, la titularidad de los poderes de exigir al sujeto obligado el pago de la prestación pecuniaria a título de tributo sólo corresponde al Estado quien por conducto de la administración pública ejerce tales poderes jurídicos. La posición activa dentro de la obligación tributaria se singulariza una vez que el hecho generador de esta última se ha dado en la realidad, y sin ésta no puede darse la existencia de sujeto activo alguno, pues en tal caso se arribaría al absurdo de afirmar la existencia de sujeto activo de la nada.<sup>118</sup>

Desde luego que deben preexistir los sujetos que fijan la tributación, tanto en su sentido temporal como en su mera acepción jurídica. No basta con el hecho de que una Constitución los identifique, cree o señale como órganos de gobierno por razón de una estructura organizativa determinada, sino que también se requiere que tengan atribuciones para convertirse en acreedores dentro de esa relación puramente legalista que se instituye con cargo al patrimonio del gobernado.

En otras palabras, no sólo se requiere de la legitimidad de su creación como órganos de gobierno y, consecuentemente, como implícitos, -aunque sólo posibles-, “sujetos activos” de una relación tributaria, sino que, además, se hace exigible que se les dote de la potestad jurídica de ejercer en acto, -y ya no sólo en potencia o posibilidad-, dicha potestad.

---

<sup>118</sup> Cfr. Jiménez González, Antonio, ob. cit. p.231.

A cargo del sujeto activo están las funciones de imposición, fiscalización, determinación, liquidación, recaudación, administración y sanción de las contribuciones y sus accesorios; de acuerdo con Carrasco Iriarte son sujetos activos:

- “Federación, estados y Distrito Federal: tienen potestad jurídica tributaria, es decir, pueden establecer contribuciones a través de sus legislaturas respectivas y disponer de dichas contribuciones para sufragar el gasto público.
- Municipios: El municipio no fija las contribuciones, sino que esta labor la realizan las legislaturas de los estados. Pero tiene derecho al cobro de las contribuciones municipales.
- También son sujetos activos los organismos fiscales autónomos, como el Instituto Mexicano del Seguro Social, INFONAVIT, La Comisión de Aguas del Distrito Federal.”<sup>119</sup>

Lo que esta porción del precepto que se analiza consigna es, precisamente, esa dualidad de tiempos: por una parte, que hay tres entidades de gobierno a las que el ciudadano queda supeditado con la obligación de tributar; y, por la otra, que ese compromiso se subordina a la preceptiva que contengan las leyes, una vez que se les haya identificado como “sujetos activos” a cuyo favor debe obligarse la actividad contributiva de sus gobernados.

La figura del sujeto activo en toda relación jurídica tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos fijados por la propia ley. Sin embargo en materia tributaria esta facultad no es discrecional, como en el derecho privado, sino, por el contrario, se presenta como una facultad de exigir el cumplimiento, sino también la

---

<sup>119</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, ob. cit. p.17.

obligación de hacerlo. La afirmación anterior tiene su base en dos aspectos fundamentales: la naturaleza de la deuda tributaria y la naturaleza del sujeto activo, en la primera encontramos que el crédito tributario es de interés público, ya que toda la legislación tributaria tiende a regular la obtención de los recursos que el Estado necesita para hacer frente a sus gastos, por lo que la administración no puede renunciar a la obtención de lo que tiene derecho y necesita, independientemente que ello traería aparejado, como consecuencia, la falta de equidad de la ley, al dejar en desventaja a los sujetos que si pagan, frente a los que no lo hacen. El segundo aspecto se fundamenta en el principio de que la autoridad sólo puede hacer aquello que la ley le autoriza, por lo que al no estar facultada para dejar de cobrar determinadas contribuciones, no puede renunciar a ese derecho, a costa de violar la ley.<sup>120</sup>

## **VI. LA CONDICIÓN DE RESIDENCIA DEL CONTRIBUYENTE**

La obligación tributaria de los mexicanos y de los extranjeros está condicionada, como lo hemos visto, a la de residir en el lugar en que se pretenda fijar el tributo. El Poder Judicial de la Federación dice que la fracción IV del artículo 31 constitucional, no expresa si la residencia deba ser del sujeto de la carga fiscal, de su fuente de ingresos, o de la ubicación del bien sujeto al impuesto. Estas interrogantes las deja para ser contestadas a la ley secundaria; cuando así lo hace la ley, no puede estimarse, por ese hecho, como inconstitucional. La radicación, dice el Poder Judicial de la Federación: “dentro del aspecto

---

<sup>120</sup> Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, ob. cit. pp. 105 y 106.

fiscal, no debe entenderse exclusivamente el lugar en que tiene su domicilio el sujeto de la carga fiscal, sino también, entre otros, el lugar en que tiene su fuente de ingresos”.<sup>121</sup>

Suele entenderse por residencia, al menos para efectos del contexto en el que se muestra esta referencia constitucional, únicamente la ubicación determinada dentro de un entorno territorial. Entorno en el que, el mínimo, se representa por el Municipio y, el máximo, puede ser, -indistintamente y por razón de contener al Municipio-, la propia Federación o el Distrito Federal o Estado específico en el que se haya resuelto a residir. Más aún, pareciera ser, por la forma como aparece redactado su texto, que sólo se hace referencia única al Municipio, entendiendo que es la delimitación específica de la que realmente se ocupa esta mención. Por consiguiente, viene a ser llamado domicilio civil –o simplemente lugar de residencia- el que finalmente importa en materia ubicatoria para configurar el carácter contributivo del ciudadano.

No interesan por ende, el domicilio principal, ni el convencional o el lugar donde se encuentre, tal como se enfatiza en los ordenamientos propiamente tributarios, debido a que, en éstos, lo que preocupa es el ejercicio de las facultades de fiscalización, incluyéndose, desde luego, las actividades colaterales a la misma, sino que aquí prevalece la sola identificación territorial para atribuirle la condición contributiva primigenia que posibilite todas las demás.

---

<sup>121</sup> Residencia, concepto de, respecto al pago de impuestos. (Ley de Hacienda del Estado de Baja California). En: *La Constitución y su interpretación por el Poder Judicial de la Federación*, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Fondo de Cultura Económica, México, 1993, Volumen V, pp. 3340-3341. cit. por Castañeda Ponce, Diana, ob. cit. p.827.

Es conveniente señalar que de conformidad con el derecho positivo mexicano existen las figuras jurídicas de residente en territorio nacional y residente en el extranjero,<sup>122</sup> mismas que a continuación se analizara:

La residencia en el territorio nacional está regulada en el artículo 9º del Código Fiscal de la Federación, y considera dos supuestos diferentes:

- **Personas físicas:**

- I. Quienes hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en otro país.
- II. Los de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el párrafo anterior.

- **Personas morales:**

Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana son residentes en el territorio nacional. Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes.

Por su parte la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el título V, artículos 144 a 162, regula los ingresos que gravan a los residentes en el extranjero, provenientes de fuente de riqueza

---

<sup>122</sup> Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, ob. cit. pp. 477 y 478.

ubicada en el territorio nacional, así mismo el artículo 9º del Código Fiscal de la Federación señala que la residencia en el extranjero se acredita ante la autoridad fiscal mediante constancia expedida por la autoridad competente del Estado del cual son residentes.<sup>123</sup>

Ahora bien, el criterio de residencia ha sido utilizado principalmente como recurso conceptual para controvertir, según vimos, la obvia deficiencia del primer párrafo del artículo a estudio, toda vez que sólo alude a los mexicanos. Pero también ha sido empleado con fines doctrinarios, pues el criterio de nacionalidad es jurídicamente insuficiente para atribuir al gobernado cualquier clase de obligaciones contributivas por sí solo, puesto que, como también se indicó oportunamente, quien tributa no es únicamente la persona por el hecho de serlo, sino en función de las fuentes de riqueza que le orillan a ello al contemplarse por la ley como gravadas, de tal forma que viene a ser el concepto de residencia el que contribuye a configurar la ubicación colateral de tales fuentes y, consecuentemente, la pareja de elementos necesaria para fincar la obligación de que se trata, dada su naturaleza tan especial.

Más aun sino se conjugaran el sujeto y el objeto, la mera nacionalidad sería absolutamente insuficiente y hasta impolítica como sustento de la obligación contributiva, pues más parecería una pena el ser mexicanos que una definición de esa nacionalidad, de tal forma que sólo al relacionarse el enunciado impreciso de dicho primer párrafo de nuestro artículo con el contenido expreso de esta fracción IV es como se alcanza a entender enlazados, igualmente, al ciudadano que vive en nuestro territorio y que, a la vez, se beneficia de dicha estancia por residir en él, -incluso más allá de la fuente de riqueza se encuentre ubicada

---

<sup>123</sup> Ibidem.

dentro o fuera del mismo, toda vez que, dada la ubicuidad natural del ser humano, perfectamente posible le resultaría ausentarse o enriquecerse en franca independencia de tal ubicuidad.

Dicho en términos pragmáticos, al “sujeto activo” podrían evadirse de la obligación contributiva todos aquellos “sujetos pasivos” que cambiasen de nacionalidad –si ésta fuera la única condición para ser tratados como obligables a la susodicha “relación tributaria”-, así como todos aquellos otros que residen en países distintos –si ésta fuera la única condición del mismo fin-. Por tal motivo, es de la conjunción forzosa de ambos elementos como puede impedirse que sean la nacionalidad –ahora multiplicable- o la residencia –siempre mutable- como pueda sustraerse a la obligación contributiva cualquier gobernado.

## **VII. LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD COMO REQUISITO CONSTITUCIONAL DE LAS CONTRIBUCIONES**

Existen opiniones en el sentido de que los principios de proporcionalidad y equidad son la piedra angular de la justicia fiscal, de igual manera hay autores como el Dr. Esquivel Vázquez<sup>124</sup> que señala que la falta de proporcionalidad y equidad en las contribuciones es una de las causas de inconformidad que pueden ser inclusive violentas y producir movimientos de carácter políticos y sociales que podemos encontrar en las distintas épocas de la historia mexicana y universal.

Se puede afirmar que si los estudiosos del derecho fiscal no tienen un concepto homogéneo en relación con o que se debe entender por la equidad y proporcionalidad a que se refiere el

---

<sup>124</sup> Cfr. Esquivel Vázquez, Gustavo Arturo, “Consecuencias de la Inobservancia del Principio de Proporcionalidad y Equidad en las Contribuciones”, *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, año IV, núm. 11, México, pp. 25 y ss.

artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, hay coincidencia en la mayoría de ellas en cuanto a que ese mandato constitucional prevé la justicia de las leyes tributarias. Opinión que se comparte, puesto que es la correcta, sin dejar a un lado, que el Estado sólo debe de imponer el sacrificio mínimo a los particulares, el indispensable para cubrir el presupuesto.

Para Carrasco Iriarte, la equidad es el lado jurídico de la norma, si ésta reúne las condiciones de abstracción y de generalidad que ha de tener toda norma jurídica, y mirando la proporcionalidad, básicamente, a los factores de economicidad del impuesto.<sup>125</sup>

Al señalarse que la equidad y la proporcionalidad son requisitos constitucionales para las contribuciones se establece que si una ley fiscal no es proporcional y equitativa en todos sus contenidos, es ella, en tales contenidos específicos, la que se convierte en inconstitucional. Y si la ley misma, como conjunto de contenidos, no es proporcional y equitativa, también incide en la misma condición de inconstitucionalidad.

En cuanto a la diferente naturaleza jurídica de la proporcionalidad y la equidad, la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, aprobó el 14 de enero de 1991, por unanimidad de 5 votos la jurisprudencia 4/91; esta misma jurisprudencia, a partir de 1995, lleva el número 274 y expresó:

**“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES.-** La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, no deben

---

<sup>125</sup> Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, ob. cit. p. 415.

confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que estos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.”<sup>126</sup>

La proporcionalidad, equidad y legalidad representan una salvaguarda para los contribuyentes y, paralelamente, un límite al legislador cuando se aboca a establecer gravámenes de cualquier tipo. El cumplimiento a las garantías de proporcionalidad, equidad y legalidad, comprendiendo ésta la fundamentación y motivación, en última instancia significan la justicia tributaria.<sup>127</sup>

Para concluir este punto analizaremos las figuras jurídicas de Equidad y Proporcionalidad así como algunos criterios vertidos en relación con los principios de equidad y proporcionalidad tributaria.

## **A. LA EQUIDAD**

Desde el punto de vista etimológico, el término “equidad” viene de *aequitas*, *aequum*, teniendo como sinónimo latino *rectum*, *justum*. *Aequitas*, *Aequus* significa igual, entonces

---

<sup>126</sup> La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia Tributaria, 1986-2000, Tomo II, Suprema Corte de Justicia de la Nación y Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2001, p. 874.

<sup>127</sup> Cfr. Diep Rosas, Jorge et. al., *Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos-Colegio de Contadores Públicos de México A.C., México, 1997, p.28.

Equidad significa, igualdad, justicia, rectitud.<sup>128</sup> Equitativo es sinónimo de justo; por ello, para iniciar la discusión del tema de equidad, requerimos recordar la definición de Ulpiano: *constans et perpetua voluntas ius suum cuique tribuendi* (la constante perpetua voluntad de atribuir a cada uno su derecho). Este requisito de la atribución a cada uno del *ius suum* presupone una igualdad en el tratamiento, como ya enseñó la filosofía griega. Más esta igualdad no significa necesariamente que la diosa ciega deba dar igual tratamiento a lo que en realidad es desigual, sino que permite –y exige– un tratamiento “proporcionalmente igual” (la justicia distributiva de Aristóteles), que sólo entre sujetos de rango e inteligencia semejantes, se convierte en un trato “absolutamente igual” (justicia conmutativa); así considerada, ésta es sólo un caso especial de la distributiva.<sup>129</sup> En este sentido, Ignacio Burgoa, nos dice que etimológicamente, equidad significa igualdad, pero esta igualdad debe tomarse en un sentido jurídico como tratamiento normativo desigual para desiguales e igual para los iguales en el mundo de la realidad socioeconómica de un país.<sup>130</sup>

Desde el punto de vista fiscal, cuando se habla de igualdad y de justicia, esos conceptos pretenden, e implican, un trato igual a iguales y desigual a desiguales, implicando que al mismo nivel de ingresos o por la realización del mismo hecho generador el impacto en el sujeto pasivo sea exactamente el mismo. Como señala Diep<sup>131</sup> la equidad tributaria consiste en que las disposiciones legales que establecen contribuciones deben ir dirigidas a una pluralidad innominada de sujetos, es decir, a todos aquéllos que realicen en algún

---

<sup>128</sup> De Miguel, Raymundo, cit. por Hallivis Pelayo, Manuel, *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México*, México, Tax Editores Unidos, 2000, p. 124.

<sup>129</sup> Cfr. F. Margadant S., Guillermo, ob. cit. p.99.

<sup>130</sup> Cfr. Burgoa, Ignacio, ob. cit., pp. 121 y 122.

<sup>131</sup> Cfr. Diep Rosas, Jorge, ob. cit. p. 29.

momento los correspondientes supuestos normativos para que surja el hecho generador del tributo, tal y como se demuestra en los siguientes criterios:

**a.** la equidad radica “(...)radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento, idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente (...) significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establezca y regula”. (Jurisprudencia Núm. 98, formada el 6 de noviembre de 1984, cuyo título es: “PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL”, consultable en el SJF, Pleno de la SCJN, Volúmenes 187-192, página 113, así como en el apéndice de 1917-1985, Tomo I, página 190.)

**b.** No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad las consecuencias jurídicas que

resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional”. (Jurisprudencia 41/97, con el rubro: “EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS”, Pleno de la SCJN, sesión del 2 de junio de 1997.)

c. “El valor superior que persigue este principio consiste en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas o bien propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentren en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica”. (Jurisprudencia 42/97, titulada: “EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTEN EN SITUACIONES DISPARES”, sesión del 2 de junio de 1997.)

## **B. LA PROPORCIONALIDAD**

Por lo que respecta específicamente a proporcionalidad, su definición etimológica nos dice que viene de *proportionálitas, átis*, proporción, que a su vez proviene de *proportionális*, proporción y, a su vez de *proportio proportionis*, que significa proporción, relación, respecto de una cosa a otra. *Portio* quiere decir porción, pedazo.<sup>132</sup>

El Dr. Burgoa, nos dice, que la proporcionalidad se relaciona directamente con la capacidad contributiva de los sujetos que en tal situación se encuentren. Dicho de otra manera, si

---

<sup>132</sup> De Miguel, Raymundo, cit. por Hallivis Pelayo, Manuel, *Tratado de derecho fiscal y administración tributaria de México*, Tax Editores Unidos, México, 2000, pp. 120 y 121.

todos los sujetos que se hallen comprendidos en una cierta situación económica demarcada y regulada por la ley deben contribuir para los gastos públicos por el solo hecho que implica esta comprensión, no todos ellos deben hacer aportaciones pecuniarias cuantitativamente iguales, sino en atención a su capacidad contributiva que se determina por el capital o la renta que son las fuentes principales del impuesto. De este modo la proporcionalidad se revela en que, dentro de una misma situación tributaria, los sujetos que poseen mayores bienes de riqueza (capital) o perciban mayores ingresos (renta) deben pagar más impuestos.<sup>133</sup>

Para Diep Rosas, la proporcionalidad radica, medularmente, en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su capacidad económica, aun cuando esta premisa pueda variar, dependiendo del tipo de contribución de que se trate.<sup>134</sup>

Para Margáin, “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”.<sup>135</sup> Así, la garantía de proporcionalidad radica, siguiendo su definición y de conformidad con las interpretaciones doctrinarias, en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en forma proporcional, es decir pagando la parte que le corresponde del total de gastos públicos que requiere realizar el Estado para obtener los recursos que le permitan cumplir con sus funciones.<sup>136</sup>

---

<sup>133</sup> Cfr. Burgoa, Ignacio, ob. cit. pp. 122 y 123.

<sup>134</sup> Cfr. Diep Rosas, Jorge, ob. cit. p.29.

<sup>135</sup> Cfr. Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario*, 13ª edición, Porrúa, México, 1997, pp. 58 y 59. cit. por Hallivis Pelayo, Manuel, ob. cit. p.121.

<sup>136</sup> Cfr. Hallivis Pelayo, Manuel, ob. cit. p.121.

Esta garantía radica, como veremos en el siguiente criterio, en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de tal manera que los contribuyentes que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos:

a. La proporcionalidad “(...) radica, medularmente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen de forma cualitativa superior a los medianos y reducidos recursos(...)Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos”.(Jurisprudencia Núm.98, formada el 6 de noviembre de 1984, cuyo título es: “PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL”, consultable en SJF, Pleno de la SCJN, Volumen 187-192, página 113, así como en el apéndice de 1917-1985, Tomo I, página 190.)

La proporcionalidad de las contribuciones debe determinarse analizando las características particulares de cada una. Esto se sustentó en la jurisprudencia 4/1990, Pleno de la SCJN, SJF, Octava Época, Tomo IV, Primera Parte, página 143.

**b.** Relacionado con el concepto de proporcionalidad, se encuentra el de capacidad contributiva, que el Pleno de la SCJN define como: “la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas de función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el objeto del impuesto y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de la obligación”. (“IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA”, Novena Época, SJF y su Gaceta, Tomo III, marzo de 1996, Precedente XXXI/96, página 437.)

Podemos concluir al igual que Delgadillo Gutiérrez,<sup>137</sup> con la explicación más simple, que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

### **VIII. LA “DELEGACIÓN” DE LA “MANERA” A LA PREVENTIVA LEGAL.**

No puede prevenirse de manera alguna de tributar en nuestro país, pese a la condición de ser nacionales y extranjeros residentes en él, si las leyes tributarias no precisan la manera

---

<sup>137</sup> Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, ob. cit. p.51.

concreta de hacerlo,<sup>138</sup> tal y como señala Ernesto Flores Zavala, “los impuestos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material, como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, impersonales y emanadas del poder legislativo”<sup>139</sup> obviamente condicionada a la proporcionalidad y equidad de la que deben estar revestidas, para que la obligación contributiva pueda darse por configurada. Y es que, curiosamente, éste es uno de los pocos preceptos constitucionales que parecen “delegar” en leyes jerárquicamente inferiores la “manera” que nos ocupa.

Debe observarse que, es necesario que las leyes reglamentarias aclaren y precisen lo que debe entenderse como “obligación tributaria”, debido a que hay autores como Dino Jarach, que consideran que “la obligación tributaria (...) no comprende en sí como accesorios todos los deberes formales de obediencia a la administración (...) me interesa aclarar que, dentro del concepto de obligación tributaria como relación jurídica obligacional entre deudor y acreedor, no entran a formar parte de ella los deberes formales que pueden ser adjudicados por la ley a sujetos pasivos o aun a terceros, y que constituyen deberes de colaboración con la administración tributaria. Esas obligaciones formales no forman parte de la obligación tributaria misma, sino que forman parte de otras relaciones de tipo administrativo (...) Las obligaciones formales frente a la administración son relaciones distintas, separadas; los sujetos son: administración por un lado y administrado por otro, mientras que en la

---

<sup>138</sup> Aquí se localiza el principio de legalidad, que en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo latino, adoptado por analogía del derecho penal, *nullum tributum sine lege*, este tema será tratado hondamente en el capítulo tercero relativo al principio de legalidad.

<sup>139</sup> Flores Zavala, Ernesto, cit. por Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 4ª edición, Editorial Oxford, México, 2000, p.175.

obligación tributaria los sujetos son el acreedor del tributo por un lado y el deudor por otro”.<sup>140</sup>

Si interpretamos literalmente el artículo 31 constitucional, advertiríamos que este precepto se refiere únicamente a la obligación tributaria concretizada en el pago de la contribución. Sin embargo, la misma Constitución delega al legislador la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, por lo que existe un mandato constitucional para que la manera de contribuir se haga de conformidad a lo establecido en las leyes siempre que sean proporcionales y equitativas. Por lo que debe determinarse con toda claridad y certeza los deberes fiscales y su reglamentación a través de las leyes secundarias. El Poder Judicial de la Federación ha interpretado que dentro de la obligación tributaria se encuentran inmersos los deberes fiscales derivados o antecedentes de ésta. Los criterios son:

**A. Traslación:** “En el sistema impositivo mexicano el Poder Legislativo puede, sin contrariar la fracción IV del artículo 31 constitucional, imponer a los terceros de la relación jurídica tributaria obligaciones que permitan controlar y hacer más expedita la recaudación, pues dicha facultad está implícita en la norma constitucional citada, al decir que los mexicanos están obligados a contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios en donde residan, de la manera proporcional y equitativa que señalen las leyes. A fin de obtener las contribuciones que establecen las leyes, es lógico que el Poder Legislativo puede fijar obligaciones a cargo de terceros que no sean los sujetos pasivos

---

<sup>140</sup> Dino Jarach, cit. por Reyes Altamirano, Rigoberto, *El aspecto fiscal de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos su evolución y perspectiva*, Editorial TAX, México, 1999, p.151.

directos. Por ello, al señalar el artículo 1º. Párrafo tercero, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que el contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios, no conculca garantía individual alguna, puesto que aún cuando el sujeto está claramente definido en la norma al establecer ésta que están obligados al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas o morales que otorguen el uso o goce temporal de bienes, dicho impuesto puede ser repercutido o trasladado”. (Tesis: “VALOR AGREGADO. LEY DE IMPUESTO AL. LA OBLIGACIÓN A TRASLADARLO NO ES INCONSTITUCIONAL”, Séptima Época, SJF, Tomos 175-180, Primera Parte, página 200. Nota: Esta tesis también aparece en: Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, Tesis 57, pág. 116, cuarta tesis relacionada.)

**B. Sistema Contable:** “(...) el deber de contribuir a los gastos públicos que consigna el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, no se limita al simple pago de las contribuciones, sino que comprende una serie de obligaciones fiscales, entre las que se encuentran que los contribuyentes lleven un sistema contable para cumplir con su deber contributivo y, a su vez, permita a las autoridades ejercer su facultad correlativa de verificar el debido acatamiento a las disposiciones fiscales, sistema contable que en el caso de los comerciantes con local fijo, lo son las máquinas registradoras de comprobación fiscal.” (“MAQUINAS REGISTRADORAS DE COMPROBACIÓN FISCAL. SU IMPLANTACIÓN OLIGATORIA NO ES VIOLATORIA DEL ARTÍCULO 22

CONSTITUCIONAL”, Octava Época, Pleno de la SCJN, Precedente LII/93, Gaceta del SJF, Tomo 70, octubre de 1993, página 30.)

**C. Actualización de Valores:** “cuando en la Carta Magna no existe una disposición que en forma expresa establezca que el legislador tiene facultad de exigir que los contribuyentes actualicen los valores de los objetos gravados mediante las contribuciones, para determinar la base de éstas, lo cierto es que esa potestad sí la tiene implícitamente conforme a lo dispuesto en los artículos 31, fracción IV, y 73, fracción VII, en los que se consagra a favor del Poder Legislativo la facultad para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, sin limitarlo en cuanto a que al precisar la forma de cálculo de éstas no puede exigirle a los causantes actualizar los valores en cita”. (“FACULTADES IMPLÍCITAS. EL LEGISLADOR LAS TIENE PARA OBLIGAR A LOS CONTRIBUYENTES A QUE EN EL CALCULO DEL IMPUESTO ACTUALICEN EL VALOR DE LOS OBJETOS GRAVADOS”, Octava Época, Pleno de la SCJN, SJF, Tomo IX, enero, Precedente XI/92, página 32.)

**D. Dictamen Fiscal de Estados Financieros:** “El artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación obliga a determinados contribuyentes a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado. La anterior obligación no implica el ejercicio de ningún acto de fiscalización, entendido éste como a qué a través del cual la autoridad administrativa determina si los contribuyentes cumplen o no con las disposiciones fiscales, pues aunque en términos de lo dispuesto por el artículo 52 del ordenamiento legal citado se presumen

ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en los dictámenes cuando, entre otros requisitos, el contador público emita conjuntamente con el dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente consignando determinados hechos bajo protesta de decir verdad, al hacerlo sólo se está dando cumplimiento a una obligación en la forma y términos exigidos por la norma legal, pero el dictamen no obliga a la autoridad, y hasta que ésta lo revista hace uso de la facultad de comprobación que le otorga el artículo 42, fracción IV, del citado Código. Por tanto, si la obligación aludida es ajena a las facultades de comprobación, no viola el noveno párrafo del artículo 16 constitucional que se refiere únicamente a la práctica de visitas domiciliarias y no a todas las formas de comprobación fiscal”.(“ESTADOS FINANCIEROS. LA OBLIGACIÓN DE DICTAMINARLOS POR CONTADOR PUBLICO AUTORIZADO NO VIOLA EL NOVENO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL”, Novena Época, Pleno de la SCJN, SJF y su Gaceta, Tomo V, febrero de 1997, Precedente XXI/97, página 124.)

Algunas otras obligaciones son: expedir y recabar comprobantes fiscales, imprimirlos en talleres autorizados, actualizar las contribuciones, presentar declaraciones informativas, etcétera.

## CAPÍTULO TERCERO

### EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD

#### I. EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA FISCAL

Para conocer la esencia y el significado del principio de legalidad, es necesario el estudio de su evolución histórica, lo cual permitirá entrar con mayor conocimiento al examen de su situación actual, ya que según la opinión del Ministro Genaro Góngora Pimentel no existe una idea clara de lo que significa el principio de legalidad tributaria en algunos Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación;<sup>142</sup> por lo cual no es difícil deducir que si en el máximo órgano de impartición de justicia del país existe confusión al respecto, la situación no es tan sencilla para los demás funcionarios y juristas obligados a hacer valer el principio de legalidad en materia fiscal. En este sentido, se abordará el surgimiento del principio de legalidad mismo que tiene sus orígenes en Europa, por lo que no debe extrañar el uso de términos como parlamento, estamentos, rey o monarca que son vocablos que en

---

<sup>141</sup> Se comparte la sentencia ciceroniana que cuanto más sometidos estamos a las leyes más libres somos, siempre y cuando se trate de leyes justas, que no olviden los valores y fines del derecho, y se den en el ambiente vital de la separación de poderes, la primacía de la ley, la reserva legal y el Estado de Derecho. La ley como camino a la libertad, entendida esta última, como las justas garantías consagradas al individuo por el derecho que le permitan vivir y desarrollarse plenamente. El hombre al luchar por su libertad, en verdad por lo que ha luchado es por el imperio del derecho, la ley y el mantenimiento de un orden, es decir, el Estado sometido al derecho. Un Estado no sometido al derecho es la arbitrariedad y la negación de la libertad.

<sup>142</sup> Cfr. Góngora Pimentel, Genaro David, “El Principio Constitucional de legalidad tributaria y la base gravable del tributo”, *LEX*, 3era. época, año III, número 19, enero, México, 1997, p.6.

nuestro sistema jurídico no se utilizan pero que están vinculados a los orígenes del principio de legalidad y que tienen en el presente estudio un enfoque meramente histórico.

En el eterno proceso del individuo contra el Estado, la sumisión del poder estatal al imperio de las leyes constituye solamente un episodio. El clamor por la legalidad de las intervenciones del Estado en la libertad y la propiedad de los ciudadanos se dejó oír tarde y fue escuchado aún más tarde.

Retrotrayéndonos en el tiempo, para aludir a los antecedentes más importantes del fenómeno histórico legal que nos ocupa, tendríamos que remontarnos directamente al año de 1215 cuando “Juan Sin Tierra” fue obligado a otorgar “La Magna Carta Libertad”, a sus barones unidos en Runnymede, cerca de Windsor.<sup>143</sup> La Magna Carta contiene el primer antecedente del principio de legalidad en materia fiscal al regular las ayudas (aid) o auxilio (scutage) que son los tributos extraídos por los señores feudales de sus dependientes cada vez que se presentaba la oportunidad y que se establecieron en los siguientes artículos del citado documento:

**“Gravámenes establecidos para la transmisión de herencias:**

**Artículo 2º)** Si fallece en el servicio militar algún conde, barón u otra persona que posea tierras directamente de la Corona, y a su muerte el heredero fuese mayor de edad y debiera un gravamen de sucesión, dicho heredero tendrá su herencia al pagar la antigua tarifa del gravamen, es decir, los herederos de un conde pagarán cien

---

<sup>143</sup> Cfr. Biscaretti di Ruffia, Paolo; *Introducción al Derecho Constitucional Comparado*, Fondo de Cultura Económica, México, 1996, p.168, cit. por Quiroz Acosta, Enrique, *Lecciones de Derecho Constitucional*, Editorial Porrúa, México, 2002, p.700.

libras por toda su baronía, los herederos de un caballero cien chelines como máximo por todo su feudo, y cualquier hombre que deba menor cantidad pagará menos, con arreglo a la usanza antigua de los feudos.

**Negación general de ayudas y auxilios:**

**Artículo 12)** No se podrá exigir ayuda, ni auxilio en nuestro reino sin el consentimiento general, al menos que fuere para el rescate de nuestra persona, para hacer caballero a nuestro hijo primogénito, y para casar por primera vez a nuestra hija mayor. Con este fin sólo se podrá establecer un auxilio razonable y la misma regla se seguirá con las ayudas de la ciudad de Londres.

**Autonomía política y financiera local:**

**Artículo 13)** La ciudad de Londres gozará de todas sus libertades antiguas y franquicias tanto por tierra como por mar. Asimismo, queremos y otorgamos que las demás ciudades, burgos, poblaciones y puertos gocen de todas sus libertades y franquicias.

**Reglamentación del proceso para obtener ayuda o auxilio mediante el consentimiento general:**

**Artículo 14)** Para obtener el consentimiento general al establecimiento de un auxilio –salvo en los tres casos arriba indicados- o de una ayuda haremos requerir individualmente y por carta a los arzobispos, obispos, abades, duques y barones mayores. A quienes posean tierras directamente de nosotros haremos dirigir una convocatoria general, a través de los corregidores y otros agentes, para que se reúnan un día determinado (que se anunciará con cuarenta días, por lo menos, de

antelación) y en un lugar señalado. Se hará constar la causa del requerimiento en todas las cartas de convocación. Cuando se haya enviado una convocatoria, el negocio señalado para ese día se tratará con arreglo a lo que acuerden los presentes, aún cuando no hayan comparecido todos los que hubieren sido solicitados.

**Artículo 15)** En lo sucesivo no permitiremos que nadie exija ayuda a alguno de sus vasallos libres, salvo para rescatar su propia persona, para hacer caballero a su hijo primogénito y para casar por primera vez a su hija mayor. Con estos fines únicamente se podrá imponer una ayuda razonable.”<sup>144</sup>

Primero que nada se puede observar como Juan, Rey de Inglaterra, Señor de Irlanda, Duque de Normandía y Aquitania y Conde de Anjou, mejor conocido como “*Juan Sin Tierra*”, es quien se compromete a respetar la ley. El monarca queda limitado a circunscribir su actuación como autoridad y por ende de todas las demás autoridades que emanen y obren en nombre del rey para actuar de conformidad con lo establecido en la Magna Carta. Podemos advertir la presencia del principio de certidumbre al señalarse algunos de los elementos esenciales de los gravámenes que regulan, por ejemplo, objeto, sujeto, tarifa, tasa o cuota conforme a la cual se causa el gravamen para la transmisión de herencias, ayudas o auxilios. De igual manera, relacionado con los fundamentos del principio de legalidad que se analizarán más adelante, la Magna Carta estableció que los tribunales deben ser cercanos al pueblo, no al rey, multas sólo con justicia, fortalecimiento del poder judicial ante el ejecutivo, fin a los atracos de las autoridades, procuración gratuita, generalizada y expedita de justicia, acotamiento de los funcionarios del poder judicial (alguacil), detención sólo

---

<sup>144</sup> Jhabvala Marshall, Firdaus, *Magna Carta, Primer paso hacia la democracia mundial*, Tránsito Editores S.A. de C.V., México, 2001, pp. 7,8,17,20 y 21.

bajo ley y juicio de iguales, límites territoriales del poder judicial, conocimiento y ética en la justicia y la seguridad pública, restitución de daños causados injustamente, tiempos para la administración de justicia, que ponen fin al absolutismo al establecer límites al gobernante, y garantizar los derechos y libertades de los súbditos o ciudadanos; legado que todavía hoy sigue constituyendo una aspiración fundamental del Estado de Derecho, así como una meta y objetivo por alcanzar para muchas naciones.

En la Magna Carta inglesa, destaca el establecimiento de las formalidades procesales como la necesidad de una convocatoria que debe lanzarse en un determinado período de tiempo, desde su gestión el fenómeno fue muy claro; en el siglo XIII existe evidencia por lo menos en dos ocasiones, de que el soberano invitaba a reuniones tipo asamblea a representantes de condados y de las ciudades, para adoptar algunas medidas de interés en el plano económico, teniendo un peso específico los propietarios rurales, los comerciantes y artesanos de las ciudades.<sup>145</sup>

Es ilustrativo lo ocurrido en 1265, en cuanto a que un poderoso ejidatario de origen normando, Simón de Montfort, reunió al parlamento contra la voluntad del rey Enrique III y convocó también a dos caballeros por cada condado y dos burgueses por cada ciudad, mereciendo por tal motivo la denominación “Padre de la Cámara de los Comunes”, la cual celebró en 1965 sus primeros 700 años de vida.<sup>146</sup>

En este sentido, se puede observar que la subordinación de la potestad estatal a una regulación en forma de ley especial fue postulada originariamente por motivos de seguridad jurídica y, significaba principalmente una vinculación del gobernante a sus propias

---

<sup>145</sup> Cfr. Quiroz Acosta, Enrique, ob. cit., p.700.

<sup>146</sup> Idem, p.701

proposiciones jurídicas; pero su pleno triunfo sólo pudo celebrarlo el principio *nulla poena sine lege*.<sup>147</sup> Aparece así la componente democrática de la noción del Estado de Derecho y, con ella, el concepto democrático de la ley, es decir, los ciudadanos quieren y deben determinar por sí mismos en que casos pueden ser penados por el Estado: los representantes del pueblo dan su asenso general por cada ciudadano individual, cuya función se hace depender, por tanto, de su conformidad ficticia.

El imperio de la ley deviene del imperio del legislador sobre el poder ejecutivo. Encuentran así un nuevo asidero la sujeción estricta del juez penal y la prohibición de la analogía. La libertad y la propiedad de los ciudadanos están aseguradas frente a las pretensiones de poder del príncipe y su ejecutivo, dentro del ámbito del Derecho Penal. Las leyes penales son creadas por representantes de la sociedad, o juntamente con ellos, y son aplicadas por jueces que, por su parte, no están sometidos a orden alguna, sino solamente a la ley.

Ahora bien, el concepto democrático de la ley tiene otra importante precursora en la secular aprobación de los tributos por parte de los estamentos.<sup>148</sup> La imposición de tributos que

---

<sup>147</sup> Su conocida *expresión* latina procede de Anselmo, Caballero von FEUERBACH, cit. por Jesch, Dietrich, *Ley y Administración, Estudio de la Evolución del Principio de Legalidad*, Editorial Instituto de Estudios Administrativos, Madrid, 1960, p. 132.

<sup>148</sup> En el estudio de los Estamentos nos encontramos con las observaciones de Weber para quién el Estamento, es un conjunto de personas ubicadas en una situación análoga por razón del prestigio social que les es reconocido, el cual puede derivar de diversos factores como la profesión, la educación, o, incluso, la raza o la religión; aunque reconoce que la pertenencia a un Estamento puede estar determinada por la posición de clase puesto que la riqueza es también fuente de honor social. Weber, Max, *Economía y sociedad*, Tomo I, Editorial Fondo de Cultura Económica, Tercera reimpresión, México, 1977, p.43. En el mismo orden de ideas para el profesor de la universidad de Xalapa, Doctor Eduardo Andrade Sánchez, el Estamento es cada uno de los niveles de la gradación social establecido jurídicamente, es decir, que tiene un reconocimiento formal y está regulado públicamente, al que se pertenece por razón del nacimiento y que en términos generales, es cerrado o por lo menos resulta muy difícil entrar o salir de él. El estamento ya no es en la

según la moderna terminología del Derecho Público representa una intervención en la propiedad, no fue posible al señor territorial, sin la conformidad de los afectados, o, cuando menos de la parte decisora de los afectados. Sin duda, la resolución de los estamentos no constituía un acto legislativo, sin embargo, la aprobación de los impuestos y la actividad deliberante dentro del sector fiscal muestran rasgos tan afines que cabe trazar una línea de conexión histórica entre el establecimiento de ayudas y auxilios y el poder legislativo. Sobre todo, la noción de que la imposición de un gravamen al individuo por parte de la autoridad sólo es conforme a Derecho cuando los gravados o sus representantes la consienten, es el fundamento tanto de la aprobación estamental de los tributos como del

---

actualidad una forma reconocida de la organización social, pero lo fue, por ejemplo, en la Europa Medieval o en la India, donde el sistema de castas es el ejemplo extremo de la estamentación. Andrade Sánchez, Eduardo, *Introducción a la Ciencia Política*, Segunda Edición, Editorial Oxford, México, 2002, p.48. En mayor abundamiento el término estamento define los distintos estratos de la sociedad del Antiguo régimen europeo, en que la posición del individuo se determinaba por su situación jurídica o por la posesión de unos privilegios determinados, pero de igual manera se aplicó también para nombrar a los órganos que tenían las funciones de aprobación de los impuestos. El esquema tradicional del feudalismo medieval europeo admitía la existencia de tres estamentos: la nobleza, el clero y el Estado llano, concebidos como agrupaciones rígidas a las que se pertenecía por designio divino. El estamento nobiliario no era homogéneo, en su cima; aparte de la familia real, había los hombres ricos y la nobleza titulada; por debajo quedaban los infanzones y los caballeros. A su situación privilegiada debía corresponder un nivel de vida que les evitara las ocupaciones propias de los villanos. El clero constituía un estamento complementario de la nobleza: los principales puestos de la jerarquía eclesiástica estaban reservados a gente de linaje noble. El tercer estado, constituido mayoritariamente por campesinos, estaba obligado a sostener a los otros estamentos con su trabajo y con el pago de tributos personales. Con la aparición de los mercaderes, una incipiente burguesía urbana, conquistó gracias a su riqueza una forma de vida distinta a la de los campesinos, pese a lo cual le era negado el ascenso a los estamentos superiores, lo que contribuyó a unir a todo el tercer estado en un frente común contra los privilegiados. Diccionario Enciclopédico Larousse, Tomo 3, Ediciones Larousse, España, 1995, p.898.

moderno principio de legalidad. Es asimismo significativo que ni los estamentos<sup>149</sup> ni tampoco el moderno Parlamento se contentaran con la aprobación o establecimiento de los tributos, sino que –primero por medio de una precisa determinación de fines, unicidad del acto de aprobación y otros medios, hoy por medio del presupuesto– además controlan el empleo de los tributos. Tanto con respecto a su origen histórico, como en razón de su moderna relevancia jurídica y de su íntima relación en cuanto al contenido, la legislación tributaria y la aprobación del presupuesto constituyen dos caras de la potestad financiera del poder legislativo. Ambas son, además, los fundamentos históricos del *parlamentarismo*<sup>150</sup> moderno y, con ello, de la moderna actividad legiferante.

---

<sup>149</sup> Como un ejemplo del uso del vocablo Estamento en el Antiguo régimen europeo podemos mencionar que el cuerpo legislador de los dos establecidos en el Estatuto Real de 1834 en España. Creado por liberales moderados y a la cabeza de ellos Martínez de la Rosa –principal inspirador del Estatuto- propugnan, como queda plasmado en este último, un régimen basado en la soberanía de dos instituciones históricas –el Rey y las Cortes- y en la convocatoria de estas últimas en dos brazos o *estamentos* (*Estamento* de Próceres y *Estamento* de Procuradores). Seco, Manuel et al., Diccionario del Español Actual, Grupo Santillana de Ediciones, S.A. Madrid, 1999, pp.1998 y 1999.

<sup>150</sup> Es en 1987 cuando se puntualiza y precisa el nombre correcto de la rama del derecho constitucional que estudia y regula la organización, composición, estructura, privilegios, estatutos y funciones del Congreso mexicano, así como sus interrelaciones con otras instituciones y órganos estatales, como derecho parlamentario mexicano; sin embargo, las obras que en apartados trataron el *Poder Legislativo* de nuestro país constituyen el origen de esta rama. Un sector de la doctrina mexicana ha considerado errónea la denominación de derecho parlamentario, cuya afirmación se basa en que México no tiene un sistema parlamentario. Pero, desde 1987, diversos autores mexicanos, así como latinoamericanos, a pesar de considerar que nuestro sistema de gobierno es presidencial, en artículos, obras, conferencias, congresos, seminarios y cursos se inclinaron por acoger, para esta disciplina específica del derecho constitucional, la denominación de derecho parlamentario como la más pertinente, y no a la de derecho legislativo, ya que se parte del razonamiento de que para establecer una definición apropiada del derecho parlamentario en general debemos partir de tres ideas básicas: la primera, que el derecho parlamentario no debe ser confundido con el derecho legislativo, ya que, actualmente, como varios autores afirman el Poder Legislativo no puede ser denominado de tal forma debido a que éste, por el crecimiento de la tecnocracia o por la propia estructura del Ejecutivo, perdió el monopolio

---

de la legislación cumpliendo así, además, otras funciones, con lo cual debe ser considerado, incluso, como “Poder Parlamentario”, en virtud de que lo ejerce la institución parlamentaria o representativa, llámese Parlamento, Congreso o Asamblea –unicameral o bicameral-, independientemente del régimen de gobierno de que se trate. En segundo lugar, y en relación a lo anterior, las funciones que realiza deben ser denominadas parlamentarias y no legislativas, ya que éstos no sólo tienen como actividad la función legislativa, sino que realizan, además, según un criterio enunciativo y no limitativo, otras funciones; por ejemplo, la función de “dirección política”, la deliberativa, la electoral, la jurisdiccional, la representativa, la educativa, la administrativa, la informativa, la de expresión, la financiera, la política, la de control, entre otras, y que con la denominación de derecho legislativo entonces quedarían fuera de la misma las funciones antes enunciadas.

Por último como tercera idea básica, particularmente, el derecho legislativo se refiere, coincidiendo con otros autores, a la normatividad jurídica de los principios, reglas técnicas aplicables al objeto y fines de la ley independientemente del órgano que la emita (los poderes ejecutivos en los distintos niveles del Estado federal) es decir, en relación a la consideración de las distintas formas en que debe revestir sus distintos trámites de elaboración o requisitos procedimentales, tipos, su coherencia, su lógica, así como a que ésta debe ser clara, honesta, posible, útil, en armonía con el sistema jurídico, justa y dada para el bien común de los ciudadanos. Asimismo, fija su ámbito de aplicación –territorial, personal y temporal-; es decir, determina el proceso de la actividad legislativa e incluso, este derecho en la actualidad se le identifica también como “técnica legislativa”. También el derecho legislativo toma en cuenta la nacionalidad, la mayoría de edad, y explica la entrada en vigor, abrogación y derogación de las normas jurídicas; además de estas razones, la definición de derecho parlamentario facilita la elaboración de estudios comparativos. Cfr. Santaolalla, Fernando, *Derecho parlamentario español*, Madrid, Espasa Calpe, 1990, p.29; Esteban Jorge de y González-Trevijano, Pedro J., *Curso de derecho constitucional español I*, Madrid, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 1992, p.191; Pedroza de la Llave, Susana Talía, *El control del gobierno*, pp.187 y 188; Lucas Murillo de la Cueva, Pablo, “*Los Órganos Constitucionales*”, *Introducción al sistema político español*, Barcelona, Teide, 1983, p.155; Oñate Laborde, Santiago, “*Fuentes e interpretación del derecho parlamentario*”, *Derecho parlamentario iberoamericano*, México, Porrúa, 1987, p.60; Berlín Valenzuela, Francisco, “*Las funciones parlamentarias*”, p.83, y *Derecho parlamentario*, pp. 130-197. Valadés, Diego, *Constitución y política*, México, UNAM, 1987, p.152; Ochoa Campos, Moisés, “*Caracterización del derecho legislativo mexicano*”, *Derecho legislativo mexicano*, México, Congreso de la Unión, 1973, p.62 y González Oropeza, Manuel, “*Derecho legislativo*”, *Diccionario universal de términos parlamentarios*, México, Cámara de Diputados (en prensa) cit. por Pedroza de la Llave, Susana Thalía, *El Congreso de la Unión, integración y regulación*, UNAM, México, 1997, pp. 29 y ss. Uno de los precursores del Derecho Parlamentario en nuestro país es Berlín Valenzuela que es de los primeros en señalar que cuando se habla de derecho parlamentario no se alude sólo al régimen parlamentario sino también al sistema presidencialista y abarca todas las instituciones legislativas que existen en el mundo. Berlín Valenzuela, Francisco, *Derecho*

La íntima relación existente entre la antigua aprobación estamental de los tributos y el moderno principio de legalidad es manifiesta; al lado de la lucha por el principio *nulla poena sine lege*, desempeñará un destacado papel la lucha por el *nullum vectigal sine lege*. Sólo una vez que ambos principios se impusieron, se abrió paso el principio general de la legalidad a través de las medidas ejecutivas estatales relativas a los impuestos.

Mediante el concepto de ley del Estado de Derecho, el Ejecutivo pasa a ser poder ejecutor en el sentido estricto de la expresión. Dentro del concepto de la ley propio del Estado de Derecho y, siguiendo el modelo, a este respecto arquetípico del Derecho penal, se postuló en un principio la necesidad de apoderamientos especificados en el Derecho Tributario, y se concibió el principio de la tipicidad de los distintos tributos. Según dicho principio toda exigencia referente al objeto del tributo, a la base impositiva y la cuantía de los tributos debía derivarse de la propia ley, de tal manera, que sobre el deber de tributar sólo había que decidir el legislador, y no la Administración. No obstante, según la doctrina tradicional, esto es sólo cierto en la medida en que el ciudadano fuera gravado mediante medidas del Ejecutivo que excedieran del ámbito de la obligación legal; según esto, las exenciones del deber de tributar podían ser establecidas por la Administración de la Hacienda, esto puede tener lugar mediante la transferencia al ejecutivo por el legislador, de una adecuada facultad de regulación que después es ejercida en general por los reglamentos jurídicos o bien dictando la Administración de Hacienda disposiciones administrativas (directrices

---

*Parlamentario*, Fondo de Cultura Económica, México, 1993, pp.21 y 22. En México es común llamar a los grupos de diputados de determinados partidos políticos, fracciones parlamentarias tanto a nivel nacional como en las entidades federativas, sin que esto halla generado ningún problema por no tratarse de un régimen parlamentario, lo que sucede que como toda lengua viva, el lenguaje se transforma y adquiere mayores dimensiones.

impositivas) tácitamente aprobadas por el legislador. También la concesión de una discrecionalidad en la aplicación de las leyes tributarias se considera admisible siempre que mediante su ejercicio no puedan ser impuestas nuevas cargas no previstas en la ley.

El desarrollo del principio de legalidad en México, ha quedado plasmado en diversas ejecutorias y jurisprudencia de La Suprema Corte de Justicia de la Nación, como es el caso de la siguiente:

**“IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** 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 la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan sólo 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”.<sup>151</sup>

Para comprender más acerca del principio de legalidad y el criterio que tiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>152</sup> sobre el citado principio, es ilustrativo conocer el caso del artículo 78-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que tiene su origen en el Decreto que

---

<sup>151</sup> Apéndice al Seminario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo I, Parte SCJN, Pleno, Tesis 168, p. 169.

<sup>152</sup> Principio de Legalidad Tributaria relativo al artículo 78-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Serie Debates, Pleno, Coordinación General de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, No. 27, México, 2000.

Reforma, Adiciona y Deroga diversas Disposiciones Fiscales, el cual dio origen a la reforma del artículo 78-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El contenido de la reforma al artículo 78.A citado, dispuso que se consideraran ingresos en servicios por la prestación de un servicio personal subordinado, las cantidades que resulten de aplicar al importe de préstamos obtenidos, una tasa equivalente a la diferencia entre la tasa pactada por dichos préstamos y la tasa promedio diaria de los Certificados de la Tesorería de la Federación, colocados a plazo de noventa días, en el mes inmediato anterior, o en su defecto, del valor a cargo del Gobierno Federal inscrito en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios equiparable a los certificados mencionados, cuando ésta última sea mayor.

Al estimar que el impuesto que establece el artículo 78-A de la ley del Impuesto Sobre la Renta se aparta de los principios de proporcionalidad, legalidad y equidad, el quejoso promovió demanda de garantías en la que expresó conceptos de violación en contra del contenido del precepto en cuestión, en cuanto que considera como ingresos por servicios las cantidades resultantes de aplicar al importe de los préstamos obtenidos de su patrón, una tasa equivalente a la diferencia entre la tasa pactada y la tasa promedio diaria de los Certificados de la Tesorería de la Federación, colocados a 90 días, correspondientes al mes inmediato anterior.

El Juez de Distrito que conoció del asunto, sobreseyó la demanda de amparo por considerar que todavía no nacía el derecho del quejoso para promover el juicio de garantías, toda vez que no se presentaba la afectación directa de sus intereses jurídicos, y que los documentos

de prueba presentados más que acreditar irrogarle un perjuicio personal y directo, le determinaban una opción que lo beneficiaba.

Adicionalmente, el Juez de Distrito sostuvo que el quejoso no planteó conceptos de violación propios para combatir la aprobación, expedición y refrendo del Decreto de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga diversas Disposiciones Fiscales, el cual reformó al precepto impugnado.

Inconforme con la resolución dictada por el Juez de Distrito, el quejoso promovió recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cual fue admitido por el Tribunal Pleno por considerar satisfecho el requisito previsto en el artículo 116, fracción IV, de la Ley de Amparo, toda vez que el recurrente si había expresado el concepto de violación dirigidos a cuestionar la constitucionalidad del artículo 78-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, alegando al efecto la contravención de los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributarias.

Asimismo, este alto Tribunal determinó que el recurrente al haber impugnado el contenido de la norma, a la vez cuestionaba el decreto de reforma, así como todos los actos concernientes al procedimiento legislativo que le dio vigencia a dicho decreto, y que si bien la emisión del oficio 325-067-95 de la Administración General Jurídica de Ingresos, del 10 de febrero de 1995, no le irrogaba perjuicio, también lo es que tal perjuicio lo sufría con motivo de su manifestación de voluntad de acogerse a las modalidades previstas en dichos oficios para evitar la aplicación inmediata y total del impuesto cuestionado, manifestación que entrañaba el primer acto de aplicación de la ley reclamada.

En la materia de fondo, los señores Ministros estimaron que el rendimiento de la tasa de los Certificados de la Tesorería de la Federación, al ser un parámetro establecido por la ley para determinar el monto de los ingresos en servicios percibidos por el trabajador, esto es, al constituir un elemento relevante que incide de manera directa en el cálculo del monto que ha de acumularse para determinar el impuesto, conducía a la necesidad de observar por analogía el criterio emitido anteriormente por la SCJN, relativo a la inconstitucionalidad del Índice Nacional de Precios al Consumidor contenido en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, cuyo texto estuvo vigente en 1987.

Frente a las semejanzas resultante con el criterio aplicable al Índice Nacional de Precios al Consumidor, en términos del artículo 20 del código citado, señores Ministros integrantes del Tribunal Pleno determinaron por mayoría que la consecuencia debía ser la misma por lo que se resolvió que el artículo 78-A de la ley del Impuesto Sobre la Renta al permitir que un órgano administrativo distinto al legislador, es decir, la SHCP, oyendo previamente la opinión del Banco de México, fuera quien determinara la tasa de los Certificados de la Tesorería de la Federación aplicable para la conformación de la base del impuesto quebrantaba el principio de legalidad y, por tanto, declaró inconstitucional el artículo impugnado.

La resolución anterior generó el voto particular de una minoría de los señores Ministros del Pleno, quienes sostuvieron que el artículo 78-A no viola el principio de legalidad tributaria, en razón de que la tasa de rendimiento de los Certificados de la Tesorería de la Federación no aporta o determina uno de los elementos esenciales de la contribución, sino que constituye un indicador que sólo auxilia en el cálculo del impuesto, es decir, ayuda a

conocer con certidumbre el ingreso que la ley considera objeto del impuesto, y que exigir que el legislador sea quien determine el monto y rendimiento de dichos Certificados, representa entrar en terrenos que ya no corresponden al principio de legalidad.

Los señores Ministros disidentes, además, argumentaron el hecho de que si el legislador determinó como elemento de cálculo del impuesto a los Certificados de la Tesorería de la Federación, en lugar del Índice Nacional de Precios al Consumidor, precisamente fue por la idoneidad funcional que los primeros le representan al ingreso a calcular y el cual se considera un ingreso por financiamiento en crédito, y que la determinación de la tasa de los Certificados no queda a la voluntad libre o caprichosa de un órgano administrativo, sino que se trata de una variable económica fijadas por las fuerzas del mercado.

Asimismo, el voto minoritario destacó la importancia de no soslayar la razón y la justificación del impuesto que aparece enunciada en la exposición de motivos que dio origen al artículo 78-A, consistente en gravar un ingreso oculto en el otorgamiento de los créditos patronales, ingreso que sólo es posible calcular mediante una referencia exacta con las variables económicas del mercado representadas por los Certificados de la Tesorería de la Federación.

Finalmente, los señores Ministros de la minoría precisaron que los Certificados de la Tesorería de la Federación no son normas, reglas o resoluciones, sino datos económicos compilados por el Banco de México, registrados en un documento oficial y cuya expedición se encuentra prevista en un decreto expedido por el Congreso de la Unión.

En este sentido, se constituyó la siguiente Tesis:

**“IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”**, respectivamente, se desprende que el precepto citado es contrario al principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En efecto, la referida norma, al considerar como ingresos en servicios para quien presta un servicio personal subordinado, las cantidades que resulten de aplicar al importe de préstamos obtenidos de su patrón, una tasa equivalente a la diferencia entre la tasa pactada por dichos préstamos y la tasa promedio diaria de los Certificados de la Tesorería de la Federación, colocados a plazos de noventa días, en el mes inmediato anterior o, en su defecto, del valor a cargo del Gobierno Federal inscrito en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios equiparables a los Certificados mencionados, cuando esta última sea mayor, incluye, para fijar la base de dicha contribución, a dichos certificados como un componente que si bien es identificado por el legislador, en la ley no se encuentran previstas las reglas relativas al procedimiento para su determinación, sino que, en lugar de éstas, se permiten decisiones discrecionales a cargo de un órgano administrativo, como lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, oyendo la opinión del Banco de México, procedimiento que genera incertidumbre al contribuyente sobre el monto respectivo, dada la especulación mercantil a que están sujetos los mencionados títulos de crédito.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el trece de julio de 1999, aprobó, con el número 79/1999, la tesis jurisprudencial que antecede.- México, Distrito Federal, a catorce de julio de mil novecientos noventa y nueve.

Pleno, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo X-Agosto 1999, Tesis: P./J. 79/99, Página: 48.

## **II. FUNDAMENTOS DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD:**

El principio de legalidad encuentra su fundamentación en la primacía de ley, la reserva legal, la división de poderes y el Estado de Derecho; cuando se habla de principio de legalidad se quiere hacer referencia sobre todo, a las diversas formas de sumisión de las autoridades a la ley, que se expresan con los términos de primacía de la ley y reserva legal, mismas que se encuentran estrechamente vinculadas al fenómeno jurídico de la separación de los poderes para la creación, aplicación y ejecución de las leyes, dando origen a un sistema que busca apearse al derecho expresado en sus leyes y al que se denomina Estado de Derecho. Siendo pues estos cuatro elementos la base para el desarrollo del principio de legalidad, su atmósfera vital sin la cual le es imposible existir, es conveniente revisar cada uno de ellos en su relación con el tema que nos ocupa.

### **A. PRIMACÍA DE LA LEY:**

El principio de legalidad, en general, expresa la idea de la ley como acto normativo supremo e irresistible al que, en línea de principio, no es oponible ningún derecho más fuerte, cualquiera que sea su forma y fundamento: ni el poder de excepción del ejecutivo,

en nombre de una superior “razón de Estado”, ni la inaplicación por parte de los jueces o la resistencia de los particulares, en nombre de un derecho más alto o cierto tipo de privilegios.

La primacía de la ley señala así la derrota de las tradiciones jurídicas del Absolutismo y del *Ancien Régime* (Antiguo Régimen). El Estado de Derecho y el principio de legalidad suponían la reducción del derecho a la ley y la exclusión, o por lo menos la sumisión a la ley, de todas las demás fuentes del derecho.<sup>153</sup>

En todas las manifestaciones del Estado de derecho, la ley se configuraba como la expresión de la centralización del poder político, con independencia de los modos en que esta se hubiese determinado históricamente y del órgano, o conjunto de órganos en que se hubiese realizado. La eminente fuerza de la ley se vinculaba así a un poder legislativo capaz de decisión soberana en nombre de una función ordenadora general.

En la Francia de la Revolución, la soberanía de la ley se apoyaba en la doctrina de la soberanía de la nación, que estaba “representada” por la Asamblea legislativa. En Alemania, se trataba en cambio, de la concepción del Estado soberano, personificado primero por el Monarca y después por el Kaiser, sostenido y limitado por la representación de las clases; estas formas de Estado sólo podía sobrevivir mediante compromisos y la ley se erigía en la fuente del derecho por excelencia al ser la expresión del acuerdo necesario entre los dos máximos principios de la Constitución, la cámara de los representantes y el rey.<sup>154</sup>

---

<sup>153</sup> Cfr. Zagrebelsky, Gustavo, *El derecho dúctil, Ley, derechos, justicia*, Segunda Edición, traducido por Marina Gascón, Editorial Trotta, Valladolid, 1997, pp. 24 y 25.

<sup>154</sup> *Ibidem*.

En la soberanía legislativa estaba ínsita la fuerza normativa absoluta, pero también el deber de asumir por entero el peso de todas las exigencias de regulación. Máximo poder pero máxima responsabilidad. El hecho de que el rey fuese ahora sustituido o apoyado por asambleas parlamentarias cambiaba las cosas en muchos aspectos, pero no en la consideración de la ley como elemento de sostén o fuerza motriz exclusiva de la gran máquina del Estado.

Para Otto Mayer, al cual se debe la expresión “primacía”, la definía del siguiente modo: “La ley es inviolable, esto quiere decir que la voluntad del Estado que se ha manifestado en esta forma no puede ser jurídicamente abrogada, modificada o invalidada por otra causa y, por otra parte, deroga las manifestaciones de voluntad del Estado ya existentes que se le oponen con otro contenido”.<sup>155</sup> A la primacía de una ley va ligado automáticamente el efecto de la reserva. Pues allí hasta donde alcanza una regulación legislativa, el Poder Ejecutivo no puede dictar regulaciones divergentes sin un nuevo apoderamiento legal. El ámbito de la reserva de ley queda, por consiguiente, “circunscrito, sobre todo, por la primacía de las leyes formales ya existentes”.<sup>156</sup>

De las relaciones entre los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial se sigue, como cosa evidente, que la *primacía de la ley* continúa rigiendo sin que se hayan alterado su contenido y amplitud. Toda actividad *contra legem* (contraria a la ley) es inadmisibile. A este respecto es indiferente que se trate de una instrucción meramente interna, de una disposición referente a la relación de sujeción especial o de subordinación, esta última reviste gran

---

<sup>155</sup> Otto Mayer, Leipzig, 1895, vol. I, cit. por Dietrich, Jesch *Ley y Administración*, Editorial Instituto de Estudios Administrativos, Madrid, 1960, p.38.

<sup>156</sup> *Ibidem*

importancia en la administración pública mexicana, por todos es conocido el grado de corrupción que lamentablemente impera en los diferentes niveles del poder público, sin embargo, los funcionarios públicos deben tener muy presente que independientemente de que se trate de una relación de subordinación, la obediencia a los superiores jerárquicos está supeditada al cumplimiento de la ley, por lo que ninguna persona puede alegar que cometió actos *contra legem* por obedecer una orden emanada de un superior jerárquico, la primacía de la ley está por encima de grados jerárquicos y todos los funcionarios públicos, desde las principales magistraturas del país como el Presidente de la República, Secretarios de Estados, Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Magistrados, Jueces, Diputados, Senadores, hasta los más modestos servidores públicos deben constreñir su actuación a la ley.

La primacía de la ley ni tiene límites como el que se le pretende imponer con la errónea interpretación de que los organismos gubernamentales autónomos con base en su autonomía no deben cumplir con la normatividad estatal en la ejecución de su presupuesto, este tipo de subterfugios lo que buscan generalmente es evadir el cumplimiento de la ley, para tener un margen de acción que les permita utilizar los recursos públicos al libre albedrío de los servidores públicos.

Finalmente, se concluye este punto, señalando que la primacía de la ley es fundamental en el ejercicio del principio de legalidad, pero que es necesario que la ley sea justa como veremos más adelante y, particularmente que en materia fiscal recoja los principios que deben regir las leyes impositivas, que son mencionadas originalmente por Adam Smith en el libro quinto, de los ingresos del soberano de la República, capítulo II, Sobre las fuentes

donde proceden los ingresos públicos y generales de la sociedad, parte II, de los impuestos, de su destacada obra: *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, en el cual señala que: “existen cuatro máximas con respecto a los impuestos en general: igualdad, certidumbre, comodidad del pago y economía en la recaudación, que por sí mismas se han recomendado a todas las naciones”.<sup>157</sup> En México se tiene que poner mucha atención sobre todo al principio de economía para corregir políticas antieconómicas como el empleo de gran número de personas para la recaudación de impuestos, sueldos elevados a los funcionarios públicos, complejidad en los trámites o formatos, y la gran diversidad de impuestos que existen en nuestro país.

#### **B. RESERVA LEGAL:**

Por la importancia que reviste este punto el siguiente capítulo abordará exclusivamente su estudio.

#### **C. DIVISIÓN DE PODERES:**

Este es un tema que necesita de una tesis exclusivamente para su estudio, pero siendo uno de los fundamentos del principio de legalidad es necesario abordar su análisis, el cual se inicia mencionando que desde la antigüedad ya Aristóteles en su *Política*, en efecto, había dividido las múltiples funciones del Estado en tres principales: la asamblea deliberante (“las deliberaciones sobre asuntos de interés común”), el grupo de magistrados (“la organización de cargos de magistraturas”) y la función judicial, atendiendo más que nada, a un criterio de

---

<sup>157</sup> Smith, Adam, *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, novena reimpresión de la segunda edición, traducido por Gabriel Franco, Editorial Fondo de Cultura Económica, México, 1997, pp. 726, 727 y 728.

lógica división del trabajo<sup>158</sup>, también se puede mencionar que durante el período republicano en Roma, se manifestó un mecanismo equilibrador del poder político a través de las diferentes atribuciones del senado, del consulado y de la participación ciudadana en la adopción de ciertas decisiones legislativas.<sup>159</sup> Sin embargo, no sería sino hasta los siglos XVII y XVIII en que se forjara la doctrina clásica de la división de poderes, superando la simple división del trabajo, y haciéndola descansar en la necesidad de limitar el poder a fin de impedir su abuso; ello resultó de aplicar el pensamiento francés esquemático y abstracto, a las prácticas de la política inglesa, precisándose en el pensamiento de Locke y Montesquieu que a continuación será revisado.

En este orden de ideas, es conveniente destacar dos hechos relevantes que tuvieron lugar durante el siglo XVII relacionados con el principio de la división de poderes: por una parte, al producirse la decapitación de Carlos I de Inglaterra con motivo del triunfo de la rebelión encabezada por Oliverio Cromwell, éste expidió el *Instrument of government*, (Instrumento de Gobierno), documento que postuló un principio de división de poderes;<sup>160</sup> por otra parte, la publicación del Ensayo sobre el gobierno civil de John Locke, donde el autor desarrolló una teoría sobre que los hombres no pueden ser jueces en sus propios casos incluyendo a los monarcas y ,otra teoría, sobre la separación de las funciones públicas, textos en que se establece lo siguiente:

---

<sup>158</sup> Cfr. Sayeg Helú, Jorge, *Instituciones de Derecho Constitucional Mexicano*, Editorial Porrúa, México, 1987, p.231.

<sup>159</sup> Cfr. Sánchez Bringas, Enrique, *Derecho Constitucional*, octava edición, Editorial Porrúa, México, 2003, pp.399 y 400.

<sup>160</sup> Idem, pp.399 y 400.

“...Recuerden que los monarcas absolutos no son sino hombres; y si el gobierno debe ser el remedio de males que necesariamente se siguen de que los hombres sean jueces en sus propios casos, y el estado de naturaleza no puede ser, pues tolerado, quisiera saber que clase de gobierno será, y hasta que punto haya de mejorar el estado de naturaleza, aquel en que un hombre, disponiendo de una muchedumbre, tenga la libertad de ser juez en su propio caso, y pueda obligar a todos sus súbditos a hacer cuanto le pluguiere, sin la menor pregunta o intervención por parte de quienes obran al albedrío de él.”<sup>161</sup>

“...La primera y fundamental entre las leyes positivas de todas las comunidades políticas es el establecimiento del poder legislativo, de acuerdo con la primera y fundamental ley de naturaleza que aún al poder legislativo debe gobernar. La autoridad legislativa o suprema no sabrá asumir por sí misma el poder de gobernar por decretos arbitrarios improvisados, antes deberá dispensar justicia y decidir los derechos de los súbditos mediante leyes fijas y promulgadas y jueces autorizados y conocidos.”<sup>162</sup>

En cuanto al principio de la división de poderes, de igual manera es fundamental mencionar uno de los libros más importantes del siglo XVIII, *Del Espíritu de las Leyes* escrito por el barón de la Brède y de Montesquieu, Carlos Luis de Secondat, mismo que en el libro undécimo titulado: *De las leyes que forman la libertad política en sus relaciones con la constitución*, en el capítulo VI hace un análisis a la constitución de Inglaterra señalando:

---

<sup>161</sup> Locke, John, *Ensayo sobre el Gobierno Civil*, segunda edición, traducida por José Carner, Editorial Porrúa, México, 1998, p.8.

<sup>162</sup> Idem, pp. 106 y 107.

“En cada Estado hay tres clases de poderes: el poder legislativo, el poder ejecutivo de las cosas relativas al derecho de gentes, y el poder ejecutivo de las cosas que dependen del derecho civil.

En virtud del primero, el príncipe o jefe del Estado hace leyes transitorias o definitivas, o deroga las existentes. Por el segundo, hace pública y precave las invasiones. Por el tercero, castiga los delitos y juzga las diferencias entre particulares. Se llama a este último poder judicial, y al otro poder ejecutivo del Estado.

Cuando el poder legislativo y el poder ejecutivo se reúnen en la misma persona o el mismo cuerpo, no hay libertad; falta la confianza, porque puede temerse que el monarca o el Senado hagan leyes tiránicas y las ejecuten ellos mismos tiránicamente.

No hay libertad si el poder de juzgar no está bien deslindado del legislativo y del poder ejecutivo. Si no está separado del poder legislativo, se podría disponer arbitrariamente de la libertad y la vida de los ciudadanos; como que el juez sería legislador. Si no está separado del poder ejecutivo, el juez podría tener la fuerza de un opresor.

Todo se habría perdido si el mismo hombre, la misma corporación de próceres, la misma asamblea del pueblo ejerciera los tres poderes: el de dictar las leyes, el de ejecutar las resoluciones públicas y el de juzgar los delitos entre particulares.”<sup>163</sup>

---

<sup>163</sup> Montesquieu, *Del Espíritu de las Leyes*, décimo cuarta edición, traducido por Nicolás Estévez, Editorial Porrúa, México, 2001, pp. 145 y 146.

Gracias a estas ideas plasmadas por Montesquieu se llega al grado de considerar la división de poderes como uno de los elementos imprescindibles en la organización del estado, pensamiento que quedó establecido en el artículo 16 de la Declaración Francesa de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789: “Toda sociedad en la cual la garantía de los derechos del hombre no esté asegurada, ni determinada la Separación de Poderes, carece de Constitución.”<sup>164</sup>

La división de poderes es un supuesto jurídico básico en que se fundamenta la moderna estructura constitucional del Estado occidental. La exigencia de dividir el poder constituyó y sigue constituyendo un mecanismo obligatorio en la elaboración de cualquier Constitución democrática. Al lado de la doctrina de la soberanía popular, de los derechos del hombre, de las garantías del gobernado y del régimen representativo, la separación de poderes se convirtió en la estructura limitante del poder a fin de impedir su abuso, y como consecuencia, garantizar la libertad individual.<sup>165</sup>

En torno a la concepción de la división del poder público se crearon las partes “orgánicas” de las constituciones modernas. Obedece al ejercicio de diversas funciones por parte del Estado moderno, el hecho de asignar a distintos órganos determinadas competencias, distribuyéndose así las tareas legislativas, ejecutivas y judiciales, con el objeto de crear dispositivos de separación, de control, de colaboración o de mutua vigilancia entre dichos

---

<sup>164</sup> Ponce-Nava Treviño, Félix, “El Principio de División de Poderes en el Sistema Político Mexicano”, *LEX*, México, 3era. época, año VI, número 62, agosto 2002, p.39.

<sup>165</sup> Cfr. Villanueva Gómez, Juan Manuel, “La División de Poderes: Teoría y Realidad” *Revista Jurídica Jalisciense*, año 7, número 7, enero-abril, Guadalajara, Jalisco, 1997, pp.291 y 292.

órganos.<sup>166</sup> “División” implica pues, separación de poderes en el sentido de que su respectivo ejercicio se deposita en órganos distintos, interdependientes, y cuya conjunta actuación entraña el ejercicio del poder público por parte del Estado.

En México el principio de la división de poderes, se sustentó en el derecho público a través de la Constitución de Apatzingán de 1814, en la que se vislumbra la influencia de la Constitución de los Estados Unidos de 1787, de las constituciones francesas de 1793 y 1795, así como la Constitución de Cádiz de 1812, que como es sabido, está influida por los revolucionarios franceses. En esta primera ley fundamental a la que se llamó “Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana”; se mencionan los “Elementos” de Ignacio López Rayón; “Los Sentimientos de la Nación” de José María Morelos y Pavón así como el “Reglamento para la Reunión del Congreso” del propio Morelos del 11 de septiembre de 1813.<sup>167</sup> Ahí se observa que este principio no dejó de aparecer en todos los documentos constitucionales creados en el México independiente en los que aunque se modificaba la estructura y funciones de estos poderes, predominaban siempre las ideas de Rousseau y Montesquieu.

Sobre este particular, y refiriendo el principio de división de poderes que nos ocupa y a México de manera específica, nos ilustra Burgoa:

“El principio de división o separación de poderes, característico de todo régimen democrático, fue adoptado por todas las constituciones mexicanas, circunstancia que era la natural y lógica consecuencia de las dos primordiales corrientes jurídico-políticas que informaron las bases fundamentales de nuestro constitucionalismo: la

---

<sup>166</sup> Ibidem.

<sup>167</sup> Cfr. Ponce-Nava Treviño, Félix, ob. cit., p.40.

que emanó de los ideólogos franceses del siglo XVIII y la que brotó del pensamiento de los políticos y juristas que crearon la Unión norteamericana. Si en lo tocante a la idea de soberanía popular estuvo siempre presente Rousseau en la mente de los creadores y estructuradores del Estado mexicano, Montesquieu, por su parte, ejerció indiscutible influencia sobre ellos, y fue así como desde la Constitución de Apatzingán se proclama el consabido principio de división de poderes en sus artículos 11 y 12 que establecen respectivamente que: “Tres son las atribuciones de la soberanía: la facultad de dictar leyes. La facultad de hacerlas ejecutar y la facultad de aplicarlas a los casos particulares” y que “Estos tres poderes legislativo, ejecutivo y judicial no deben ejercerse ni por una sola persona, ni por una sola corporación.”<sup>168</sup>

Todas nuestras Cartas Fundamentales, en efecto, han consagrado dicho principio; en nuestra ley fundamental vigente se consagran dos declaraciones relativas al principio que examinamos. La primera se refiere a la estructura y organización de la Federación y se establece en el artículo 49; la segunda se localiza en el 116 y determina la estructura constitucional del poder público en los estados. Guarda relación con este tema el artículo 122 constitucional que contempla la existencia de seis órganos del poder público para el Distrito Federal. Analizamos a continuación los ordenamientos citados:

“...Artículo 49.- El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

---

<sup>168</sup> Burgoa Orihuela, Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, cit. por Sayeg Helú, Jorge, *Instituciones de Derecho Constitucional Mexicano*, Editorial Porrúa, México, 1987, p.233.

...No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión conforme a lo dispuesto en el artículo 29...En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.”

“...Artículo 116.- El poder público de los Estados se dividirá, para su ejercicio, en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y no podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un solo individuo.”

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

Son autoridades locales del Distrito Federal, la Asamblea Legislativa, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal y el Tribunal Superior de Justicia...”

De acuerdo con Enrique Sánchez Bringas<sup>169</sup> el principio de división de poderes presenta las siguientes cuatro características: a) Crea tres órganos copulares de producción normativa; b) Los diferencia entre sí y les asigna las denominaciones con las que se identifica la naturaleza jurídica de las principales atribuciones que cada uno desempeña; c) Prohíbe la invasión de competencias entre esos órganos; d) prohíbe que la función legislativa se deposite en un solo individuo o corporación. Observamos las dos primeras características

---

<sup>169</sup> Cfr. Sánchez Bringas, Enrique, ob. cit. pp. 407 y 408.

cuando el texto señala que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en: Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

Además, el ordenamiento identifica al primer órgano como legislativo porque le asigna de manera relevante la atribución de crear leyes. En el artículo 73 constitucional, que se refiere a las facultades del Congreso de la Unión, se contienen treinta y siete fracciones efectivas y tres derogadas (la II, la VI y la XXVIII). Esas treinta y siete fracciones contienen cincuenta y una facultades para expedir leyes en distintas materias y siete para la realización de actos administrativos como la concesión de licencia al presidente de la República –fracción XXVI- y la aceptación de la renuncia del mencionado funcionario –fracción XXVII-.

En lo que se refiere al Poder Ejecutivo, las veinte fracciones que contiene el artículo 89 se reducen a dieciocho porque dos se encuentran derogadas. Todas las facultades identifican a ese órgano como ejecutivo porque se refieren a la aplicación de las leyes en el ámbito administrativo. Sin embargo, el titular del Ejecutivo Federal también tiene atribuciones legislativas, según se desprende de las excepciones que el artículo 49 establece en materia de emergencia y de comercio exterior (artículos 29 y 131 constitucionales) mismas que serán analizadas dentro del capítulo quinto del presente estudio.

La denominación del Poder Judicial se explica en las principales atribuciones que le asigna la Constitución (artículos 103, 104, 105, 106 y 107). Estos preceptos se refieren a la resolución de controversias pero también realiza atribuciones administrativas y legislativas, por ejemplo, en el caso de las primeras, la investigación de algún hecho que constituya la violación del voto público (artículo 97); de las segundas, la jurisprudencia (artículo 94, párrafo siete) y las declaraciones sobre inconstitucionalidad de normas generales (105.II).

Estos ejemplos acreditan que cada órgano del estado tiene atribuciones predominantes dentro de sus funciones, por lo mismo son determinantes de un número reducido de facultades que materialmente corresponden a las que identifican a los otros.

Por otra parte, la prohibición de invadir las competencias de otros órganos es una característica derivada de la necesidad del orden que debe existir para el buen funcionamiento del poder público y la prohibición de integrar con una sola persona o corporación al legislativo se justifica en la idea de la representación constitucional de los legisladores.

En la realidad, en México se dio un desarrollo *sui generis* del sistema político toda vez que la figura presidencial se constituyó por décadas en un ente omnipotente y centralista, sin embargo la obliteración del presidencialismo y la lucha competitiva entre diversos partidos políticos ha fortalecido un verdadero equilibrio de poderes, las cámaras de diputados y de senadores son entes plurales donde la diversidad de las corrientes políticas mexicanas han ocupado escaños y curules, a nivel federal vemos gobiernos estatales encabezados por distintos partidos, y el Ejecutivo hoy lo ejerce un presidente emanado de un partido distinto al que por décadas gobernó nuestro país, la transición política en México ha dado como resultado una división de poderes real, sin embargo hay que hacer mención que existen Estados de la república donde el Ejecutivo sigue siendo el hombre fuerte de la Entidad y domina o influye notablemente en los poderes legislativo y judicial, el primero cuando el partido del gobernador tiene mayoría absoluta generalmente responde a los intereses del ejecutivo estatal, y el segundo los gobernadores cuentan con facultades de nombrar la terna para ocupar el cargo de Magistrado Presidente de los Tribunales locales, con una cámara en

las situación que acabamos de mencionar, el primer mandatario local fácilmente acomoda a un incondicional suyo que responde a los intereses del ejecutivo aunque sean personas sin ninguna experiencia en la impartición de justicia, situación que sólo podrá impedirse a través de reformas a la ley cuando existan las condiciones de pluralidad en los congresos locales, que legislen con normas y criterios más democráticos y establezcan requisitos muy concretos que estimen por ejemplo la carrera judicial para ser designado Magistrado y a nivel federal Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

#### **D. ESTADO DE DERECHO:**

La expresión Estado de derecho no tiene un sentido unívoco, por lo que existen numerosas connotaciones en torno a la expresión y al concepto, la Enciclopedia Jurídica Mexicana, nos dice que puede afirmarse que es en 1832, cuando el alemán, Von Mohl, emplea por primera vez la expresión *-Rechtsstaat-* (Estado de Derecho), en su sentido moderno, durante el tercer decenio del siglo pasado;<sup>170</sup> y a partir de entonces el uso del vocablo se extiende de tal manera que resulta un término corriente en la ciencia política.

Hay un proceso de fuerza o dominación a través de toda la historia. El hombre al luchar por su libertad, en verdad por lo que ha luchado es por el imperio del derecho, la ley y el mantenimiento de un orden, es decir, el Estado sometido al Derecho. Un Estado no sometido al derecho es la arbitrariedad y la negación de la libertad. Es en las tiranías en las que se manifiesta plenamente la arbitrariedad.

---

<sup>170</sup> *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Tomo III, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Editorial Porrúa, México, 2002, p.828.

El Estado no nace en un orden jurídico anterior, porque es el producto o la consecuencia de la evolución simultánea del derecho y de las formas políticas iniciales. Es en el derecho penal del que arranca el proceso de garantías para limitar la acción arbitraria del Poder Público. Es un momento histórico en que esos factores se unen, y como una consecuencia de la aparición de las naciones, la reestructuración de la vida social europea, culmina con formas políticas superiores: el Estado como un orden jurídico total.<sup>171</sup>

El Estado elabora su propio derecho, es el creador de todas las instituciones nuevas que reclama la vida social. La lucha entre un derecho que nace espontáneamente de las relaciones y el derecho positivo. Ahora es el Estado el que interpreta esa vida social, la encauza o acepta lo que debe entrar al campo de la juridicidad. La normación jurídica es exclusivamente estatal.

La concepción actual del Estado de Derecho ha sido precisada en los siguientes términos por la Comisión Internacional de Juristas de la Haya en dos campos o aspectos: 1. El Estado de Derecho dimana de los derechos del hombre, según se han desarrollado históricamente en la lucha eterna del hombre en busca de libertad. 2. Los medios de hacer efectivo el respeto a estos derechos son: independencia del poder judicial, responsabilidad de la administración por sus propios actos, derecho del ciudadano a elegir abogado y sistema policial controlado por la ley.<sup>172</sup>

De acuerdo con el desarrollo de estas ideas se puede argumentar que el derecho es connatural al Estado. Es la atmósfera misma en que el Estado vive y se desarrolla. Y es

---

<sup>171</sup> Cfr. Serra Rojas, Andrés, *Ciencia Política, La Proyección actual de la Teoría General del Estado*, decimosexta edición, Editorial Porrúa, México, 1999, p.310.

<sup>172</sup> Cfr. López Nieto, Francisco, *El Procedimiento Administrativo*, Editorial Bosch, Barcelona, 1960, p.13.

también el principio fundamental de su legitimidad y justificación. Por esa razón todo Estado en nuestros días debe ser un Estado de Derecho.

Vemos así cómo Estado y Derecho son realidades que lejos de oponerse se armonizan y complementan. Se implican mutuamente, de manera esencial y necesaria, para cumplir su misión. Esto significa que los dos tienen que realizar un fin y que ese fin, en la medida en que responde a los valores éticos, justifica tanto al derecho como al Estado.

En ello se coincide con el profesor Héctor González Uribe en el sentido que no basta pues decir que todo Estado, por su connaturalidad con el derecho es de manera automática Estado de Derecho. Esta fórmula implica más bien un compromiso fundamental: el de que el poder político, para mantener, en condiciones normales, el equilibrio entre la libertad y el orden normativo, se someta a éste y no traspase sus mandatos. Y el de que el propio orden jurídico encarne satisfactoriamente, en cada época, los valores de justicia y seguridad en que reposa la comunidad humana a la que se pretende servir. De otra manera, se legitimarían, por su pura formalidad jurídica exterior, Estados tan monstruosos como los totalitarios de cualquier género.<sup>173</sup>

Aquí se ha llegado a un punto verdaderamente fundamental para esta tesis, que es necesario quede muy claro, el pronunciamiento del principio de legalidad como piedra angular de la justicia tributaria y en todos los demás campos, es un postulado adecuado siempre y cuando el Estado y la ley estén vinculados a los valores éticos y teleológicos del Derecho así como la necesidad de una parte técnica adecuada que hagan realidad la aplicación de la ley como expresión del derecho en el mundo fáctico. Esta parte técnica es definida por la

---

<sup>173</sup> Cfr. González Uribe, Héctor, *Teoría Política*, Decimosegunda Edición, Editorial Porrúa, México, 1999, p.223.

Constitución Política de cada país y las leyes que de ella emanen, de tal manera que entra en el campo del derecho positivo de ahí su vinculación con el principio de legalidad que establece la sujeción a la ley.

De acuerdo con González Uribe, los principios básicos a que debe sujetarse la parte técnica son los siguientes:

“1. La existencia de una Constitución o ley fundamental, de preferencia escrita y rígida, que establezca con toda claridad cuáles son los órganos del Estado y delimite sus atribuciones y competencias respectivas. Esa Constitución tendrá siempre la *supremacía* jurídica y a ella deberán ajustarse todas las leyes, reglamentos o decretos.

2. El establecimiento por la Constitución de una serie de garantías para la persona humana, tanto individuales como sociales, que no puedan ser alteradas o violadas por ninguna ley o autoridad, de cualquier jerarquía que sean, sin que automáticamente se incurra en el vicio de anticonstitucionalidad.

3. El reconocimiento estricto del principio de legalidad, conforme al cual ninguna autoridad podrá actuar, en el ámbito de su competencia, si no hay alguna ley o norma de carácter general que se lo permita. Junto con este principio se da la garantía de audiencia, que impide privar a alguien de sus derechos sin previo juicio en que se le dé oportunidad de defenderse, o sea, sin el debido proceso legal.

4. La división y equilibrio fundamental de los poderes públicos con un sistema de frenos y contrapesos, para evitar los abusos y extralimitaciones, de tal manera que

se logre que el poder quede delimitado en sus funciones desde dentro, por la organización institucional del Estado.

5. La posibilidad de que los ciudadanos participen en los asuntos públicos mediante un gobierno representativo

6. El libre juego de los medios de comunicación social que forman y canalizan la opinión pública y crean un ambiente de constante vigilancia de los actos de los poderes públicos y de censura de las arbitrariedades.

7. La organización por la Constitución y las leyes fundamentales del país de una serie de recursos administrativos y jurisdiccionales, por medio de los cuales se puede modificar o anular los actos de los poderes públicos lesivos de los derechos fundamentales de los ciudadanos o que alteran el orden constitucional”.<sup>174</sup>

A los anteriores principios deben añadirse todos aquellos procedimientos –cualesquiera que sean- que tiendan a evitar ventajas y privilegios indebidos para individuos y corporaciones, mediante un régimen de igualdad legal; a prevenir abusos en el ejercicio del poder; a eliminar la arbitrariedad en las decisiones; y a crear la seguridad jurídica en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de las obligaciones, por medio de definiciones ciertas de lo que se puede hacer y de lo que está prohibido.

El destacado Doctor Luis Ponce de León Armenta, señala que el Estado de Derecho es la organización política que se estructura y funciona de conformidad al Derecho, en su integridad en todas sus manifestaciones y valores; como doctrina jurídica científica y no científica, como legislación, jurisprudencia, resolución jurisdiccional o convenio

---

<sup>174</sup> González Uribe, Héctor, ob. cit., pp.224 y 225.

formalizado y en su carácter de instrumento permanente para regir, regular y armonizar las relaciones humanas e institucionales y su entorno natural dentro de la justicia y la seguridad jurídica. De igual manera comenta que quienes confunden el derecho con la ley, también confunden el Estado de Derecho al limitarlo a un Estado que se estructura y funciona conforme a la ley independientemente de que la ley sea justa o injusta; es decir independientemente de que la ley haya sido elaborada en torno a los intereses de unos cuantos para someter a toda la sociedad en los antivalores.<sup>175</sup> Aunque principio de legalidad establece que todo acto llevado a cabo por las autoridades estatales debe tener un apoyo estricto en una norma legal, esta debe ser elaborada de conformidad a los contenidos, valores, principios y teleología del derecho que buscan la justicia, la seguridad jurídica, el bien del ser humano, la paz, la armonía, la dignidad humana, el amor y la felicidad.

Para acabar, empero, de perfilar la figura del Estado de Derecho contemporáneo, es de suma importancia asentar que no basta establecer una serie de técnicas para mantener al Estado en los límites del Derecho e impedirle toda acción arbitraria y abusiva, sino que hay que señalarle una tarea positiva de servicio de los valores fundamentales de la persona humana y del bien común;<sup>176</sup> los principales valores que estimulan el Estado de Derecho

---

<sup>175</sup> Cfr. Ponce de León Armenta, Luis, *Modelo Trans-Universal del Derecho y el Estado*, segunda edición, Porrúa, México, 2001, p.198.

<sup>176</sup> En ningún documento en nuestros días aparece la inclusión de los valores en la vida estatal y legal con mayor claridad, quizá, que en la Carta Encíclica del Papa Juan XXIII sobre “la paz entre todos los pueblos que ha de fundarse en la verdad, la justicia, el amor y la libertad”, y que se intitula por sus primeras palabras, *Pacem in Terris* (Paz en la Tierra), de fecha 11 de abril de 1963, en la misma encontramos la afirmación de un Estado de Derecho al servicio del bienestar y la justicia social, y que el Papa valora positivamente las siguientes posiciones en el mundo contemporáneo: A) La tendencia a someter el poder público a un régimen de derecho, o aún más positivamente, a establecer un Estado de derecho de contenido positivo al servicio de la dignidad de la persona. B) La intervención

son: la justicia, (incluyendo obviamente a la justicia fiscal), la seguridad jurídica, la seguridad pública y el orden, la seguridad social, la salud y la vivienda, la actividad creativa y el trabajo, la armonía social y el amor, la paz en la justicia y en el orden, la dignidad humana que incluye los derechos humanos de la cuarta generación que son los derechos de las minorías, el equilibrio ecológico y protección de la vida, la libertad, la democracia, las virtudes humanas, justa distribución de los bienes, el bienestar del ser humano, la salud física y mental, la alimentación, la comunicación humana, la divulgación de valores, la verdad, la pluralidad, diversidad, la tolerancia política, religiosa y científica, la solidaridad, el optimismo y la vocación a lo trascendente, la lealtad, realización y autorrealización humana, educación, libertad de expresión.<sup>177</sup> En este sentido el Estado y el Derecho son fenómenos que se dan en el campo de la experiencia cultural, la fórmula Estado de Derecho sirve para indicar una subordinación o sujeción del Estado al Derecho, por ello no se debe echar en saco roto que el Estado de Derecho está conformado por

---

del poder público para tutelar y promover los derechos y, muy especialmente, para realizar un progreso social, realizando un equilibrio de los derechos, compensando las desigualdades naturales y sociales y asegurando a todos el desenvolvimiento de su personalidad; esto es, un régimen de bienestar y justicia social como función subsidiaria del Estado. C) El establecimiento de un orden que respete la libertad, la iniciativa y la responsabilidad de los ciudadanos, no sólo garantizando sus derechos y deberes, sino en cuanto está abierto a una participación de todos en la vida pública y a una concorde colaboración en la realización del bien común. Si entendemos democracia, no como una forma de gobierno, sino como un clima de vida pública en que todos participan responsablemente de una obra común, podríamos decir que hay una aprobación implícita de la tendencia que señala el espíritu democrático como opuesto, en este caso, el totalitarismo. Tales son los tres rasgos dominantes de las estructuras políticas contemporáneas que el Papa aprueba como tendencias conformes con el principio fundamental de la convivencia. Cfr. El estudio hecho por Sánchez Agesta, Luis, "*Pacem in Terris*" en el contexto general de la doctrina política de la Iglesia, que aparece en el volumen 230 de la Biblioteca de Autores Cristianos: Comentarios a la *Pacem in Terris*, Madrid, 1963, pp.95 y 96.

<sup>177</sup> Cfr. Ponce de León Armenta, ob. cit., pp.206 y 207.

elementos jurídicos formales y elementos que derivan del contenido histórico político impregnados de valores éticos, culturales y morales.

Para concluir este punto es conveniente resaltar que, resulta esencial para el funcionamiento de la idea de Estado de Derecho la existencia de lo que se ha llamado principio de legalidad. Ningún órgano del Estado puede, de acuerdo con este principio, tomar una decisión individual, que no esté conforme con una disposición general vigente con anterioridad.<sup>178</sup> En este orden de ideas y de conformidad con uno de los politólogos más importante de nuestro país, Don Jesús Reyes Heróles,<sup>179</sup> el principio de legalidad, desde el punto de vista jurídico formal, es el pivote de la idea de Estado de derecho. Vale recordar que el Estado sin el Derecho es un simple fenómeno de fuerza y el Derecho sin el Estado, es una mera idealidad normativa, una norma sin efectividad, sin eficacia;<sup>180</sup> para esta tesis la sujeción del Estado al derecho, y la ley como instrumento primordial del derecho se constituyen como el medio natural y fundamento del Principio de Legalidad.

---

<sup>178</sup> Cfr. Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, Editorial Porrúa, México, 1944, cit. por Reyes Heróles, Jesús, *Política*, Editorial Fondo de Cultura Económica, México, 1995, p.286.

<sup>179</sup> *Ibidem*.

<sup>180</sup> El Derecho sin el Estado no es nada; el Estado sin el Derecho tampoco es nada, es un esquema presentado por Manuel Pedroso, catedrático por muchos años de Derecho Político y de Teoría del Estado en universidades españolas y en la Universidad Nacional Autónoma de México, cit. por González Uribe, Héctor, ob. cit. pp. 222 y 223.

## CAPÍTULO CUARTO

### ANÁLISIS DE LA RESERVA LEGAL

#### I. ANTECEDENTES

La reserva legal para todos los actos de intervención en la libertad y la propiedad, tiene tres raíces: la doctrina iusnaturalista de los derechos del hombre, la idea de la división de poderes y, el principio de la soberanía popular. Sólo de la combinación de estos tres componentes podía formarse la reserva para actos de intervención en su configuración tradicional, pues esta reserva presupone, por una parte, el reconocimiento de un ámbito individual delimitado por los conceptos de libertad y propiedad que son innatos al ser humano y, que deben estar protegidos frente al poder del Estado, y por otra parte exige la diferenciación del poder legislativo y el poder ejecutivo.

Es importante precisar la componente democrática, ya que es fundamental la participación de los representantes del pueblo, el Estado se construye, solamente a partir del ciudadano y sus derechos. Lógicamente, todas las intervenciones en la esfera individual están vinculadas también al consentimiento de los ciudadanos, con ello queda claramente formulado el concepto democrático de la ley: “la ley es autodeterminación del pueblo sobre sus derechos; todas las intervenciones del ejecutivo en la esfera de las garantías individuales dependen del consentimiento de los representantes del pueblo constituidos en mayoría.”<sup>181</sup>

Este concepto de la ley asegura a la sociedad la libertad frente al Estado, es decir, un ámbito individual protegido contra las irrupciones autoritarias del Ejecutivo, y ello

---

<sup>181</sup> Jesch, Dietrich, *Ley y Administración. Estudio y Evolución del Principio de Legalidad*, Instituto de Estudios Administrativos, Madrid, España, 1978, p.152.

mediante la participación en el Estado de un derecho de colaboración en la legislación, en la medida en que ésta se extiende a dicho ámbito individual. Ley en este sentido es, pues, todo acto estatal que nace con la colaboración de los representantes de la sociedad reunidos en el Congreso, Cámara de Diputados o Senadores, según sea el caso. A la ley le corresponde una prioridad de rango con respecto a todos los demás actos estatales. El aseguramiento de la esfera individual que debe ser protegida se logra poniendo la acción del Ejecutivo bajo el control de la sociedad. El volumen, intensidad y amplitud de la reglamentación estatal queda, por tanto, subordinado a la conformidad de los afectados en la medida en que así es declarado por los representantes de éstos. La instrumentación técnica de esta noción del control se consigue gracias al recurso de la reserva legal para los actos de intervención en la libertad y en la propiedad. Con la reserva legal se alcanza un efecto de barrera para las autoridades; la única posibilidad de levantar tal barrera estriba en un apoderamiento legal que no puede obtenerse sin la colaboración del Poder Legislativo.

Dietrich tiene una visión tripartita de la historia de la reserva legal, la cual vincula al creciente estrechamiento de la libre actividad de la Administración. Para él la sumisión del Ejecutivo al legislador, su transformación en un poder preponderantemente, aunque no exclusivamente ejecutor de la ley, se operó en tres estadios.<sup>182</sup> Todos ellos afectan al ámbito sustraído a la reserva de ley en sentido tradicional. Primeramente lo que estaba en juego fue la colaboración del parlamento en el sentido del concepto democrático de la ley; siguió a ello la exigencia de determinados requisitos de contenido y forma de la ley y, finalmente la ejecución de las leyes es revisada por tribunales independientes.

---

<sup>182</sup> Ibidem.

De acuerdo con Luis Villacorta Mancebo, la teoría de la reserva de ley nace en Alemania a finales del siglo XIX, bajo el régimen de la monarquía constitucional, que se encontraba insertada en un contexto dualista: monarquía-parlamento, donde la reserva de ley vino a ser “la expresión jurídica de un problema concreto: la rivalidad política real entre el Gobierno Ejecutivo y el órgano de representación civil, el Parlamento. La técnica de la reserva era utilizada como un medio para delimitar las esferas de influencia entre uno y otro poder”.<sup>183</sup>

En efecto, la nueva concepción de la ley como regla capaz de afectar la esfera privada (libertad-propiedad) con el consentimiento de los gobernados, es la fórmula que permite injertar el postulado revolucionario de la ley, adoptado primero en Inglaterra y Francia, y poco después en la monarquía limitada de los estados alemanes.

Una de las consecuencias más importantes de esta situación es que el monarca ya no lo es a la manera absoluta; a pesar de tener una supremacía orgánica se encuentra limitado. El monarca existe como creador del orden jurídico, sin embargo, no puede modificarlo por sí, necesita la cooperación del parlamento; se presenta un dualismo, en tanto que el poder estatal no radicaba en un solo órgano, es decir, a pesar del origen absolutista de la posición del monarca, la sociedad había forzado al Estado absolutista a moverse dentro de causas constitucionales, como resume Jesch, “...el pueblo como órgano estatal, fue representado por el Parlamento y tomó parte en la legislación. Monarca y representación popular, con iguales derechos de veto, se hallaban contrapuestos; en la legislación se producía la igualación, el dualismo quedó absorbido en la voluntad legal unitaria. Allí donde acababa el dominio del pueblo sobre la legislación, persistía, sin embargo, el derecho ilimitado del

---

<sup>183</sup> Villacorta Mancebo, Luis, *Reserva de ley y constitución*, Editorial Dykinson, Madrid, España, 1994, pp. 48 y 49.

Ejecutivo monárquico. Sólo el terreno conquistado por la sociedad estaba iluminado por el Derecho; por lo demás imperaba el ‘No derecho’ del absolutismo”.<sup>184</sup>

En efecto, dentro de este espacio de lo jurídico se encuentran los derechos fundamentales, que tienen la función de proteger las garantías concretas que a través de la historia fueron frecuentemente violadas por el absolutismo monárquico, es decir, la libertad y la propiedad: “en los textos constitucionales de la época no se encuentran formulados a través de un sistema cerrado y sólo se expandieron lentamente hasta completar una esfera negativa, en la cual exclusivamente por Ley o basándose en una Ley se puede intervenir. De esta forma, la reserva de Ley clásica se convierte paulatinamente en una técnica protectora del Estado de Derecho y en él como principio se legitima”.<sup>185</sup>

Como se observa, la reserva de ley nació en un sistema constitucional determinado, sin embargo, la fortaleza de sus fundamentos caracteriza su permanencia y adecuación a nuevos y diversos textos constitucionales. La reserva de ley nace como una institución constitucional, de esto depende su fuerza para vincular a los poderes constituidos, ejecutivo, legislativo e incluso judicial, ya que al ser una disposición de origen constitucional surge la obligación de que las normas y actos emanados del ejecutivo y legislativo deben apegarse a la Constitución, y de que los jueces que deciden sobre la constitucionalidad deben, lógicamente, tener como única guía a la Constitución, es decir, donde la supremacía constitucional sea una realidad.

---

<sup>184</sup> Jesch, Dietrich, op. cit. p.113.

<sup>185</sup> Villacorta Mancebo, Luis, op. cit., p. 52.

## II. CONCEPTUALIZACIÓN DE LA RESERVA DE LEY

Una vez fijados algunos puntos del estudio histórico de los antecedentes y surgimiento del principio de reserva de ley, es conveniente incursionar en su problemática actual y en la cuestión dogmática propia del principio, por lo que es necesario estudiar diversos conceptos de la reserva de ley.

Cuando hacemos referencia a la reserva de ley estamos haciendo mención de un problema relativo a las fuentes del derecho positivo, planteado desde una perspectiva constitucional, en el cual la Constitución es mucho más que una mera enunciación formal sin trascendencia, por el contrario, la Constitución es una norma jurídica, la norma jurídica fundamental, y, por lo tanto, obligatoria, lo que se garantiza mediante la existencia de los Tribunales Constitucionales y de los diversos medios de defensa que tiene la misma.

No debemos olvidar que la reserva de ley tiene como fundamento la ley, entendida como un concepto democrático, como se ha señalado, el reconocimiento de que en los parlamentos o cámaras se deposita la voluntad popular y es ésta la que por medio del procedimiento de legislación regulado constitucionalmente, se da sus propias normas y aprueba de esa manera sus impuestos.

Cualitativamente las diversas Constituciones del mundo califican al Parlamento como órgano de representación por excelencia, tanto en los sistemas parlamentarios como en los presidenciales. Nuestra Constitución no es la excepción y el Congreso de la Unión tiene una composición bicameral, donde la Cámara de Diputados está constituida por representantes de la nación, de acuerdo a lo dispuesto con el artículo 51 constitucional, y la Cámara de Senadores por representantes de los Estados.

Asimismo, y siguiendo nuestra explicación, también lo son cuantitativamente, por su forma de integración, ya que representan a todos los grupos de la sociedad organizada en partidos políticos, producto de los sistemas de mayoría relativa y de representación proporcional, por lo cual, formalmente, se garantiza una participación plural en las discusiones en el proceso legislativo. La riqueza en el debate, la oportunidad de escuchar a las minorías es lo que caracteriza la legitimidad de este tipo de procedimiento.

Pasemos ahora al estudio de los conceptos que tiene la doctrina sobre la reserva de ley:

**A. JESCH DIETRICH:** La reserva legal, es el principio de que determinadas medidas administrativas sólo pueden ser dictadas conforme a Derecho si tienen como base una norma de rango formal de ley, los actos de intervención en la libertad y en la propiedad están sujetos a dicha reserva, mientras que, por el contrario los actos de prestación y de favorecimiento no precisaban de apoderamiento alguno fundado en una norma de rango legal. La reserva de ley sólo significa, originaria y fundamentalmente, que ciertos ámbitos sustantivos no pueden ser regulados de modo general sin el asenso y la colaboración del Parlamento. El concepto de ley que subyace al concepto de la reserva es el concepto democrático de la ley.<sup>186</sup>

**B. LUIS VILLACORTA MANCEBO:** Bajo la denominación de reserva de Ley se comprende un problema que pertenece al ámbito de las fuentes del Derecho

---

<sup>186</sup> Dietrich, Jesch, op. cit. pp.1 y 137.

Constitucional. El tema concierne a la delimitación de los ámbitos de influencia del Legislativo y de la Administración, es decir, del Parlamento y del Ejecutivo, en definitiva, el problema de la reserva de Ley es una cuestión central de la división o separación de poderes y, a la postre, una garantía esencial del Estado de Derecho. Con el concepto de reserva de Ley se definen sectores y materias –o determinados objetos dentro de una materia- que están reservados exclusiva y completamente a la Ley –aspecto positivo-, esto es, excluidas de una regulación por parte de la Administración, de las fuentes subordinadas, al menos de una regulación autónoma –aspecto negativo-.<sup>187</sup>

**C. MARÍA DEL CONSUELO VILLALOBOS ORTÍZ:** Doctrinalmente es aceptado como principio de Derecho Público la llamada “Reserva de Ley”, conforme al cual la regulación de ciertas materias por normas generales es exclusiva del Poder del Estado que tiene la función de legislar. De esta suerte, el campo de las contribuciones es materia reservada a la ley.

Al respecto mucho se ha dicho en atención a las distintas modalidades de este principio y en base a la configuración de cada sistema. Así es como se le da significado absoluto o relativo al contenido de la creación de un tributo por la ley

---

<sup>187</sup> Villacorta Mancebo, Luis, op. cit., p. 52.

dependiendo de interpretaciones doctrinales, jurisprudenciales y del propio derecho ordinario.<sup>188</sup>

**D. CARLOS SEMPÉ MINVIELLE:** Por “reserva de ley” se entiende el conjunto de materias que de manera expresa o implícita la Constitución encomienda en exclusiva al legislador y que no puede dejarse al reglamento. Una ley que omite regular aspectos que correspondan en exclusiva al legislador, resultaría inaplicable jurídicamente, ya que el reglamento no podría llenar esas lagunas. Es por ello necesario determinar con precisión cuáles materias deben estar previstas en la ley, y cuáles se pueden dejar al reglamento.<sup>189</sup>

**E. JOSÉ ROLDÁN XOPA:** Destaca que la reserva de ley es abordada cuando se tratan las relaciones entre ley y reglamento, nos explica que es “en términos operativos, un ‘mecanismo Constitucional de asignación de competencias para la toma de decisiones a favor del Parlamento’. Se trata del señalamiento constitucional de que una determinada materia ha de ser objeto exclusivo de regulación por la ley. Con lo anterior se da un status a la ley y una función al legislador, constituyendo un espacio de acción excluyente de otros tipos de ordenamiento y de la acción de otros

---

<sup>188</sup> Villalobos Ortíz, María del Consuelo, “El Principio de Legalidad en Materia Tributaria a la luz del Derecho Constitucional Mexicano”, *Obra Colectiva Principios Tributarios Constitucionales*, México, pp. 477 y 478.

<sup>189</sup> Sempé Minvielle, Carlos, *Técnica Legislativa y Desregulación*, Editorial Porrúa, México, 1997, Pág. 45.

órganos”.<sup>190</sup> Asimismo, el autor destaca que la reserva de ley constituye, a la vez que una facultad, una obligación para el legislador, razón por la cual, a diferencia del ejercicio de otras facultades, los mecanismos de delegación legislativa estarían limitados por la propia Constitución.

**F. RAÚL RODRÍGUEZ LOBATO:** En su libro *Derecho Fiscal*, dedica algunas líneas al mencionado principio diciendo que: “...consiste en que hay materias que sólo pueden ser reguladas por una ley y normalmente es la Constitución la que señala cuales son esas materias”.<sup>191</sup> También se ha manifestado en contra de las deslegalizaciones, y ha criticado con energía estas cuestiones, como se advierte de lo siguiente: “No obstante la claridad de estos principios (preferencia o primacía de la ley y reserva de ley) y su indudable justificación, es frecuente que, a través de una disposición reglamentaria se modifique una disposición legislativa, sólo que en algunos casos no hay protestas porque la modificación es en beneficio del particular. Sin embargo, hemos de concluir que a pesar de ese beneficio, la práctica es ilegal y contraria a la técnica jurídica... Otra práctica ilegal y violatoria del segundo de los principios mencionados (reserva de ley) consiste en que el legislador no incorpora en la ley todas las disposiciones sobre la materia de que se trata, sino sólo algunas y anuncia en el texto legal que será el reglamento el que establezca las disposiciones faltantes. Esta práctica, además, constituye una delegación de facultades del Poder

---

<sup>190</sup> Roldán Xopa, José, “*Notas sobre Constitución y Reserva de Ley*”, Revista LEX, 3ª Época, año III, núm. 24, México, junio de 1997, Pág. 88.

<sup>191</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª ed., Editorial Harla, México, 1986. Pág. 54.

Legislativo en el Poder Ejecutivo que no está autorizada por la Constitución Federal. Salvo este caso especial, la facultad reglamentaria del Ejecutivo es de carácter espontáneo, es decir, el Ejecutivo puede expedir un reglamento cuando y en el caso que lo considere conveniente”.<sup>192</sup>

**G. GABINO FRAGA:** En su ya clásico Derecho Administrativo, al referirse a los casos donde no debe intervenir la facultad reglamentaria, nos habla de la reserva de ley, la cual consiste en que: “...conforme a la Constitución hay materias que sólo pueden ser reguladas por una ley. La reglamentación de las garantías individuales sólo puede hacerse, salvo casos excepcionales, por medio de una ley en sentido formal. Además, en otros preceptos, de la Constitución, también se establece la necesidad de una ley para imponer contribuciones y penas, para organizar la guardia nacional. En todos estos casos la Constitución emplea términos claros, y al prevenir que por medio de una ley se regule la materia, debe entenderse una ley en sentido formal, es decir, expedida por el Poder Legislativo”.<sup>193</sup>

De la opinión de Fraga es dable concluir, nuevamente, la necesidad de la disposición constitucional de la reserva de ley, por otro lado, la reserva de ley debe ser expresa y en términos claros, además de que cuando el constituyente utiliza en el texto constitucional la expresión ley, debemos entenderla referida a una ley en sentido formal.

---

<sup>192</sup> Ibidem.

<sup>193</sup> Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, 35ª Ed., Editorial Porrúa, México, 1997, Pág. 506.

**H. ANTONIO JIMÉNEZ GONZÁLEZ:** Mediante tal previsión constitucional se establece una reserva expresa a favor del legislador ordinario para erigir en torno a él el monopolio del llamado a contribuir para los gastos públicos. Nadie a partir de dicho principio, puede en consecuencia ser obligado a soportar el cumplimiento de una obligación a título de tributo si la causa invocada para ello no se halla explicitada en una ley en sentido formal y material.<sup>194</sup>

**I. MARAT PAREDES MONTIEL:** La reserva de ley es una institución propia del Derecho Constitucional y que no puede concebirse fuera de una Constitución escrita que cuente con medios de control de la constitucionalidad de las leyes y normas de carácter general, es decir, que el principio de la reserva de ley es un principio vivo por lo que debe ser posible su exigencia ante el Tribunal Constitucional. Ambos requisitos se cumplen efectivamente en nuestro país en la materia tributaria, con la reserva de ley que realiza el artículo 31, fracción IV, así como en el amparo contra leyes, previsto por los artículos 103 y 107, todos ellos constitucionales.<sup>195</sup>

**J. GENARO DAVID GÓNGORA PIMENTEL:** En un estudio para la defensa del proyecto, presentado bajo su ponencia, de resolución del amparo en revisión 1692/95, promovido por Inmobiliaria Dolores, S.A., elaboró varias consideraciones, de las cuales damos a conocer algunos aspectos interesantes:

---

<sup>194</sup> Jiménez González, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, 4ª ed., ECAESA, México, 1996, p. 183.

<sup>195</sup> Paredes Montiel, Marat y Rodríguez Lobato, Raúl, *El Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria*, Porrúa, México, 2001, p. 67.

“...la reserva de ley existe cada vez que una norma constitucional reserva, precisamente a la Ley, la regulación de una determinada materia, excluyendo por tanto la posibilidad para que dicha materia pueda ser regulada por disposiciones de naturaleza distinta a la Ley formal, esto es, a toda resolución del Poder Legislativo. Efectivamente, la materia reservada queda sustraída por imperativo constitucional a todas las normas distintas de la Ley, lo que significa, de un lado, que el legislador ordinario ha de establecer por sí mismo la regulación de la materia determinada y, de otro, que no pueda remitirla a otras normas secundarias, en especial al Reglamento.

Es decir, con la reserva de ley no se concede al Legislador la facultad de decidir cuál será la naturaleza y rango de las normas que regulen el tema de que se trate, sino lo que se pretende es que la regulación de la materia quede vedada a quien no sea el legislador mismo.

Así, el efecto de la reserva de ley es que la potestad legislativa resulta obligada –e irrenunciable– en la materia reservada. Por ello, las reservas de ley pueden considerarse reservas de Parlamento, es decir, atribuciones exclusivas de la materia al órgano parlamentario...

En definitiva, las reservas de ley constituyen un mandato constitucional acerca del procedimiento de elaboración de las normas a las que se refieren, ya que cuando la Constitución establece una reserva, viene a exigir que determinadas normas, se

aprueben con sujeción al procedimiento legislativo, es decir, se aprueben como leyes”.<sup>196</sup>

**K. MIGUEL CARBONELL:** La reserva de ley puede entenderse como la remisión que hace normalmente la Constitución y de forma excepcional la ley, para que sea una ley y no otra norma jurídica la que regule una determinada materia. En otras palabras, se está frente a una reserva de ley cuando, por voluntad del Constituyente o por decisión del legislador, tiene que ser una ley en sentido formal la que regule un sector concreto del ordenamiento jurídico.<sup>197</sup>

La reserva de ley siempre que se trate de un Estado que cuente con una Constitución rígida, presenta dos aspectos: por una parte prohíbe la intervención, en las materias reservadas, de fuentes subordinadas a la ley o sublegislativas; por otra, y tal como se explica enseguida, prohíbe en ciertos casos al legislador reenviar la disciplina de esas materias a otras fuentes distintas a la ley.

Si la reserva de ley es establecida precisamente por una ley o norma de rango legal su efecto será provocar la ilegalidad –y en México, por vía de consecuencia inmediata, la inconstitucionalidad- de los reglamentos o de cualquier otra norma sublegislativa que entre a regular esa materia. Dichas normas inferiores adolecerían de un “vicio de competencia”. Sin embargo, si la reserva de ley es establecida por la

---

<sup>196</sup> Góngora Pimentel, Genaro David, “El principio constitucional de la legalidad tributaria y la base gravable del tributo”, *Revista LEX*, 3ª época, año III, núm. 19, enero, México, 1997.

<sup>197</sup> Carbonell, Miguel, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Editorial Porrúa-UNAM, México, 2002, p.258.

Constitución, el efecto será también el de la imposibilidad de los reglamentos, pero en este caso además, el Poder Legislativo no podrá prever o autorizar a los poderes reglamentarios del Ejecutivo para regular dicha materia, sino que tendrá que hacerlo por sí mismo: cuando la Constitución dispone que sea el Poder legislativo el que regule una cierta materia, se entiende que dicha regulación tiene que ser “efectiva”, es decir, completa, suficiente y no tiene que servir como excusa para trasladar una facultad del legislativo a otros órganos.

Las normas que contienen reservas de ley son una variante de las llamadas “normas sobre la producción jurídica”, ya que no se refieren de forma directa a la regulación de la conducta humana sino que tienen por objeto otras normas. Por lo anterior, los destinatarios principales de las reservas de ley son los órganos que producen el derecho, que lo crean, y no aquellos encargados de su aplicación; igualmente las reservas son también normas sobre la competencia en tanto la misma técnica de la reserva de ley consiste en una distribución –o asignación- de las potestades normativas: las normas que prevén las reservas de ley autorizan a un órgano determinado (en este caso el Poder Legislativo) a dictar normas en una materia concreta.<sup>198</sup>

Con esto se concluye que la reserva de ley trae implícita una exclusión competencial del poder ejecutivo, sobre todo en su facultad reglamentaria y, por otro lado que el carácter obligatorio de la reserva, en relación con el poder legislativo, significa que no puede

---

<sup>198</sup> Carbonell, Miguel, op. cit., p.259.

disponer de esta materia ya que, en virtud de la reserva de ley, legislar es una facultad irrenunciable.

Como se ha podido observar, en la actualidad la reserva de ley cumple una doble función: por un lado, una función de carácter liberal o garantista, y por otro, una función democrática.

La función liberal o garantista consiste en que, a través de la reserva, se tutelan los derechos de los ciudadanos contra las intromisiones del Poder Ejecutivo. Los ciudadanos solamente pueden ver restringida su libertad por virtud de una ley, no por actos del Ejecutivo que no tengan sustento legal. Por eso se ha dicho que todo lo referido a los derechos fundamentales se encuentra sujeto a reserva de ley.

La función democrática tiene que ver con que, en virtud de la reserva, se reconduce la regulación de ciertas materias al dominio del Poder Legislativo, el cual es representativo de las mayorías –como el Ejecutivo- pero también de las minorías políticas de un Estado. En palabras de Manuel Aragón: “entendida la democracia como democracia pluralista, el Parlamento como órgano de representación de todo el pueblo y el gobierno sólo como órgano de representación de la mayoría, la reserva a la ley de determinadas materias no significa sólo la reserva al órgano más (directamente) democrático, sino también al órgano que por contener la representación de la pluralidad de opciones políticas permite que todas ellas (y no sólo la opción mayoritaria) participen en la elaboración de la norma”.<sup>199</sup>

En México la reserva de ley en materia tributaria o fiscal se encuentra prevista en la fracción IV del artículo 31 constitucional y consiste en que sólo por ley pueden fijarse los

---

<sup>199</sup> Aragón, Manuel, *Constitución y Democracia*, Madrid, 1989, cit. por Carbonell, Miguel, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Editorial Porrúa-UNAM, México, 2002, p.259.

elementos de las contribuciones que están obligados a aportar al gasto público los habitantes de la república, debido a la importancia del particular existe en la presente tesis un capítulo para el análisis del mencionado artículo.

### **III. CLASIFICACIÓN DE LA RESERVA DE LEY**

La reserva de Ley, nace históricamente, como hemos visto, para dar respuesta a un problema de relación entre órganos y poderes del Estado. Es, en concreto, la necesidad de limitar el ámbito de actuación de un Poder Ejecutivo, todavía monárquico, frente a un Poder Legislativo, en el que toma cuerpo la representación popular, lo que lleva, en la monarquía dualista, a una delimitación material de la competencia del parlamento (libertad y propiedad) y al principio de reserva, o requerimiento de una ley del parlamento para las normas que afecten a dicho ámbito material. Como es lógico, en el Estado democrático, la legitimación y la función de la reserva de ley cambian profundamente de sentido. No parece, sin embargo, sencillo redefinir el papel de la reserva en las actuales circunstancias. A la vista están las discrepancias entre quienes han abordado el problema y algunas de las dificultades con que se tropieza,<sup>200</sup> como la distinción entre reserva absoluta y relativa, dejando en claro que el principal problema ya no es hoy “separar” los dos poderes, Legislativo y Ejecutivo, sino “coordinar” su actuación.

A continuación analizaremos según Pérez de Ayala, los fundamentos del principio de reserva de ley en materia tributaria, que pueden ser de diversa naturaleza:

---

<sup>200</sup> Cfr. Villacorta, Mancebo, Luis, op. cit., p.12.

“En primer lugar, puede establecerse una fundamentación histórico-política, en la medida en que en un determinado momento histórico el soberano, en el que reside el poder de establecer impuestos, suele ejercitarlo para los impuestos indirectos, pero a lo que los impuestos directos se refiere, en principio por razones de conveniencia política, solicita el consentimiento de los súbditos, encontrándose, aquí, el origen histórico según opinión extendida del parlamento.

Puede encontrarse, además, una base jurídico política, ligada a los conceptos de soberanía y supremacía tributaria. En este sentido, ya no es una pura situación de hecho política, sino toda una doctrina jurídica, la que ha asignado al parlamento el poder de establecer impuestos, considerándole, en consecuencia, el órgano con supremacía tributaria, titular por tanto, del ejercicio de la soberanía fiscal. Debe señalarse que en esta justificación jurídico-política se pueden observar diversas matizaciones. Así, por ejemplo, se puede concebir la misma como un principio de auto-imposición, que parece ser la predominante antes del moderno constitucionalismo, o se puede ensamblar esta fundamentación dentro de la teoría de división de poderes aludida, como una consecuencia de la atribución a las cámaras del poder legislativo, que llevaría a atribuirles también el poder tributario, en la medida en que los tributos han de establecerse por ley, y por cuanto constituyen limitaciones a derechos fundamentales de los individuos.”<sup>201</sup>

---

<sup>201</sup> Pérez de Ayala, José Luis, “El Principio de Reserva de Ley Tributaria y las Nuevas Técnicas Presupuestarias” *Revista de Derecho Público*, número 25, Julio-Septiembre, Brasil, 1973, pp. 27 y 28.

Hay, también otro apoyo del principio de reserva de ley en materia tributaria, de carácter sociológico, en la medida en que se estima que resulta un factor de estabilidad político-social la aprobación del tributo por los representantes de los ciudadanos.

En fin, y sin pretender ser exhaustivo, se puede justificar el principio de reserva de ley tributaria en un orden técnico-histórico apelando a las exigencias de la seguridad jurídica, que sólo puede satisfacerse plenamente mediante el respeto al principio en cuestión.

En cuanto hace a la distinción de reserva absoluta y relativa, Sorrentino<sup>202</sup> establece que cuando la Constitución emplea la expresión “sólo por ley” o “la ley regulará”, “establecerá”, “determinará”, “limitará”, o en fin “por ley”, la reserva se entiende absoluta y comprensiva de la regulación con carácter exclusivo por el legislador de todo el contenido material del objeto propio de la reserva. De este modo se está excluyendo totalmente la remisión o habilitación reglamentaria para completar o desarrollar la ley y se obliga a entender que el Reglamento ha de quedar constreñido a los aspectos meramente complementarios, condicionados por la propia ley y exclusivamente necesarios a los efectos de la plena efectividad y ejecución de la misma. Por el contrario los enunciados lingüísticos: “de acuerdo con la ley”, “con arreglo a la ley”, “en términos que la ley establece”, “mediante ley”, “conforme a la ley”, “de conformidad con lo dispuesto a las leyes”, hacen referencia a una regulación no exclusiva o menos intensa por el legislador, permitiendo a éste, una vez establecidos los principios esenciales o aspectos fundamentales de la disciplina, fundamentos o bases normativas en una determinada materia, generar márgenes materiales más amplios para la potestad reglamentaria –reserva relativa-.

---

<sup>202</sup> Cfr. Sorrentino, F., *Le fonti del diritto*, cit. por Villacorta Mancebo, Luis, *Reserva de ley y constitución*, Editorial Dykinson, Madrid, España, 1994, p. 36.

El creador de la clasificación característica en esta materia es Constantine Mortati quien sistematiza la reserva de ley en absoluta, reforzada y relativa, explicando cada una de la siguiente manera:

- “La reserva absoluta, de la cual deriva la obligación de regular de modo directo la materia reservada, quedando la posibilidad de otorgar a las fuentes subordinadas sólo la emanación de disposiciones de detalle necesarias para la ejecución (y, por tanto, sólo *secundum legem*, no *praeter* y menos *contra*).
- La reserva “reforzada”, la cual añade a la obligación de proveer mediante ley (la materia) otra de conferir a la ley un cierto contenido.
- La reserva “relativa” que permite el diferimiento de una parte de la materia normativa a fuentes diversas de la ley, a condición de que ésta defina las directrices a las que deben adecuarse”.<sup>203</sup>

En nuestro país el artículo 49 constitucional establece que “El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. Que no pueden reunirse dos o más poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar”. (Estas excepciones a la reserva de ley, artículo 29 es analizado en el tema Decreto-Ley y, el artículo 131 en el Decreto-Delegado).

---

<sup>203</sup> Mortati, Constantine, *Institución di Diritto Pubblico*, tomo I, Ed. CEDAM, Padova, Italia, 1975, p. 343. cit. por Paredes Montiel, Marat, *El Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria*, Editorial Porrúa, México, p. 74.

En el mismo ordenamiento legal el artículo 72, inciso f), establece: “En la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos se observaran los mismos trámites establecidos para su formación”.

Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado al respecto en la materia tributaria, de la siguiente forma:

**LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.** Este Alto Tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en 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. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes

de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberá ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución a favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Preciado lo anterior, este Alto Tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario

marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Amparo en revisión 2402/96. Arrendadora e Inmobiliaria Dólores, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1997. Mayoría de siete votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Genaro David Góngora Pimentel y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Olga M. Sánchez Cordero. Secretario: Marco Antonio Rodríguez Barajas.

#### **IV. LA RESERVA DE LEY Y LA SEGURIDAD JURÍDICA**

Nos interesa destacar otro fundamento esencial de la reserva de ley. En efecto, recogida o no expresamente en los textos constitucionales, la certeza en el derecho es una exigencia de la seguridad jurídica. El tema es extremadamente amplio, sin embargo, sólo se abordará desde dos puntos de vista: garantista y certeza.

Es conveniente esbozar un concepto de seguridad jurídica que esté acorde con la materia tributaria:

“La seguridad jurídica es un valor que se refiere a los órganos que crean los procedimientos a la interpretación y aplicación del derecho, a la creación de

dimensión de certeza a fin de brindar frenos posibles a oponer a la opresión a la arbitrariedad o desesperanza del contribuyente en su dignidad de hombre”.<sup>204</sup>

#### **A. LA RESERVA DE LEY COMO GARANTÍA DEL DERECHO DE PROPIEDAD.**

Como mencionamos en apartados anteriores, la reserva de ley se generó como protectora de las cláusulas “libertad-propiedad”, esta idea ha tenido una amplia difusión, y sigue siendo, desde el punto de vista de varios teóricos, la razón esencial del principio de reserva de ley. Por cuestión de estructura del presente estudio, abordaremos brevemente a la reserva de ley como garantía al derecho de propiedad.

La reserva de ley, surge como un límite al poder político para evitar que el mismo penetre en la esfera de los derechos de los gobernados, más específicamente, en el derecho de propiedad.

Para muchos autores contemporáneos éste sigue siendo el fundamento del principio de reserva de ley, así, el tratadista argentino, Horacio García Belsunce nos dice:

“El principio de legalidad del impuesto encuentra su fundamento en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad, por cuanto los tributos implican restricciones a ese derecho, ya que en virtud se sustrae a favor del Estado algo del patrimonio de los particulares, y en el Estado de Derecho ello es legítimo si

---

<sup>204</sup> Díaz, Vicente Óscar, *La Seguridad jurídica en los procesos tributarios*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1994, p.3.

se obtiene por decisión de los órganos que en las formas democráticas de gobierno representan la soberanía popular”.<sup>205</sup>

Otro de los autores que se manifiestan con claridad por esta posición es Eugenio Simón Acosta, quien expresa:

“Yo creo que la reserva de ley sigue conservando básicamente su función originaria decimonónica, la que tuvo en el Estado liberal, que no es otra que la de constituir una garantía del derecho de propiedad y el derecho de la libertad individuales, mediante un sistema tributario justo. Su fundamento originario y actual es la preservación y defensa de esos dos valores que constituyeron la esencia de la revolución liberal”.<sup>206</sup>

Ciertamente, sin mayor discusión, este fundamento del principio de reserva de ley como garantía del derecho de propiedad es aceptado unánimemente, ya que es inconcuso que la reserva de ley actúa como una protección a la propiedad en contra de los actos autoritarios, en virtud de que es uno de los derechos tutelados por el Estado liberal de derecho y, aun en nuestros tiempos, este punto sigue siendo fundamento de la reserva de ley.

## **B. LA RESERVA DE LEY Y LA CERTEZA**

Adam Smith refiriéndose al principio de certeza en los tributos, establece lo siguiente:

“El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adecuada, todo

---

<sup>205</sup> García Belsunce, Horacio, *Estudios financieros*, Editorial Abedelo-Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1956, Págs. 153 y 154.

<sup>206</sup> Simón Acosta, Eugenio, *El principio de legalidad o reserva de ley tributaria*, en “Principios constitucionales tributarios”, Universidad Autónoma de Sinaloa y Universidad de Salamanca, México, 1993, p. 156.

debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier otra persona. Donde ocurra lo contrario resultará que cualquier persona sujeta a la obligación de contribuir estará más o menos sujeta a la férula del recaudador, quien puede bien agravar la situación contributiva en caso de malquerencia, o bien lograr ciertas dádivas mediante amenazas. La incertidumbre de la contribución da pábulo al abuso y favorece la corrupción de ciertas gentes que son importantes por la naturaleza misma de sus cargos, aun cuando no incurran en corrupción y abuso. La certeza de lo que cada uno tiene obligación de pagar es cuestión de tanta importancia, a nuestro modo de ver, que aun una desigualdad considerable en el modo de contribuir, no acarrea un mal tan grande –según la experiencia de muchas generaciones– que la más leve incertidumbre de lo que se ha de pagar”.<sup>207</sup>

La cita de Smith nos destaca la importancia de la certeza en el Derecho Tributario. Ahora bien, una de las características de certeza es, sin lugar a dudas, la estabilidad en el Derecho. Podemos concluir que dicha estabilidad solamente es conseguida mediante la ley, fuente normativa cuyo procedimiento de creación está consagrado constitucionalmente y es definitivamente mucho más complejo que el necesario para la creación de una norma reglamentaria; además de que, por la especial conformación del cuerpo legislativo, participan en el procedimiento de discusión todas las corrientes políticas representadas en él.

Al hacer referencia a la seguridad jurídica y a la importancia de la ley para la misma, Eusebio González indica:

---

<sup>207</sup> Smith, Adam, *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, Fondo de Cultura Económica, traducción de Gabriel Franco, México, 1958, p. 787.

“...interesa destacar desde un punto de vista jurídico el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley frente a las frecuentes arbitrariedades y abusos del antiguo régimen. Lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza (aspecto positivo de la seguridad jurídica); y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado (aspecto negativo del principio de seguridad jurídica)”.<sup>208</sup>

Esta vinculación entre la certeza, como parte de la seguridad jurídica y de la legalidad, fue recogida en las recomendaciones de las XVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, celebradas en Perú, en el año de 1993:

- “La certeza y la vigencia plena y efectiva de los principios constitucionales son condiciones indispensables para la seguridad jurídica.
- La seguridad jurídica es requisito esencial para la plena realización de la persona y para el desarrollo de la actividad económica. (...)
- Los principios de legalidad, jerarquía e irretroactividad resultan indispensables para evitar la incertidumbre en las contribuciones. (...)
- La seguridad jurídica requiere el mantenimiento del principio de legalidad. En caso de que la Constitución autorice la delegación de facultades legislativas, la

---

<sup>208</sup> González García, Eusebio, *El principio de legalidad tributaria en la constitución española de 1978*, Seis Estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario, Editorial Edersa, Madrid, 1980, p. 74.

ley debe respetar las condiciones establecidas por la Constitución y fijar con precisión los parámetros a los que debe ceñirse el Poder Ejecutivo en el ejercicio de tales facultades.

- La legislación de emergencia emanada del Poder Ejecutivo no debe versar sobre materia tributaria. No obstante estar permitido de modo excepcional por las disposiciones constitucionales, las normas de esta clase deben tener carácter transitorio, quedando sometidas al Poder Legislativo”.<sup>209</sup>

Lo expuesto nos lleva a considerar la opinión de la profesora Consuelo Villalobos, quien señala que el principio de legalidad en su connotación de Reserva de Ley, implica otras exigencias derivadas de su noción principal, y que obviamente van encaminadas a dar mayor certeza en las contribuciones, estas son:

- “Que sólo una ley emanada del Congreso de nacimiento a la contribución;
- Que esa disposición generatriz, debe ser materialmente general, abstracta e impersonal;
- Que es indispensable que la ley en sentido formal y material recoja los elementos esenciales de la contribución; y

---

<sup>209</sup> Casas, José Osvaldo, “Estudio preliminar sobre los aspectos introductorios al principio de reserva de ley en materia tributaria”, en *Estudios de Derecho constitucional tributario*, Homenaje al doctor Juan Carlos Luque, Coordinador Horacio A. García Belsunce, Editorial Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1994, pp. 159 y 160.

- Que cualquier alteración, del grado que sea, de una resolución legislativa formal, ha de ser producto del mismo procedimiento y por el mismo órgano que les dio origen”.<sup>210</sup>

## V. FORMAS DE VIOLACIÓN A LA RESERVA DE LEY

Tres son las principales formas de violación de la reserva de ley:

La primera es que el ejecutivo emita, sin ninguna atribución, una norma reglamentaria que invada la materia protegida por el principio constitucional de reserva de ley en materia tributaria.

Esto puede suceder por cualquiera de las formas de creación reglamentaria, es decir, desde un reglamento expedido por el Presidente de la República, con fundamento en la fracción I, del artículo 89 constitucional, hasta cualquier norma de carácter general (reglamentaria) emitida por una autoridad administrativa, sin importar su grado.

Por lo cual, esta norma sería inconstitucional en primer lugar e ilegal en lo segundo. En esta situación, la norma así descrita sería directamente inconstitucional por varias razones:

- Violación al principio de reserva de ley, establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional;
- Violación al artículo 49 constitucional en tanto que el ejecutivo se estaría arrogando facultades legislativas, sin estar en ninguno de los casos de excepción que la propia Constitución prevé;

---

<sup>210</sup> Villalobos Ortiz, María del Consuelo, “El Principio de Legalidad en Materia Tributaria a la luz del Derecho Constitucional Mexicano” *Obra Colectiva Principios Tributarios Constitucionales*, México, pp. 477 y 478.

- Violación a los artículos 14 y 16 de la Constitución en tanto que sería emitida por autoridad no competente, es decir sin las atribuciones para la emisión del acto de autoridad;
- Por otra parte, eventualmente podría resultar violatoria del artículo 133 constitucional, es decir, del principio de jerarquía normativa en tanto que una norma inferior estaría modificando la ley, y
- Violación al artículo 72, de la Constitución, si el reglamento modifica a la ley, puesto que se violaría el principio de primacía de la ley.

Este caso se presentaría si un reglamento modificase la base gravable establecida por la ley, o alguno de sus valores.

La segunda forma de violación sería mediante la delegación legislativa o deslegalización. La deslegalización es la operación consistente en que una ley permite que los preceptos existentes en una determinada materia sean modificados o derogados por un reglamento, privando de esta manera de fuerza pasiva a las disposiciones legales vigentes, ya que el reglamento en virtud de la habilitación podrá modificar o derogar disposiciones contenidas en leyes anteriores, lo cual no sería posible sin esta técnica.

Ahora bien, dicha técnica no resultaría ilegal, en tanto que el mismo legislador estaría concediéndole la atribución al poder ejecutivo para reglamentar la materia reservada. El problema se presentaría obviamente en cuanto a la constitucionalidad, pues esta norma sería inconstitucional por la violación a la reserva de ley, sin embargo, en este caso la violación al principio constitucional sería del legislador, puesto que, sin ninguna facultad

constitucional, delegaría al ejecutivo las atribuciones a él concedidas por la Carta Magna, haciendo más grave la violación al principio de reserva de ley.

Esta forma de violación al principio constitucional multimencionado, se podría presentar si el legislativo delegare la fijación de la base al ejecutivo, o bien su determinación normativa. También pudiera presentarse, si se otorgarían beneficios fiscales que recayeran en la disminución de la base.

La tercera posible violación, sería que por medio de un tratado internacional se invadiera la materia reservada. Debe considerarse que a pesar de que el tratado tiene la misma jerarquía normativa que la ley, se presentaría la violación en tanto que los procedimientos para su creación, así como su sustancia material y formal son distintos, por lo tanto, estamos hablando de normas de mismo grado jerárquico, pero materialmente distintas. Aun si aceptáramos la superioridad del tratado, hablamos de dos normas con procedimientos legislativos distintos y además de que el carácter de Cámara de Origen en las cuestiones tributarias, es una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, según lo ordena el artículo 74, fracción IV, de la Constitución General de la República.

## CAPÍTULO QUINTO

### LAS EXCEPCIONES A LA RESERVA LEGAL

Existen autores<sup>211</sup> que denominan excepciones al principio de legalidad al decreto-ley y decreto-delegado, sin embargo, debe considerarse que son excepciones a la reserva legal y no al principio de legalidad ya que es la misma ley (constitución) la que establece los casos excepcionales en que el poder ejecutivo está en posibilidades de desarrollar atribuciones que originalmente le competen al poder legislativo, con lo cual, lo que se da es una excepción a la reserva de legal al permitir al ejecutivo ciertas y determinadas facultades legislativas, pero que no rompen o exceptúan al principio de legalidad pues esta excepción se encuentra permitida y regulada por una norma. En un Estado de Derecho el principio de legalidad no puede tener excepciones, quien las tiene para un mejor funcionamiento del mismo Estado de Derecho es la reserva legal.

En el marco de un Estado social y democrático, es posible reconocer legitimación democrática al gobierno, es decir al poder ejecutivo y a sus productos normativos, que en determinadas circunstancias constitucionalmente previstas pueden sin problemas de

---

<sup>211</sup> Villalobos, señala que la ley es la expresión fundamental del principio de legalidad y por tanto en el derecho tributario mexicano fuente única del mismo en su aspecto sustantivo, habida cuenta de la amplitud de sus alcances, en lo relativo a la creación de hechos imposables o presupuestos de hecho de la relación jurídica tributaria, y a todos los elementos y características del crédito fiscal u obligación jurídica tributaria. Obviamente la afirmación que antecede no se opone a considerar también como fuentes del derecho nacional, a otras disposiciones que tienen características materialmente legales reconocidas por el Orden Constitucional, con alcances y efectos específicos. Las referidas disposiciones, constituyen excepción al principio de legalidad y son conocidas en la doctrina con el nombre de decreto ley y decreto delegado. Villalobos Ortiz, María del Consuelo, “El Principio de Legalidad en Materia Tributaria a la luz del Derecho Constitucional Mexicano” *Obra Colectiva Principios Tributarios Constitucionales*, México, pp. 479 y 480.

legitimidad, e incluso con mayor eficacia social, ocupar el campo en principio reservado a la acción de los órganos legislativos.

De acuerdo con Burgoa,<sup>212</sup> dentro de la dinámica política y social de los pueblos no es posible adoptar rígidamente el principio de división o separación de poderes, en el sentido de que cada una de las funciones del Estado –la ejecutiva, legislativa y judicial- se deposite en tres categorías diferentes de órganos de autoridad que por modo absoluto y total agoten su ejercicio con independencia o aislamiento unos de otros, de tal manera que el órgano ejecutivo no pueda desempeñar la función legislativa ni la judicial, que el órgano legislativo sólo deba crear leyes y que los órganos judiciales únicamente puedan realizar la función jurisdiccional. Bajo esta concepción estricta, y por ello impráctica o absurdamente utópica, no puede entenderse ni comprenderse el consabido principio. Entre las diversas clases de órganos estatales existen múltiples relaciones jurídico-políticas que suelen denominarse de *supraordinación*, regidas primordialmente por el ordenamiento constitucional y que, al actualizarse, generan una colaboración entre dichos órganos y suponen una interdependencia entre ellos como fenómenos sin los cuales no podría desarrollarse la vida institucional de ningún Estado. Por esta razón, si bien es cierto que la función legislativa en grado o dimensión mayoritaria, no total, corresponde a los órganos que con vista de ella se denominan “legislativos” (Congreso de la Unión, Asamblea Legislativa y Congresos Locales), también es verdad que en su ejercicio excepcional o en el proceso en que se desarrolla interviene un órgano que no es primordial o prístinamente legislativo, sino ejecutivo (Presidente de la República conforme a nuestro orden constitucional). El poder

---

<sup>212</sup> Cfr. Burgoa, Ignacio, *Derecho Constitucional Mexicano*, 8ª edición, Editorial Porrúa, México, 1991, p.773.

legislativo, entendido como función, no como órgano, puede desempeñarse, en consecuencia, bajo cualquiera de las formas apuntadas, por el poder ejecutivo en la acepción orgánica del concepto, es decir, por el individuo en quien este poder, a título de actividad estatal, se deposita y que de acuerdo con nuestra Constitución se llama “Presidente de la República”.

Es muy importante, señalar la visión que tuvo Mirkiné<sup>213</sup> al afirmar que carece de todo sentido plantear la razón de ser del parlamentarismo como instrumento de lucha contra el Ejecutivo, sino que es necesaria una colaboración entre ambas instituciones, porque ambas son órganos del pueblo, cuya diferencia proviene de su formación.

En un sentido muy similar, Pactet<sup>214</sup> defiende que el moderno Estado de partidos, en México muchos articulistas y politólogos le denominan “partidocracia” y que es lo que realmente estamos viviendo en nuestro país, con el inconveniente que los partidos políticos tienen el control de la creación de las leyes por lo que legislan a su favor, sin lograr ponerse de acuerdo en un proyecto de nación. Debe tenerse claro que la auténtica división de poderes no consiste en la diferencia entre hacer la ley y ejecutarla, sino entre el poder gubernamental de decidir y actuar tanto medidas legislativas como ejecutivas y en la libertad de las cámaras –mejor dicho, de sus minorías no gubernamentales- de controlar y criticar la acción de la mayoría.

Desde este punto de vista, la división de poderes en la actualidad sería la existente entre Gobierno en sentido amplio y oposición, y los instrumentos que la garantizan son la

---

<sup>213</sup> Cfr. Mirkiné, Guetzevitch, cit. por Santolaya Machete, Pablo, *El Régimen Constitucional de los Decretos-Leyes*, Editorial Tecnos, Madrid, 1988, pp. 16.

<sup>214</sup> Cfr. Pactet, cit. por Santolaya Machete, Pablo, *El Régimen Constitucional de los Decretos-Leyes*, Editorial Tecnos, Madrid, 1988, pp. 16 y 17.

libertad de acción parlamentaria, la libertad de expresión, los medios de comunicación social y, en última instancia, los procesos electorales libres sin el monopolio de los partidos políticos y competitivos mediante los cuales se puede invertir la dialéctica Gobierno-oposición.<sup>215</sup>

El gobierno debe ejercitar la facultad de que la norma legal puede ser adoptada en situaciones de necesidad por el órgano de gobierno, sin romper el equilibrio constitucional existente, sin tratar de anular o devaluar la función legislativa y de control que compete constitucionalmente al órgano parlamentario, lo cual conlleva la existencia de límites infranqueables a su acción normativa, distintos y más intensos a los que corresponde a la acción del poder legislativo. Se puede, por consiguiente, señalar que la categoría clave para entender la relación existente hoy en día entre el poder legislativo y el Ejecutivo es la de “colaboración”, colaboración entre sus instrumentos normativos para el logro de determinadas finalidades políticas compartidas.

El principio de la división de poderes atribuye a órganos distintos la función legislativa y ejecutiva. La ley tiene su origen, dentro de este sistema de división de poderes, en el Poder Legislativo; sin embargo, existen casos de excepción que la Constitución contiene, como los señalados por el artículo 49, que previene cuándo se delegan a favor del Ejecutivo federal facultades extraordinarias para legislar, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 131, segundo párrafo; también se da el caso del artículo 73, fracción XVI, de la misma ley fundamental, que autoriza al Consejo de Salubridad General, que depende directamente del presidente de la República, a expedir disposiciones generales para preservar la salud

---

<sup>215</sup> Ibidem

pública. En los casos anteriores, la ley tiene su origen en el Poder Ejecutivo, surgiendo lo que se conoce como decreto-ley y decreto-delegado, mismos que de acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación son excepciones al principio de división de poderes, de igual manera pueden considerarse como excepciones a la reserva legal ya que es mediante una norma constitucional que se establece reservar a la ley, la regulación de una determinada materia, por lo que no constituye excepción alguna al principio de legalidad como algunos autores manejan, debido a que se trata de facultades expresamente conferidas en la propia ley.

## **I. MARCO HISTÓRICO**

La suspensión de garantías y el otorgamiento de facultades extraordinarias a favor del ejecutivo son medidas que han ambulado en nuestra historia constitucional íntimamente asociadas, como que ambas sirven para facultar al Poder Público la salida de la zona acotada por la división de poderes y las garantías individuales.<sup>216</sup> Es menester señalar que se analiza la suspensión de garantías para efectos de conocer en que circunstancias, el principio de la división de poderes tiene una excepción, y en atención a ello, particularmente las atribuciones materialmente legislativas pudieran ser llevadas a cabo por el presidente de la República.

La Constitución española de 1812 (vigente en México al consumarse la emancipación) consagraba cierta suspensión de garantías, pero no la delegación de facultades. Lo contrario ocurrió en el constituyente de 24; Ramos Arizpe propuso en el proyecto del Acta

---

<sup>216</sup> Cfr. Tena Ramírez, Felipe, *Derecho Constitucional Mexicano*, 32ª Edición, Editorial Porrúa, México, 1998, p.226.

Constitutiva y en el de la Constitución el otorgamiento de facultades extraordinarias, que no aceptó la asamblea; tocante a la suspensión de garantías nadie se atrevió a proponerla.<sup>217</sup> El Congreso ordinario que en el año 40 formuló un proyecto de Constitución, impugnó francamente la solución a que había llegado la Constitución de 1936 que prohibía al Congreso reasumir en si o delegar en otros, por vía de facultades extraordinarias, dos o los tres poderes, proponiendo la procedencia de otorgarlas cuando la seguridad y la conservación de la República lo exigiesen. Parecido rumbo siguieron en el Constituyente de 42 los proyectos de la prohibición total de las medidas de excepción. En 1943 se expidió la Constitución centralista conocida con el nombre de Bases Orgánicas. Fue entonces cuando por primera vez ingresaron a nuestro derecho positivo las facultades de excepción, pues se autorizó que el Congreso ampliara las facultades del Ejecutivo y suspendiera las formalidades prescritas para la aprehensión y detención de los delincuentes, si en

---

<sup>217</sup> El ejecutivo se vio obligado a emplear facultades extraordinarias que no consagraba la Constitución, para hacer frente al desorden social; pero una vez que hizo a un lado la ley suprema, y carente de toda normación para el ejercicio de tales facultades, el ejecutivo llegó a extremos de desenfreno, “a los gastos urgentísimos de la hacienda pública”, declaró nullo un testamento, reconoció a los herederos *ab intestato* y ordenó que la comandancia general pusiera en posesión de los bienes a estos herederos, dispuso además que no se admitiera a los albaceas testamentarios reclamo ni oposición y que para esto “quedarían sin efecto las disposiciones de las leyes de que puedan prevalecerse”. Para hacer caber dentro de las facultades extraordinarias en el ramo de hacienda (que la Constitución no autorizaba) esta monstruosa invasión de la autoridad ejecutiva y militar en la esfera judicial, y esta derogación de las leyes para un caso especial, el decreto de que se trata admitió la donación que los herederos *ab intestato* se obligaron a hacer de cuarenta mil pesos en efectivo y setenta mil en créditos reconocidos, en favor de la hacienda pública; de este modo el gobierno despojaba de la herencia al heredero instituido en el testamento para repartírsela con los herederos *ab intestato*. Y todo esto en ejercicio de facultades extraordinarias que la Constitución no autorizaba, precisamente por temor al abuso.

circunstancias extraordinarias la seguridad de la nación lo exigiere en toda la República o parte de ella.<sup>218</sup>

La batalla decisiva se libró en el Congreso de 56, donde, merced a su habilidad y en parte a la suerte, los partidarios de las medidas de excepción alcanzaron por fin el triunfo, en memorables y agitados debates, el 22 de noviembre de 1856, se aprobó por 68 votos contra 12 el artículo 34 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1857, que decía: “En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública o cualesquiera otros que pongan o puedan poner a la sociedad en grande peligro o conflicto, solamente el Presidente de la República, de acuerdo con el Consejo de Ministros y con consentimiento del Congreso de la Unión, y en los recesos de éste el Consejo de gobierno, puede suspender las garantías otorgadas en esta Constitución, con excepción de las que aseguran la vida del hombre, pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales, y sin que la prevención pueda contraerse a determinado individuo.”<sup>219</sup>

El 24 de enero de 1857, se presentó lo que vino a ser la segunda parte del artículo 29 de la Constitución: “Si la suspensión tuviere lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación. Si la Suspensión se verificara en tiempo de receso, la Diputación convocará sin

---

<sup>218</sup> Cfr. Tena Ramírez, Felipe, ob. cit., p.227.

<sup>219</sup> Los debates relativos a esta materia constan en las siguientes páginas del tomo II de la *Historia del Congreso Constituyente* de Zarco, México, pp. 291, 304, 316, 331.

demora al Congreso para que las apruebe.”<sup>220</sup> La adición es aprobada por 52 votos contra 28.

Bajo la vigencia de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 5 de febrero de 1857<sup>221</sup> de las dos medidas que otorgaba el artículo 29 para hacer frente a una situación grave, una de ellas se mantuvo siempre dentro de los moldes rígidos del precepto constitucional: es la suspensión de garantías individuales. Jamás llegó el Congreso a suspender garantías, sino con el propósito de combatir la situación prevista por el artículo 29; los demás requisitos exigidos para la suspensión por este precepto, se observaron en casi todos los casos.

El Constituyente de 1917 aprobó una adición al artículo 49, cuya segunda parte quedó redactada en los siguientes términos: “no podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, *salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión conforme a lo dispuesto en el artículo 29*”.<sup>222</sup>

Siete días después de haber entrado en vigor la Constitución de 1917, el Congreso concedió al presidente Carranza facultades legislativas en el ramo de hacienda sin tiempo fijo para su ejercicio, esto es, sin observar las formalidades del artículo 29. La ley de 8 de mayo de 1917 siguió en vigor indefinidamente y la situación por ella creada se hizo permanente, de manera que el Congreso abdicó de sus facultades constitucionales en materia hacendaria. Años más tarde la Suprema Corte pronunció una ejecutoria, justificando aquella delegación

---

<sup>220</sup> Ibidem

<sup>221</sup> Cfr. Carbonell, Miguel ob. cit, pp. 451 y ss.

<sup>222</sup> Carbonell, Miguel, ob, cit. p.513.

en términos tan amplios que causan asombro. Dijo la Corte: “El decreto de 8 de mayo de 1917 que concedió al Ejecutivo facultades extraordinarias en el ramo de Hacienda, capacitándolo para expedir todas las leyes que deben normar el funcionamiento de la Hacienda Pública Federal, no limitó esas facultades a la expedición de la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos y aunque el Congreso de la unión haya expedido dichos presupuestos para el año fiscal de 1923, eso no significa que cesaron las facultades del Ejecutivo para expedir las demás leyes necesarias para el funcionamiento de la Hacienda Pública, creando fondos de ingresos y permanentes, que son considerados al promulgar las leyes de ingresos y egresos que tienen un carácter transitorio, la expedición por el Congreso, de dichos presupuestos incapacitó al Ejecutivo Federal para legislar sólo respecto de ellos durante esos años”.<sup>223</sup>

De allí en más, se desarrolló incontenible el fenómeno de la delegación de facultades legislativas en el Ejecutivo, con absoluta independencia del artículo 29, en grado tal que la mayor parte de nuestra legislación común ha sido obra del Ejecutivo sin que para expedirla exija una situación grave, sin haber suspensión de garantías y sin que esa legislación tenga pretensiones, ni por asomo de servir de medio para hacer frente a dicha situación anormal. En esas condiciones después de prevalecer durante más de veinte años la situación descrita, por iniciativa del presidente Cárdenas, que se convirtió en reforma constitucional con fecha 1º de agosto de 1938, se agregó al artículo 49 en su parte final, el siguiente párrafo: “*en ningún otro caso se otorgarán al Ejecutivo facultades extraordinarias para legislar*”.<sup>224</sup>

---

<sup>223</sup> Semanario Judicial de la Federación T. XXI, p.1578.

<sup>224</sup> Quiroz Acosta, Enrique, *Lecciones de Derecho Constitucional*, Editorial Porrúa, México, 2002, p.132.

Es muy interesante como el dispositivo no agrega nada nuevo a nuestro régimen constitucional, más bien aclara un sentido que parecía evidente, con el objeto de que no se siga violentando. En la iniciativa de reforma respectiva, don Lázaro Cárdenas fue muy contundente en el sentido de reconocer que había sido una práctica de siempre, el no agotar los extremos del artículo 29 constitucional cuando se trataba de facultades extraordinarias. En dicho texto se señalaba que era un asunto cotidiano en nuestra vida constitucional y esto generaba o le paraba perjuicio evidente, a las atribuciones o a las prácticas legislativas. De diversos elementos que proporciona en su iniciativa Lázaro Cárdenas del Río, es muy claro, el cinismo con el que se habían conducido con antelación las autoridades en este tema y lo lamentable del caso por lo tanto, era indispensable enmendar dicho artículo. Felipe Tena<sup>225</sup> dice que lo que en realidad hizo la reforma de 1938, fue derogar la jurisprudencia que por reiterada y antigua había deformado el correcto sentido del artículo 49; es decir una reforma constitucional vino a derogar una jurisprudencia en lugar de que otra jurisprudencia, derogara la jurisprudencia.

El artículo 49 prevé otra hipótesis donde el presidente de la República es dotado de facultades extraordinarias para legislar. Se trata del comercio exterior regido por las bases contenidas en el artículo 131 constitucional, la existencia de estas atribuciones encuentra su explicación en la intensa dinámica que caracteriza al fenómeno económico, específicamente, la que se refiere a las facultades en materia de comercio exterior que se contienen en el segundo párrafo del artículo transcrito fueron adicionadas el 30 de diciembre de 1950. Esa modificación constitucional corrigió la situación de hecho por la cual los

---

<sup>225</sup> Cfr. Tena Ramírez, Felipe, cit. por Quiroz Acosta, Enrique, ob. cit. pp. 132 y 133.

presidentes de la República legislaron en esta materia, contraviniendo el principio de la separación de poderes, durante más de veinte años.<sup>226</sup>

El 28 de marzo de 1951, se agregó al artículo 131 constitucional el siguiente párrafo: “El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación , expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de reorientar el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito, en benéfico del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida”.<sup>227</sup>

## **II. LA NATURALEZA JURÍDICA DE LA DIVISIÓN DE PODERES COMO DISTRIBUCIÓN ORGÁNICA DE FUNCIONES**

De acuerdo con Enrique Sánchez Bringas, la concepción original del principio de división de poderes, que examinamos, no soportó la prueba de fuerza a que fue sometido en la organización y funcionamiento de los estados, debido a las siguientes causas:

- “La potestad pública es una e indivisible, en consecuencia es falso que se pueda producir la división del poder; lo único que se presenta es una distribución de funciones entre los órganos de la potestad pública, o sea, una repartición de la producción normativa.

---

<sup>226</sup> Cfr. Sánchez Bringas, Enrique, ob. cit. pp.409 y 410.

<sup>227</sup> Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus constituciones, ob. cit., p.924.

- Tampoco es exacto que las funciones asignadas a cada órgano del Estado sean exclusivas y se encuentren rígidamente separadas. Existen excepciones y temperamentos, es ejemplo de aquellas la facultad que le permite al presidente de la República expedir leyes de emergencia cuando ha sido suspendida la Constitución; los temperamentos consisten en la intervención de dos órganos para desarrollar una función, por ejemplo, la iniciativa de ley o decreto que formule el Ejecutivo federal dentro del procedimiento legislativo, conforme a lo dispuesto por el artículo 71 fracción I constitucional.
- Además, no todas las funciones que desarrolla el órgano legislativo se reducen a la expedición de leyes. También las aplica administrativa y jurisdiccionalmente, por ejemplo, cuando lleva a cabo los nombramientos del personal administrativo que le prestará servicios y cuando conoce y resuelve el procedimiento en que se desarrolla el juicio político. Semejante fenómeno se produce con los otros órganos.”<sup>228</sup>

Las anteriores consideraciones nos permiten afirmar que la naturaleza jurídica del denominado principio de la división de poderes se explica en la distribución orgánica de las funciones públicas; o sea, la determinación de las reglas de producción normativa que corresponde a cada órgano del Estado. Sobre este tópico, expresa Kelsen lo siguiente:

“...El concepto de la separación de poderes designa un principio de organización política. Presupone que los tres llamados poderes pueden ser determinados como

---

<sup>228</sup> Sánchez Bringas, Enrique, ob. cit. p.402.

tres distintas funciones coordinadas del Estado, y que es posible definir las líneas que separan entre sí a cada una de esas funciones... es imposible asignar en forma tan exclusiva la creación del derecho a un órgano y la aplicación (ejecución) del mismo a otro, que ninguno de los dos pueda cumplir simultáneamente ambas funciones. Difícilmente es posible, y en todo caso nunca es deseable, reservar incluso la legislación –que es sólo una cierta especie de creación jurídica- a un cuerpo separado de servidores públicos, excluyendo de tal función a los otros órganos”.<sup>229</sup>

### **III. LAS EXEPCIONES A LA DIVISIÓN DE PODERES EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**

Representan excepciones a la mal llamada “división de poderes”<sup>230</sup> o el otorgamiento, a un órgano de gobierno con determinada función primordial, de una atribución que es peculiar de otra función, todos los actos jurídicos de derecho público o actos de autoridad con distinta naturaleza formal y material. La doctrina tradicional mexicana sólo reconoce como

---

<sup>229</sup> Kelsen Citado por Sánchez Bringas, Enrique, Derecho Constitucional, Editorial Porrúa, México, 2001, pp. 43 y 44.

<sup>230</sup> Se ha señalado que no se trata de una estricta división de poderes, sino de un sistema de colaboración entre ejecutivo, legislativo y judicial, que son todas autoridades del pueblo, pero no son enemigos, ni adversarios que deben vencerse o destruirse, sino de manera equilibrada y en el ámbito de sus respectivas atribuciones coadyuvar a realizar un proyecto de nación. Para esto los integrantes de los tres poderes en nuestro país, deben aprender a supeditar el interés particular y de grupo, por el interés general, es decir deben buscar lo que beneficia a la ciudadanía y, no poner por encima de todo lo que beneficia sus carreras políticas y partidos o grupos políticos.

excepciones a la “división de poderes” a las establecidas en los artículos 29 y 131 segundo párrafo, en relación con el diverso 49 constitucional, de acuerdo con Carlos Garza, esta postura no logra entender los alcances de la organización del gobierno a la luz de la división de funciones y que no interpreta la Constitución de manera armónica y sistemática, sino que, por el contrario, recurre a una interpretación aislada de los dispositivos antes citados. Cuando existen infinidad de actos que gozan de las características enunciadas como excepciones al principio de división de poderes, a manera de ejemplo podemos enlistar los siguientes: la suspensión de garantías, la regulación del comercio exterior, el indulto, la jurisdicción contenciosa administrativa, la jurisdicción laboral, la facultad reglamentaria, el juicio político.<sup>231</sup> En este sentido para Fix-Zamudio,<sup>232</sup> el Ejecutivo tiene una intervención fundamental en la legislación a través de la facultad reglamentaria, de las facultades colegislativas y aún como legislador autónomo en ciertos casos.<sup>233</sup> En esta tesis nos abocaremos al estudio desde el punto de vista de las excepciones a la división de

---

<sup>231</sup> Cfr. Garza García, César Carlos, *Derecho Constitucional Mexicano*, Editorial McGRAW-HILL, México, 1997, p.76.

<sup>232</sup> Cfr. Héctor Fix-Zamudio et. al., *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 2<sup>a</sup> edición, Porrúa-UNAM, México, 2001, p.734.

<sup>233</sup> Gran parte de la legislación que elabora el ejecutivo proviene de la facultad reglamentaria, actividad formalmente administrativa, pero materialmente legislativa, establecida en la fracción I del artículo 89 constitucional. A través de sus facultades colegislativas, como son las de iniciar leyes, participar, a través de sus secretarios, en las deliberaciones, o el propio derecho de veto como última instancia, el presidente influye en todo el proceso mediante el cual se crea la ley (artículos 71 y 72 constitucionales). Merece subrayarse la facultad de iniciativa de la que nuestro ejecutivo hace un uso amplio, a tal punto que las leyes, resultado del quehacer de las cámaras, proceden normalmente de la órbita presidencial, fuente en donde se originan la mayoría de los proyectos de ley. Por último el presidente también puede actuar como legislador, en los casos que constituyen excepciones al principio de división de poderes, que es tema central del presente estudio.

poderes de los artículos 29, 131, 89 fracción X y 133 constitucional, debido a que nos interesan las implicaciones con la materia fiscal.

En este sentido la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido Jurisprudencia como la que a continuación se relata:

**FEDERACIÓN, FACULTADES LEGISLATIVAS DE LA.-** Es notorio que las facultades legislativas de la Federación no son únicamente las consignadas de modo expreso en el artículo 73 de la Constitución Federal, puesto que de diversas disposiciones de la misma Carta Fundamental, se infieren esas facultades sobre materias distintas de las especificadas en el mencionado precepto, en cuanto tales disposiciones imputan competencia y jurisdicción a la Federación sobre dichas materias; así el derecho que el artículo 27 constitucional confiere a la nación para imponer a la propiedad privada las modalidades que dicte el interés público; el de regular el aprovechamiento de los elementos naturales susceptibles de apropiación, parece hacer una distribución equitativa de la riqueza pública y para cuidar de su conservación; el de hacer concesiones para la explotación de los productos del subsuelo; la facultad privativa que a la misma federación concede el artículo 131 de la repetida Carta Federal, de gravar las mercancías que se importen o exporten o pasen de tránsito por el territorio nacional, así como la facultad de reglamentar, en todo tiempo, y aún prohibir la circulación de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; y aún la jurisdicción que le otorga el artículo 132 sobre los bienes inmuebles destinados por el Gobierno de la Unión al servicio público o al uso común, implican necesariamente el ejercicio, por parte de la Federación, de las

facultades legislativas correspondientes; y esto no obstante, tales facultades no están específicamente determinadas en el artículo 73, ni en ningún otro, aunque no se necesita esfuerzo alguno para considerarlas incluidas en la fracción XXIX, antes XXXI, de dicho artículo 73; de donde se ve que la Federación no sólo puede legislar sobre las materias enumeradas en ese artículo, sino que puede hacerlo para poner en ejercicio todas las atribuciones que le asigna la Constitución Federal. Es, por tanto, inexacto que sólo puede legislar sobre aquello para lo cual ha sido expresamente autorizada; pues puede hacerlo sobre todas aquellas materias que le están sujetas por razón de dominio o jurisdicción, como Poder Soberano, aun cuando ninguna ley le confiera específicamente tal facultad.

Controversia constitucional 2/32.- Entre la Federación y el Estado de Oaxaca.-3 y 17 de octubre de 1932.-Mayoría de catorce votos, en cuanto al primer punto resolutive, mayoría de nueve votos respecto de las demás proposiciones.-Los Ministros Francisco Díaz Lombardo, Luis M. Calderón y Salvador Urbina no asistieron a la sesión en que se decidieron los últimos puntos.-Disidentes: Fernando de la Fuente y Ricardo Couto, Jesús Guzmán Vaca, Francisco Barba y Julio García.- La publicación no menciona el nombre del ponente.

Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo XXXVI, página 1070, Pleno.

La Constitución establece los casos excepcionales en que el Poder Ejecutivo está en posibilidad de desarrollar facultades que originariamente le corresponden al Congreso de la

Unión. Son dos hipótesis calificadas por la norma fundamental como excepciones al principio de separación de poderes; existen otras dos que sin ser identificadas como excepcionales permiten al presidente de la República legislar:

**A. “ARTÍCULO 29 CONSTITUCIONAL:** 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 éste, de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país o en lugar determinado las garantías que fuesen obstáculos 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, éste 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.”

Este artículo es el último dentro del capítulo de “Garantías Individuales” de la Constitución. En realidad no establece ninguna garantía específica,<sup>234</sup> pero viene a ser el corolario del sistema jurídico que asegura la observancia de las normas contenidas en el Capítulo I del Título Primero de nuestra Carta Fundamental, ya que establece los casos excepcionales y

---

<sup>234</sup> Cfr. Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus constituciones, Tomo V, XLVI Legislatura de la Cámara de Diputados, 1967, p.101.

los requisitos de fondo y de forma para que las garantías individuales puedan ser suspendidas, así como las limitaciones que operarían sobre dicha suspensión.

Es necesario dejar en claro que la suspensión de garantías implica la derogación relativa del espacio mínimo de libertad de los gobernados, garantizado por la Constitución, así como la ampliación del campo de acción de la actividad autoritaria.<sup>235</sup>

Se refiere a las reglas que deben observarse cuando se producen fenómenos de anormalidad que ponen en riesgo a la sociedad y al Estado. La norma constitucional faculta al presidente de la República para iniciar el procedimiento suspensorio de la Constitución, que comprende tres aspectos: los derechos del gobernado que obstaculicen la solución de los problemas que afrontan la sociedad y el Estado; los medios de control de la constitucionalidad de los actos de autoridad, en especial el juicio de amparo; y el principio de la división de poderes. En estos casos el presidente de la República podrá ser facultado para expedir las leyes que amerite el Estado de emergencia. Desde luego que estas atribuciones deben restringirse al tiempo en que prevalezca el fenómeno que pone en riesgo a la sociedad y al Estado; una vez que desaparezca, el presidente queda imposibilitado para continuar desarrollando esta excepcional función legislativa.

Felipe Tena Ramírez, explica que la suspensión de garantías no es absoluta, sino relativa y limitada por los siguientes conceptos:

- “En primer lugar, el Presidente de la República es la única autoridad que puede solicitar y utilizar la suspensión de garantías.

---

<sup>235</sup> Cfr. Garza García, César Carlos, ob. cit. p.76.

- En segundo lugar, no deben suspenderse todas las garantías individuales, sino solamente aquellas que fuesen obstáculo para hacer frente rápida y fácilmente a la situación. Las garantías que deben suspenderse para alcanzar el fin que se busca, es cosa que queda a la discreción de los poderes que intervienen en la suspensión.
- En tercer lugar, las garantías pueden suspenderse en todo el país o en lugar determinado, según se localice total o parcialmente la situación de emergencia.
- En cuarto lugar, la suspensión debe producir sus efectos por un tiempo limitado, pues no sería conveniente que la interrupción del régimen de legalidad que ella significa se convierta en situación permanente.
- En quinto lugar, la suspensión no puede contraerse a determinado individuo, con lo cual se excluye la expedición de las llamadas leyes privativas que colocan fuera de la ley a individuos concretamente especificados.
- Por último, la suspensión debe hacerse por medio de prevenciones generales. Se satisface este requisito en virtud de la ley expedida por el Congreso, en el cual se enumeran las garantías suspendidas y las facultades de que goza el ejecutivo respecto a cada una de dichas garantías individuales. Aunque el texto constitucional no es suficientemente claro, debe entenderse que todo lo relativo a este punto debe ser obra del Congreso, a fin de que el ejecutivo reciba íntegramente sus facultades del órgano legislativo.”<sup>236</sup>

---

<sup>236</sup> Tena Ramírez, Felipe, ob. cit., pp. 220, 221 y 222.

A estos conceptos, Carlos Garza le suma los supuestos para suspender garantías, que son únicamente: los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto.<sup>237</sup>

De acuerdo con Felipe Tena Ramírez,<sup>238</sup> las autorizaciones para hacer frente a la situación, presuponen necesariamente la existencia de la situación anormal, que como premisa rige el contenido todo del artículo 29. Puede consistir en dar al ejecutivo una mayor amplitud en la esfera administrativa o en transmitirle facultades legislativas, pero en uno y en otro caso las autorizaciones deben estar regidas por las mismas reglas de relatividad que señorean todo el artículo 29, puesto que al igual que la suspensión de garantías las autorizaciones son simples medios para hacer frente a un estado de necesidad. Hay sin embargo, una diferencia entre los requisitos para la suspensión y los que deben satisfacerse para el otorgamiento de las autorizaciones. La suspensión es obra del Presidente, de los Secretarios de Estados, los Departamentos Administrativos, la Procuraduría General de la República y del Congreso, o en sus recesos de la Comisión Permanente. Una vez que se acuerda la suspensión por el concurso de estos órganos, las autorizaciones se conceden exclusivamente por el Congreso y nunca por la Comisión Permanente. Ello se debe a que las autorizaciones pueden consistir en la delegación de facultades legislativas –y de hecho en eso consisten-, por lo que la permanente no podría delegar lo que no tiene, según son las facultades legislativas, que pertenecen siempre al Congreso. Como consecuencia la iniciativa para la suspensión de garantías corresponde exclusivamente al Presidente, por los requisitos previos que ella

---

<sup>237</sup> Cfr. Garza García, César Carlos, ob. cit., p.76.

<sup>238</sup> Cfr. Tena Ramírez, Felipe, ob. cit., p.225.

supone, mientras que la iniciativa para conceder autorizaciones se rige por la regla general del artículo 71 constitucional.

**B. EL ARTÍCULO 131 CONSTITUCIONAL:** El artículo 49 prevé otra hipótesis donde el presidente de la República es dotado de facultades extraordinarias para legislar. Se trata del comercio exterior regido por las bases contenidas en el artículo 131 constitucional, que dispone lo siguiente:

“Artículo 131.- Es facultad privativa de la Federación grabar las mercancías que se exporten o importen, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio ejecutivo, al enviar al Congreso el

presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.”

La existencia de estas atribuciones encuentra su explicación en la intensa dinámica que caracteriza al fenómeno económico, específicamente, la que se refiere al comercio exterior. Las facultades que se contienen en el segundo párrafo del artículo transcrito fueron adicionadas el 30 de diciembre de 1950. Esta modificación constitucional corrigió la situación de hecho por la cual los presidentes de la República legislaron en esa materia, contraviniendo el principio de la separación de poderes, durante más de veinte años.

Cuando medien motivos de seguridad o de policía, la Federación podrá, de acuerdo con el artículo 131, reglamentar y aún prohibir la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia. Sin embargo, el propio precepto aclara que esta facultad no implica que la federación pueda gravar en el Distrito y territorios federales, el tránsito de personas o cosas o expedir y mantener en vigor leyes y disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, dado que la imposición de dichos gravámenes y la expedición de las leyes o disposiciones fiscales aludidas, están prohibidas a los estados por las fracciones IV, V, VI y VII del artículo 117, y tales prohibiciones deben hacerse extensivas al Distrito y territorios federales, sujetos a la jurisdicción de la Federación, según lo previene la fracción VII del artículo 73.<sup>239</sup>

Por otra parte, el segundo párrafo del artículo 131, adicionado mediante reforma de 1951, constituye excepción a la prohibición de que se reúnan dos o más poderes en una sola

---

<sup>239</sup> Cfr. Derechos del Pueblo Mexicano, ob. cit. pp. 921 y 922.

persona o corporación o se deposite el Legislativo en un individuo, impuesta por el artículo 49. Para tal efecto toma en cuenta la necesidad de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o la persecución de propósitos benéficos a la Nación, y con base en esta consideración, faculta al Ejecutivo, previa autorización del Congreso de la Unión, para disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, para crear otras o para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos. Las repercusiones que pudiera tener en la economía nacional el ejercicio de esta facultad por parte del Poder Ejecutivo, motivó que el párrafo final del artículo 131 imponga a éste el deber de someter anualmente a la consideración del Congreso el uso que hubiese hecho de la mencionada facultad.<sup>240</sup>

Debe observarse que, en realidad, las atribuciones que examinamos no constituyen casos de excepción al principio de la separación de poderes porque el precepto permite que el presidente de la República las realice permanentemente, con la única limitante de que sus medidas legislativas tiendan a regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción o cualquier otro propósito que beneficie a la nación. El hecho de que el ordenamiento imponga al presidente de la República la obligación de dar cuenta al Congreso del uso que hubiese hecho de estas facultades, no determina que su naturaleza sea excepcional. Este imperativo carece de sentido práctico porque aun en la hipótesis en que el Congreso no aprobara esa actividad legislativa, el presidente la seguiría realizando en el ejercicio inmediato.

---

<sup>240</sup> Ibidem.

### C. ARTÍCULO 89 FRACCIÓN X Y 133 CONSTITUCIONAL:

Artículo 89 Las facultades y obligaciones del presidente son las siguientes:

Fracción X: Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, sometiéndolos a la aprobación del Senado. En la conducción de tal política, el titular del Poder Ejecutivo observará los siguientes principios normativos: la autodeterminación de los pueblos; la no intervención, la solución pacífica de controversias, la proscripción de la amenaza o el uso de la fuerza en las relaciones internacionales, la igualdad jurídica de los Estados, la cooperación internacional para el desarrollo, y la lucha por la paz y la seguridad internacionales.

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 aprobación del Senado, serán la Ley Suprema en toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

Tanto en la vida privada como en la sociedad humana, existen compromisos verbales, escritos y contratos sociales celebrados entre partes. Igual que en la relación individual en la sociedad, las naciones de la comunidad internacional pueden concertar compromisos y arreglos para definir sus relaciones con otras naciones.<sup>241</sup>

La inexistencia de un poder legislativo institucionalizado en la Comunidad internacional ha conferido al Tratado internacional una importancia primordial como medio de creación y de

---

<sup>241</sup> Cfr. Cho, Key-Sung, *Derecho Internacional*, trad. por Federico Lacroze, Editorial de Belgrano, Argentina, 1997, p.265.

codificación tanto de las normas internacionales no escritas como de las que adolecen de falta de precisión por encontrarse dispersas en varios Tratados.<sup>242</sup>

Si bien los Tratados son una de las más antiguas instituciones del derecho internacional, que se remonta antes de nuestra era a Mesopotamia y a Egipto, un punto inicial del estudio de los mismos es la negociación y aprobación en 1969 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados,<sup>243</sup> que en el artículo 2º, establece: “Se entiende por tratado un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional y a conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular”.<sup>244</sup>

Tratado, en el sentido genérico del término, es: “todo acuerdo o entendimiento entre los estados para en un acto diplomático sometido generalmente a las reglas del derecho internacional, crear, modificar o suprimir entre ellos, una relación de derecho.”<sup>245</sup> Aclarando que hablamos de sujetos y no de Estados”,<sup>246</sup> con el fin de incluir a las organizaciones internacionales que pueden celebrar Tratados con los Estados.

En los artículos 89 fracción X y, 133 constitucional se faculta al presidente de los Estados Unidos Mexicanos a celebrar tratados internacionales que una vez aprobados por el Senado de la República, forman parte de la Ley Suprema de la Unión, de acuerdo con lo previsto

---

<sup>242</sup> Cfr. Díez de Velasco Vallejo, Manuel, *Instituciones de Derecho Internacional Público*, 13ª edición, Editorial Tecnos, Madrid, 2001, p.128.

<sup>243</sup> Cfr. López Bassols, Hermilo, *Derecho Internacional Público Contemporáneo*, Editorial Porrúa, México, 2001, p.22.

<sup>244</sup> Méndez Silva, Ricardo et. al., *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Tomo VI, Porrúa-UNAM, México, 2002, p.808.

<sup>245</sup> Cfr. Sierra, Manuel J., *Tratado de Derecho Internacional Público*, 4ª edición, México, pp.395 y 396.

<sup>246</sup> Seara Vázquez, Modesto, *Derecho Internacional Público*, 17ª edición, Editorial Porrúa, México, 1998, p.59.

por el artículo 133 constitucional. En los actos preparatorios a la suscripción de los tratados y en las negociaciones que realiza se desarrolla el procedimiento legislativo que el Ejecutivo Federal culmina al suscribir esos instrumentos; por ejemplo: la firma del Tratado de Libre Comercio para Norteamérica y su aprobación en el Senado de la República, trajo como consecuencia que ese instrumento ahora forme parte del orden normativo mexicano.<sup>247</sup>

De acuerdo al artículo 133, el rango superior dentro del orden jurídico corresponde a la Constitución, a cuyos mandamientos debe ajustarse el resto de las mencionadas disposiciones. Igual rango adquieren los tratados internacionales celebrados por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, en los términos de los artículos 76, fracción I, y 89 fracción X, siempre y cuando dichos tratados no contravengan el Código fundamental. Las leyes federales y las locales, por su parte, según lo dispuesto en los artículos 41, 73, 74, 75 y 76, rigen en ámbitos distintos, y en tanto unas y otras se ajusten a la Constitución, tendrán igual grado de validez.<sup>248</sup> En este sentido versa la siguiente jurisprudencia:

Tratados internacionales y leyes del Congreso de la Unión emanadas de la Constitución Federal. Su rango constitucional es de igual jerarquía. El artículo 133 constitucional no establece preferencia alguna entre las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del

---

<sup>247</sup> México tiene celebrados tratados para evitar la doble tributación con Alemania, Bélgica, Canadá, Corea, España, Estados Unidos de Norte América, Francia, Gran Bretaña, Italia, Japón, Noruega, Países Bajos, Singapur, Suiza y Suecia.

<sup>248</sup> Derechos del Pueblo Mexicano, t.VIII, ob. cit. p.937.

Senado, puesto que el apuntado dispositivo legal no propugna la tesis de la supremacía del derecho internacional sobre el derecho interno, sino que adopta la regla de que el derecho internacional es parte del nacional, y que si bien reconoce la fuerza obligatoria de los tratados, no da a éstos un rango superior a las leyes del Congreso de la Unión emanadas de esa Constitución, sino que el rango que les confiere a uno y otras es el mismo.

Tercer Tribunal Colegiado, Informe 1981, 3ª., p.138.

Para Arellano García, el artículo 133 constitucional, es de una relevancia singular, por las siguientes razones:

- “Establece la jerarquía que corresponde a las diversas normas del sistema jurídico mexicano.
- Fija una subordinación de las leyes ordinarias federales a la Constitución.
- Determina un mayor valor jerárquico de las normas federales constitucionales, de las normas internacionales contenidas en los Tratados internacionales y de las normas federales ordinarias frente a las normas jurídicas constitucionales o normas jurídicas ordinarias de los Estados de la República.
- Indica una supremacía de la norma jurídica interna constitucional respecto de la norma jurídica internacional contenida en algún tratado internacional. Es decir, sustenta la tesis monista nacionalista.

- Señala una mayor jerarquía de la norma jurídica internacional frente a las normas jurídicas constitucionales o secundarias de los Estados de la República”.<sup>249</sup>

Se coincide con el señalamiento de Arellano García,<sup>250</sup> en el sentido de que el artículo 133 constitucional debiera establecer la obligación del Presidente de la República para apearse a la Constitución cuando celebre Tratados internacionales, así como el deber del Senado de la República de velar porque los Tratados celebrados por el Ejecutivo Federal se apeguen a la Constitución. En consecuencia, también debiera establecerse la sanción en la que incurran el Presidente y el Senado de la República si se apartan de la Constitución al celebrar un Tratado internacional. Por supuesto que la responsabilidad correspondiente se fijaría para los efectos del derecho interno y no para los del derecho internacional. No debe olvidarse que los funcionarios públicos juran guardar y hacer guardar la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Leyes que de ella emanen, por lo cual no pueden celebrar Tratados a *contrarius sensus* de la norma suprema del país.

Es evidente que, en la cambiante y compleja sociedad internacional contemporánea, los tratados van reemplazando a la costumbre como fuente principal del derecho. Como es el más cercano sustituto de la legislación internacional, el tratado es un modo indispensable de dar vida a la organización internacional. Los tratados son un instrumento indispensable para la realización de bienestar y de objetivos de cooperación entre las naciones.<sup>251</sup> La tributación era un aspecto poco importante de las transacciones personales y mercantiles

---

<sup>249</sup> Cfr. Arellano García, Carlos, *Primer Curso de Derecho Internacional Público*, 3ª edición, México, 1997, p.95.

<sup>250</sup> *Ibidem*.

<sup>251</sup> Cfr. Friedmann, Wolfgang, *La nueva estructura del derecho internacional*, trad. de Agustín Bárcena, Editorial Trillas, México, 1967, p.155.

que se utilizaba para financiar servicios gubernamentales muy limitados como las relaciones exteriores, el ejército, la policía, la administración de justicia, pero se ha convertido en factor importante en los Estados contemporáneos. La tributación es un factor importante en el derecho económico internacional. Cuando se proyectan inversiones y otros negocios internacionales, es de capital importancia el sistema fiscal del país en que se invertirá, así como las relaciones del inversionista con su propio país. El derecho fiscal desempeña un papel importantísimo, tanto en las relaciones entre países desarrollados como entre países exportadores e importadores de capital.<sup>252</sup> El derecho fiscal internacional está formado con elementos que son resultado de los tratados bilaterales sobre impuestos y sobre leyes locales que se ocupan tanto de los aspectos fiscales de las inversiones extranjeras en los países inversionistas como de los impuestos a dichas inversiones en el país que las recibe.

#### **IV. DECRETO LEY**

**A. DEFINICIÓN:** Decreto “proviene del latín *decernere, decrevi, decretum*, acuerdo, resolución o decisión, decretar, ordenar o asignar”.<sup>253</sup> Según el *Diccionario de la Lengua Española*: “resolución, decisión o determinación del jefe del Estado, de su gobierno o de un tribunal o juez sobre cualquier materia o negocio. Aplicable hoy más especialmente a las de carácter político o gubernativo”.<sup>254</sup>

---

<sup>252</sup> Cfr. Idem, p.227.

<sup>253</sup> Mir, José María, ob. cit., pp. 124, 126 y 605.

<sup>254</sup> Enciclopedia Jurídica Mexicana, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, t.III, Editorial Porrúa, México, 2002, p.44.

Decreto es toda resolución o disposición de un órgano del Estado sobre un asunto o negocio de su competencia, que crea situaciones jurídicas concretas que se refieren a un caso particular relativo a determinado tiempo, lugar, instituciones o individuos, y que requiere de cierta formalidad (publicidad), a efecto de que sea conocida por las personas a las que va dirigido.<sup>255</sup>

Ahora bien, entraremos al estudio del decreto ley, de acuerdo con las definiciones que de él hacen algunos importantes juristas:

1. **HUGO CARRASCO IRIARTE:** “Se da cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo a emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos. Tal es el caso de México para legislar en materia tributaria a favor del Presidente de la República, como en el caso del artículo 131, segundo párrafo, de la ley fundamental, por virtud del cual el Ejecutivo puede ser facultado por el Congreso para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, 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”.<sup>256</sup>
2. **CÉSAR A. QUINTERO:** “Es un acto jurídico normativo, de carácter general o individualizado, emitido por ciertas autoridades administrativas, especialmente por

---

<sup>255</sup> Ibidem.

<sup>256</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Diccionario de Derecho Fiscal*, Editorial Oxford, México, p.147.

la máxima autoridad ejecutiva, o sea, el jefe del Estado en unos sistemas, o el primer ministro o jefe del gobierno, en otros. Dicho acto regularmente requiere, para su completa integración, la firma o refrendo de uno o más ministros o secretario de Estado, según el caso”.<sup>257</sup>

3. **RAFAEL DE PINA:** “el decreto-ley es una disposición de carácter general redactada en forma de decreto, pero de contenido que normalmente sería propio de la ley, dictada por el Poder Ejecutivo en circunstancias excepcionales y previa la autorización del Poder Legislativo”.<sup>258</sup>
4. **JUAN PALOMAR DE MIGUEL:** “disposición legislativa que promulga el poder ejecutivo sin ser sometida al órgano adecuado, en virtud de alguna excepción circunstancial o permanente, previamente determinada”.<sup>259</sup>
5. **JORGE FERNÁNDEZ RUIZ:** “es la decisión de carácter legislativo que dicta el poder ejecutivo fundado en el estado de necesidad, en circunstancias excepcionales ante el receso o caducidad del poder legislativo. En suma están comprendidos en esta categoría, todos aquellos decretos que estatuyen sobre materias que por su propia naturaleza son de índole legislativa”.<sup>260</sup>
6. **MAGDALENA AGUILAR Y CUEVAS:** “la Constitución atribuye al Ejecutivo facultades para legislar sin necesidad de una delegación de facultades del Poder

---

<sup>257</sup> Quintero, César A., *Los Decretos con valor de Ley*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958. p.21.

<sup>258</sup> De Pina, Rafael, *Diccionario de Derecho*, 18ª edición, editorial Porrúa, México, 1992, p.217.

<sup>259</sup> Palomar de Miguel, Juan, *Diccionario para Juristas*, Mayo ediciones, México, 1981, p.386.

<sup>260</sup> Fernández Ruiz, Jorge, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Tomo III., Editorial Porrúa-UNAM, México, 2002, p.49.

Legislativo. La atribución es directa de la Constitución, el Presidente da cuenta al Congreso de esta facultad”.<sup>261</sup>

7. **ENRIQUE FLORES VALERIANO:** “Los decretos leyes son normas jurídicas, desde el punto de vista de su origen fáctico, como emanados de una realidad que no se puede desconocer y que, como tal, se impone a las concepciones políticas y jurídicas que presenten las corrientes ius-filosóficas sobre la validez y legitimidad de las disposiciones de los gobiernos que las dictan. Es inherente al Estado la tarea de legislar, sea que exista división de poderes o que se radique en una sola autoridad que, ante la necesidad imperiosa de no detener la marcha del Estado, asuma la totalidad del Poder y dicta sus leyes bajo la forma de decretos-leyes”.<sup>262</sup>

“El principio que legitima los decretos-leyes es el de la continuidad del Estado, tanto en los servicios públicos como en los actos que tienen directamente en vista los particulares, que es menester que no sufra interrupción. Los órganos del Estado, antes que funcionarios tienen funciones que desempeñar, por lo cual sino existe un órgano legal que la ejerza, aparece un órgano de hecho”.<sup>263</sup>

El decreto ley se caracteriza por tener substancia o materia de ley, vale decir referido a artículos expresamente reservados a la competencia legislativa por la Constitución, o que consuetudinariamente fueron reconocidos como asuntos que deben ser regulados por leyes; y por fundarse en una necesidad de hecho impostergable que justifique una regla de

---

<sup>261</sup> Idem, p.46.

<sup>262</sup> Este autor centroamericano se refiere a los decretos-leyes emitidos por los gobiernos de facto que lamentablemente han constituido una realidad en la historia latinoamericana.

<sup>263</sup> Flores Valeriano, Enrique, “Los Decretos-Leyes”, *Revista de Derecho, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Nacional Autónoma de Honduras*, Honduras, año XXIV, número 24 – 25, tercera época, 1994, pp.94 y 95.

derecho. Es un acto que no radica entre las atribuciones normales del Poder ejecutivo, pero que al dictarlo en ausencia del Congreso, debe hacerlo expresamente con carácter legislativo.

## **B. LAS CLASES DE DECRETOS-LEYES:**

Los decretos con fuerza de ley, cualquiera que sea su especie, se presentan pues, como una excepción e, incluso, contravención, a la lógica del principio de la diferenciación de órganos y distribución de competencias en el Estado de Derecho.

Se trata de decretos, esto es, de actos formalmente administrativos, pero con fuerza de leyes, es decir, con una virtualidad semejante a la de los actos legislativos formales. Por ello, varios autores y algunas legislaciones positivas simplifican aún más la fórmula denominadora de dichos actos y los incluyen todos bajo el nombre genérico de decretos-leyes. Esta denominación sería la ideal, tanto lógicamente como desde el punto de vista de la comodidad y simplificación terminológica. Empero, contra esta simplificación deseable, se levantan, como también se indicó, dificultades de hecho. Por una parte, autores que se empeñan en reservar el nombre de decretos leyes sólo para una especie –que no para todos es la misma- de que decretos con fuerza de ley, y, por otra, ciertas legislaciones que igualmente consagran dicho nombre para una u otra especie de esos decretos. Las tres grandes clases de decretos con fuerza de ley, son: 1) Los decretos dictados por gobiernos de *facto*; 2) decretos con fuerza de ley, dictados por gobiernos de *jure*, sin habilitación legislativa sobre materias reservadas a la ley por la norma constitucional; 3) decretos con

fuerza de ley, dictados por la misma clase de gobiernos y sobre las mismas materias, pero mediante autorización legislativa.<sup>264</sup>

### **1. DECRETOS DE GOBIERNOS DE FACTO:**

Los problemas referentes a los gobiernos de facto en sí mismos son de lo más complejos y numerosos, y su estudio no sólo rebasa los límites del derecho administrativo, sino también los del político. Muchos de dichos problemas son materia del derecho internacional, y también éste no pocas veces resulta incapaz de fijar principios universalmente valederos a este respecto. Frecuentemente son motivos políticos, y no principios jurídicos, los que llevan a los Estados a asumir actitudes, muchas veces contradictorias e inconsecuentes, con respecto a la calificación de los gobiernos surgidos en otros Estados.

El gobierno de facto, implica la ruptura de un orden constitucional establecido. Los gobiernos de facto no sólo surgen, al margen de un ordenamiento jurídico preestablecido, sino contra éste. Y es el establecimiento de tal tipo de gobiernos supone la cesación de dicho orden y el nacimiento de uno nuevo. Ciertos autores pretenden hablar en estos casos de gobiernos revolucionarios. Pero este último término es menos exacto que el anterior. La naturaleza revolucionaria o no de un gobierno es más cuestión de carácter político que jurídico. Un gobierno revolucionario puede comenzar siendo también de facto y llegar luego a ser de jure, sin dejar por eso, necesariamente, de seguir siendo gobierno revolucionario. Más aún: un partido o un movimiento de ideología revolucionaria podrían

---

<sup>264</sup> Cfr. Quintero, César A., *Los Decretos con valor de ley*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958, pp. 82 y 83.

llegar al poder por los causes constitucionales e iniciar, así, su gestión gubernamental revolucionaria bajo el título jurídico de gobierno de jure.<sup>265</sup>

El decreto-ley como un acto de un gobierno de facto, surge en un régimen que supone la virtual ausencia de una Constitución regular, por reunir en una sola autoridad los Poderes legislativo y ejecutivo como consecuencia de un cambio político, que ha provocado la caducidad de los órganos de gobierno normales. Se opera la ausencia de la Constitución regular porque el Poder ejecutivo aparece investido de plenos poderes, hasta para extenderse sobre cualquier materia sobre la que pretenda dictar reglas, mediante decretos cuya substancia y fuerza obligatoria es la que corresponde a una ley sancionada en un régimen constitucional normal.

Bajo este aspecto el decreto-ley aparece como una legislación de emergencia creada por un gobierno provisional, revolucionario o de facto, simultáneamente poseedor de las potestades legislativa y administrativa. Para ello dicta, siguiendo el curso de los decretos, ciertas reglas cuya obligatoriedad y fuerza legal equivalen a las de la ley. Además, tales decisiones pueden o no conformarse a los preceptos constitucionales, y no están sujetos a posteriores ratificaciones.

“En este régimen el decreto-ley no está condicionado a ser oportunamente ratificado, porque al no existir el Poder legislativo carece de sentido jurídico subordinarlo a una futura e incierta aprobación de un poder, que solamente podrá constituirse cuando haya desaparecido el que dictó el decreto. Por otra parte, la ratificación es el rasgo distintivo del decreto-ley propiamente dicho, que se genera en un gobierno constitucional donde

---

<sup>265</sup> Cfr. Quintero, César A., ob. cit. pp.88 y 89.

coexisten el Poder ejecutivo y el Poder legislativo. Cabe también consignar, a propósito de la ratificación futura, que al operarse el tránsito del gobierno provisional al constitucional, los decretos-leyes de aquél tendrán carácter de ley si el Poder legislativo recién constituido, decide otorgárselo por intermedio de la sanción de una ley especial. Al Congreso no le compete la ratificación de estos decretos-leyes, aunque en la práctica haya sucedido, pues su competencia se limita al imperio de abrogarlos, pero no de aprobarlos”.<sup>266</sup>

## **2. DECRETOS CON VALOR DE LEY DICTADOS SIN AUTORIZACIÓN DEL ÓRGANO LEGISLATIVO:**

De acuerdo con el derecho positivo de algunos países y con autorizados sectores doctrinales, los verdaderos decretos leyes son los que dictan los gobiernos regulares sin autorización previa del órgano legislativo. Se trata de establecer una distinción nominal entre los decretos con valor de ley, según sean o no dictados con autorización del parlamento. Se considera, que los decretos leyes, se explican o justifican por la urgencia con que se impone su emisión. El carácter urgente de su necesidad explica que el ejecutivo no pueda solicitar anticipadamente la habilitación del órgano legislador. Lo que caracteriza al decreto-ley –dice Bielsa- es la razón o causa de necesidad o urgencia. Todo decreto ley es de urgencia, no se concibe como lógico que teniendo el legislador por función normal la de legislar, pueda el poder ejecutivo, sin necesidad de urgencia, dictar decretos-leyes con fuerza ejecutoria en materia de ley.<sup>267</sup>

---

<sup>266</sup> Enciclopedia Jurídica OMEBA, Tomo V, Editorial Bibliográfica Argentina, Buenos Aires, 1954, p.989.

<sup>267</sup> Cfr. Bielsa, cit. por Quintero, César A., ob. cit. pp. 100 y 101.

### **3. EL DECRETO CON VALOR DE LEY DICTADOS MEDIANTE HABILITACIÓN LEGISLATIVA:**

Los decretos con valor de ley dictados por el ejecutivo mediante habilitación legislativa se expiden hoy en casi todos los países del mundo.<sup>268</sup> La Constitución de un país puede atribuir al ejecutivo la facultad de dictar ciertos decretos con fuerza legislativa mediante autorización del parlamento, como es el caso de México, por lo cual podemos decir que los decretos leyes no rompen con el principio de legalidad, debido a que se encuentran contemplados en la propia ley fundamental, la cual permite al Presidente de la República emitir decretos leyes de conformidad con lo señalado en la propia Constitución. Es menester aclarar que toda delegación, habilitación, autorización, concesión, facultad, mandato, atribución –o como se le quiera llamar- que el órgano legislativo confiera a otra autoridad para que ejercite una función privativa de aquél, es anticonstitucional cuando la Constitución la prohíbe o no la autoriza.

Las autorizaciones, habilitaciones o delegaciones legislativas, hechas por el parlamento al ejecutivo, son de dos clases principales: las generales y las especiales. Son autorizaciones generales las que el parlamento confiere al ejecutivo de manera amplia e indeterminada en cuanto a las materias que éste ha de regular. El acto a través del cual se le confiere esta amplia facultad es la llamada ley de plenos poderes. Ocurren estas totales transferencias de poder por regla general en tiempos de guerra y en situaciones en que se requiere tomar medidas para la seguridad y la integridad públicas.<sup>269</sup>

---

<sup>268</sup> Idem, p.120.

<sup>269</sup> Idem, p. 130.

## C. LA TEORÍA DEL DERECHO DE NECESIDAD COMO FUNDAMENTO DEL DECRETO-LEY:

El dictado por el Poder Ejecutivo de normas de rango legislativo so pretexto de la existencia de una situación de hecho que impide el pronunciamiento a tiempo por parte del órgano al cual, según la Constitución, le corresponde actuar, no es un fenómeno novedoso para el derecho político. Antes bien tiene dos siglos.<sup>270</sup>

Han observado los autores que cuando el hombre empleó su poder de raciocinio para enfrentar al mundo y dominarlo con plena confianza en sus potencialidades, también sometió a su razón el ejercicio del poder político. Consecuentemente, llevó a rango de principio fundamental la división del poder como medio de distribuir, controlar y jerarquizar las diversas actividades del Estado.<sup>271</sup>

El esquema de división de poderes entra en crisis en el siglo pasado. Y ésta es la crisis que queda en evidencia con la sola presencia del decreto de necesidad y urgencia, que se va a presentar violentando todas esas divisiones racionales del poder.<sup>272</sup>

Como respuesta las constituciones de algunos Estados contienen provisiones expresas que permiten la restricción e, incluso, la suspensión de determinadas garantías en casos de conmoción o desorden internos, o en caso de guerra internacional. Ciertas constituciones

---

<sup>270</sup> La doctrina ha detectado la presencia de los decretos de necesidad y urgencia ya en la Carta de Restauración Francesa, en donde se los denominaba “decretos para la seguridad del Estado”. Esto nos indica que podemos afirmar que éstos existen desde los orígenes del constitucionalismo moderno. Así también en la Ley Fundamental de Prusia de 1850 están previstos en su artículo 53 en forma expresa para el caso de receso del Legislativo.

<sup>271</sup> Cfr. Pérez Hualde, Alejandro, *Decretos de necesidad y urgencia*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1995, p.15.

<sup>272</sup> *Ibidem*.

autorizan directamente al ejecutivo para que éste declare el estado de peligro público y suspenda o restrinja, según el caso, las aludidas garantías, algunas lo facultan, incluso para que tome “toda clase de medidas” necesarias para hacer frente a la situación anormal. En nuestro país, el artículo 29 constitucional habla de “los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto”.

Muchas veces, del respectivo articulado de una Constitución se desprende claramente que las aludidas medidas significan sólo medidas concretas: actos de ejecución circunscritos al particular estado de anormalidad. Por ello, lo racional es que la propia Constitución diga expresa y claramente que entre las medidas de urgencia que pueda tomar el ejecutivo, está la de emitir actos con fuerza para suspender o derogar leyes. En el caso nuestro, el citado artículo 29, faculta la forma en que debe darse la suspensión de garantías, mismas que fueron comentadas con anterioridad.

Lo jurídico es que una Constitución prevea la contingencia de estados de necesidad en la vida política o administrativa y los regule. Si existe previsión y regulación constitucionales si se puede decir que el estado de necesidad es fuente inmediata de la producción de normas jurídicas, y la legitimidad de las que así surgieran es indiscutible.<sup>273</sup>

De acuerdo con el jurista italiano Mortati, la normatividad de necesidad y urgencia en el texto constitucional, se trata del ejercicio de un poder conferido expresamente por la Constitución, con lo cual tiene carácter jurídico, y no de mero facto. Así es como la legitimidad formal de la norma de excepción se basará en el estricto ajuste a los supuestos

---

<sup>273</sup> Cfr. Quintero, César A., ob. cit., pp. 146 y 147.

habilitantes, procedimientos y requisitos establecidos por el texto constitucional según la intención de los legisladores. Quiere decir que, dentro de los estados excepcionales, ese primer grado de emergencia, donde aún se puede sujetar la situación a las previsiones constitucionales, se ve ampliado gracias a estas precauciones del legislador que ha establecido el instrumento (decreto), los requisitos, los límites, el procedimiento y los supuestos de hecho habilitantes. Obviamente, la legitimidad material también estará presente en la institución, a tanto a las razones que tuvieron los legisladores al incluir la norma en los textos fundamentales.<sup>274</sup>

Ahora, nos queda el problema de determinar cuándo existe realmente un estado de necesidad en lo que al Estado respecta. Aparece el peligro del abuso, por parte de los gobernantes, de invocar el pretexto o la excusa de situaciones de necesidad para realizar actos inadmisibles en tiempos normales o evadir los procedimientos legítimos para realizarlos.

#### **D. DECRETO LEY EN MÉXICO:**

En principio, podemos entender al decreto-ley como la disposición de carácter legislativo emitida en vía de excepción por el titular del Poder Ejecutivo o por quien lo detenta. Evidentemente el decreto-ley accede al derecho público cuando aparece el Estado constitucional sostenedor de la teoría de la división de poderes, actualmente denominada división de funciones; en el Estado absolutista con las funciones legislativas, ejecutiva y jurisdiccional reunidas en la mano regia no tenía sentido esta figura legislativa producto de

---

<sup>274</sup> Cfr. Mortati, cit. por Pérez Hualde, Alejandro, ob. cit., pp. 51 y 52.

la delegación, usurpación o asunción de facultades legislativas, en regímenes con división de poderes. El decreto ley constituye un decreto normativo que tiene el mismo vigor que la ley formal, el decreto ley cabría definirlo como toda regulación por vía de decreto de materias que, dada su naturaleza, están dentro del ámbito de la ley formal.<sup>275</sup>

El Decreto Ley tiene su origen directamente en la Constitución que autoriza al Poder Ejecutivo a expedir leyes sin necesidad de delegación de facultades legislativas por parte del Congreso Federal, por lo que se trata de facultades extraordinarias.

Se está en presencia de un decreto-ley cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo para expedir leyes, sin necesidad de una delegación del Congreso de la Unión. Dicha autorización se otorga ante situaciones consideradas como graves para la tranquilidad pública, o cualquier otra que ponga a la sociedad en grave peligro, tal como lo dispone el artículo 29 constitucional.

En efecto el artículo 29 establece el régimen de suspensión de garantías, que en otros países se conoce como régimen de excepción o estado de sitio. La norma constitucional prevé las autorizaciones que el Congreso concederá delegando facultades legislativas al Presidente de la República, cuando por caso de invasión, perturbación grave de la paz pública o de cualquier otra que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, el titular del Ejecutivo puede suspender las garantías que fueren obstáculo para hacer frente a la situación. En este evento las disposiciones emitidas por el Presidente a virtud de la autorización concedida por el propio Congreso, darían lugar a la categoría de Decretos que estamos examinando en razón de la situación de emergencia, que justifica las facultades conferidas en el jefe

---

<sup>275</sup> Cfr. Fernández Ruiz, Jorge, ob. cit., p. 842.

político de la Nación, quien sin cuestionamiento alguno puede alcanzar en dicho ejercicio al régimen de las contribuciones. Sin embargo estas facultades extraordinarias concedidas al Ejecutivo deben estar limitadas estrictamente en tiempo y forma, toda vez que consisten en prevenciones generales tomadas con acuerdo de los Secretarios de Estado, de la Procuraduría General de la República y la aprobación del Congreso de la Unión. El señalamiento en sí mismo significa que los decretos emitidos en las circunstancias descritas tienen por fuerza carácter transitorio, por lo que cualquier diferenciamiento o desvío fuera de las circunstancias expresamente contempladas, sería grave violación al principio de División de Poderes.

En México la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto que “la delegación de facultades legislativas a favor del Ejecutivo, es una excepción al principio de división de poderes, y por su carácter excepcional, esta delegación produce la consecuencia de que, tanto la legislatura al otorgarla, como el Ejecutivo al usar de ella, lo hagan con la justa medida y con la conveniente precisión para no sobrepasar al margen de la excepción; (...) Si bien es cierto que la facultad de expedir leyes corresponde al Poder Legislativo, también lo es que, cuando por circunstancias graves o especiales, no hace uso de esa facultad, o de otras que le confiere la Constitución, puede concedérselas al Ejecutivo para la marcha regular y el buen funcionamiento de la administración pública, sin que se repunte anticonstitucional el uso de dichas facultades por parte de aquél, porque ello no significa ni la reunión de dos poderes en uno, pues no pasan al último todas las atribuciones

correspondientes al primero, ni tampoco una delegación del poder legislativo en el ejecutivo, sino más bien una cooperación o auxilio de un poder a otro.”<sup>276</sup>

De acuerdo con Delgadillo Gutiérrez,<sup>277</sup> los decretos emitidos por el Poder Legislativo no tienen en nuestro sistema, ni en nuestra materia, gran significación, ya que ni siquiera la doctrina se ha dedicado a estudiarlos, no obstante que conforme a nuestra Constitución (artículo 70) “Toda resolución del Congreso tendrá el carácter de ley o decreto”, y es que el ejercicio del poder tributario como se ha venido explicando, sólo puede realizarse a través de una ley, y sólo el Poder legislativo tiene la facultad de emitirlos, por ello se deja la emisión de los decretos, en nuestra materia, como campo particular al Ejecutivo.

## **V. DECRETO-DELEGADO**

La ley es la expresión fundamental del principio de legalidad y por tanto en el Derecho Tributario Mexicano fuente única del mismo en su aspecto sustantivo, habida cuenta de la amplitud de sus alcances “en lo relativo a la creación de hechos imposables o presupuestos de hecho de la relación jurídica tributaria, y a todos los elementos y características del crédito fiscal u obligación jurídica tributaria.”<sup>278</sup>

Consuelo Villalobos<sup>279</sup> afirma que la obligación que antecede no se opone a considerar también como fuentes de derecho nacional, a otras disposiciones que tienen características materialmente legales reconocidas por el Orden Constitucional, con alcances y efectos

---

<sup>276</sup> Amparo en revisión 2065/64. Manuel Hernández Rosas y Coags. 4 de abril de 1967. Unanimidad de 20 votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez. SJF, sexta época, vol. CXVIII, primera parte, abril de 1967, pleno, pp.29 - 77.

<sup>277</sup> Cfr. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, ob. cit., p.77.

<sup>278</sup> Cfr. Villalobos Ortiz, Ma. Del Consuelo, ob. cit., pp. 479 y 480.

<sup>279</sup> Ibidem.

específicos. Las referidas disposiciones, constituyen excepción al Principio de Legalidad y son conocidas en la doctrina con el nombre de Decreto Ley y Decreto Delegado.

El decreto ley y el decreto delegado desde el punto de vista de la producción jurídica son disposiciones legales en sentido material, emanados del Poder Ejecutivo, con fuerza de ley por mandato expreso de la Constitución. En esa virtud son susceptibles de modificar o derogar las leyes en vigor, al mismo tiempo que pueden crear otras leyes. Estos decretos no pueden ser invalidados sino por otras disposiciones de idéntica naturaleza o por ley.

Como diferencias entre decreto ley y delegado se pueden mencionar las siguientes:

El decreto ley tiene su origen directamente en la Constitución que autoriza al Poder Ejecutivo a expedir leyes sin necesidad de delegación de facultades legislativas por parte del Congreso Federal, por lo que se trata de facultades extraordinarias. Por su parte el decreto delegado, como su nombre lo indica, requiere constitucionalmente que se produzca a virtud de delegación de facultades legislativas por parte del Poder Legislativo a favor del Ejecutivo.<sup>280</sup>

Se presenta un caso de decreto delegado cuando el Congreso de la Unión transfiere al Poder Ejecutivo facultades para legislar. Tal situación se encuentra prevista en el párrafo segundo del artículo 131, de la Constitución Federal. Se llama así por que las leyes que en él se contienen son emitidas con el carácter de Decreto Presidencial y porque debe su existencia a una delegación de facultades legislativas a favor del Ejecutivo y se distingue del decreto ley por el hecho de que puede emitirse en cualquier tiempo, sin que se requiera de la declaración de un estado de emergencia.

---

<sup>280</sup> Idem, p. 481.

Por su parte el artículo 133 es claro ejemplo de nuestros comentarios, ya que autoriza al Congreso de la Unión para que delegue facultades en el Ejecutivo a efecto de “aumentar, disminuir, suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, 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. El poder ejecutivo al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiere hecho de la facultad concedida”.

#### **A. LA DELEGACIÓN LEGISLATIVA:**

La figura de la delegación es vieja en el derecho. Se remonta, como es sabido, al derecho romano. El término, en latín, proviene de *delego*, que significa “confiar a”. Y los clásicos latinos entendían por *delegatio* que significa delegación y representación, la sustitución de una persona por otra, que recibe de aquellas sus poderes.<sup>281</sup>

Para Locke el poder legislativo del parlamento era un poder *delegado*. Por esta razón entre otras, afirmaba Locke que el cuerpo legislador no puede, a su vez, delegar en otra autoridad o persona la potestad que le ha sido delegada. Locke aplica, así, al campo de la legislación, el principio de que el poder delegado no puede ser delegado: *Delegata potestas non delegatur*.<sup>282</sup>

---

<sup>281</sup> Mir, José María, ob. cit. p.129.

<sup>282</sup> Cfr. Locke citado por Quintero, Cesar A., *Los decretos con valor de ley*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958, p.173.

Este principio que dicho autor invoca, obedece, sin duda, a un laudable propósito político del autor, pero éste pudo perfectamente lograr el mismo fin sin recurrir a la idea de una subdelegación. Y lo cierto es que, en efecto, Locke aduce otras razones de gran fuerza a favor del principio que excluye la transmisión a otro, del poder legislativo del parlamento.

Es la regla según la cual las funciones de la Constitución o la ley atribuyen a un órgano de gobierno no constituyen un derecho subjetivo y patrimonial de éste, sino una obligación *intuitu personae*. El funcionario no puede, pues, ejercer sus funciones como a él le plazca ni traspasar libremente a otro el ejercicio de éstas a la investidura que lo autoriza para ejercerlas.

De esta regla general de derecho público se deriva otra, elemental y conocidísima, o sea, la de que las autoridades constituidas sólo tienen y pueden ejercer las facultades que la Constitución o la ley les han conferido.

En cuanto al órgano legislador constituido, sólo puede tener y ejercer las facultades que la Constitución le permite. Por consiguiente, el órgano llamado legislativo sólo podría delegar sus funciones si la Constitución lo autoriza para ello.<sup>283</sup>

Esta postura, de la factibilidad de la delegación constitucional, tiene en el propio Locke argumentos a su favor, ya que este autor señala que: “Porque cuando un número determinado de hombres compusieron, con el consentimiento de cada uno, una comunidad, hicieron de ella un cuerpo único, con el poder de obrar en calidad de tal, lo que sólo ha de ser por voluntad y determinación de la mayoría pues siendo lo que mueve a cualquier comunidad el consentimiento de los individuos que la componen, y visto que un solo

---

<sup>283</sup> Cfr. Quintero, César A., ob. cit. p.174.

cuerpo sólo una dirección puede tomar, precisa que el cuerpo se mueva hacia donde le conduce la mayor fuerza, que es el consentimiento de la mayoría (...). Y así vemos que en asambleas facultadas para actuar según leyes positivas, y sin número establecido por las disposiciones positivas que las facultan, el acto de la mayoría pasa por el de la totalidad, y naturalmente decide como poseyendo, por ley de naturaleza y de razón, el poder del conjunto”.<sup>284</sup> De esta manera cuando la mayoría decide incluir la delegación legislativa en la norma fundamental es totalmente válida, y aún quienes no estuvieran de acuerdo deben sumarse a la decisión de la mayoría.

La idea de delegación legislativa, para calificar los actos por medio de los cuales el parlamento autoriza al ejecutivo para que legisle sobre materias que normalmente le corresponden, fue aceptada y expuesta por los juristas franceses más distinguidos del siglo XIX.<sup>285</sup>

Dichos juristas asimilaron la delegación legislativa al mandato civil. Consideraban que el parlamento, al autorizar al ejecutivo para que regulara por decreto materias de orden legal, le confería un mandato y, en consecuencia, le delegaba poder legislativo. De este planteamiento deducían que los actos, que en virtud de tal mandato realizara el ejecutivo, tenían el mismo carácter, fuerza y valor que los que el propio parlamento realizaba. Eran, pues, actos de legislación.

En Hispanoamérica el concepto de delegación legislativa se usa corrientemente en la literatura jurídica de casi todos los países latinoamericanos. Y, por regla general, las

---

<sup>284</sup> Locke, John, *Ensayo sobre el Gobierno Civil*, 2ª edición, Editorial Porrúa, México, 1998, pp.57 y 58.

<sup>285</sup> Cfr. Laferrière cit. por Quintero, Cesar A., ob. cit. p.174.

constituciones también las consagran, ya para prohibirla o bien para permitirla en determinados países y casos.

Todo lo dicho indica la conclusión a que debe llegarse sobre la figura jurídica de la delegación legislativa. La conclusión no puede ser otra que la de reconocer que el término y el concepto de delegación legislativa están muy arraigados en la doctrina y en el derecho positivo de la gran mayoría de los países.

## **CONCLUSIONES:**

**PRIMERA:** Es indiscutible que la ley es el medio idóneo para alcanzar la justicia tributaria, que el apego a la ley garantiza los derechos de los ciudadanos y la armónica convivencia base de un Estado de derecho, siempre basándose en la ley que cumplió con el proceso de creación legislativo que en nuestro país va desde la iniciativa o proyecto de ley, discusión, aprobación, sanción, promulgación y publicación, así como la iniciación de la vigencia, de igual manera debe contener sus características materiales de no determinar individualmente al sujeto a quien se le imputarán las consecuencias jurídicas que esa norma establece y que dichas consecuencias deberán aplicarse a cualquier persona que actualice los supuestos previstos y la disposición que contiene no pierde su vigencia por haberse aplicado a uno o más casos previstos y determinados, sino que sobrevive hasta que es derogada mediante un procedimiento igual al de su creación o por una norma jerárquica superior.

**SEGUNDA:** La ley como primicia, como piedra angular de un sistema jurídico, no debe olvidar la realización de los valores del derecho que son la justicia y la seguridad jurídica que se traducen en el bien del ser humano, la realización de la paz en la armonía, la dignidad humana, el amor y la felicidad de los pueblos, no en balde la palabra norma etimológicamente viene del griego *nomos*, que significa la manera de ser de un pueblo. En pocas palabras se concluye señalando que la ley es piedra angular del Estado de derecho, funciona correctamente en un sistema de división y cooperación de poderes cuando cumple con sus características formales, materiales y no olvida la realización de los valores del

derecho, ni los principios de justicia, certidumbre, comodidad del pago y economía en la recaudación.

**TERCERA:** Por otra parte, es importante señalar en estas conclusiones que con base en las definiciones que se han adoptado sobre el principio de legalidad y que nos parecen adecuadas, tales como la versión de J. Jesús Orozco Henríquez establecida en la Enciclopedia Jurídica Mexicana del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, y las observaciones que hace el Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Genaro David Góngora Pimentel en su artículo “El Principio Constitucional de Legalidad tributaria y la base gravable del tributo” obra citada en la presente investigación, se define al Principio de Legalidad en Materia Fiscal de la siguiente manera:

*El Principio de Legalidad en materia fiscal es aquel que establece que todo acto de los órganos del Estado en materia fiscal a través de los tres niveles de gobierno federal, estatal y municipal debe encontrarse fundado y motivado por el derecho en vigor; esto significa que el principio de legalidad demanda la sujeción al derecho de todos los órganos estatales como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Las Secretarías de Finanzas Estatales, Las Direcciones o Tesorerías Municipales, así como de los órganos jurisdiccionales en materia fiscal, por lo cual todo acto o procedimiento jurídico llevado a cabo por las autoridades fiscales estatales debe tener su apoyo estricto en una norma legal (en sentido material), la que a su vez debe estar conforme a las disposiciones de fondo y forma consignadas en la*

*Constitución; en materia fiscal es indispensable incluir en la ley los elementos esenciales de los gravámenes como el objeto, sujeto, tarifa, tasa o cuota y época de pago. En este sentido el principio de legalidad constituye la principal exigencia de todo “Estado de derecho” en sentido técnico, porque se convierte en la herramienta fundamental para el desarrollo de los asuntos relacionados con el fisco ya que la actuación de las autoridades debe encontrar su fundamento positivo, así como el propio límite negativo, en una norma previa; misma que debe estar apegada a los valores y teleología del derecho y a los principios de justicia, certidumbre, comodidad del pago y economía en la recaudación.*

**CUARTA:** El contenido de la reserva de ley consiste, en que por medio de un mandamiento constitucional se reserva al legislador la regulación de una materia, o de los aspectos esenciales de esta materia; la reserva de ley constituye una norma competencial que entrega a la potestad legislativa del Estado el control de una materia, por lo tanto, al mismo tiempo de que constituye una prerrogativa, lleva implícita una obligación para el legislador. La reserva de ley es, por un lado, la delimitación a un determinado procedimiento (el legislativo) que tiene como características la libre deliberación y la publicidad, sin embargo, constituye también una reserva de contenido.

**QUINTA:** La teoría de la reserva de ley también pretende delimitar de un modo cierto las relaciones entre ley y reglamento, por lo que en virtud de su regulación constitucional el legislador no puede delegar esta materia sino en los casos y condiciones que señale la

misma Constitución, so pena de caer en una situación inconstitucional. El legislador no debe entregar literalmente el contenido de la ley al reglamento, mediante la delegación legislativa, constituyendo lo que algún doctrinario ha llamado “leyes vacías” es decir, aquellas que no contienen regulación alguna, y solamente conceden a otra autoridad, la facultad de dar el contenido correspondiente, no debe confundirse la acción de legislar con la de reglamentar.

**SEXTA:** Algunas consecuencias de la existencia del principio de reserva de ley en materia tributaria, son las siguientes:

- Consagración del Estado de Derecho.
- Sometimiento de la Administración a las normas emanadas del legislativo.
- Respeto a las jerarquías de las normas establecidas.
- Hace posible la seguridad y la certeza jurídica, la justicia y el interés público eliminando la arbitrariedad.
- Límite formal del sistema de producción de normas tributarias, garantizando la auto-imposición, sirviendo además como eje entre el ejecutivo y el legislativo.
- Es excluyente en ciertas materias (las reservadas) de la regulación diversa a la ley.
- Garantiza el derecho de propiedad y tutela la libertad.
- Atribuye funciones obligatorias.
- Establecimiento de las garantías fundamentales de los gobernados, constitutivas de limitaciones para la actuación gubernamental.

- Modernamente, aporta una garantía para los intereses de la sociedad, asegurando que una parte de la política fiscal se realice a través del Poder Legislativo.

**SÉPTIMA:** La relación tributaria, en virtud del principio de reserva de ley, tiene necesariamente como base a la ley, es decir, esta relación se encuentra perfectamente delimitada por la Ley. Las obligaciones de los gobernados y de la Administración derivan de la ley y se encuentran detalladas en la misma, tienen su nacimiento en ésta, por lo tanto, son ciertas y están bien determinadas, por lo que no deben dar origen a la arbitrariedad. Una de las consecuencias más importantes del principio de reserva de ley es que las relaciones que surgen en virtud del fenómeno tributario son, en esencia, relaciones jurídicas, porque tienen su base en la ley, por lo que no existe preeminencia del acreedor sobre el deudor como erróneamente sostienen algunos autores, todo lo contrario, las obligaciones y derechos de los sujetos activo y pasivo del tributo derivan de la ley y en esta atención no hay jerarquías entre los sujetos tributarios.

**OCTAVA:** En definitiva, la reserva de ley constituye un mandato constitucional acerca del procedimiento de elaboración de las normas, ya que cuando la Constitución establece una reserva, viene a exigir que determinadas normas, se aprueben con sujeción al procedimiento legislativo, es decir, se aprueben como leyes. En materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normatividad esencial de la referida materia, puesto que de este modo la presencia del acto

normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria. El contenido de la reserva de ley consiste, pues, en que por medio de un mandamiento constitucional se reserva al legislador la regulación de una materia, o de los aspectos esenciales de esta materia; la reserva de ley constituye una norma competencial que entrega a la potestad legislativa del Estado el control de una materia, por lo tanto, al mismo tiempo de que constituye una prerrogativa, lleva implícita una obligación para el legislador.

**NOVENA:** Es necesario que la interpretación constitucional de la reserva de ley sea rígida para que siga actuando como una garantía a favor de los gobernados, lo contrario significaría atentar contra la esencia misma del principio de reserva de ley y de las garantías individuales. Por otro lado, el que se constituya una reserva de ley de ninguna manera quiere decir que la materia reservada sea exclusiva de la Federación, ya que la reserva de ley es una reserva al procedimiento legislativo, independientemente del nivel en que este se desarrolle, que puede ser federal o estatal. Por lo tanto, podemos concluir que las facultades exclusivas reservadas al Congreso de la Unión no constituye una reserva de ley.

**DÉCIMA:** las consecuencias de la reserva de ley es que la delegación legislativa sólo puede ser autorizada por la misma Constitución, por lo que en nuestro Derecho únicamente pueden presentarse de forma acorde con el orden jurídico positivo, las excepciones a la reserva de ley previstas por los artículos 29 y 131 de la Constitución.

**DÉCIMA PRIMERA:** En virtud de la reserva de ley, la autoridad fiscal no puede constitucionalmente, *motu proprio*, disponer del impuesto, condonando o eximiendo del mismo a los contribuyentes por más que haya preceptos legales que así lo regulen, que bajo esta tesitura son claramente inconstitucionales. Esto es así, ya que no se trata de una relación jurídica entre los particulares y la Administración Tributaria a la manera de las obligaciones de Derecho Privado; por el contrario la Secretaría de Hacienda y cualquier autoridad fiscal no es el acreedor, únicamente es el administrador que actúa por mandato de ley.

**DÉCIMA SEGUNDA:** El Principio "*Nullum Tributum Sine Lege*", es una proposición lógica que es a la vez principio y consecuencia, se parte del principio de que si el impuesto no esta en una ley tiene como consecuencia la nulidad, esto da una perfecta continuidad, porque cada proposición es fundamento de la otra; en este sentido debemos señalar que la imposición de un gravamen al individuo por parte de la autoridad sólo es conforme a Derecho cuando los gravados o sus representantes la consienten, es el fundamento tanto de la aprobación estamental de los tributos como del moderno principio de legalidad, de esta manera se afirma que no hay tributo sin ley, es decir, que la génesis de todo impuesto es la

ley, en cuanto creación formalmente legislativa, lo que a su vez da lugar al principio llamado reserva de ley, que apoya y complementa al principio de legalidad, mismo que debe ser entendido como la conformidad o sumisión de los actos de la administración pública a las leyes.

De lo anterior, podemos concluir que en cuanto se refiere al contenido del principio de legalidad y a su conformación en concreto, este se fundamenta en la primacía de la ley, división de poderes, Estado de derecho y en la reserva legal.

**DÉCIMA TERCERA:** Dentro de la primacía de la ley es la Constitución la norma fundamental, es la fuente formal por excelencia de donde derivan todas las demás leyes que permiten dar a conocer, cómo se determinan los impuestos y quiénes las hacen, el principio de legalidad se analiza como un principio constitucional ya que aunque es un principio doctrinario o de derecho proviene de la norma constitucional permeando todas las demás áreas o ramas del orden jurídico.

La Constitución como ordenación jurídica significa que hasta el acto jurídico más concreto de ese orden de reglas puede ser referida su validez a esa norma de normas. La Constitución de un país es la suma de factores reales del poder de esa nación, un país puede tener una constitución escrita o una consuetudinaria, en las primeras tratan que todo el mecanismo constitucional se encuentre en un folleto, pero no siempre se logra, la norma puede ir más allá de la realidad, forzar a ésta para lograr que se adecue a ella, pero con un límite: que no trate de violentar esa realidad en nada que infrinja la dignidad, la libertad y la igualdad humana, así, la constitución de un país es un eterno duelo entre ser y deber ser,

entre realidad y norma. La constitución de un país es una perpetua adecuación entre un folleto y la vida, en esta forma podemos explicarnos que un precepto constitucional gramaticalmente invariable modifique su sentido y alcance a través de la jurisprudencia, de la doctrina jurídica, o de algún otro medio diferente al que se solía atribuir, la constitución de un país es ser deber ser.

**DÉCIMA CUARTA:** La Suprema Corte de Justicia de la Nación tiene la potestad para la defensa de la Constitución que consiste en la nulificación de los actos que la contrarían, podemos decir que la soberanía popular se expresa y personifica en la Constitución, que por eso y por ser la fuente de los poderes que crea y organiza, esta por encima de ellos como ley suprema. Los actos de la Suprema Corte, realizados en interpretación constitucional, son los únicos actos de un poder constituido que escapan de la sanción de nulidad, lo que se explica si se tiene en cuenta que la Corte obra siempre, no sobre la Constitución, sino en su nombre.

**DÉCIMA QUINTA:** La supremacía de la Constitución federal sobre las leyes del Congreso de la Unión y sobre los tratados consta en el artículo 133, cuya primera parte dispone: “Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que están de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión”. Aunque la expresión literal del texto autoriza a pensar a primera vista que no es sólo la Constitución la Ley Suprema, sino también las leyes del Congreso de la Unión y los

tratados, se desprende sin embargo del propio texto, que la Constitución es superior a las Leyes Federales, porque éstas para formar parte de la Ley Suprema deben de “emanar” de aquélla, esto es, deben tener su fuente en la Constitución; lo mismo en cuanto a los tratados, que necesitan “estar de acuerdo” con la Constitución. Se alude así al principio de subordinación de los actos legislativos respecto a la norma fundamental.

**DÉCIMA SEXTA:** Para sustentar la premisa de la legalidad en el orden contributivo, es necesario asumir el objetivo, naturaleza y fin del impuesto. Es claro, que éste no representa una ventaja inmediata para el gobernado, pero que conlleva el trasfondo jurídico de sustentar el poder, que es uno de los elementos del Estado para garantizar el orden, por lo que debe asumirse como un deber convivencial básico, de tal suerte que ese viene a ser, a la vez, su objetivo, naturaleza y fin. Como el objetivo es económico: los gastos públicos; la naturaleza es impositiva: el deber contributivo; y el fin es social: la subsistencia del estado; nada más obvio que entenderlo como premisa convivencial inevitable. Al establecer la fracción IV la obligación para contribuir a los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal, Estados y Municipios en que resida, se está refiriendo a que los impuestos federales se aplicarán exclusivamente para los gastos de la Federación, los del Distrito Federal para éste, los Estatales para los gastos de los Estados y los municipales para los municipios en que resida, por lo que si una ley impusiera una contribución para una obra determinada de un municipio y extendiera su aplicación a toda la República, indudablemente que contrariaría la Constitución porque las obras de carácter municipal únicamente pueden cubrirse con los impuestos municipales.

**DÉCIMA SÉPTIMA:** Debe quedar claro que no se excluye a los extranjeros del carácter de “sujetos pasivos” de la relación tributaria, que los tratados celebrados por el Presidente de la República con aprobación del Senado tienen el mismo rango de las normas constitucionales, según el artículo 133 de la propia norma suprema, de tal suerte que, el llamado Tratado de La Habana sobre la Condición jurídica del Extranjero concertado en 1928, les obliga a tributar en las mismas condiciones de los nacionales; y, por la otra, que las tesis jurisprudenciales del Poder Judicial de la Federación han enfatizado reiteradamente el concepto de residencia que se consigna en la fracción cuarta del precepto que aquí nos ocupa como base de la contribución ante los tres niveles de gobierno que se enuncia, por lo que deviene ineludible que, tanto extranjeros como mexicanos, tributen en igualdad de condiciones por el solo hecho de residir en el territorio nacional, toda vez que se presume que ello conlleva alguna clase de privilegio o beneficio inocultable, y máxime que nadie puede sustraerse a la identificación de un lugar de residencia.

**DÉCIMA OCTAVA:** Es conveniente hacer mención que en un Estado de Derecho la ley se crea a través del poder legislativo cuyos miembros son representantes de la misma sociedad escogidos mediante un procedimiento de elección popular abierto a la participación de todos los ciudadanos, el término contribución puede ser utilizado correctamente, siempre que las disposiciones legales en materia fiscal sean producto de un órgano legislativo legítimo derivado de la voluntad electoral de la mayoría de los mexicanos, además que mediante la educación fiscal debe existir una cultura de contribuir para el gasto público, pero obviamente esta cultura contributiva de la población será posible

cuando el Estado cumpla con la obligación de utilizar el producto de la recaudación fiscal para el bien común de la población, misma que debe contar con los servicios adecuados a los que constitucionalmente tiene derecho, y, que solamente constituyen postulados sin que los mexicanos tengamos los mecanismos para exigir al Estado cumplir con sus obligaciones.

**DÉCIMA NOVENA:** La legitimidad de los representantes populares queda en tela de juicio al comprometer el voto de los ciudadanos mediante propuestas de campaña que jamás se hacen efectivas en la práctica gubernamental y donde los servicios de salud, vivienda, educación, trabajo, salarios, que se pagan con los impuestos de los ciudadanos dejan mucho que desear, inclusive muchas personas pagan impuestos relacionados con la vivienda o la salud y jamás los utilizan por la mala calidad de estos servicios, en la medida que el Estado cumpla cabalmente con sus funciones tendrá mayor autoridad moral para poder exigir a los ciudadanos el pago de sus contribuciones.

**VIGESIMA:** En Estados y Municipios donde la ineptitud gubernativa conduce más a la incurrencia en errores, tanto en la ejecución de obras públicas como en el empleo de los recursos disponibles, cuando no en dispendios, derroches, abusos, viajes, celebraciones de tomas de posesión, el concepto de gasto público desmerece en forma radical. Obviamente, la tesis original del tema es la de entender por “gasto público” todo cuanto represente la consecución del ideal originario del Estado: la búsqueda del “bien común”. Y esa noción de “bien común” significa el beneficio conjunto, o al menos mayoritario, de los gobernados,

admitiendo que dentro de la noción de gasto público se entiende incluido el costo del aparato gubernativo, es decir, la retribución a los servicios de funcionarios y burócratas que sirven al Estado, pues representan “el costo de vivir en sociedad”, así como las obras que la comunidad demanda y la prestación de los servicios básicos, será obvio que la responsabilidad presupuestaria de los gobernantes, la responsabilidad aplicativa de los recursos recaudados, y todas las demás responsabilidades que se desprendan de tal desequilibrio gubernativo forzosamente deban reclamárseles. El concepto de “gasto público” en suma, no es una hipótesis o abstracción. Es el fin a l que debe destinarse lo recaudado para justificar la acción tributaria. De otro modo, al incumplirse en cualquier forma la realización de este fin, deja de ser “gasto público” y se convierte en mera exacción o confiscación, es decir, en simple abuso de poder.

**VIGESIMA PRIMERA:** No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; a iguales supuesto de hechos deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que

produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

**VIGESIMA SEGUNDA:** La proporcionalidad radica, medularmente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen de forma cualitativa superior a los que obtienen medianos o reducidos recursos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

**VIGESIMA TERCERA:** Si interpretamos literalmente el artículo 31 constitucional, advertiríamos que este precepto se refiere únicamente a la obligación tributaria concretizada en el pago de la contribución, pese a ello, el Poder Judicial de la Federación ha interpretado que dentro de la obligación tributaria se encuentran inmersos los deberes fiscales derivados o antecedentes de ésta, como son la traslación, sistema contable, actualización de valores, dictamen fiscal de estados financieros, derivado de ello y en virtud de que efectivamente existen deberes tributarios cuyo cumplimiento es indispensable para a

su vez, satisfacer la obligación fiscal, es necesario que las leyes reglamentarias determinen con toda claridad y precisión los deberes fiscales y su reglamentación derivados de la obligación tributaria.

**VIGESIMA CUARTA:** En cuanto a la figura jurídica de la delegación legislativa, debe reconocerse que el término y el concepto de delegación legislativa están muy arraigados en la doctrina y en el derecho positivo de la gran mayoría de los países, por ello, si el concepto se deslinda bien, para indicar que delegación no puede significar abdicación o enajenación, la figura es admisible e indicada. El hecho de que esta provenga del derecho privado no es razón suficiente para desecharla, dados su antigüedad y arraigo. Sin duda, es conveniente que en el derecho público se evite el uso de términos prestados del derecho privado. Pero, la dificultad no estriba propiamente en el traslado y uso de términos, sino en el indebido trasplante de conceptos y principios civilistas al dominio del derecho público. Y el concepto de delegación legislativa, como se ha visto, tiene su propio sentido desde que fue introducido, hace algunos siglos, en la literatura de la rama pública del derecho.

## FUENTES BIBLIOGRÁFICAS

### I.- BIBLIOGRAFÍA

- ANDRADE SÁNCHEZ, Eduardo, *Introducción a la Ciencia Política*, 2ª ed., Oxford, México, 2002.
- ARELLANO GARCÍA, Carlos, *Primer Curso de Derecho Internacional Público*, 3ª ed., México, 1997.
- ARNAIZ AMIGO, Aurora, *Derecho Constitucional Mexicano*, 2ª ed., Trillas, Mexico, 1990.
- BARROY SÁNCHEZ, Héctor, *Historia de México*, Segunda ed., México, McGraw-Hill, 2000.
- BERLÍN VALENZUELA, Francisco, *Derecho Parlamentario*, Fondo de Cultura Económica, México, 1993
- BROM, Juan, *Esbozo de Historia de México*, México, Grijalbo, 2002.
- CARBONELL, Miguel et. al., *Constituciones Históricas de México*, Porrúa-UNAM, México, 2002.
- BURGOA, Ignacio, *Derecho Constitucional Mexicano*, 8ª ed., Porrúa, México, 1991.
- CASTAÑEDA PONCE, Diana, (coord.), *La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia Tributaria 1986-2000*, Suprema Corte de Justicia de la Nación-Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México, 2001.
- CORONADO, Mariano, *Elementos de derecho constitucional mexicano* (1899), Oxford University Press, México, 1999.
- CHO, Key-Sung, *Derecho Internacional*, traducido por Federico Lacroze, Editorial Belgrano, Argentina, 1997.
- DE CÁRDENAS Y ROMERO, José Eduardo, *Memoria a Favor de la Provincia de Tabasco*, Consejo Editorial del Gobierno del Estado de Tabasco, México, 1979.
- DE LA PEZA, José Luis, *De Las Obligaciones*, McGRAW-HILL, México, 1997.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, 2ª ed., Editorial PAC, México, 1986.
- DÍAZ, Vicente Óscar, *La Seguridad jurídica en los procesos tributarios*, Desalma, Buenos Aires, Argentina, 1994.
- DIEZ DE VELAZCO VALLEJO, Manuel, *Instituciones de Derecho Internacional Público*, 13ª ed., Tecnos, Madrid, 2001.
- DIEP ROSAS, Jorge et. al., *Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. y Colegio de Contadores Públicos A.C., México, 1997.
- FIX-ZAMUDIO, Héctor et. al., *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 2ª ed., Porrúa-UNAM, 2001.
- FLORIS MARGADANT S., Guillermo, *Derecho Romano como introducción a la cultura jurídica contemporánea*, 16ª ed., Esfinge, México, 1989.
- FLORIS MARGADANT S., Guillermo, *Introducción a la Historia del Derecho Mexicano*, 13ª ed., Esfinge, México, 1997.
- FRAGA, Gabino, *Derecho Administrativo*, 35ª ed., Editorial Porrúa, México, 1997.

GALEANA, Patricia, (compiladora), *México y sus Constituciones*, México, Archivo General de la Nación y Fondo de Cultura Económica, 1990.

FRIEDMANN, Wolfgang, *La nueva estructura del derecho internacional*, traducido por Agustín Bárcena, Trillas, México, 1967.

GARZA GARCÍA, César Carlos, *Derecho Constitucional Mexicano*, McGRAW-HILL, 1997.

GONZÁLEZ URIBE, Héctor, *Teoría Política*, 12ª ed., Porrúa, México, 1999.

HALLIVIS PELAYO, Manuel, *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México*, Tax Editores Unidos, México, 2000.

JHABVALA MARSHALL, Firdaus, *Magna Carta, Primer paso hacia la democracia mundial*, Tránsito Editores, México, 2001.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Derecho Tributario*, 7ª ed., ECAFSA, México, 2001.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, 4ª ed., ECAESA, México, 1996.

LEÓN PORTILLA, Miguel, *Antología de Teotihuacan a los aztecas*, Lecturas Universitarias, México, 1983.

LOCKE, John, *Ensayo sobre el Gobierno Civil*, 2ª ed., traducida por José Carner, Porrúa, México, 1998.

LÓPEZ BASSOLS, Hermilio, *Derecho Internacional Público Contemporáneo*, Porrúa, México, 2001.

LÓPEZ NIETO, Francisco, *El Procedimiento Administrativo*, Editorial Bosch, Barcelona, 1960.

MACÍAS, Anna, *Génesis del Gobierno Constitucional de México: 1800-1820*, traducido por María Elena Hope y Antonieta Sánchez Mejorada de Hope, SEP/SETENTAS, México, 1973.

MARGAÍN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario*, 13ª ed., Porrúa, México, 1997.

MONTESQUIEU, *Del Espíritu de las Leyes*, 14ª ed., traducido por Nicolás Estévez, Porrúa, México, 2001.

PALAVICINI, Félix Fulgencio, *Historia de la Constitución de 1917*, Consejo Editorial del Gobierno del Estado de Tabasco, México, 1980.

PALAVICINI, Félix Fulgencio, *Política Constitucional*, 2ª ed., Consejo Editorial del Estado de Tabasco, México, 1980.

PAREDES MONTIEL, Marat y Rodríguez Lobato Raúl, *El Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria*, Porrúa, México, 2001.

PEDROZA DE LA LLAVE, Susana Talía, *El Congreso de la Unión, integración y regulación*, UNAM, México, 1997.

PIÑA CHAN, Román, *Los Olmecas Antiguos*, Consejo Editorial del Estado de Tabasco, México, 1982.

PONCE DE LEÓN ARMENTA, Luis, *Modelo Trans-Universal del Derecho y el estado*, 2ª ed., Porrúa, México, 2001.

PONCE GÓMEZ, Francisco et. al., *Derecho Fiscal*, 3ª ed., Editorial Banca y Comercio, S.A. de C.V., México, 1998.

QUINTERO, César A., *Los Decretos con valor de Ley*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958.

QUIROZ ACOSTA, Enrique, *Lecciones de Derecho Constitucional*, Porrúa, México, 2002.

RABASA, Emilio (coord.), *Nuestra Constitución, Historia de la Libertad y Soberanía del pueblo mexicano*, Instituto Nacional de Estudios Históricos de la Revolución Mexicana, México, 1990.

REYES ALTAMIRANO, Rigoberto, *El aspecto fiscal de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos su evolución y perspectiva*, TAX, México, 1999.

REYES HEROLEZ, Jesús, *Política*, Fondo de Cultura Económica, México, 1995.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª ed., Oxford University Press, México, 2000.

SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, *Derecho Constitucional*, 8ª ed., Porrúa, México, 2003.

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, 6ª ed., Cárdenas, México, 1983.

SANTOLAYA MACHETE, Pablo, *El Régimen Constitucional de los Decretos – Leyes*, Tecnos, Madrid, 1988.

SAYEG HELÚ, Jorge, *El Inicio Constitucional de México*, Secretaría de Educación Pública, México, 1970.

SAYEG HELÚ, Jorge, *Instituciones de Derecho Constitucional Mexicano*, Porrúa, México, 1987.

SEARA V ÁZQUEZ, Modesto, *Derecho Internacional Público*, 17ª ed., Porrúa, México, 1998.

SEMPÉ MINVIELLE, Carlos, *Técnica Legislativa y Desregularización*, Porrúa, México, 1997.

SERRA ROJAS, Andrés, *Ciencia Política, La Proyección actual de la Teoría General del Estado*, 16ª ed., Porrúa, México, 1999.

SIERRA, Manuel J., *Derecho Internacional Público*, 4ª ed., México.

SIMÓN ACOSTA, Eugenio, *El principio de legalidad o reserva de ley tributaria, en Principios constitucionales tributarios*, Universidad Autónoma de Sinaloa y Universidad de Salamanca, México, 1993.

SMITH, Adam, *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, 2ª ed., traducido por Gabriel Franco, Fondo de Cultura Económica, México, 1997.

SOBERANES FERNÁNDEZ, José Luis, *Historia del Derecho Mexicano*, 5ª ed., Porrúa, México, 1997.

TENA RAMÍREZ, Felipe, *Derecho Constitucional Mexicano*, 32ª ed., Porrúa, México, 1998.

TENA RAMÍREZ, Felipe, *Leyes Fundamentales de México (1808-1983)*, 12ª ed., Porrúa, México, 1983.

VÁZQUEZ MANTECÓN, María del Carmen, *México y sus Constituciones, Bases Orgánicas de la República Mexicana de 1843*, Archivo General de la Nación y Fondo de Cultura Económica, México, 1999.

VILLACORTA MANCEBO, Luis, *Reserva de ley y constitución*, Dykinson, Madrid, 1994.

WEBER, Max, *Economía y Sociedad*, Fondo de Cultura Económica, México, 1977.

ZAGREBSKY, Gustavo, *El derecho dúctil, ley, derechos, justicia*, 2ª ed., traducido por Marina Gascón, Trotta, Valladolid, 1997.

## II.-ARTÍCULOS

ESQUIVEL VÁZQUEZ, Gustavo Arturo, *Consecuencias de la inobservancia del Principio de proporcionalidad y Equidad en las Contribuciones*, Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México, año IV, núm. 11.

FLORES VALERIANO, Enrique, *Los Decretos-Leyes*, Revista de Derecho, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Nacional Autónoma de Honduras, año XXIV, número 24 – 25, tercera época, Honduras, 1994.

GÓNGORA PIMENTEL, Genaro David, *El Principio Constitucional de legalidad tributaria y la base gravable del tributo*, LEX, 3era. época, año III, número 19, México, 1997.

PÉREZ DE AYALA, José Luis, *El Principio de Reserva de Ley Tributaria y las Nuevas Técnicas Presupuestarias*, Revista de Derecho Público, número 25, julio-septiembre, Brasil, 1973.

PÉREZ HUALDE, Alejandro, *Decretos de necesidad y urgencia*, Depalma, Buenos Aires, 1995.

PONCE-NAVA TREVIÑO, Félix, *El Principio de División de Poderes en el Sistema Político Mexicano*, LEX, 3era. época, año VI, número 62, agosto, México, 2002.

ROLDÁN XOPA, José, *Notas sobre Constitución y Reserva de Ley*, Revista LEX, 3ª época, año III, núm. 24, junio, México, 1997.

VILLALOBOS ORTIZ, María del Consuelo, *El Principio de Legalidad en Materia Tributaria a la Luz del Derecho Constitucional Mexicano*, en la obra colectiva Principios Tributarios Constitucionales.

VILLANUEVA GÓMEZ, Juan Manuel, *La División de Poderes: Teoría y Realidad*, Revista Jurídica Jalisciense, Guadalajara, Jalisco, año 7, enero-abril, 1997.

## III.- ESTUDIOS

*Congreso Constituyente 1916-1917*, edición facsimilar, Instituto Nacional de Estudios Históricos de la Revolución Mexicana, 1985.

DIETRICH, Jesch, *Ley y Administración, Estudio de la Evolución del Principio de Legalidad*, Instituto de Estudios Administrativos, Madrid, 1960.

GARCÍA BELSUNCE, Horacio, *Estudios financieros*, Editorial Abedelo-Perrot, Buenos Aires, Argentina, 1956.

GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, *El principio de legalidad tributaria en la constitución española de 1978, Seis Estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario*, Edersa, Madrid, 1980.

SÁNCHEZ AGESTA, Luis, *Estudio sobre la "Pacem in Terris", en el contexto general de la doctrina política de la Iglesia*, que aparece en el volumen 230 de la Biblioteca de Autores Cristianos: *Comentarios a la Pacem in Terris*, Madrid, 1963.

## IV.- PUBLICACIONES PERIÓDICAS

Apéndice al Seminario Judicial de la Federación 1917-1995, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Serie Debates, Coordinación General de Compilación y Sistematización de tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Diario Oficial de la Federación.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

#### **V.- FUENTES INFORMÁTICAS**

Discos Ópticos de Compilación de Leyes, Compila, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Página web del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, <http://info.juridicas.unam.mx>

Página web de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, [www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx)

#### **VI.- OBRAS DE CONSULTA**

CARRASCO IRIARTE, Hugo, Diccionario de Derecho Fiscal, Oxford, México, 1998.

DE PINA, Rafael, Diccionario de Derecho, 18ª ed., Porrúa, México, 1992.

Diccionario Enciclopédico Espasa 1, 10ª ed., Espasa-Calpe, Madrid, 1994.

Diccionario Enciclopédico Larousse, Ediciones Larousse, España, 1995.

Enciclopedia Jurídica Mexicana, Porrúa-UNAM, México, 2002.

Enciclopedia Jurídica OMEBA, Editorial Bibliográfica, Argentina, 1954.

Los derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones, 2ª ed., México, Porrúa, 1978

MIR, José María, Diccionario Ilustrado VOX, Latino-Español, Español-Latino, 19ª edición, BIBLIOGRAF, Barcelona, 1988.

PALOMAR DE MIGUEL, Juan, Diccionario para Juristas, Mayo ediciones, México, 1981.

SECO, MANUEL et. al., Diccionario del Español Actual, Grupo Santillana de Ediciones, Madrid, 1999.

#### **VII.- LEGISLACIÓN**

De Andrea Sánchez, Francisco José, et. al., Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada, 5ª ed., Procuraduría General de la República – Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 1994.

Galindo Garfias, Ignacio et. al., Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada, 9ª ed., Poder Judicial de la Federación – Universidad Nacional Autónoma de México, 1997.

Código Civil para el Distrito Federal, 56ª ed., Porrúa, México, 2003.

Código Fiscal de la Federación 2004.

Themis Legislación Fiscal, 1999.