



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLÁN

**LA EXENCIÓN DE CONTRIBUCIONES Y SUS ACCESORIOS
POR EL EJECUTIVO FEDERAL, REGULADA EN EL ARTÍCULO
39, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

ADRIANA GARCÍA CHAVARRÍA.

ASESORA: MTRA. MARÍA EUGENIA PEREDO GARCÍA VILLALOBOS.

ACATLÁN, ESTADO DE MÉXICO.

JUNIO 2006.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Agradecimientos

A Dios por haberme dado la oportunidad más hermosa “la vida” y por permitirme ver la realización de muchos sueños con el presente trabajo.

A los seres que me dieron la vida por su amor, confianza, comprensión y apoyo, que siempre fueron un aliciente para continuar.

A mis hermanos: Guillermina, Marisol, Carolina y Juan Carlos, porque siempre están y estarán en todo momento.

A mis sobrinos, por el sólo hecho de existir.

A mis amigos y a todas aquellas personas presentes y ausentes que me brindaron su apoyo incondicional.

A los directivos, profesores y todas aquellas personas de la Facultad de Estudios Superiores Acatlán que contribuyeron para llegar a este momento.

A mi directora de tesis: Maestra María Eugenia Peredo García Villalobos, por compartir conmigo su tiempo, sus valiosos conocimientos y su experiencia.

A nuestra Máxima Casa de Estudios por abrirme sus puertas y permitirme realizar el sueño siempre anhelado de formar parte de ella, por brindarme el conocimiento y todo aquello que me hace ser la persona que soy.

CAPITULADO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO 1 LA DIVISIÓN DE PODERES	
1.1 Antecedentes	5
1.1.1 Aristóteles	5
1.1.2 John Locke	8
1.1.3 Montesquieu	10
1.2 Las funciones del Estado y su distribución en los Poderes de la Unión	12
1.2.1 La Función Legislativa	14
1.2.2 La Función Ejecutiva	21
1.2.3 La Función Jurisdiccional	25
CAPÍTULO 2 LAS FACULTADES DE LOS PODERES DE LA UNIÓN EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES	
2.1 Poder Legislativo	29
2.1.1 Proceso de elaboración de leyes y decretos	34
2.1.2 Proceso de elaboración de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos	44
2.1.3 Revisión de la Cuenta Pública	52
2.2 Poder Ejecutivo	56
2.2.1 Proceso de elaboración de Leyes y decretos en materia de contribuciones	57

2.2.2 Proceso de elaboración de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos	63
2.2.3 Ejecución de Leyes	67
2.2.4 Facultad reglamentaria	68
2.2.5 Control Jurisdiccional en materia Administrativa.	76
2.3 Poder Judicial	77
2.3.1 Dirimir Controversias	78
2.3.2 Dictar Jurisprudencia	80

CAPÍTULO 3 LAS EXENCIONES

3.1 Las contribuciones	83
3.1.1 Concepto	83
3.1.2 Clasificación de las Contribuciones	87
3.1.2.1 Los Impuestos	87
3.1.2.2 Las Aportaciones de Seguridad Social	92
3.1.2.3 Las Contribuciones de Mejoras	95
3.1.2.4 Los Derechos	98
3.1.2.5 Los Accesorios	101
3.2 La Exención	101
3.2.1 Concepto de Exención	101
3.2.2 Clasificación de las Exenciones	103
3.2.2.1 Objetivas y subjetivas	103
3.2.2.2 Permanentes y Transitorias	105

3.2.2.3 Absolutas y Relativas	106
-------------------------------	-----

CAPÍTULO 4 LA FACULTAD DEL EJECUTIVO PARA EXIMIR DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES Y SUS ACCESORIOS

4.1 La Facultad del Poder Ejecutivo para eximir del pago de contribuciones y sus accesorios mediante decretos	109
4.2 Resoluciones tomadas por el Ejecutivo en materia de exención de contribuciones y sus accesorios en los últimos sexenios	113
4.2.1 Sexenio de Ernesto Zedillo	115
4.2.2 Sexenio de Vicente Fox Quesada	117
4.3 Violación al principio de la división de Poderes	120
4.4 Propuesta de Solución	126
CONCLUSIONES	129
BIBLIOGRAFÍA	132
LEGISLACIÓN	135

INTRODUCCIÓN

El artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece lo siguiente:

El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial:

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 las facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún caso salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.

En el artículo anterior se recoge el principio de la división de poderes que consiste en que las funciones que corresponden al Estado se distribuirán para su ejercicio entre órganos distintos para impedir que su concentración en uno de ellos lo incline a convertirse en tiránico.

La función legislativa consiste en la producción del derecho positivo, es decir, en la creación de leyes y decretos; principalmente está a cargo del Poder

Legislativo representado por el Congreso de la Unión, de acuerdo con el artículo 73 de la Constitución Federal.

Por otra parte, el Código Fiscal de la Federación en el artículo 39 establece que:

El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I...eximir, total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de la actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en el caso de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

...

De la lectura anterior se desprende que el Ejecutivo Federal tiene facultades para eximir del pago de contribuciones y sus accesorios mediante la emisión de decretos tomando como fundamento los artículos 89, fracción I de la Constitución Federal y 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, el artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, al establecer que el Poder Ejecutivo podrá eximir del pago de contribuciones y sus

accesorios mediante resoluciones de carácter general, invade la función del poder Legislativo, violando así el principio de la división de poderes establecido en el artículo 49 de la Constitución, toda vez que lo está facultando para legislar, lo cual es función exclusiva del Poder Legislativo.

En consecuencia, el objetivo de la presente tesis es demostrar que el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, es inconstitucional ya que al facultar al Poder Ejecutivo para eximir del pago de contribuciones y sus accesorios, a través de decretos, se viola el principio de la división de poderes y el principio de reserva de ley al invadir las funciones del Poder Legislativo.

Para lograr ese objetivo, en el primer capítulo se estudiará el principio de la división de poderes, tomando como antecedentes las ideas de Aristóteles, John Locke y Montesquieu, las funciones del Estado y su distribución en los Poderes de la Unión.

En el segundo capítulo se estudiarán las facultades que tienen cada uno de los Poderes en que se divide nuestro Supremo Poder de la Unión en materia de contribuciones.

En el tercer capítulo se estudiará la figura de la exención: su concepto y clasificación.

El cuarto capítulo corresponde al análisis de la facultad del Ejecutivo para eximir el pago de contribuciones y sus accesorios, así como de los decretos dictados en ese sentido por los Titulares del Ejecutivo en los últimos sexenios, para concluir con el estudio de la violación del principio de la división de Poderes.

Finalmente se dará una propuesta de solución al problema.

CAPÍTULO 1 LA DIVISIÓN DE PODERES

Antes de señalar la regulación de la de división de poderes consagrada en el artículo 49 de nuestra Carta Magna, es importante conocer los antecedentes de la teoría correspondiente con el objetivo de lograr un mejor entendimiento de su materialización en nuestra ley suprema.

El principio de la división de poderes originalmente surge para permitir un adecuado ejercicio del Poder, pues se enfocó más a la división del trabajo que a permitir la especialización de éste.

1.1 Antecedentes

La teoría de la división de poderes ha sido una institución estudiada por diversos autores a través de la historia, pero los más destacados son: Aristóteles, John Locke y Montesquieu.

1.1.1 Aristóteles

Este pensador tomó en cuenta el Estado-Ciudad creado en Grecia, de esta forma logró precisar que la Constitución es la base de la organización de los poderes

que toman parte en el gobierno de los Estados; asimismo, hizo una clara distinción entre la asamblea deliberante, el grupo de magistrados y el cuerpo judicial.

En su obra *Política* afirma, que *la constitución, en efecto, es la organización de los poderes y éstos se distribuyen por lo general en proporción a la influencia de los que participan en el poder o por una igualdad que les sea común.*¹

Continúa su exposición señalando que *en todas las constituciones hay tres elementos con referencia a los cuales ha de considerar el legislador diligente lo que conviene a la república (...)* Si esos elementos están en regla lo estará también el régimen.²

Como se puede observar, Aristóteles concibe la Constitución, no como una norma fundamental, sino como la organización misma de los poderes a través de los cuales el legislador delibera sobre lo que más conviene a la República.

Para este pensador el orden que exista dentro de la República, necesariamente debe derivar del estricto orden que exista entre cada uno de los poderes organizados en la constitución.

¹ Aristóteles. *Política*. 3ª ed. UNAM, México, 1963, p. 109.

² Aristóteles. *Política*. 3ª ed. UNAM, México, 1963, p. 130-132.

Por otra parte, Aristóteles en su obra *la Política* distribuyó las funciones que tienen asignadas cada uno de los tres órganos de la siguiente manera: *de estos tres elementos, uno es el que delibera sobre los asuntos comunes; el segundo es el relativo a las magistraturas, o sea cuáles deben ser, cuál es su esfera de competencia y cómo debe procederse a su elección y el tercer elemento es el poder judicial. El deliberativo es soberano en lo que atañe a la guerra y a la paz, así como a las alianzas y a su disolución; y también en lo que se refiere a las leyes, a la imposición de la pena capital, del destierro y de confiscación, y también para tomarles cuentas a los magistrados (...) El poder judicial que se encuentra depositado en los tribunales.*³

De lo anterior, se desprende que desde Aristóteles se observan los antecedentes de la distribución de funciones que corresponden a los órganos del Poder Público.

A uno de estos órganos corresponde la función de deliberar con total soberanía respecto de los asuntos de la comunidad como la guerra y la paz, las alianzas y su disolución, la pena de muerte, el destierro y la confiscación.

³ Aristóteles. *Política*. 3ª ed. UNAM, México, 1963, p. 132-140.

El segundo órgano tiene asignada la función referente a todo lo relativo a las magistraturas esto es, cuáles deben ser, los asuntos que deben tener autoridad, cómo debe verificarse su nombramiento.

Por último, el tercer órgano tiene a su cargo la función de administrar justicia, estando a cargo de los tribunales que se establezcan para ello.

1.1.2 John Locke

La división del poder según John Locke, representa la garantía de la libertad individual; para este pensador la razón principal de la división del poder, es la necesidad de limitarlo a fin de evitar su abuso.

En su obra *Ensayo sobre el Gobierno Civil* Locke señala que *El poder Legislativo es aquel que tiene el derecho de señalar como debe emplearse la fuerza de la comunidad política y de los miembros de la misma (...) Por eso en las comunidades políticas bien ordenadas y en que se tiene en cuenta como es debido el bien de la totalidad de quienes la forman, el poder legislativo suele ponerse en manos de varias personas; éstas debidamente reunidas, tienen por sí mismas, o conjuntamente con otras el poder de hacer leyes, y una vez promulgadas éstas, se separan los legisladores estando ellos mismos sujetos a ellas. Esto representa para*

dichos legisladores un motivo suplementario poderoso para que tengan cuidado de conformarlas al bien público.⁴

Continúa señalando que *Existe en toda comunidad política otro poder al que podría aplicarse el calificativo de natural, puesto que corresponde a una facultad que cada uno de los hombres tiene naturalmente antes de entrar en sociedad. Por esta razón lleva ese poder consigo el derecho de la guerra y la paz, el de constituir ligas y alianzas y el de llevar adelante todas las negociaciones que sea preciso realizar con las personas y las comunidades políticas ajenas, A ese poder podría, si eso parece bien llamarse Federativo.⁵*

Por último señala que *el ejecutivo y el federativo, son en sí mismos realmente distintos sin embargo, a pesar de que uno de ellos abarca la ejecución de las leyes comunales de la sociedad en el interior de la misma y de todos cuantos la integran y el otro la seguridad y los intereses de la población en el exterior con respecto de quienes pueden serles útiles o perjudicarle.⁶*

Para Locke son tres los poderes: el Legislativo, que indica las normas generales; el Ejecutivo, que las realiza mediante la ejecución en el ámbito interno, y

⁴ Locke, John. Ensayo sobre el Gobierno Civil, 2ª ed. Aguilar, España, 1969, p. 110

⁵ Locke, John. Ensayo sobre el Gobierno Civil, 2ª ed. Aguilar, España, 1969, p. 111

⁶ Locke, John. Ensayo sobre el Gobierno Civil, 2ª ed. Aguilar, España, 1969, p. 112

el Federativo, que es el encargado de los asuntos exteriores y de la seguridad, de los cuales los dos últimos corresponden al rey, y el primero corresponde al rey en parlamento.

El órgano supremo para Locke es la asamblea legislativa a la cual están subordinadas las autoridades ejecutivas y las judiciales, puesto que no hacen sino cumplir y aplicar las leyes, pero esa supremacía no entraña que la comunidad política no pueda disolver la asamblea ni dejar de resistir los acuerdos tiránicos de ésta y demás órganos de gobierno, ya que los gobernados tienen el derecho a la revolución cuando los actos del poder público lesionen sistemáticamente sus derechos naturales.

1.1.3 Montesquieu

Charles Louis de Secondat Barón de la Brède y Montesquieu, inspirado fundamentalmente en las ideas de Locke, indica que la base de la división de poderes es la preservación de la libertad del hombre dentro de la comunidad política, independientemente del régimen de gobierno en que ésta se constituya.

En su obra *Del Espíritu de las Leyes*, señala que *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 el jefe de Estado hace leyes transitorias, o definitivas, o deroga las existentes. Por el segundo, hace la paz o la guerra, envía y recibe embajadas, establece la seguridad 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*⁷

De acuerdo con este pensador en virtud del poder legislativo el jefe de Estado hace las leyes, tanto transitorias o definitivas; o deroga las existentes.

El segundo poder, el ejecutivo, es el encargado de resolver asuntos sobre la paz y la guerra, envía y recibe embajadas, establece la seguridad pública y previene las invasiones.

El tercer poder es el que se encarga de castigar los delitos y de juzgar las diferencias que se susciten entre los particulares, al cual denominó poder judicial.

En consecuencia, lo que en realidad significa el principio de la división de poderes, no es más que el reconocimiento de que, el Estado tiene que cumplir determinadas funciones, y por lo tanto, los destinatarios del poder salen beneficiados si estas funciones son realizadas por diferentes órganos autónomos entre sí.

⁷ Montesquieu. Del Espíritu de las Leyes, 10ª ed. Porrúa, México, 1995, p.104

El objeto de este principio es repartir el poder en distintos órganos, para permitir un control recíproco entre los unos sobre los otros, con el objeto de impedir la concentración de un poder excesivo en un solo órgano, situación que resultaría peligrosa para la democracia; asimismo, con el objeto de garantizar la regularidad del funcionamiento de diferentes órganos.

1.2 Las Funciones del Estado y su distribución en los Poderes de la Unión

El Poder Estatal es uno sólo depositado en tres órganos distintos: Poder Legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial; los cuales se encargan de realizar las funciones correspondientes para llevar a cabo los fines para los que éste fue creado.

De acuerdo con el diccionario de derecho de Rafael Pina Vara, las funciones del Estado son las *Actividades desarrolladas por los órganos del Estado encaminadas a la realización de sus objetivos fundamentales*⁸.

Para Morales Martínez, *Las funciones del Estado son los medios de que el Estado se vale para ejercitar sus atribuciones, encaminadas éstas al logro de sus*

⁸ Pina Vara, Rafael De. Diccionario de Derecho, 26ª ed. Porrúa, México, 1998, p. 297.

*finés, es decir, el sistema o medio que utiliza el poder público par cumplir con sus atribuciones o realizar sus cometidos al logro de sus fines.*⁹

De lo anterior se concluye que las funciones del Estado son todos aquellos medios que éste utiliza para realizar sus actividades tendientes a cumplir con los objetivos o cometidos para los cuales fue creado.

En este sentido, nuestra Constitución consagra la teoría de la división de poderes en su artículo 49 el cual establece lo siguiente:

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

No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un solo 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.

⁹ Martínez Morales, Rafael I. Derecho Administrativo 1er. y 2o. cursos 4ª. ed. México, Oxford University, 2000, p. 42

Del texto constitucional se desprende que existe un sólo poder, el Supremo Poder de la Federación, es decir no existen tres poderes, sino órganos que se distribuyen las funciones Ejecutiva, Legislativa y Jurisdiccional.

Por otra parte los poderes encuentran la base de su organización y sus facultades expresamente establecidos en la Constitución, la cual constituye su propio límite, en virtud que todo aquello que no esté establecido en ella como facultad de cada uno de los poderes, no podrá ser ejercido por ellos; es decir, que en cada Estado es la constitución la que organiza los poderes y les otorga sus facultades, lo que se traduce en el carácter representativo de los poderes.

1.2.1 La Función Legislativa

Para Serra Rojas, *La función legislativa es una función creadora del derecho objetivo del Estado, subordinada al orden jurídico y consiste en expedir las normas que regulan la conducta de los individuos y la organización social y política.*¹⁰

Por otra parte para Jorge Carpizo, *La función primordial del poder legislativo es crear la ley, que es una norma de carácter general y abstracto, también expide*

¹⁰ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, 11ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 43.

*decretos que son normas que se refieren a determinadas personas, lugares o tiempos.*¹¹

También se ha a definido a la función legislativa desde el punto de vista formal y desde el punto de vista material.

Desde el punto de vista formal, se refiere al órgano que tiene a su cargo la función, mientras que desde el punto de vista material se refiere a la naturaleza misma de la función.

Para Gabino Fraga la función legislativa desde el punto de vista formal *es la actividad que el Estado realiza por conducto de los órganos que de acuerdo con el régimen constitucional forman el poder legislativo.*¹²

Serra Rojas señala que, *La función legislativa corresponde formalmente al poder legislativo federal, que es el órgano que generalmente elabora la legislación.*¹³

¹¹ Carpizo, Jorge. Estudios Constitucionales, 17ª ed. Porrúa, México, 1999, p. 304.

¹² Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, 7ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 37

¹³ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, 11ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 47.

El artículo 70 de la Constitución constituye la base legal de las consideraciones anteriores en tanto dispone que, toda resolución del Congreso tendrá carácter de Ley o Decreto.

En nuestro país, en los términos del artículo 50 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso General que se dividirá en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores.

Según lo establece la Constitución, el Congreso de la Unión es la reunión de las dos cámaras, en asamblea general para proceder a la atención de las facultades señaladas en el artículo 73 de la Constitución.

*La constitución considera que las funciones asignadas al poder legislativo deben desempeñarse en forma colegiada.*¹⁴

De lo anterior se desprende que la función legislativa se encuentra a cargo del Congreso de la Unión, órgano colegiado que representa al Poder Legislativo.

De acuerdo con la teoría clásica de la división de poderes consagrada en nuestra constitución, la función legislativa consiste esencialmente en la creación de

¹⁴ Arteaga Nava, Elisur. Derecho Constitucional, 2ª ed. Oxford, México, 1999, p. 117.

Leyes y Decretos, estando a cargo principalmente del Congreso de la Unión por cuanto constituyen situaciones generales, impersonales y abstractas.

Por otra parte, el Congreso de la Unión se divide en dos cámaras, la de Diputados y la de Senadores.

Tanto la Cámara de Senadores como la de Diputados actuarán en forma conjunta cuando se trate de las facultades a cargo del Congreso de la Unión y ejercerán las facultades exclusivas en los casos que expresamente les señala la Constitución.

De esta manera, la Cámara de Senadores se compone, por ciento veintiocho senadores, de los cuales, en cada Estado y en el Distrito Federal, dos serán elegidos según el principio de votación mayoritaria relativa y uno será asignado a la primera minoría, los treinta y dos senadores restantes serán elegidos según el principio de representación proporcional, mediante el sistema de listas votadas en una sola circunscripción plurinominal nacional, los cuales serán renovados en su totalidad cada seis años según lo establece el artículo 56 constitucional. Por otra parte las funciones que exclusivamente le corresponden a la Cámara de Senadores, se encuentran señaladas en los artículos, 76 y 77 de la Constitución.

La Cámara de Diputados de acuerdo con los artículos 51 y 52 de nuestra Constitución se compone de 300 representantes de la Nación, electos en su totalidad cada tres años, los cuales realizarán las funciones que expresamente les confieren los artículos 74, 75 y 77 de la Constitución.

Las Leyes y los Decretos, como actos del Poder Legislativo, son obra siempre del Congreso y nunca de una sola cámara en ejercicio de sus facultades exclusivas, tal como se desprende del artículo 73 de la Constitución.

Gabino Fraga señala que desde el punto de vista material, es decir, considerando la naturaleza intrínseca del acto en el cual se concreta y exterioriza, debe constituir una ley.

*Desde el punto de vista material la ley se caracteriza por ser un acto que crea, modifica o extingue una situación jurídica general.*¹⁵

De lo anterior se desprende que los actos que principalmente el Estado realiza mediante la función legislativa son la ley y el decreto encaminados a satisfacer el bien público.

¹⁵ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, 7ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 42.

Como se puede observar, la Función Legislativa está a cargo del Poder Legislativo depositado en el Congreso de la Unión, el cual se divide en una Cámara de Diputados y una Cámara de Senadores.

Para realizar la Función Legislativa, la Constitución establece en sus artículos 71 y 72 el procedimiento que ha de seguirse en la creación de leyes y decretos.

Según el mencionado artículo 71 el derecho de iniciar leyes corresponde, al Presidente de la República, a los Diputados y Senadores del Congreso de la Unión y a las Legislaturas de los Estados.

La palabra iniciativa, unida al termino ley, significa el derecho de presentar o proponer un proyecto de precepto o de disposiciones que versen sobre alguna materia de interés común, a través de las cuales, se mande o se prohíba en consonancia con la justicia y para el bien de los gobernados.¹⁶

La palabra iniciativa unida al término decreto, significa el derecho de presentar o proponer un proyecto de precepto o disposiciones de carácter

¹⁶ Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, *Constitución política de los estados Unidos Mexicanos Comentada*, 14 edición, México, Porrúa, 1999, Tomo II, p. 754

*particular, es decir, que se refiere a determinados lugares, tiempos, corporaciones o establecimientos.*¹⁷

Por su parte el artículo 72 establece que *todo proyecto, ya sea de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna una de las cámaras se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modos de proceder en las discusiones y votaciones...*

En los términos de los artículos 71 y 72 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el proceso de elaboración de las leyes y decretos consta de las siguientes etapas:

- a) Iniciativa
- b) Discusión
- c) Sanción
- d) Promulgación
- e) Publicación
- f) Iniciación de vigencia

¹⁷ Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Constitución política de los estados Unidos Mexicanos Comentada, 14 edición, México, Porrúa, 1999, Tomo II, p. 754

En conclusión, el procedimiento legislativo para la creación de leyes o decretos se encuentra constituido por los actos que deben realizar los órganos competentes.

1.2.2 La Función Ejecutiva

De los artículos 49 y 80 de la Constitución se desprende que también existe lo que puede denominarse poder ejecutivo o facultad ejecutiva; que comprende todo acto de autoridad en virtud del cual se complementan, realizan o aplican las leyes, los decretos y los acuerdos de cuerpos colegiados.

La función administrativa es definida en sentido material y formal por Andrés Serra Rojas de la siguiente forma:

Actividad que corresponde normalmente al poder ejecutivo, se realiza bajo el orden jurídico y limita sus efectos a los actos jurídicos concretos o particulares y a los actos materiales, que tienen por finalidad la prestación de un servicio público o la realización de las demás actividades que le corresponden en sus relaciones con

*otros entes públicos o con los particulares, reguladas por el interés general y bajo un régimen de policía o control.*¹⁸

De acuerdo con el criterio formal la actividad administrativa es aquella que realiza el Estado por medio del Poder Ejecutivo cuyo titular es el Presidente de la República.

Por otra parte, de acuerdo con el criterio material la función administrativa se exterioriza y concreta mediante la emisión de actos administrativos los cuales representan las características contrarias a las de la ley, es decir son concretos, particulares e individuales.

En este sentido, se puede decir que la función administrativa consiste en tomar decisiones particulares creadoras de situaciones jurídicas concretas con el objeto de satisfacer la necesidad de interés público, es decir a la ejecución de las leyes.

Dichas características son precisamente las que repercuten en la distinción de la función ejecutiva de la legislativa y la jurisdiccional.

¹⁸ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, 11ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 67

Ahora bien, en nuestro sistema jurídico, el Presidente de la República como titular del Poder Ejecutivo, realiza funciones como jefe de Estado y como jefe de Gobierno.

Las funciones que realiza el Presidente de la República como Jefe de Estado, son aquellas que están encaminadas a la dirección y orientación de la política del País hacia el exterior, es decir, de las relaciones con los Estados que integran la comunidad internacional, entre dichas actividades se encuentran la designación del cuerpo diplomático y consular y la celebración de tratados.

Las funciones del Presidente de la República como Jefe de Gobierno, son aquellas que están encaminadas a la dirección y orientación de la política del País hacia el interior, es decir, a la dirección de los negocios públicos, entre dichas actividades se encuentran la organización y funcionamiento de los servicios públicos.

Por otra parte, el artículo 1° de la Ley de la Administración Pública Federal señala que:

(...) La Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada.

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

De lo que se desprende que la función ejecutiva, se realiza por el Presidente de la República, a través de todos aquellos órganos que integran la Administración Pública.

La Constitución señala que se deposita el ejercicio del Supremo Poder Ejecutivo de la Unión en un sólo individuo, que se denominará Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, electo en forma directa, el cual entrará en su cargo cada 1º de diciembre, lo protestará ante el Congreso de la Unión y durará en él 6 años; dicho cargo sólo es renunciable por causa grave, así calificada por el Congreso de la Unión.

El artículo 90 de la Constitución constituye la base de la organización de los órganos que ejercen la función ejecutiva al establecer que, la administración pública federal (...) distribuirá los negocios del orden administrativo de la federación que estará a cargo de las Secretarías de estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales.

En tal virtud, los órganos que integran la Administración Pública, únicamente son auxiliares del Presidente de la República, en el ejercicio de sus funciones como titular del Poder Ejecutivo.

Por otra parte, la Presidencia de la República tampoco constituye el Poder Ejecutivo, sino que la misma se encuentra integrada por los colaboradores más cercanos al Presidente de la República.

En consecuencia la función administrativa, reúne los siguientes elementos jurídicos:

- a) Es una función del Estado que se asigna al Poder Ejecutivo.
- b) Se realiza bajo el orden jurídico de Derecho Público.
- c) La finalidad de la función se cumple con la actuación de la autoridad.

1.2.3 La Función Jurisdiccional

Serra Rojas señala que la función jurisdiccional desde el punto de vista formal alude a:

*La organización que asigna la tarea de ejercer dicha función al Poder Judicial de la Federación, fundamentalmente para preservar el derecho.*¹⁹

*Desde el punto de vista formal, la función jurisdiccional está constituida por la actividad desarrollada por el poder que normalmente, dentro del régimen constitucional, está encargado de los actos judiciales, es decir al poder judicial*²⁰

Como se puede observar la función jurisdiccional desde el punto de vista formal, es decir, desde el punto de vista del órgano que la realiza, es la función encargada constitucionalmente al Poder Judicial, con la finalidad de preservar el Estado de derecho.

Por lo que desde el punto de vista material la Función Jurisdiccional es definida por Serra Rojas como:

*Es una actividad del Estado subordinada al orden jurídico y atributiva, constitutiva o productora de derechos, en los conflictos concretos o particulares que se le someten para comprobar la violación de una regla de derecho y adoptar la solución adecuada. Esta actividad da solución a los conflictos de intereses.*²¹

¹⁹ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, 11ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 54

²⁰ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, 7ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 46

²¹ Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, 11ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 65.

Por otra parte la función jurisdiccional, encargada al poder judicial, de acuerdo con el artículo 94 constitucional se lleva a cabo por los siguientes órganos:

- Suprema Corte de Justicia.
- Tribunal Electoral.
- Tribunales Colegiados de Circuito.
- Tribunales Unitarios de Circuito.
- Juzgados de Distrito.

El artículo primero de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación señala además de las autoridades antes señaladas a las siguientes:

- El jurado federal de ciudadanos, y
- Los Tribunales de los Estados y del Distrito Federal en los casos previstos por el artículo 107, fracción XII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los demás en que, por disposición de la ley deban actuar en auxilio de la Justicia Federal.

Aunque los artículos anteriores también mencionan al Consejo de la Judicatura Federal, este órgano tiene como función la administración, vigilancia disciplina y carrera judicial del Poder Judicial de la Federación, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Tribunal Electoral; asimismo se encarga

de velar por la autonomía de los órganos que integran el Poder Judicial Federal, por la independencia e imparcialidad de sus miembros.

La forma en que se exterioriza la función jurisdiccional es a través de la sentencia, cuya naturaleza es descubrir la ley y aplicarla al caso concreto, produciendo nuevos efectos jurídicos entre las partes.

CAPÍTULO 2 LAS FACULTADES DE LOS PODERES DE LA UNIÓN EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES

Como ha quedado precisado en el capítulo anterior, cada uno de los Poderes en que se divide el Supremo Poder de la Unión, tiene a su cargo diversas funciones mediante las cuales el Estado realiza los actos necesarios para cumplir sus cometidos; dichas funciones se llevan a cabo por el conjunto de órganos que integran cada uno de los Poderes.

Entre las diversas funciones que el Estado debe realizar, se encuentran las relativas a la obtención de ingresos para cubrir el presupuesto o gasto público.

La forma en que están distribuidas las funciones relativas a la obtención de ingresos, entre cada uno de los Poderes, al igual que todas las funciones que se le han encomendado al Estado, se encuentra establecida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2.1 Poder Legislativo

En los términos de los artículos 50, 51 y 56 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Poder Legislativo se encuentra depositado en el Congreso de la Unión, mismo que se compone de dos cámaras, una de Diputados y

otra de Senadores, integradas a su vez por representantes del pueblo y de las Entidades Federativas, respectivamente.

Ahora bien, en los términos del artículo 70 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda resolución del Congreso tiene carácter de ley o decreto.

En el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones de la UNAM, se define a la ley como *todo juicio mediante el que se impone cierta conducta como debida*¹.

Asimismo, se entiende por Decreto *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*².

¹ Federico Jorge Gaxiola Moraila en Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 13ª ed. Porrúa, Tomo III, p. 1963-1964.

² Magdalena Aguilar y Cuevas en Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 13ª ed. Porrúa, Tomo II, p. 839-840.

Al ser el decreto una resolución o disposición de un órgano del Estado, sobre un asunto o negocio de su competencia, ello implica la existencia de decretos administrativos, legislativos y judiciales, emitidos por cada uno de los poderes en el ejercicio de sus funciones, a través de los cuales se crean situaciones jurídicas concretas que se refieren a un caso particular relativo a determinado tiempo, lugar, instituciones o individuos.

En este sentido, son decretos administrativos todas aquellas resoluciones o disposiciones del Poder Ejecutivo, que dicta sobre una especie particular de los negocios públicos.

Asimismo, los decretos judiciales son todas aquellas resoluciones o disposiciones de trámite que dictan los jueces dentro del proceso.

Por otra parte, los decretos legislativos son aquellas resoluciones o disposiciones de del Poder Legislativo, que dicta sobre un asunto o negocio de su competencia mediante el cual crea situaciones jurídicas concretas que se refieren a un caso particular.

Ahora bien, el Poder Legislativo en ejercicio de la función legislativa, se encarga de la elaboración de las leyes y decretos, dentro de los cuales se encuentran lo relativos a la materia de contribuciones.

Al respecto, el artículo 73 fracciones VII y XXIX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece las facultades del Congreso de la Unión relativas a la imposición de contribuciones, dicho artículo establece lo siguiente:

El congreso tiene facultad:

(...) VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto

(...) XXIX. Para establecer contribuciones:

1o. - Sobre el comercio exterior;

2o. - Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27;

3o. - Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;

4o. - Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y

5o. - Especiales sobre:

a) Energía eléctrica;

b) Producción y consumo de tabacos labrados;

c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo;

d) Cerillos y fósforos;

e) Aguamiel y productos de su fermentación;

f) Explotación forestal, y

g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto de impuestos sobre energía eléctrica;

Del precepto antes transcrito, se desprende que es facultad del Congreso de la Unión imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto, asimismo se desprende que tendrá facultades para imponer las contribuciones sobre: comercio exterior, aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27 Constitucional, instituciones de crédito y sociedades de seguros, servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, especiales sobre: energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza.

Por otra parte, en los términos del artículo 34, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es obligación de los mexicanos 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.

En virtud de lo anterior, si toda resolución del Congreso de la Unión tiene carácter de Ley o Decreto, y es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal o Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, entonces, resulta inconcuso que debe ser a través de éstos los actos mediante los cuales se deben imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto público.

Ahora bien, el Congreso de la Unión debe seguir el proceso que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para la creación de Leyes y Decretos.

2.1.1 Proceso de elaboración de leyes y decretos

El proceso de elaboración de Leyes y Decretos, también llamado Proceso Legislativo, ha sido definido por Leonel Pereznieto Castro como *el conjunto de actos encaminados a la creación de la ley.*³

Asimismo, el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, señala que el proceso legislativo es *la serie ordenada de*

³ Pereznieto Castro, Leonel. Introducción al Estudio del Derecho, 2ª ed. Harla, México, 1990, p. 54

*actos que deben realizar los órganos de gobierno facultados para ello, a fin de elaborar, aprobar y expedir una ley o decreto.*⁴

Por lo tanto, el proceso legislativo es el conjunto de actos que se realizan de forma ordenada por los órganos, tanto del Poder Legislativo como del Poder Ejecutivo, para la elaboración de una Ley o de un Decreto.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no da una explicación de lo que debe entenderse por Proceso Legislativo; sin embargo, los artículos 71 y 72, de dicho ordenamiento legal regulan de manera expresa la forma en que éste se desarrolla.

El artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece quiénes tienen facultad de presentar las iniciativas de ley o decretos ante el Congreso de la Unión; dicho precepto señala lo siguiente:

El derecho de iniciar leyes o decretos compete:

I.- Al Presidente de la República;

II.- A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión; y

III.- A las Legislaturas de los Estados.

⁴ Jorge Madrazo en Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 13ª ed. Porrúa, Tomo IV, p. 2564-2465

Las iniciativas presentadas por el Presidente de la República, por las Legislaturas de los Estados o por las Diputaciones de los mismos, pasarán desde luego a comisión. Las que presentaren los diputados o los senadores, se sujetarán a los trámites que designe el Reglamento de Debates

Del artículo antes transcrito, se desprende que el derecho de iniciar leyes y decretos corresponde al Presidente de la República, a cada uno de los integrantes del Congreso de la Unión y a las Legislaturas de los Estados.

En este sentido, en el artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentra regulada la primera etapa del proceso legislativo conocida como *iniciativa de ley*.

García Máynes define la iniciativa de ley como *el acto por el cual determinados órganos del Estado someten a la consideración del Congreso un proyecto de ley*⁵

En tal virtud, la iniciativa de ley consiste en el acto mediante el cual el Presidente de la República, los Diputados, Senadores o las Legislaturas de los Estados, someten a consideración del Congreso de la Unión, un proyecto de Ley o Decreto.

⁵ García Máynes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, 51ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 54

Por otra parte, el artículo 72, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece lo siguiente.

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

De la transcripción anterior, se desprende que en el artículo 72, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentra regulada la siguiente etapa del proceso legislativo conocida como ***discusión***.

La etapa de discusión es definida por Eduardo García Máynes como *el acto por el cual las cámaras deliberan acerca de las iniciativas, a fin de determinar si deben o no ser aprobadas*⁶.

Asimismo, el párrafo de referencia establece la regla general para la discusión de las iniciativas de ley o decreto, dicha regla consiste en que la discusión de las iniciativas de ley o decreto iniciará en cualquiera de las Cámaras que integran el Congreso de la Unión, siempre y cuando no se trate de un asunto exclusivo de la competencia de las mismas.

⁶ García Máynes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, 51ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 54

En este orden de ideas, por regla general la cámara de origen en la discusión de las iniciativas de leyes o decretos puede ser indistintamente la Cámara de Diputados o la Cámara de Senadores, sin embargo, tratándose de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos y sobre reclutamiento de tropas, la cámara de origen será la Cámara de Diputados.

Al respecto, el artículo 72, inciso h), establece lo siguiente:

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

Por otra parte, del artículo 72, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprende que una vez aprobada la iniciativa de Ley o Decreto, en su totalidad por la cámara de origen, pasa a discusión y aprobación a la otra, es decir inicia la etapa del proceso legislativo llamada ***aprobación***.

Para García Máynes la etapa de aprobación es el *acto por el cual las Cámaras aceptan un proyecto de ley*.⁷

Al respecto, el referido artículo 72 establece que si la Cámara revisora desecha la iniciativa en su totalidad, la enviará a la de su origen con las observaciones que le hubiese hecho para que lo examine de nuevo; si se aprueba por la mayoría absoluta de los miembros presentes, volverá a la Cámara que la desechó, la cual la tomará otra vez en consideración, y si la aprobare por la misma mayoría, pasará al Ejecutivo para su aprobación; pero si la reprueba, no podrá volver a presentarse en el mismo período de sesiones.

Por otra parte, si la iniciativa de ley o decreto se desecha en parte, o la misma se modifica o adiciona por la Cámara revisora, la nueva discusión de la Cámara de origen versará únicamente sobre lo desechado o sobre las reformas o adiciones, sin poder alterarse en forma alguna los artículos aprobados.

Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fuesen aprobadas por la mayoría absoluta de los votos emitidos por los presentes en la Cámara de su origen, se pasará toda la iniciativa al Ejecutivo para su aprobación, pero si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fueren reprobadas por la

⁷ García Máynes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, 51ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 55

mayoría de votos en la Cámara de su origen, volverán a aquélla para que tome en consideración las razones de ésta, y si por mayoría absoluta de votos de los presentes se desecharen en esta segunda revisión las adiciones o reformas, la iniciativa, en lo que haya sido aprobada por ambas Cámaras, se pasará al Ejecutivo para su aprobación.

Si la Cámara revisora insistiere, por la mayoría absoluta de votos de los presentes, en tales adiciones o reformas, toda la iniciativa no volverá a presentarse sino hasta el siguiente período de sesiones, a no ser que ambas Cámaras acuerden, por la mayoría absoluta de sus miembros presentes, que se expida la ley o decreto sólo con los artículos aprobados, y que se reserven los adicionados o reformados para su examen y votación en las sesiones siguientes.

Aprobada la iniciativa en su totalidad por las cámaras de origen y revisora pasa a la etapa de **sanción** la cual consiste según Pereznieto en la *Aceptación de una iniciativa por el Poder Ejecutivo*.⁸

De acuerdo con el artículo de referencia, se considera que el Poder Ejecutivo aprobó una iniciativa si la misma no es devuelta con observaciones a la Cámara de su origen, dentro de diez días hábiles; a no ser que, corriendo este término hubiere el

⁸ Pereznieto Castro, Leonel. Introducción al Estudio del Derecho, 2ª ed. Harla, México, 1990, p. 56

Congreso cerrado o suspendido sus acciones, en cuyo caso la devolución deberá hacerse el primer día hábil en que el Congreso esté reunido.

Si el Ejecutivo rechaza toda la iniciativa o en parte, será devuelta con sus observaciones, a la cámara de su origen, la cual deberá ser discutida de nuevo por ésta, y si fuese confirmada por las dos terceras partes del número total de votos, pasará otra vez a la Cámara revisora si fuera sancionada por la misma mayoría, la iniciativa será ley o decreto y volverá al Ejecutivo para su publicación.

Asimismo el artículo 72, inciso c), de la Constitución Política de los Estados Unidos, señala que el proyecto será ley o decreto y volverá al Ejecutivo para su promulgación, es decir, una vez aprobada la iniciativa de ley o decreto por el Presidente de la República, la iniciativa se elevará al rango de ley, iniciando así la etapa del proceso legislativo conocida como la **Promulgación**.

Tena Ramírez, señala que en virtud de la promulgación *el Ejecutivo autentifica la existencia y seguridad de la ley, ordena su publicación y manda a sus agentes que la hagan cumplir.*⁹

En este sentido, la promulgación es el acto por el cual el Poder Ejecutivo autentifica la existencia de una ley y ordena que ésta se publique y se cumpla.

⁹ Tena Ramírez, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano, 33ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 461.

Ahora bien, el artículo 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que todos los Reglamentos, Decretos, Acuerdos y Ordenes del Presidente de la República, deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán cumplidos.

La referida formalidad que establece el artículo 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es lo que doctrinariamente se conoce como el refrendo.

Al respecto, Rafael De Pina Vara, señala que el refrendo es el *acto por el cual los Ministros y Secretarios de Estado, asumen la responsabilidad que pueda derivarse de los reglamentos, decretos y órdenes del Presidente, uniendo la firma a la de éste al pie de los mismos*¹⁰.

Inmediatamente después de promulgada la ley, el Presidente de la República la mandará publicar en el Diario Oficial de la Federación.

¹⁰ Pina Vara, Rafael De. Diccionario de Derecho, 26ª ed. Porrúa, México, 1998. p 435

La etapa de publicación consiste de acuerdo con García Máynes en el *acto por el cual la ley ya aprobada y sancionada se da a conocer a quienes deben cumplirla.*¹¹

Por último, respecto de la etapa de la *iniciación de la vigencia*, el artículo 7 del Código Fiscal de la Federación, señala lo siguiente:

Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior.

De lo anterior, se desprende que las leyes fiscales entrarán en vigor en todo el país a partir del día siguiente a aquel en el que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

¹¹ García Máynes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, 51ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 55.

2.1.2 Proceso de elaboración de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos

Previamente al estudio del proceso de elaboración de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos, es necesario entender qué se entiende por Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos.

Francisco de la Garza define a la Ley de Ingresos de la Federación como *el acto legislativo que determina los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado para recaudar en un año determinado constituye, por lo general, una mera lista de “conceptos” por virtud de los cuales puede percibir ingresos el gobierno.*¹²

Asimismo, Fernando A. Orrantia Arellano define la Ley de Ingresos como *la lista o relación de los impuestos que la Federación podrá cobrar en el siguiente ejercicio fiscal, y en la indicación de la cantidad que estima recaudar por cada uno de los impuestos federales cuyo cobro se autoriza al gobierno federal, de tal manera que el monto total de la recaudación fiscal anual sea similar al monto total aprobado en el Presupuesto de Egresos.*¹³

¹² Garza, Francisco de la. Instituciones de Derecho Financiero, 14ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 109

¹³ Orrantia Arellano, Fernando A. Las facultades del congreso federal en materia fiscal. 3ª ed. Porrúa, México, 1998, p.121

En este sentido, la Ley de Ingresos es la relación de los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social, aprovechamientos, productos, empréstitos, principalmente, que ha de recaudar el Gobierno Federal en un ejercicio determinado, después de haber sido aprobada por el Congreso de la Unión, mismos que se emplearán para sufragar el gasto público.

Del artículo 74, fracción IV, párrafo segundo, de la Constitución, se desprende que el órgano facultado para presentar la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación es el Presidente de la República.

En efecto el artículo 74, fracción IV, establece lo siguiente:

Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más

tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.

De la transcripción anterior, se desprende que el Presidente de la República como titular del Poder Ejecutivo, enviará la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación, a la Cámara de Diputados a más tardar el 8 de septiembre de cada año, y hasta el 15 de diciembre el año en que inició su cargo en la fecha a que se refiere el artículo 83 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por otra parte, del artículo 72, inciso h), de la Constitución, se desprende que tratándose de la Iniciativa de ley de Ingresos de la Federación, la cámara de origen, es la Cámara de Diputados.

En este sentido, la iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación se discutirá primero en la Cámara de Diputados y posteriormente en la Cámara de Senadores.

Al respecto, el artículo 72, inciso h), señala lo siguiente:

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

En tal virtud, por regla general la discusión de las iniciativas de leyes o decretos, puede iniciar indistintamente en cualquiera de las dos cámaras; sin embargo, la discusión de las iniciativas sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, así como reclutamiento de tropas, deben iniciar en la Cámara de Diputados.

Al respecto, Carlos Sempé, en su libro titulado *Técnica Legislativa y Desregulación*, señala que las iniciativas presidenciales pueden enviarse, por regla general, indistintamente a la Cámara de Diputados o de Senadores. Se deben dirigir siempre a la de Diputados cuando se trate de: empréstitos, reclutamiento de tropas,

*contribuciones o impuestos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 72, inciso H) de la constitución.*¹⁴

Una vez aprobada la iniciativa de la Ley de Ingresos por la Cámara de Diputados, ésta pasará a la Cámara de Senadores para su discusión y aprobación.

Si la Cámara de Senadores aprueba la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación, ésta será enviada al Presidente de la República para su sanción y, si no le hiciera observaciones pasará a la etapa de promulgación y posteriormente a la de publicación.

Es de resaltar que en los términos del artículo 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la vigencia de la Ley de Ingresos de la Federación, es de un año, ya que dicho precepto establece que la Cámara de Diputados debe discutir, examinar y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrirlo.

Por otra parte, Acosta Romero define al Presupuesto de Egresos como el *acto o documento que contiene los gastos y los ingresos, unos con independencia de*

¹⁴ Sempé Minville, Carlos. Técnica Legislativa y Desregulación, 2ª ed. Porrúa, México, 1998, p.15

*otros, que va a realizar el Estado en un ejercicio futuro y debe ser aprobado invariablemente por el Congreso.*¹⁵

De la transcripción anterior, se desprende que el presupuesto de egresos es el documento que contiene los gastos que va a realizar el Estado en un ejercicio futuro y debe ser aprobado por el Congreso.

Orrantia Arellano define al presupuesto de egresos como *la lista de las erogaciones o gastos que el Gobierno Federal podrá realizaren un ejercicio fiscal determinado.*¹⁶

Doricela Mabarack señala que se debe entender por presupuesto de egresos el *ordenamiento legal que tiene por objeto expresar, de manera anticipada, los proyectos de gasto de las diversas tareas y actividades que las diferentes unidades administrativas públicas han previsto para ejercer en un ejercicio fiscal.*¹⁷

De lo anteriormente transcrito, se desprende que el presupuesto de egresos es la lista de los gastos que el Estado ha de realizar en un ejercicio fiscal futuro.

¹⁵ Acosta Romero, Miguel. Derecho Administrativo Especial. Vol. I, 3ª ed. Porrúa, México, 1998, p. 528

¹⁶ Orrantia Arellano, Fernando A. Las facultades del congreso federal en materia fiscal. 3ª ed. Porrúa, México, 1998, p. 56

¹⁷ Cerecedo Mabarack, Doricela. Derecho Financiero Público, 2ª ed. Mc Graw Hill, México, 1996, p. 26

El proceso para la elaboración del Presupuesto de Egresos de la Federación difiere del proceso de elaboración de la Ley de Ingresos, en virtud de lo siguiente.

Si bien el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, debe ser presentada por el Titular del Ejecutivo, a más tardar el 8 de septiembre o a más tardar 15 de diciembre cuando se trate del año en que el Presidente de la República ocupó el cargo, a la Cámara de Diputados para su discusión y aprobación, lo cierto es que una vez aprobado el Proyecto de Presupuesto de Egresos, éste no pasa a discusión a la Cámara de Senadores, sino que directamente pasa al Ejecutivo para su promulgación y publicación.

Al respecto Francisco de la Garza señala que *Aprobado el presupuesto de Egresos, con las modificaciones que le haya introducido la Cámara de Diputados, el presidente de la República no tiene más que promulgar y publicar el decreto aprobatorio, pues no existe para él el derecho de veto, que posee el ejecutivo.*¹⁸

Como se puede observar, a diferencia de lo que sucede con la iniciativa de ley de ingresos, el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación sólo se discute y aprueba por la Cámara de Diputados y una vez aprobado, pasa al Ejecutivo para su promulgación y publicación junto con la Ley de Ingresos, según lo previsto en los

¹⁸ Garza, Francisco de la. Instituciones de Derecho Financiero, 14ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 159

artículos 72, inciso h) y 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Alfonso Cortina señala que *el presupuesto de egresos se aprueba por la Cámara de Diputados por lo que no puede considerarse como una ley, pues para serlo se requeriría la intervención de ambas cámaras. Tampoco es una ley por su contenido, pues se repite, no va mas allá de la autorización para que una de las ramas del Congreso (Cámara de Diputados) otorgue a los tres poderes de la unión la facultad de pagar los gastos previstos.*¹⁹

En este sentido, se considera que el Presupuesto de Egresos es un decreto y no una ley, ello toda vez que dicho documento no deriva del Congreso de la Unión sino que deriva únicamente de la Cámara de Diputados.

En la práctica suele considerarse como presupuesto nacional a la ley que define de forma anual a los ingresos y al documento que prevé y autoriza los gastos públicos durante el mismo periodo fiscal.

Al respecto Alfonso Cortina señala que *constitucionalmente y en la práctica legislativa en México, el presupuesto entendido en ese sentido se escinde en dos*

¹⁹ Citado por Cerecedo Mabarak, Doricela. Derecho Financiero Público, 2ª ed. Mc Graw Hill, México, 1996, p.76

*actos que emanan uno de las dos Cámaras, denominado Ley de Ingresos, y el otro, el Presupuesto de egresos del Erario Federal, de la Cámara de Diputados.*²⁰

Por lo tanto, es clara la diferencia respecto del proceso de elaboración de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos de la Federación, en virtud de que la Ley de Ingresos es una resolución emitida por el Congreso de la Unión, que agota todos los momentos del Proceso Legislativo, mientras que el Presupuesto de Egresos, es un acto que deriva de la Cámara de Diputados y en él no se agotan todos los momentos del referido proceso.

2.1.3 Revisión de la Cuenta Pública.

En los términos del artículo 31, fracción XVIII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.

Por otra parte, de los artículos 74, fracción IV, cuarto párrafo, y 79, fracción II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprende que es facultad exclusiva la Cámara de Diputados, entre otras, revisar la Cuenta Pública Federal del año anterior.

²⁰ Cortina, Alfonso. Curso de Política de Finanzas públicas de México, 9ª ed. Porrúa, México, 1997, p.61

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada por el Presidente de la República a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio, plazo que sólo podrá ser ampliado cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, correspondiendo a ésta entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a dicha cámara a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación.

Dentro del informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública, se incluirán los dictámenes de su revisión y el apartado correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, que comprenderá los comentarios y observaciones de los auditados.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Si del examen que realice la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, aparecen discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no

existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, emitió la siguiente tesis.

Tesis, P. XXVI/2005, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXII, julio de 2005, página 919 cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente.

CUENTA PÚBLICA. OBJETO DE SU REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN SUPERIOR CONFORME AL RÉGIMEN CONSTITUCIONAL VIGENTE A PARTIR DE 1999. *En el proceso parlamentario que culminó con las reformas a los artículos 74 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de julio de 1999, se consideró como gestión financiera a la actividad de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, en relación con la administración, manejo, custodia y aplicación de los ingresos, egresos, fondos y, en general, de los recursos públicos federales que utilizaron para la ejecución de los objetivos contenidos en los programas aprobados; y a la Cuenta Pública como el informe que los Poderes de la Unión y los entes*

públicos federales rinden de manera consolidada a través del Ejecutivo Federal a la Cámara de Diputados, sobre su gestión financiera, y que está constituido por los estados contables, financieros, presupuestarios, económicos y programáticos, así como la información que muestre el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos y del ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación, la incidencia de las mismas operaciones y de otras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pública Federal y del patrimonio neto, incluyendo el origen y aplicación de los recursos, el resultado de las operaciones de los Poderes de la Unión y entes públicos federales, además de los estados detallados de la deuda pública federal. En tales condiciones, el objeto de la revisión y fiscalización superior de la cuenta pública es la evaluación del desempeño, eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de los programas con base en los indicadores aprobados en el presupuesto, así como la fiscalización del resultado de la gestión financiera posterior a la conclusión de los procesos correspondientes de los Poderes de la Unión y los entes públicos federales, cuya irregularidad puede dar lugar a fincar responsabilidades y a la imposición de sanciones resarcitorias.

En este sentido, se entiende como Cuenta Pública el informe que los Poderes de la Unión y los entes públicos federales rinden de manera consolidada a través del Ejecutivo Federal a la Cámara de Diputados, sobre su gestión financiera, y que está

constituido por los estados contables, financieros, presupuestarios, económicos y programáticos, así como la información que muestre el registro de las operaciones derivadas de la aplicación de la Ley de Ingresos y del ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación, la incidencia de las mismas operaciones y de otras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pública Federal y del patrimonio neto, incluyendo el origen y aplicación de los recursos, el resultado de las operaciones de los Poderes de la Unión y entes públicos federales, además de los estados detallados de la deuda pública federal.

2.2 Poder Ejecutivo

De acuerdo con el artículo 80 de la Constitución, el Poder Ejecutivo se deposita en un sólo individuo que se denomina Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

Es el artículo 89 constitucional, el precepto que establece las facultades del Presidente de la República; sin embargo, de acuerdo con los artículos 71 y 72 de la Constitución, el titular del Poder Ejecutivo interviene dentro del proceso de elaboración de leyes y decretos, a través de la presentación de las iniciativas al Congreso de la Unión, en la sanción de dichas iniciativas y en la promulgación y publicación de las mismas.

Por lo tanto, por disposición de los artículos 71 y 72 constitucionales, el Poder Ejecutivo interviene con el Poder Legislativo en la creación de leyes y decretos, incluyendo las referentes a la materia impositiva, aunque dicha facultad no se encuentre expresamente señalada en el artículo 89 de la Constitución.

2.2.1 Proceso de elaboración de leyes y decretos en materia de contribuciones

Ernesto Flores Zavala señala que *Los impuestos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material, como desde el punto de vista formal: es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del Poder Legislativo.*²¹

De lo anterior, se desprende que todas las leyes incluidas las relativas a la materia impositiva deben agotar todas las etapas del proceso legislativo y puedan constituir leyes en sentido formal y material.

En efecto, para que una ley sea formalmente legislativa, debe necesariamente emanar del Poder Legislativo, mientras que para considerar que una ley es materialmente legislativa, dicha ley debe ser de carácter general, abstracto e impersonal.

²¹ Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, 7ª ed. Porrúa, México, 1981, p. 196

Ahora bien, el maestro Ignacio Burgoa, señala que *Tres son los actos jurídicos-políticos en los cuales interviene el Presidente de la República en el proceso de elaboración legislativa, a saber: la iniciativa, el veto y la promulgación.*²²

Ahora bien, es de precisar que otra de las etapas del proceso legislativo en la que interviene el Poder Ejecutivo, es la publicación, ello toda vez que en los términos del artículo 72, inciso a), cuando dicho poder no tenga observaciones que hacer respecto de una iniciativa de ley o decreto la publicará inmediatamente.

En este sentido, el Poder Ejecutivo, tiene facultad de iniciar leyes o decretos ante cualquiera de las cámaras del Congreso de la Unión, de acuerdo con lo previsto por el artículo 71, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Respecto de la Ley de Ingresos, es facultad exclusiva del Poder Ejecutivo presentar la iniciativa de ley ante la Cámara de Diputados, según lo establece el párrafo segundo de la fracción IV del artículo 74 de la Constitución.

²² Burgoa Orihuela, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, 13ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 779.

Aunado a lo anterior, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en el artículo 31, establece que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la elaboración de las iniciativas de las leyes fiscales.

En efecto, el referido artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública establece lo siguiente:

A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

(...) III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal (...)

En tal virtud, de acuerdo con el artículo 71, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el diverso artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, es facultad exclusiva del Poder Ejecutivo presentar las iniciativas de las leyes fiscales, ante la Cámara de Diputados.

Otra de las etapas en la que interviene el Poder Ejecutivo en el proceso de elaboración de leyes y decretos en materia de contribuciones, es la etapa de sanción consistente en la aprobación de un proyecto de ley o decreto.

Si una iniciativa de ley o decreto no fuere aprobada por el Poder Ejecutivo, éste tiene la facultad de hacerle las observaciones o adiciones que considere necesarias; tal facultad es conocida en nuestro sistema jurídico como derecho de veto.

El maestro Burgoa Orihuela, señala que el derecho de veto consiste en *la facultad que tiene el Presidente de la República para hacer observaciones a los proyectos de ley o decreto que ya hubiere aprobado el Congreso de la Unión, es decir por sus dos cámaras correspondientes.*²³

Lo anterior encuentra su fundamento en los incisos b) y c) del artículo 72 Constitucional, que establecen lo siguiente:

(...) b) Se reputará aprobado por el Poder Ejecutivo, todo proyecto no devuelto con observaciones a la Cámara de su origen, dentro de diez días útiles; a no ser que, corriendo este término hubiere el Congreso cerrado o suspendido sus acciones, en cuyo caso la devolución deberá hacerse el primer día útil en que el Congreso esté reunido.

c) El proyecto de ley o decreto desechado en todo o en parte por el Ejecutivo, será devuelto, con sus observaciones, a la Cámara de su origen. Deberá ser discutido de nuevo por ésta, y si fuese confirmado

²³ Burgoa Orihuela, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, 13ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 780

por las dos terceras partes del número total de votos, pasará otra vez a la Cámara revisora. Si por ésta fuese sancionado por la misma mayoría, el proyecto será ley o decreto y volverá al Ejecutivo para su promulgación (...)

De lo anterior, se aprecia que cuando el Poder Ejecutivo ejerce su derecho de veto, las cámaras del Congreso de la Unión, necesariamente deberán discutir las observaciones hechas por el Presidente de la República al proyecto de ley o decreto.

Al respecto, artículo 72, inciso j), de la Constitución, establece los casos en los que el Poder Ejecutivo no puede ejercer su derecho de veto, en los siguientes términos:

(...) j) El Ejecutivo de la Unión no puede hacer observaciones a las resoluciones del Congreso o de alguna de las Cámaras, cuando ejerzan funciones de cuerpo electoral o de jurado, lo mismo que cuando la Cámara de Diputados declare que debe acusarse a uno de los altos funcionarios de la Federación por delitos oficiales.

Tampoco podrá hacerlas al decreto de convocatoria a sesiones extraordinarias que expida la Comisión Permanente (...)

En este sentido, el Presidente de la República, puede hacer observaciones respecto de las siguientes resoluciones: las que emita el Congreso de la Unión, excepto de las que emita cuando ejerza funciones de cuerpo electoral o de jurado, de las de la Cámara de Diputados que declaren que debe acusarse a uno de los altos funcionarios de la Federación por delitos oficiales, así como tampoco al decreto de convocatoria a sesiones extraordinarias que expida la Comisión Permanente.

La tercera etapa del proceso legislativo para la elaboración de las leyes en materia de contribuciones en la que interviene el Poder Ejecutivo es la promulgación, la cual consiste de acuerdo con el maestro Burgoa en *el acto por el cual el Presidente de la República ordena la publicación de una ley o decreto aprobado por el Congreso de la Unión (...) el requisito formal para que las leyes o decretos entren en vigor, debiendo complementarse, para ese efecto, con el refrendo al acto administrativo que otorgan los Secretarios de Estado a que corresponda el ramo sobre el que versen, sin cuyo refrendo no asumen fuerza compulsoria*²⁴

De lo anterior, se desprende que la promulgación es el acto por el cual el Presidente de la República eleva al rango de ley un proyecto o iniciativa de ley o decreto, para posteriormente darla a conocer ordenando su publicación.

²⁴ Burgoa Orihuela, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, 13ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 782

2.2.2 Proceso de elaboración de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos

Del artículo 74, fracción IV, primer párrafo, se desprende que el Poder Ejecutivo hará llegar a la Cámara de Diputados la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Al respecto, Fernando A. Orrantía señala que *la constitución otorga al Presidente la facultad para iniciar el Procesos Legislativo mediante la entrega de la iniciativa de la Ley de Ingresos a la Cámara de Diputados, que es la Cámara de origen de esta ley.*²⁵

Por otra parte, del artículo 72 de la Constitución, inciso h), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la discusión de la Iniciativa de la Ley de Ingresos, así como de las leyes o decretos que versaren sobre empréstitos,

²⁵ Orrantía Arellano, Fernando A. Las facultades del congreso federal en materia fiscal. 3ª ed. Porrúa, México, 1998, p.135.

contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

La Cámara de Diputados discutirá en primer lugar la iniciativa de la Ley de Ingresos, quien si tuviere observaciones las enviará a la comisión de hacienda para que las atienda, una vez atendidas las observaciones o si no las hubiere se enviará la iniciativa a la comisión de la Cámara de Senadores para su discusión y aprobación, una vez aprobada por la comisión de la dicha cámara se enviará el proyecto al pleno de la misma para su votación y aprobación.

Una vez discutida y aprobada la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación, pasa al Poder Ejecutivo para su sanción, si el proyecto de Ley de Ingresos es devuelto por el Ejecutivo con observaciones, se dice que ejerció su derecho de veto, el cual consiste en la facultad que tiene el Presidente de la República para hacer observaciones a los proyectos de leyes o decretos una vez aprobados por el Congreso de la Unión.

Ahora bien, el derecho de veto que tiene el Poder Ejecutivo respecto de las leyes que emita el Congreso de Unión, puede ejercerlo respecto de la Ley de Ingresos, toda vez que la misma constituye un acto legislativo tanto en su aspecto formal como en su aspecto material, es decir es un acto que deriva del proceso legislativo seguido ante el Congreso de la Unión.

Al respecto Fernando A. Orrantia señala que *Como la Ley de Ingresos es un acto legislativo de ambas Cámaras del Congreso de la Unión, el presidente puede vetarla (...) lo que obligaría a ambas Cámaras del Poder Legislativo a discutir las observaciones del Presidente, para aprobarlas o desecharlas.*²⁶

De acuerdo con lo establecido por el artículo 72, inciso c), de la Constitución el veto del Presidente de la República sobre la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación, puede ser superado si se aprueban por las dos Cámaras las observaciones realizadas, o bien, en el caso de que no se aprueben las observaciones, con el voto de la mayoría de las dos terceras partes de los presentes.

En cualquier caso, se envía la iniciativa de la Ley de Ingresos modificada o el texto original al Poder Ejecutivo para su promulgación y publicación.

En relación con el Proyecto de Presupuesto de Egresos, el artículo 74, fracción IV, párrafo segundo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que el mismo deberá presentarse por el Presidente de la República, ante la Cámara de Diputados

²⁶ Orrantia Arellano, Fernando A. Las facultades del congreso federal en materia fiscal. 3ª ed. Porrúa, México, 1998, p. 130.

En este sentido en los términos el artículo 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados discutir el proyecto de Presupuesto de Egresos, una vez que se haya discutido la iniciativa de Ley de Ingresos correspondiente.

Una vez discutido y aprobado el proyecto de Presupuesto de Egresos, pasa al Poder Ejecutivo para su promulgación y publicación, es decir se promulga como un decreto de la propia Cámara de Diputados

Respecto de la facultad para vetar el presupuesto de egresos aprobado por la Cámara de Diputados, la doctrina ha señalado que en términos del artículo 72, inciso j) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Presidente de la República carece de dicha facultad tratándose del Presupuesto de Egresos.

Al respecto Tena Ramírez señala que *la facultad de vetar no existe respecto de las resoluciones exclusivas de cada una de las cámaras, ni de las dos cuando se reúnen en asamblea única, ni de la Comisión Permanente, porque en ninguno de los dos casos se trata de resoluciones del Congreso, y ya sabemos que los Poderes de Federales no tienen otras facultades que las expresamente recibidas de la Constitución.*²⁷

²⁷ Tena Ramírez, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano, 33ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 266

En efecto, el veto presidencial sólo procede en contra e los actos legislativos que deriven del Congreso de la Unión, no así de las resoluciones que derivan de una sola de las cámaras, como es el caso del Presupuesto e Egresos de la Federación.

Por lo tanto, si el presupuesto de Egresos de la Federación es un decreto de la Cámara de Diputados, el Presidente de la República no tiene facultad para vetarlo de acuerdo con lo establecido en el artículo 72, inciso j) de nuestra constitución.

2.2.3 Ejecución de Leyes

El artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que son facultades del Presidente de la República promulgar y ejecutar las leyes de que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Del precepto antes señalado se desprende que corresponde al Presidente de la República, entre otras, la facultad de ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión.

La facultad de ejecutar las leyes, de acuerdo con lo que señala Tena Ramírez consiste en *la realización de los actos necesarios para hacer efectiva, en casos concretos, la ley del Congreso. Estos actos comienzan inmediatamente después de*

*la promulgación, se desarrollan a través de la tramitación encomendada a las oficinas del Ejecutivo y culminan en la ejecución material del remiso a cumplir la ley.*²⁸

Por lo anterior, se puede observar que la ejecución de la ley consiste en la realización de los actos necesarios a cargo del Poder Ejecutivo para hacer que la ley sea cumplida en casos concretos, es decir, en aquellos casos en los que los gobernados se ubican en el supuesto jurídico o de hecho que las mismas establecen.

2.2.4 Facultad Reglamentaria

La facultad reglamentaria es otra de las facultades del Poder Ejecutivo que se encuentra consagrada en la fracción I del artículo 89 de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, como ha quedado precisado en el punto que antecede, el artículo invocado establece que son facultades y obligaciones del Presidente, promulgar y ejecutar las leyes de que expida el Congreso de la Unión, **proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.**

²⁸ Tena Ramírez, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano, 33ª ed. Porrúa, México, 2001, p.464.

Al respecto el maestro Gabino Fraga señala que *el sentido gramatical de la palabra proveer es el de poner los medios adecuados para un fin: en el caso para facilitar la ejecución de las leyes.*²⁹

Por otra parte el maestro Burgoa señala que *proveer significa hacer acopio de los medios para obtener o conseguir un fin.*³⁰

En este sentido, la facultad reglamentaria consiste en proporcionar los medios que se requieren para hacer observar las leyes que expida el Congreso de la Unión.

De acuerdo con Gabino Fraga *las disposiciones que detallan los elementos que la ley consigna deben tener el carácter de ésta.*³¹

En tal virtud, los medios por los cuales el titular del Poder Ejecutivo contribuye a la exacta observancia de las leyes deben ser de aplicación general abstractos e impersonales como la ley, por lo que dichos actos son materialmente legislativos, pero formalmente administrativos.

Por otra parte, la facultad reglamentaria también encuentra su fundamento en el artículo 92 Constitucional, mismo que establece lo siguiente:

²⁹ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, 7ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 110

³⁰ Burgoa Orihuela, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, 13ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 783

³¹ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, 7ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 110

Todos los Reglamentos, Decretos, Acuerdos y Órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos

Del precepto anteriormente descrito se desprende que los medios que el Poder Ejecutivo proporciona para que se dé una exacta observancia de la ley son el reglamento, el decreto, el acuerdo y la orden.

A) Reglamento

Dentro de las resoluciones que el Presidente de la República, en ejercicio de la función administrativa se encuentran los reglamentos, mismos que al derivar del ejercicio de dicha facultad, se conocen como reglamentos administrativos.

Serra Rojas señala que el reglamento *es un conjunto de normas administrativas subordinadas a la ley, obligatorias, generales e impersonales, expedidas unilateral y espontáneamente por el Presidente de la República, en virtud*

*de facultades que le han sido conferidas por la constitución o que resulten implícitamente del ejercicio del Poder Ejecutivo.*³²

Por su parte Gabino Fraga señala que el reglamento *es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el Poder ejecutivo en uso de una facultad propia y que tiene por objeto la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo.*³³

En este sentido, se entiende por reglamento el acto que de manera unilateral expide el titular del Poder Ejecutivo, en uso de las facultades que le confiere la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos teniendo como características la generalidad que caracteriza a la ley, pero subordinadas a la misma.

En virtud de lo anterior, se considera al reglamento como una norma inferior y complementaria de la ley.

En nuestro sistema jurídico existen las siguientes diferencias entre la ley y el reglamento emanado del Poder Ejecutivo.

- La ley es un acto del Poder Legislativo, mientras que el reglamento es un acto del Poder Ejecutivo.

³² Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo, 11ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 212.

³³ Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, 7ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 104

- La ley deriva del proceso legislativo, mientras que el reglamento es un acto unilateral del Poder Ejecutivo.
- La ley tiene validez y vida propia, mientras que la validez y existencia del reglamento depende de la validez de la ley.
- Existen materias propias de la ley, mismas que no pueden ser abordadas por el reglamento, de acuerdo con el principio de la reserva de la ley.

En efecto, de acuerdo con el principio de la reserva de la ley, existen materias que se deben regular a través de una ley que expida el Congreso de la Unión, y por tanto, no podrán regularse a través de reglamentos.

Como ejemplo de lo anterior, se puede mencionar la materia relativa a la imposición de contribuciones, ya que en los términos del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la Federación los Estados y Municipios de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

B) Decreto

Como ha quedado precisado, toda resolución del Congreso de la Unión tiene carácter de Ley o Decreto, sin embargo, también el Poder Ejecutivo emite decretos, mismos que se conocen como decretos administrativos.

Al respecto, el artículo 89. fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece lo siguiente.

Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Del precepto antes transcrito se desprende que es obligación del Presidente de la República, entre otras, proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes.

En este sentido, el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, constituye el fundamento constitucional de los decretos administrativos, al establecer que es facultad del Presidente de la República proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes.

Por otra parte, el Diccionario Jurídico del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, define al decreto como toda *resolución o disposición de un órgano del estado, sobre un asunto o negocio de su competencia que crea situaciones 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.*³⁴

De lo anterior, se desprende que la diferencia más significativa entre la ley y el decreto es que la ley crea situaciones generales, y el decreto crea situaciones particulares relativas a tiempos, lugares, individuos o instituciones determinados.

Al respecto, Acosta romero señala que *la diferencia doctrinaria entre la ley y el reglamento, es que la ley crea situaciones jurídicas generales, y el decreto, crea situaciones situación jurídica concreta, pues no es lógico que el decreto tenga la misma naturaleza que el reglamento o la ley*³⁵.

³⁴ Instituto de Investigaciones Jurídicas, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomos I, 13 ed. Porrúa, México, 1999, p. 831

³⁵ Teoría General de Derecho Administrativo, 4ª ed. Porrúa, México, 1999, p. 670

c) Acuerdos y Órdenes.

De acuerdo con el artículo 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismo que sirve de apoyo y sustento para la función reglamentaria consagrada en el diverso artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los acuerdos constituyen otro de los medios con los cuales el Poder Ejecutivo provee a la exacta observancia de la ley, mismos que se conocen como acuerdos reglamentarios.

El Diccionario Jurídico del Instituto de Investigaciones de la UNAM, señala que *en sentido amplio, el acuerdo administrativo es una resolución unilateral, decisión de carácter ejecutivo unipersonal, pluripersonal o un acto de naturaleza reglamentaria*³⁶.

En tal virtud las órdenes constituyen decisiones mediante las cuales del titular del Poder Ejecutivo impone tanto a los gobernados como a los funcionarios, la obligación de hacer o no hacer algo.

³⁶ Instituto de Investigaciones Jurídicas, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomos I, 13 ed. Porrúa, México, 1999, p. 92.

2.2.5 Control Jurisdiccional en materia Administrativa.

En nuestro país el control jurisdiccional tratándose de la materia administrativa, está a cargo de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

Al respecto, el artículo 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que es facultad del Congreso de la Unión expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

Asimismo, los artículos 116 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establecen la posibilidad de que los Estados de la Federación y el Distrito Federal, instituyan Tribunales de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido, los asuntos administrativos, dentro de los cuales se encuentran los relacionados con las contribuciones, que llegan a constituirse en litigiosos estarán a cargo de dos jurisdicciones diferentes a saber: en primer término a los Tribunales Contenciosos Administrativos y posteriormente al Poder Judicial de la Federación.

2.3 Poder Judicial

Como quedó precisado en el capítulo que precede, de acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, el Poder Judicial de la Federación está organizado en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito.

Por disposición constitucional, corresponde al Consejo de la Judicatura Federal la administración, vigilancia y disciplina del Poder Judicial de la Federación, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, conforme a las bases que señala la Constitución y las leyes; asimismo, determinará el número, división en circuitos, competencia territorial y, en su caso, especialización por materia, de los Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y de los Juzgados de Distrito.

También quedó precisado en el capítulo que precede, que el Poder Judicial de la Federación tiene encargado el ejercicio de la función jurisdiccional, misma que consiste en dirimir controversias.

2.3.1 Dirimir Controversias

Arteaga Nava, señala que *la función jurisdiccional, entendida como la facultad de dirimir una controversia con fuerza vinculativa para las partes, en el ámbito federal tiene diversas manifestaciones, la principal, confiada a la rama judicial o, para utilizar la denominación constitucional, al Poder Judicial de la federación, al poder judicial de la federación, que es amplia y referida a un número casi indeterminado de materias y sujetos; las otras, que son especializadas y limitadas, y que han sido confiadas a diferentes tribunales (...)*³⁷

En este orden de ideas, la función principal del Poder Judicial de la Federación consiste en la solución de controversias.

Al respecto, el maestro Burgoa señala que la función jurisdiccional propiamente dicha de los tribunales federales consiste, en *resolver controversias jurídicas de diferente naturaleza (...) traducándose su ejercicio en los llamados “juicios federales”, esencialmente distintos del amparo y que pueden ser civiles lato sensu, o sea, mercantiles, stricto sensu, penales y administrativos, conociendo de ellos en primera instancia, los Jueces de Distrito*³⁸.

³⁷ Arteaga Nava, Elisur. Derecho Constitucional, 2ª ed. Oxford, México, 1999, p. 336

³⁸ Burgoa Orihuela, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, 13ª ed. Porrúa, México, 2000, p. 821

En este sentido, la solución de controversias consiste en el pronunciamiento del juzgador respecto de un punto controvertido entre diversas partes.

Ahora bien, como quedó precisado en el punto que antecede, tratándose de la materia administrativa el control jurisdiccional de los actos administrativos corresponde en primer término a los tribunales de lo contencioso administrativo.

Lo anterior es así, toda vez que en los términos de los artículos 107, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, el juicio de garantías en materia administrativa es improcedente cuando la parte quejosa no agota previamente los medios de defensa o recursos ordinarios que establezca la ley del acto.

En este sentido, cualquier acto de la administración pública que lesione el interés de los particulares, ya sea de autoridades administrativas o de Tribunales Administrativos, provoca la intervención del Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo directo ante los Tribunales Colegiados de Circuito y como última instancia, la revisión en amparo ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Asimismo, tratándose de los actos de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, que lesionan los intereses de la colectividad representada por la

autoridad administrativa, el medio de defensa correspondiente será el recurso de revisión ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

2.3.2 Dictar Jurisprudencia

Otra de las funciones del Poder Judicial de la Federación, es dictar jurisprudencia, entendida esta como *la interpretación de la ley, firme retenida y de observancia obligatoria, que emana de las ejecutorias pronunciadas por al Suprema Corte de Justicia de la Nación y por los Tribunales Colegiados de Circuito*³⁹

En este sentido, la jurisprudencia es la interpretación que hacen los tribunales de la ley al aplicarla a los casos concretos que se someten a su conocimiento.

Al respecto el artículo 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que la ley fijará los términos en que será obligatoria la jurisprudencia que establezcan los Tribunales del Poder Judicial de la Federación sobre interpretación de la Constitución, leyes y reglamentos federales o locales y tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano, así como los requisitos para su interrupción y modificación.

³⁹ Instituto de Investigaciones Jurídicas, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomos P-Z, 13 ed. Porrúa, México, 1999, p. 1892

Por otra parte, en los términos del Título Cuarto de la Ley de Amparo, la jurisprudencia que emita la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en Pleno o en Salas, es obligatoria para estas, cuando la emita el Pleno, y para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, así como para los tribunales judiciales del orden común de los Estados y Distrito Federal y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

Constituyen jurisprudencia los criterios sostenidos en cinco sentencias ininterrumpidas por una en contrario, y que hayan sido aprobadas por lo menos por siete ministros, cuando la jurisprudencia es del pleno, o por tres cuando la jurisprudencia es de las salas, así como las resoluciones que diluciden las contradicciones de tesis de las Salas, o de los Tribunales Colegiados de Circuito.

La jurisprudencia emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, es obligatoria para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los Juzgados de Distrito, así como para los tribunales judiciales del orden común de los Estados y Distrito Federal y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales, misma que se forma por cinco criterios ininterrumpidos, que hayan sido aprobadas por unanimidad de votos de los magistrados que integran cada tribunal.

Ahora bien, jurisprudencia dejará de tener el carácter de obligatorio cuando se pronuncie una ejecutoria en contrario, en la ejecutoria deberán expresarse las razones en que se apoye la interrupción.

Por otra parte, la Ley de Amparo establece que para la modificación de la jurisprudencia se observarán las mismas reglas establecidas para su constitución.

Es de precisar que la jurisprudencia puede ser interpretativa o integradora, la primera es aquella en la que el juzgador realiza la interpretación de un precepto legal, mientras que la integradora es aquella mediante la cual el juzgador cubre una laguna legal.

CAPÍTULO 3 LA EXENCIÓN

3.1 Las contribuciones

3.1.1 Concepto

El Diccionario Jurídico del Instituto de Investigaciones Jurídicas define de modo general el término *contribución* como aquel *ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos*¹.

Al respecto, el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece lo siguiente.

Es obligación 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.

Por otra parte, el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente.

¹ Instituto de Investigaciones Jurídicas, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomos A-CH, 13 ed. Porrúa, México, 1999, p. 727

Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones 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 (...)

Asimismo, el artículo 6 del referido código establece lo siguiente:

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran (...)

De lo anterior, se desprende que en nuestra legislación no se establece una definición de lo que debe entenderse por *contribución*.

No obstante lo anterior, de los preceptos antes transcritos se pueden deducir los siguientes elementos:

- a) Es una obligación
- b) Deben ser proporcionales y equitativas
- c) Deben estar establecidas en ley vigente

d) Deben ser destinadas al gasto público de la Federación, Estado o municipio en que se resida.

Es necesario tomar en consideración los criterios doctrinarios sobre el término contribución.

Arrijo Vizcaíno, define el término contribución como *La prestación o prestaciones económicas que dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos, están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos*²

Para Margain Manautou, la contribución *es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.*³

Para el maestro Sergio Francisco de la Garza los tributos o contribuciones son *las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.*⁴

² Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Derecho fiscal, 14ª ed. Themis, México, 1999, p.125

³ Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 2ª ed. Universidad Potosina, México, 1976, p 253

⁴ Garza, Francisco de la. Instituciones de Derecho Financiero, 14ª ed. Porrúa, México, 2001, p.320

Delgadillo Gutiérrez define al tributo o contribución como las *aportaciones económicas que de acuerdo con la ley, exige el Estado de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, y que se destinan a cubrir el gasto público.*⁵

Se desprenden de las anteriores definiciones las siguientes características:

- Las contribuciones constituyen una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie.
- El Estado las exige en ejercicio de su poder soberano.
- Deben estar establecidas en la ley.
- Deben ser proporcionales y equitativas.
- Se destinan al cumplimiento de los fines del Estado.

Por lo anterior, se puede definir a la contribución como toda aquella prestación económica o en especie que exige el Estado, como sujeto activo a través de la ley a los particulares sujetos a su potestad soberana, como sujetos pasivos, para cubrir el gasto público.

⁵ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, 11ª ed. Limusa, México, 1999, p. 64

3.1.2 Clasificación

El artículo 2 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. (...)

Del precepto transcrito se desprende que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

3.1.2.1 Impuestos

El vocablo impuesto viene del latín *impositus* que significa tributo o carga.

Rodríguez Lobato define la palabra impuesto en los términos siguientes *es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la Ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial directo o inmediato.*⁶

⁶ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed. Harla, México, 2001, p. 61

Para Francisco de la Garza el impuesto es una *prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria, ex lege, cuyo presupuesto es un hecho o una situación jurídica que no constituye una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.*⁷

Fernández Martínez considera que los impuestos son *Las cantidades en dinero, en especie o en parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente con el objeto de costear los gastos públicos.*⁸

El Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas define el impuesto como una *obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos a favor del Estado y de las entidades jurídicamente autorizadas para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria.*⁹

De las definiciones antes señaladas se puede considerar que los impuestos constituyen la prestación impuesta por el Estado en una ley a cargo de las personas físicas y morales para cubrir el gasto público.

⁷ Garza, Francisco de la. Instituciones de Derecho Financiero, 14ª ed. Porrúa, México, 2001, p 377

⁸ Fernández Martínez Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, 2ª edición, México, Mc Graw Hill, 1999, p. 190

⁹ Instituto de Investigaciones Jurídicas, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo I-O, 13 ed. Porrúa, México, 1999, p. 1638

Asimismo se puede deducir de las definiciones anteriores que los impuestos tienen las siguientes características:

- Son contribuciones.
- Son obligatorios.
- Están a cargo de personas físicas y morales que realizan el supuesto jurídico que establece la ley.
- Se encuentran establecidas en una ley.
- Siempre son a favor del Estado.
- Se destinan al pago del gasto público

Al respecto, el artículo 2, del Código Fiscal de la Federación, de 1967, establecía lo siguiente:

Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos.

Ahora bien, el artículo 2, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente, establece lo siguiente.

(...) Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV, de este artículo.

De lo anterior se desprende que el impuesto constituye una obligación a favor del Estado, quien la establece en forma unilateral y autoritaria, misma que encuentra su fundamento en la ley.

Por otra parte, se pueden clasificar los impuestos según sea la Federación, las Entidades Federativas o los Municipios quien imponga la carga tributaria en: Federales cuando es la Federación quien la impone, Estatales o Locales, cuando la imponen las Entidades Federativas y Municipales cuando es el municipio quien impone la carga tributaria.

De acuerdo con lo que establece la Ley de Ingresos de la Federación para 2005, los impuestos Federales son los siguientes:

1. Impuesto sobre la renta.
2. Impuesto al activo.
3. Impuesto al valor agregado.

4. Impuesto especial sobre producción y servicios:
 - A. Gasolinas, diesel para combustión automotriz.
 - B. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:
 - a) Bebidas alcohólicas.
 - b) Cervezas y bebidas refrescantes.
 - C. Tabacos labrados.
 - D. Aguas, refrescos y sus concentrados.
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
6. Impuesto sobre automóviles nuevos.
7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
8. Impuesto a los rendimientos petroleros.
9. Impuestos al comercio exterior:
 - A. A la importación.
 - B. A la exportación.
10. Accesorios.

Ahora bien, en los términos de la Ley de Ingresos para el Estado de México se pueden señalar como impuestos Estatales los siguientes:

- Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal.
- Sobre Tenencia o Uso de Vehículos Automotores

- Sobre la Adquisición de Vehículos Automotores Usados.
- Sobre Loterías, Rifas, Sorteos, Concursos y Juegos Permitidos con Cruce de Apuestas.
- Otros impuestos no comprendidos en las fracciones precedentes causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.

En este sentido, un tributo o impuesto se diferencia de una contribución en que aquél es una especie de ésta, es decir, todo tributo es una contribución, sin embargo toda contribución no constituye un tributo.

Lo anterior es así, toda vez que la contribución es el ingreso ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos, siendo que el impuesto o tributo es una prestación en dinero o en especie a cargo de las personas físicas o morales, establecidas en la ley, para cubrir el gasto público.

3.1.2.2 Aportaciones de Seguridad Social

Las aportaciones de seguridad social han sido definidas por la doctrina como *las exacciones establecidas en ley a favor de ciertos entes públicos, para asegurar su financiamiento económico en forma automática.*¹⁰

¹⁰ Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, 2ª ed. Mc Graw Hill, México 1999, p. 218

Por otra parte, se entiende por aportaciones de seguridad social *ingresos que percibe el Estado o determinados organismos descentralizados, los cuales se integran con los pagos que realizan las personas que tienen la obligación constitucional de prestar servicios de seguridad social a sus trabajadores, pero son sustituidas por el Estado en la prestación de éstos.*¹¹

El Código Fiscal en el artículo 2º, fracción II señala lo siguiente:

(...) Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado (...)

En tal virtud, las aportaciones de seguridad social, son contribuciones especiales establecidas en ley a favor de entes encargados de proporcionar servicios de seguridad social, a cargo de todas aquellas personas que se benefician de dichos servicios.

De las definiciones anteriores se observa que las aportaciones de seguridad social tienen las siguientes características:

¹¹ Cerecedo Mabarak, Doricela. Derecho Financiero Público, 2ª ed. Mc Graw Hill, México, 1996, p. 62

- Son contribuciones.
- Están establecidas en una ley.
- Son a favor de entes públicos encargados de prestar los servicios de seguridad social.
- Están a cargo tanto de patrones como de trabajadores.

Entre los organismos encargados de proporcionar los servicios de seguridad social y que por tanto son quienes reciben esta clase de contribuciones se encuentran, a nivel federal, los siguientes: Instituto Mexicano de Seguro Social, Instituto de seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado, Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

La Ley de Ingresos de la Federación clasifica las aportaciones de seguridad social de la siguiente forma:

- a) Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- b) Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
- c) Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones.

- d) Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
- e) Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

De acuerdo con lo anterior, se pueden señalar como otras características de las aportaciones de seguridad social las siguientes.

- o Tiene su fundamento en el artículo 123, apartado A, fracciones XII, XIV y XXIX, y apartado B, fracciones XI y XIV.
- o Derivan de las relaciones de trabajo y excepcionalmente son voluntarias.

3.1.2.3 Las Contribuciones de Mejoras

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, fracción III las define de la siguiente forma:

Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien en forma directa por obras públicas (...)

Si bien el Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones de mejoras son las contribuciones a cargo de las personas que se beneficien en forma

directa por obras públicas, sin embargo, es de precisar que el beneficio directo lo obtienen todas aquéllas personas que hacen uso de dicha obra, por lo que las contribuciones de mejoras están a cargo de aquellos que obtienen un beneficio extra.

También llamada contribución especial, la doctrina las ha definido como *la prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público general, que los beneficia o benefició en forma directa.*¹²

Para Rodríguez Lobato la contribución especial es *la prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa actividad.*¹³

Para Francisco de la Garza la contribución especial es *la contraprestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan*

¹² Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, 2ª ed. Mc Graw Hill, México 1999, p. 210

¹³ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed. Harla, México, 2001, p. 84

*un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica.*¹⁴

Las contribuciones especiales o de mejoras pueden ser definidas de la siguiente manera *las prestaciones que el Estado obtiene por la realización de servicios públicos generales e indivisibles, normalmente constituidos por obras de urbanización, gravando a los particulares que se beneficien de forma directa y específica con motivo de la realización de tales obras, ya sea sobre el incremento no pagado o plusvalía obtenida, o bien mediante la recuperación proporcional del costo de las obras y servicios de que se trate.*¹⁵

En consecuencia, se considera que las contribuciones de mejoras o especiales, son las prestaciones obligatorias establecidas en la ley a favor del Estado por la realización de una obra pública y a cargo de las personas que se benefician directamente por la misma.

Las características de las contribuciones de mejoras son las siguientes características:

- Son contribuciones.

¹⁴ Garza, Francisco de la. Instituciones de Derecho Financiero, 14ª ed. Porrúa, México, 2001, p. 344

¹⁵ Arriola Vizcaíno, Adolfo. Derecho fiscal, 14ª ed. Themis, México, 1999, p. 365

- Están a cargo de las personas que se benefician en forma directa por una obra.
- Son a favor del Estado.
- Son para cubrir los gastos que se hayan producido por la realización de la obra.
- La prestación debe ser proporcional y equitativa.
- Son de carácter obligatorio.

La ley de Ingresos de la Federación establece que se recaudarán como contribuciones de mejoras las correspondientes a obras públicas de infraestructura hidráulica.

3.1.2.4 Derechos

El Código Fiscal de la Federación en el artículo 2º, fracción IV establece lo siguiente:

IV. 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 (...)

Por su parte la doctrina también ha definido a los *derechos* de la siguiente forma:

Francisco de la Garza define los derechos como *una contraprestación en dinero obligatoria y establecida en ley a cargo de quienes reciban servicios inherentes al Estado prestados por la Administración Pública. Está destinado a mantener el servicio correspondiente y será fijado en cuantía necesaria para cubrir el costo del servicio.*¹⁶

Asimismo, Rodríguez Lobato los redefine como *contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que están destinadas al sostenimiento de esos servicios.*¹⁷

¹⁶ Garza, Francisco de la. Instituciones de Derecho Financiero, 14ª ed. Porrúa, México, 2001, p 342

¹⁷ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed. Harla, México, 2001, p. 77

Por otra parte, Doricela Mabarak define los derechos como *las contraprestaciones que el Estado recibe, y en su caso exige, por la realización de servicios administrativos prestados a favor de una persona.*¹⁸

Por lo anterior, se considera que los derechos son contraprestaciones que recibe el Estado por la prestación de un servicio público, establecidas en ley y que se destinan a la preservación de dicho servicio.

Los derechos reúnen las siguientes características.

- Son contribuciones.
- Son a favor del Estado por la prestación de un servicio público.
- Son a cargo de las personas que se benefician por el servicio.
- Se destinan a la continuación del servicio.
- Es proporcional al costo del servicio.
- Debe estar establecido en ley.

La Ley de Ingresos de la Federación establece que se causarán derechos por las actividades siguientes:

Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público a través de las secretarías de Estado.

¹⁸ Cerecedo Mabarak, Doricela. Derecho Financiero Público, 2ª ed. Mc Graw Hill, México, 1996, p. 61

3.1.2.5 Los Accesorios

Los artículos 2º, último párrafo y 3º segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establecen que los recargos, sanciones, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el artículo 21, séptimo párrafo, de dicho código, son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

3.2 La Exención

La exención es la figura jurídica que constituye la excepción a la regla general de causación de la contribución, en virtud de que su principal efecto es eliminar de la causación a determinados hechos o situaciones que de cualquier otra forma, serían gravables.

3.2.1 Concepto de exención.

La doctrina fiscal ha dado diversos conceptos de lo que es la exención entre los cuales encontramos los siguientes:

En primer lugar Margain Manautou la define como *aquella figura jurídico-tributaria por virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos*

*hechos o situaciones gravables por razones de equidad, conveniencia o de política económica.*¹⁹

Para Fernández Martínez la exención es *una figura jurídica de carácter constitutivo, en virtud de la cual se libera al sujeto pasivo de la obligación de pagar una contribución total o parcialmente por disposición expresa la ley.*²⁰

Rodríguez Lobato señala que *la exención consiste en que por disposición de la ley queda liberado de la obligación el sujeto pasivo de la obligación fiscal, es decir, la exención es esencialmente, una liberación de la obligación por disposición de la ley.*²¹

Delgadillo Gutiérrez señala que *la exención tributaria es un privilegio establecido en la ley por razones de equidad o conveniencia para librar a una persona de la obligación del cumplimiento de pago de determinadas contribuciones.*²²

¹⁹ Margáin Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 2ª ed. Universidad Potosina, México, 1976, p 315

²⁰ Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, 2ª ed. Mc Graw Hill, México 1999, p, 320

²¹ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed. Harla, México, 2001, p. 160

²² Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, 11ª ed. Limusa, México, 1999, p. 137

De lo anterior se desprende que la exención es la figura jurídica establecida en una ley, a través de la cual se impide que nazca la obligación del pago de la contribución, por razones de conveniencia y equidad.

Asimismo de los conceptos anteriores se desprenden las siguientes características de la exención:

- Es una figura jurídica de carácter contributivo.
- Libera al sujeto pasivo de la obligación del pago.
- Se establece por ley.
- Se otorga por razones de equidad.

3.2.2 Clasificación de las exenciones

Generalmente los doctrinarios han adoptado criterios muy particulares al dar su clasificación de la exención, por lo que a manera de información se mencionan las que se consideran como las más importantes.

3.2.2.1 Objetivas y Subjetivas

Rodríguez Lobato señala que las exenciones objetivas *se otorgan en atención a ciertas cualidades, características del objeto que genera el gravamen.*²³

²³ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed. Harla, México, 2001, p. 161

Las exenciones objetivas pueden ser de distintas categorías:

- Las que se establecen por quedar por debajo de un límite el valor de la contribución.
- Mediante las cuales se pretende una aplicación más equitativa del impuesto
- Las llamadas impropias por definir en forma negativa los hechos sometidos al impuesto

Un ejemplo de este tipo de exención es la establecida en el artículo 9, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que establece no pagar el impuesto que se causa cuando se enajenen libros, periódicos, revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice el autor.

Las subjetivas son *las que se conceden en función de las personas, atendiendo a ciertas cualidades atribuibles al contribuyente.*²⁴

Como ejemplo de ésta, es la establecida en el artículo 184 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que exceptúa del pago del impuesto por los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente,

²⁴ Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, 2ª ed. Mc Graw Hill, México 1999, p. 324

pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, que no tengan establecimiento permanente o que teniéndolo, el servicio no este relacionado con dicho establecimiento, siempre que la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea menor a 183 días naturales en un año.

3.2.2.2 Permanentes y Transitorias.

Las permanentes son aquellas que *subsisten hasta en tanto no sea reformada la ley que las concede.*²⁵

Un ejemplo de este tipo de exención es la que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta en el artículo 109, fracción I, a todos aquellos que perciben el salario mínimo.

Las temporales son las que *se establecen para gozarse por un lapso determinado.*²⁶

Como ejemplo de ésta se puede mencionar aquella exención que otorgaba la Ley de Industrias Nuevas y necesarias, que de manera específica otorgaba periodos de cinco, diez y quince años de duración a los distintos tipos de incentivos que contenía.

²⁵ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed. Harla, México, 2001, p. 162

²⁶ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed. Harla, México, 2001, p. 161

3.1.2.3 Absolutas y relativas

Las exenciones absolutas son aquellas que *eximen al contribuyente, tanto de la obligación principal o sea la contributiva, la de pagar la contribución respectiva, como de las accesorias o secundarias, derivadas de la relación fiscal.*²⁷

El ejemplo de éstas lo constituyen las que concedía la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 109, fracción XVII, a los ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente..

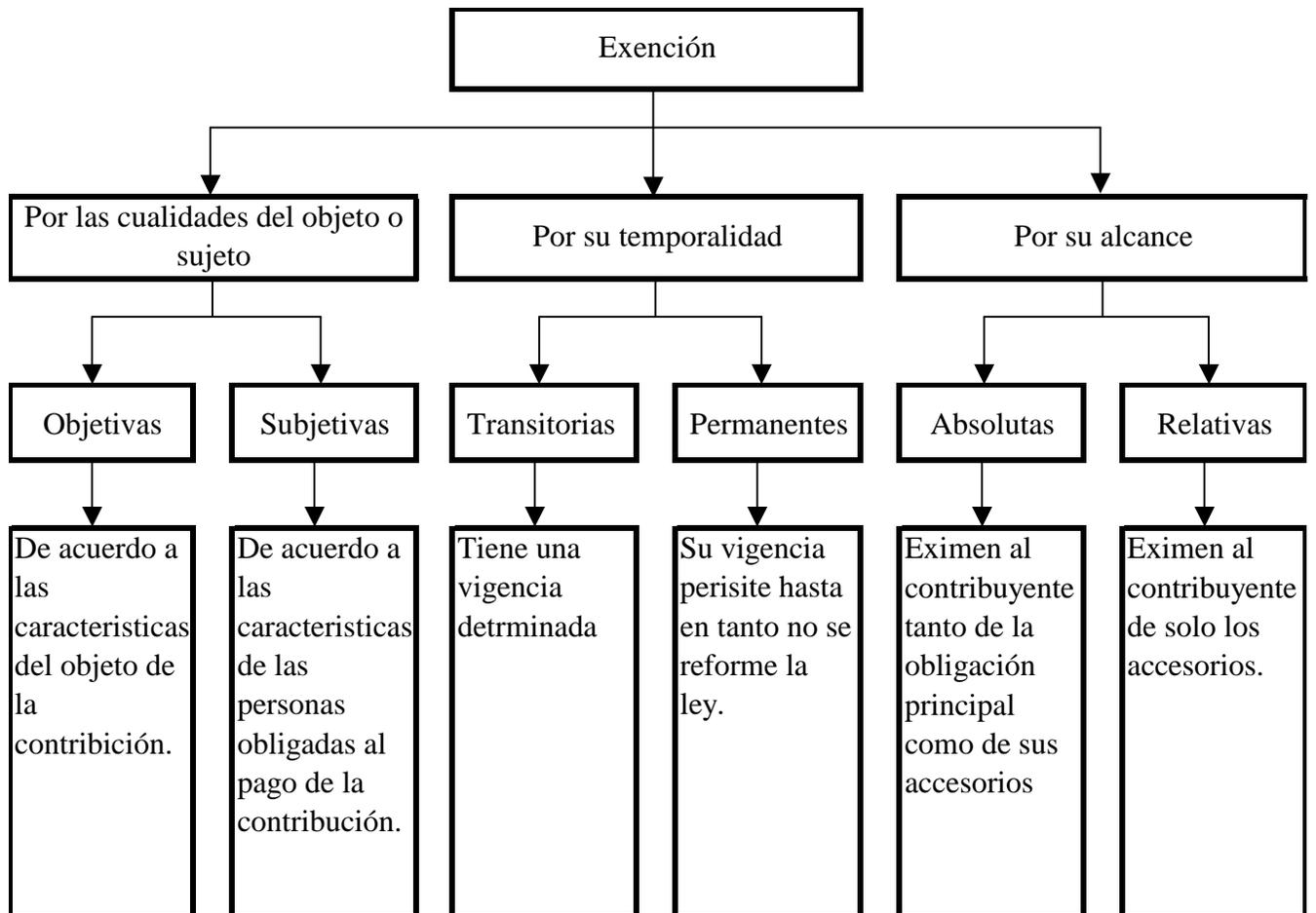
Por exclusión de la anterior las exenciones relativas son aquellas que liberan de la obligación principal pero no de los accesorios.

Un ejemplo lo constituyen las que establece la Ley del Impuesto sobre la renta en el artículo 93, en virtud de que consideran a las personas morales con fines no lucrativos, personas morales no contribuyentes.

²⁷ Fernández Martínez, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, 2ª ed. Mc Graw Hill, México 1999, p, 325

La exención puede realizarse por el poder legislativo, mediante la emisión de una ley que la contenga, en virtud de que se ha considerado por la doctrina que si la contribución tiene su origen en una ley, lo más recomendable es que la exención como institución que elimina la obligación de pago de la contribución, sea otorgada mediante una ley.

Asimismo, en ejercicio de la facultad reglamentaria establecida en el artículo 89, fracción I de nuestra Constitución, el Ejecutivo Federal mediante la emisión de decretos puede otorgar la exención del pago de contribuciones, justificando lo anterior en el hecho de que los decretos constituyen resoluciones de carácter general.



CAPÍTULO 4 LA FACULTAD DEL EJECUTIVO PARA EXIMIR DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES Y SUS ACCESORIOS.

4.1 La Facultad del Poder Ejecutivo para eximir del pago de contribuciones y sus accesorios mediante decretos

El fundamento legal para la emisión de decretos en materia de exenciones lo constituye el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que establecen lo siguiente:

Las facultades y obligaciones del presidente son las siguientes:

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

(...)

Por otra parte, el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente.

El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. (...) eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, (...) cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la

situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias (...).

Del primero de los artículos transcritos, se desprende que el Poder Ejecutivo tiene entre otras facultades, proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes que expida el Congreso de la Unión, lo cual comprende lo que la doctrina y la jurisprudencia han denominado facultad reglamentaria del Presidente de la República, para expedir ordenamientos de naturaleza materialmente legislativa, que encuentran su razón de ser y sus límites en la ley que reglamentan, desarrollando y complementando en detalle las normas contenidas en las leyes expedidas por el Congreso de la Unión.

Por otra parte, del artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, se desprenden que es facultad del Poder Ejecutivo entre otras eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios.

La referida facultad podrá ejercerse únicamente en los casos o situaciones siguientes.

- Cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, la realización de una actividad.
- En casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

De lo anterior se desprende, en primer término, que dicha facultad está referidas al pago de los impuestos y, por tanto, en relación directa con la función de recaudación que tiene atribuida el Poder Ejecutivo Federal.

En efecto, el artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, sólo faculta al Poder Ejecutivo para omitir el ejercicio de sus facultades recaudatorias, por medio de resoluciones de carácter general, en los casos autorizados en la fracción I del citado artículo.

En este sentido, en los términos de la fracción I del artículo 39, del Código Fiscal de la Federación, el Poder Ejecutivo sólo podrá suspender su facultad recaudatoria en los casos en que se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de

catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias, a través del otorgamiento de exenciones fiscales transitorias, a fin de evitar que se ocasionen mayores daños o perjuicios a los sujetos o grupos que los resienten.

Como quedó precisado en el punto 3.2.1 del Capítulo 3, la exención es la figura jurídica que elimina de la regla general de causación a ciertos hechos o situaciones gravables por razones de equidad, de conveniencia o de política económica, o bien, que declara no obligada al pago del tributo a una categoría de personas que, conforme a las disposiciones generales, quedarían comprendidas entre los sujetos pasivos, pero que por razones circunstanciales de índole política, económica o social, se declararon exentos.

Ahora bien, el hecho de que el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establezca que el Poder Ejecutivo puede eximir del pago de impuestos y sus contribuciones en situaciones de fuerza mayor o de urgencia, sin embargo, dichas circunstancias no deben considerarse razones suficientes para modificar los elementos esenciales del tributo, toda vez que lo mismo implica que dicho poder realice funciones que le corresponden al Poder Legislativo, ya que dicha liberación está sujeta al principio de reserva de ley, ya que forma parte del sistema del tributo.

4.2 Resoluciones tomadas por el Ejecutivo en materia de exención de contribuciones y sus accesorios en los últimos sexenios

De acuerdo con el principio de reserva de la ley, es exclusiva de las leyes que emita el Congreso de la Unión, entre otras, la materia relativa a la determinación de los elementos de las contribuciones.

En efecto, de acuerdo con Omar Curiel Villaseñor, el principio de la reserva de la ley *exige que sólo sean impuestas por el Estado, contribuciones mediante Ley.*¹

En este sentido, de acuerdo con el principio de reserva de la ley, todo lo referente a la determinación de los elementos de las contribuciones, es exclusivo de las leyes que emita el Congreso de la Unión, por lo que, si la exención se considera como un elemento de la contribución, entonces, la misma debe estar contenida en una ley o decreto emitido por el Congreso de la Unión.

Por lo tanto, cuando el Poder Ejecutivo emite un decreto mediante el cual se exime del pago de contribuciones y sus accesorios, está abordando una materia que se encuentra reservada exclusivamente a las leyes del Congreso de la Unión,

¹ Curiel Villaseñor, Omar. *Principios Tributarios*. 2ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2004, p 69

transgrediendo así los principios de división de poderes establecido en el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el principio de la reserva de ley.

Asimismo, si el Congreso de la Unión impone diversas contribuciones mediante una ley y posteriormente el Ejecutivo en ejercicio de la facultad reglamentaria, exime del pago de las mismas mediante un decreto, entonces, resulta inconcuso que a través de dicho decreto está modificando la ley.

En efecto, cuando el Ejecutivo exime del pago de contribuciones mediante decretos, lejos de dar los elementos necesarios para la exacta aplicación y observancia de una ley, la modifica al rebasar los límites de la misma.

En tal virtud, la facultad que otorga el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, resulta inconstitucional, toda vez que transgrede los artículos 31, fracción IV y 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al facultar al Poder Ejecutivo para eximir del pago de contribuciones y sus accesorios mediante la emisión de decretos, siendo que dicha facultad es exclusiva del poder Legislativo.

4.2.1 Sexenio de Ernesto Zedillo Ponce de León

Durante el sexenio del presidente Ernesto Zedillo Ponce de León, se emitieron diversos decretos mediante los cuales se eximió del pago de impuestos, entre los cuales se encuentran los siguientes.

1. Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre de 1999, por el que se condona y exime del pago de contribuciones federales como: impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios, a las personas afectadas por los fenómenos meteorológicos ocurridos en los meses de septiembre y octubre de 1999, en las poblaciones y zonas rurales de los estados de Chiapas, Hidalgo, Oaxaca, Puebla, Tabasco y Veracruz.

La exención establecida en el referido decreto, constituye una exención subjetiva temporal y relativa, misma que se emitió tomando en consideración las características de las personas obligadas al pago de dichos impuestos, por un tiempo determinado.

Ahora bien, aun cuando dicha exención fue emitida dadas las circunstancias provocadas por los fenómenos meteorológicos ocurridos en los meses de septiembre y octubre de 1999, en las poblaciones y zonas rurales de los estados de Chiapas, Hidalgo, Oaxaca, Puebla, Tabasco y Veracruz, sin embargo, al ser la exención un elemento de las contribuciones, la misma debió emitirse por un decreto del Poder Legislativo.

2. Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de febrero de 2000, por el que se exime del pago del Impuesto al Activo que se causó durante el ejercicio fiscal de 2000, a los contribuyentes cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el ejercicio de 1999, no hubieran excedido de \$13'500,000.00.

La exención establecida en el decreto señalado en el párrafo anterior, constituye una exención subjetiva temporal y relativa, misma que se emitió tomando en consideración las características de las personas obligadas al pago del impuesto al activo, sin embargo, aun cuando dicha exención fue emitida dadas las circunstancias económicas de las pequeñas y medianas empresas, sin embargo, al ser la exención un elemento de las contribuciones, la misma debió emitirse por un decreto del Poder Legislativo, no así del Poder Ejecutivo.

4.2.2 Sexenio de Vicente Fox Quesada

Durante el sexenio del Presidente Vicente Fox Quesada, también se han emitido diversos decretos mediante los cuales se exime del pago de impuestos, entre ellos encontramos los siguientes.

1. Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de marzo de 2002, por el que se exime del pago del impuesto especial sobre producción y servicios que se causó por la importación o la enajenación de aguas gasificadas o minerales, refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña, así como de jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña, a que se refieren los incisos G) y H) de la fracción I del artículo 2o. de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Mediante dicho decreto también eximió del pago del impuesto al valor agregado que se causó por el servicio o suministro de agua para uso doméstico.

Las exenciones establecidas en dicho decreto, constituyen exenciones de tipo objetivo temporal y relativo, misma que se emitió tomando en consideración las características del objeto del impuesto sobre producción y servicios o el objeto del impuesto al valor agregado, al ser la exención un elemento de las contribuciones, la misma debió emitirse por un decreto del Poder Legislativo, no así del Poder Ejecutivo.

2. Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 2002, por el que se exime del pago del impuesto al activo que se causó durante el ejercicio fiscal de 2002, a los contribuyentes del citado impuesto cuyos ingresos totales en el ejercicio de 2001 no hubieran excedido de \$14'700,000.00 y siempre que el valor de sus activos en el citado ejercicio de 2001, calculado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo, no haya excedido de la cantidad antes señalada.

La exención establecida en dicho decreto, constituye una exención subjetiva temporal y relativa, misma que se emitió tomando en consideración las características del sujeto del impuesto al activo, sin embargo, al ser la exención un elemento de las contribuciones, la misma debió emitirse por un decreto del Poder Legislativo, no así del Poder Ejecutivo.

Los decretos de referencia fueron expedidos por el Poder Ejecutivo Federal, con la facultad que le confiere los artículos 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, por lo que dicho poder transgredió el principio de división de poderes, toda vez que los referidos preceptos no le otorgan atribuciones para legislar en materia de contribuciones.

Asimismo se transgredió el principio de la división de poderes, toda vez que en los términos del artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Poder Ejecutivo, únicamente tiene facultades para legislar en los casos establecidos en los diversos artículos 29 y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, al emitir las referidas exenciones mediante decretos, el Poder Ejecutivo transgredió los principios de reserva de la ley y de división de poderes, toda vez que, de acuerdo a dichos principios, todo lo relativo a las contribuciones debe estar regulado en una ley que necesariamente debe ser emitida por el Congreso de la Unión.

4.3 Violación al principio de la división de poderes

El artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece lo siguiente:

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

No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo en 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.

Del precepto transcrito, se desprende que no podrán reunirse dos o más de esos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo tratándose de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión se otorgarán facultades extraordinarias para legislar, en los siguientes casos.

- Conforme a lo dispuesto en el artículo 29.

- Tratándose de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131.

De los preceptos invocados se desprende que el Poder Ejecutivo tiene facultad para legislar únicamente en los siguientes casos:

- Invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto.
- Cuando sea facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el 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

Por otra parte, como quedó precisado en los puntos 2.1.1. y 2.1.2 del capítulo 2, por mandato constitucional, el Congreso de la Unión es el órgano facultado para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, conforme a la distribución de funciones regulada en el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como a lo dispuesto en los diversos artículos 50 y 70

constitucionales, que depositan el Poder Legislativo en un Congreso General, dividido en Cámaras de Senadores y de Diputados.

Ahora bien, en los términos del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, de la Federación, del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De lo anterior, se desprende que si es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, entonces se reserva a la ley la creación de las contribuciones.

En este sentido, el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece el principio de reserva de ley, mismo que consiste en que la norma constitucional reserva, precisamente, la regulación de una determinada materia al órgano legislativo, mediante una ley en sentido material y formal, excluyendo la posibilidad de que pueda ser regulada por disposiciones de naturaleza distinta a las leyes expedidas por el Poder Legislativo.

En tal virtud, el legislador debe establecer la regulación de la materia reservada, sin que pueda ser regulada por otras normas secundarias, como el

reglamento o decreto, ya que cuando la Constitución establece una reserva, lo que exige es que las normas relativas a las materias reservadas se aprueben siguiendo el procedimiento legislativo.

En la materia tributaria el alcance del principio de reserva de ley comprende los elementos esenciales del tributo como sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago, ya que éstos deben estar establecidos por la ley, ello toda vez que no debe quedar margen para la arbitrariedad de las autoridades al momento de exigir el pago de las mismas.

En este orden de ideas, resulta inconcuso que el principio de reserva de ley en materia tributaria opera respecto de los elementos esenciales del tributo y, en consecuencia, el establecimiento de dichos elementos está restringido a las normas reglamentarias.

Ahora bien, conforme al principio de legalidad tributaria las contribuciones deben estar previstas en la ley, por lo que la potestad tributaria, se encuentra limitada, ya que sin ley no puede establecerse ninguna contribución.

En efecto, de la interpretación de los artículos 49, 50, 70, 31, fracción IV y 73, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se

desprende que, de acuerdo al principio de reserva de la ley, corresponde al Poder Legislativo establecer en una ley las contribuciones, así como sus elementos.

Por otra parte, como ha quedado precisado en los capítulos anteriores, la exención consiste en que, conservándose los elementos de la relación jurídico-tributaria como sujetos, objeto, cuota, tasa o tarifa y época de pago, por razones de equidad, conveniencia o política económica, se libera de su obligación fiscal al sujeto pasivo, por lo que dicha figura debe estar expresamente consignada en la ley.

En efecto, la exención consiste en la liberación de cumplir con una obligación tributaria que de conformidad con las leyes de la materia le corresponde pagar a aquellos sujetos que encuadren dentro de la hipótesis normativa, por tanto su regulación debe ser a través de un acto material y formalmente legislativo.

Lo anterior, toda vez que de los artículos 31, fracción IV y 73, fracciones VII y XXIX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprende que la exención de impuestos, se reserva a la ley formal y material expedida por el Congreso de la Unión, ya que dicha figura constituye un elemento esencial del tributo por lo que guarda una relación estrecha con los principios de reserva de ley y legalidad.

Desde luego, la exención afecta la obligación fiscal así como su cuantía, respecto de los sujetos comprendidos por ésta, razón por la cual se considera como un elemento esencial de la norma tributaria y, por tanto, dada su propia naturaleza, se encuentra sometida a la reserva de ley, es decir, la aprobación, configuración y alcance de la exención tributaria debe realizarse sólo por normas con la jerarquía de la ley formal y material.

En este sentido, aun cuando los decretos emitidos por el Poder Ejecutivo para eximir del pago de contribuciones y sus accesorios son legales, sin embargo, el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, resulta inconstitucional ya que transgrede los principios de reserva de la ley y de división de poderes, al otorgar dicha facultad al Poder Ejecutivo, ya que los elementos de los tributos deben estar contenidos en una ley, aunado a que dicho poder únicamente tiene facultades para legislar en los casos previstos en los artículos 29 y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El establecimiento de exenciones fiscales, es facultad exclusiva del órgano legislativo, por lo que no cabe aceptar su ejercicio por parte del Ejecutivo a través de reglamentos o decretos.

En tal virtud, el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que faculta al Presidente de la República para eximir parcial o totalmente del pago

de contribuciones y sus accesorios durante un tiempo determinado, cuando se presenten situaciones de contingencia mediante la expedición de resoluciones de carácter general, que si bien implican liberar a los sujetos pasivos de algunas de sus obligaciones fiscales, lo cierto es que sí concede al Ejecutivo Federal la facultad de legislar contraviniendo lo dispuesto en los artículos 29, 31, fracción IV, 49, fracción I, y 131 de la Constitución Federal.

Aunado a lo anterior, la exención de impuestos, se encuentra reservada a la ley formal y material, ya que dicha figura constituye un elemento esencial del tributo.

4.4 Propuesta de Solución

En virtud de lo expuesto en el punto anterior los caracteres esenciales del impuesto incluyendo la exención, así como la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, deberán estar consignados de manera expresa en una la ley en sentido formal y material, de tal modo que no quede margen a la arbitrariedad de las autoridades para el cobro de impuestos, 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 quede más que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad por el Congreso de la Unión.

Desde luego, por ley debe entenderse un acto formal y materialmente legislativo, por lo que sí la creación de tributos, así como sus elementos fundamentales, entre ellos la exención, son atribuciones exclusivas del legislador, entonces, dicha exención, únicamente deberá emitirse por el Congreso de la Unión, ya sea a través de una ley o un decreto.

Lo anterior, toda vez que mediante la expedición de una norma reglamentaria, como lo es el caso de los decretos emitidos por el Poder Ejecutivo para eximir del pago de contribuciones, contraria y altera la ley que reglamenta la contribución de que se trate.

Ahora bien, en los casos de urgencia establecidos en el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la exención que se otorgue también deberá emitirse por el Poder Legislativo, sin embargo, tomando en cuenta el estado de urgencia, dicho poder deberá emitir un decreto en los mismos plazos en que lo hace el Poder Ejecutivo.

En este sentido, aun cuando los elementos del tributo deben estar contenidos en una ley material y formalmente legislativa de acuerdo con el principio de reserva de la ley, sin embargo, únicamente en los casos de urgencia la exención deberá concederse a través de un decreto que también deberá ser formal y materialmente

legislativo, constituyendo dicha circunstancia la excepción a la regla general, sin que exista transgresión al principio de la división de poderes.

Para efectos de lo anterior, deberá incluirse una nueva fracción en el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para quedar como sigue.

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

XXIX-A. Para eximir, mediante resoluciones de carácter general, total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias, sin que sea necesario agotar el procedimiento a que se refiere el artículo 72 de esta Constitución.

Así como la reforma de la fracción I, del artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, eliminando la palabra eximir, para quedar en los siguientes términos.

Artículo 39. El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

CONCLUSIONES

1. El principio de la división de poderes consiste en la distribución del poder en distintos órganos, para permitir un control recíproco entre los unos sobre los otros.
2. En nuestro sistema jurídico el principio de la división de poderes se encuentra consagrado en el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
3. El Poder Legislativo se encuentra depositado en el Congreso de la Unión, mismo se encarga de la elaboración de leyes y decretos.
4. Es facultad del Congreso de la Unión imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto.
5. El Poder Ejecutivo se deposita en un sólo individuo que se denomina Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, que tiene entre otras, la facultad de ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión.
6. El Poder Ejecutivo al emitir decretos mediante los cuales exime del pago de contribuciones y sus accesorios, lejos de dar los elementos necesarios para la

exacta aplicación y observancia de una ley, la modifica ya que rebasa sus límites.

7. El Presidente de la República únicamente tiene facultades para legislar, tratándose de los supuestos establecidos en los artículos 29 y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
8. Tratándose de la materia administrativa, en nuestro país el control jurisdiccional en primera instancia corresponde los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, mismos que se encuentran dentro del Poder Ejecutivo.
9. Los elementos del tributo son el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, época de pago y exención.
10. La exención consiste en la liberación de cumplir con una obligación tributaria que de conformidad con las leyes de la materia le corresponde pagar a aquellos sujetos que encuadren dentro de la hipótesis normativa.
11. La exención afecta la obligación fiscal así como su cuantía, respecto de los sujetos comprendidos por ésta, razón por la cual se considera un elemento esencial de la norma tributaria.

12. El principio de la reserva de ley, consiste en que los elementos del tributo deben estar contenidos en una ley en sentido formal y material, evitando con ello la arbitrariedad de las autoridades para el cobro de impuestos.
13. El artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, al facultar al Presidente de la República para eximir parcial o totalmente del pago de contribuciones y sus accesorios durante un tiempo determinado, aún cuando se trate de situaciones de contingencia, concede al Ejecutivo Federal la facultad de legislar, por lo que dicho precepto transgrede lo dispuesto en los artículos 29, 31, fracción IV, 49, fracción I, y 131 de la Constitución Federal y por tanto resulta inconstitucional.

BIBLIOGRAFÍA

Acosta Romero, Miguel. *Derecho Administrativo Especial*. Vol. I, 3ª ed. Porrúa, México, 1998.

_____. *Teoría General de Derecho Administrativo*, 4ª ed. Porrúa, México, 1999.

Aristóteles. *Política*, 3ª ed. UNAM, México, 1963.

Arrijo Vizcaíno, Adolfo. *Derecho fiscal*, 14ª ed. Themis, México, 1999.

Arteaga Nava, Elisur. *Derecho Constitucional*, 2ª ed. Oxford, México, 1999.

Burgoa Orihuela, Ignacio. *Derecho Constitucional Mexicano*, 13ª ed. Porrúa, México, 2000.

_____. *Diccionario de derecho Constitucional, Garantías y Amparo*, 6ª ed. Porrúa, México, 2002.

Carpizo, Jorge. *Estudios Constitucionales*, 17ª ed. Porrúa, México, 1999.

Cerecedo Mabarak, Doricela. *Derecho Financiero Público*, 2ª ed. Mc Graw Hill, México, 1996.

Cortina, Alfonso. *Curso de Política de Finanzas públicas de México*, 9ª ed. Porrúa, México, 1997.

Curiel Villaseñor, Omar. *Principios Tributarios*. 2ª ed. Ediciones Fiscales ISEF, México, 2004.

Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*, 11ª ed. Limusa, México, 1999.

Fernández Martínez, Refugio de Jesús. *Derecho Fiscal*, 2ª ed. Mc Graw Hill, México 1999.

Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, 7ª ed. Porrúa, México, 1981.

Fraga, Gabino. *Derecho Administrativo*, 7ª ed. Porrúa, México, 2000.

García Máynes, Eduardo. *Introducción al Estudio del Derecho*, 51ª ed. Porrúa, México, 2000.

Garza, Francisco de la. *Instituciones de Derecho Financiero*, 14ª ed. Porrúa, México, 2001.

Locke, John. *Ensayo sobre el Gobierno Civil*, 2ª ed. Aguilar, España, 1969.

Margáin Manautou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 2ª ed. Universidad Potosina, México, 1976.

Martínez Morales, Rafael I. *Derecho administrativo 1er. y 2o. cursos* 4ª. ed. México, Oxford University, 2000

Montesquieu. *Del Espíritu de las Leyes*, 10ª ed. Porrúa, México, 1995.

Orrantia Arellano, Fernando A. *Las facultades del congreso federal en materia fiscal*. 3ª ed. Porrúa, México, 1998.

Pereznieto Castro, Leonel. *Introducción al Estudio del Derecho*, 2ª ed. Harla, México, 1990.

Pina Vara, Rafael De. *Diccionario de Derecho*, 26ª ed. Porrúa, México, 1998.

Rodríguez Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*, 2ª ed. Harla, México, 2001.

Sánchez Hernández, Mayolo. *Derecho Tributario*, 2ª ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1988.

Sánchez Piña, José de Jesús. *Nociones de Derecho Fiscal*, 5ª ed. Pac, México, 1995.

Serra Rojas, Andrés. *Derecho Administrativo*, 11ª ed. Porrúa, México, 2001.

Sempé Minville, Carlos. *Técnica Legislativa y Desregulación*, 2ª ed. Porrúa, México, 1998.

Tena Ramírez, Felipe. *Derecho Constitucional Mexicano*, 33ª ed. Porrúa, México, 2001.

Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario Jurídico Mexicano*, 13 ed. Porrúa, México, 1999.

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley Orgánica de la Administración Pública

Ley Orgánica del Poder Judicial

Ley Orgánica del Congreso de la Unión

Código Fiscal de la Federación