

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO

CIUDAD UNIVERSITARIA

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

**EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL SOLUCIÓN
EN MATERIA FISCAL LOCAL.**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A

HELADIO JOSÉ QUEZADA PÉREZ.

ASESOR: LIC. HUGO CARRASCO IRIARTE

MEXICO, D.F.

2006



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A DIOS NUESTRO SEÑOR por darme la vida y estar siempre a mi lado, dándome la fuerza y confianza para alcanzar mis metas.

A MÉXICO mi patria a quien serviré con horadez y lealtad.

A MIS PADRES MACARIO JOSE Y JOSEFINA (qed) que con su ejemplo, fe y confianza hicieron de mi un hombre de bien.

A TODOS MIS HERMANOS por su apoyo incondicional en los momentos más difíciles de mi carrera.

A MI ESPOSA DIANA con mi amor y agradecimiento por su apoyo y comprensión, ejemplo de perseverancia y tenacidad.

A MIS HIJAS DHENISE Y VANIA fuente de mi inspiración y esperanza de mi vida.

A MIS CUÑADOS JULIÁN y JORGE HERNÁNDEZ y sus familias, agradezco su apoyo e invaluable amistad.

A MI ALMA MATER recinto de sabiduría donde se forjan las generaciones de los hombres que hacen de México una Nación con un futuro prominente.

A LA FACULTAD DE DERECHO agradezco haberme forjado en la Ciencia del Derecho, misma que ejerceré con responsabilidad y honradez.

A MIS MAESTROS que en el ejercicio de su cátedra transmitieron en mi su sabiduría para mi provecho.

A MI ASESOR el Doctor en Derecho **HUGO CARRASCO IRIARTE**, por su inagotable paciencia e invaluable consejos para la conclusión y elaboración de la presente Tesis.

A MIS AMIGOS que con su amistad sincera y consejos me apoyaron el trayecto de esta meta.

EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL SOLUCIÓN EN MATERIA FISCAL LOCAL.

INTRODUCCIÓN

CAPITULO PRIMERO

ANTECEDENTES

I.1. Época prehispánica	1
I.2. Época colonial	9
I.3. México Independiente	16
I.4. Durante los primeros años del siglo XIX	20
I.5. Época revolucionaria	26

CAPITULO SEGUNDO

ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LOS IMPUESTOS

I.1. Concepto	34
II.2. Distinción entre impuestos, contribución y tributo.	40
II.3. Clasificación de los impuestos.	41
II.3.1. Los derechos fiscales o tasas.	42
II.3.2. Aportaciones de seguridad social.'	43
II.3.3. Contribuciones especiales.	45
II.3.4. Los productos.	46
II.3.5. Los aprovechamientos.	47
II.4. Principios que rigen los impuestos.	48
II.4.1. Principio de legalidad.	48
II.4.2. Principio de justicia.	52
II.4.2.1. Principio de proporcionalidad.	52
II.4.2.2. Principio de equidad.	53
II.4.2.3. Principio de generalidad.	55

II.4.2.4. Principio de uniformidad.	59
II.4.3. Principio de certidumbre	61
II.4.4. Principio de comodidad	62
II.4.5. Principio de economía	63
II.4.6. El principio de limitación	64
II.4.7. Principios de política financiera	65
II.4.8. Principios de economía pública	65
II.4.9. Principios de administración fiscal	66
II.4.10. Diversos principios	67

CAPITULO TERCERO

MARCO JURÍDICO DE LA TRIBUTACIÓN

III.1. Fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	69
III.2. Artículo 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.	76
III.3. Estatuto de Gobierno del Distrito Federal.	78
III.4. Código Financiero del Distrito Federal.	86

CAPITULO CUARTO

EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL SOLUCIÓN EN MATERIA FISCAL LOCAL

IV.1. Aciertos del Código Financiero del Distrito Federal.	120
IV.2. Propuestas para optimizar las normas contenidas en el Código Financiero del Distrito Federal.	151
CONCLUSIONES	161
BIBLIOGRAFIA	162

INTRODUCCIÓN

Elegir el tema para sustentar nuestro examen profesional y con ello obtener la titulación de Licenciado en Derecho, no fue simple, en mi caso opte por desarrollar el tema de “El Código Financiero del Distrito Federal Solución en Materia Fiscal Local”. Asimismo, la inquietud de abordar el tema surgió, en virtud de que en esta ciudad gran parte de los contribuyentes ignora, como, porque y en que consiste la aplicación del Código Financiero del Distrito Federal, en la recaudación de las contribuciones y si evidentemente ha sido la solución en materia fiscal en el Distrito Federal, lo que no se puede justificar toda vez que todos los habitantes de esta ciudad tenemos derechos y obligaciones que emanan de ese instrumento legal.

Ahora bien, se pretende mediante el presente trabajo de investigación, comprobar si el Distrito Federal, como asiento de los poderes federales y como una entidad federativa, con población, territorio, gobierno, y el poder del imperio para ejercer sobre sí mismo, ha logrado a través de la aplicación de un Instrumento homogéneo sistemático y propio como lo es el Código Financiero del Distrito Federal, solucionar la problemática que venía arrastrando desde el siglo pasado y así responder a las demandas de las necesidades de la ciudadanía del Distrito Federal.

Para tal propósito hemos estructurado nuestro tema de la siguiente manera:

En el primer capítulo de este trabajo de investigación abordamos los antecedentes históricos de los impuestos desde la época prehispánica hasta la época revolucionaria, con el propósito de que lector tenga

una perspectiva de la importancia del pago de las contribuciones a lo largo de la historia de México.

En el segundo capítulo se abordan los aspectos fundamentales de los impuestos, como lo es el concepto de impuesto y su distinción con respecto a las contribuciones, su clasificación, los principios que los rigen, esto con la finalidad de que quién lea este trabajo tenga una visión de las características de las contribuciones su clasificación y los principios que las rigen.

Por otra parte la tributación en la Ciudad de México, evidentemente tiene un marco jurídico, tema que se aborda en el tercer capítulo de este trabajo de investigación pues si no fuera así se podría llegar a excesos indescribibles. Se parte de analizando las disposiciones contenidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para continuar con lo establecido en materia fiscal en el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, y se concluye con lo que se establece en el propio Código Financiero del Distrito Federal.

En el cuarto y último capítulo de este trabajo recepcional se trata de destacar una serie de artículos del Código Financiero del Distrito Federal que desde nuestro punto de vista ha ayudado a solucionar la materia fiscal local, destacando los acierto de ese instrumento legal; nos permitimos también realizar algunas propuestas para optimizar las normas contenidas en el Código materia de nuestra investigación.

Finalmente queremos enfatizar que no esta por demás Cierto es que el Código Financiero del Distrito Federal, tiene que continuar ajustándose en el futuro para que cumpla con el objeto de constituir un adecuado sistema de tributación para la Ciudad de México, a partir de las

experiencias que se vayan obteniendo de su aplicación, por lo que también el presente trabajo se hacen algunas propuesta para optimizar las normas contenidas en el Código Financiero del Distrito Federal.

CAPITULO PRIMERO;Error! Marcador no definido.

ANTECEDENTES

Cuando se pretende estructurar un capítulo de antecedentes, es indispensable iniciarlo con datos de las épocas más lejanas, con el propósito de contar con elementos que nos permitan conocer de manera más amplia el tema que hemos de abordar; de ahí que nosotros comenzáremos el estudio de los antecedentes tributarios en nuestro país, a partir de la época prehispánica.

I.1. Epoca prehispánica.

En primer lugar, citaremos al maestro **Ignacio Burgoa**, quien nos enseña que, “existió un sistema fiscal acorde con el régimen cultural de las diversas comunidades que habitaron su territorio. Tratándose de los pueblos del ‘Anáhuac’, que en cierta manera y con modalidades vernáculas estaban unidos en una especie de confederación o alianza en la que la hegemonía la ejercían los ‘aztecas’ o ‘mexicas’, dicho sistema, fundado en la costumbre social y jurídica, se tradujo en la obligación colectiva o individual de tributar para los gastos comunes bajo distintos medios. Estos gastos debían erogarse para sostener el ejército, el sacerdocio y las casas reales”.¹

Pero, ¿quiénes eran los que tributaban? Según el dicho del historiador Lucio Mendieta y Núñez:

“Los pueblos vencidos, eran los que soportaban la mayor parte de las exigencias pecuniarias de los vencedores. ... Cuando un pueblo era vencido por la triple alianza (constituida por los reinos de México, Texcoco y Tacuba), se le imponía un tributo de acuerdo con sus recursos, el cual consistía en una cantidad de efectos que el pueblo o la provincia sometidos entregaban periódicamente a los conquistadores; es decir, dos o tres veces al año o cada ochenta días según el pacto. ... Había cuatro clases de tributarios en los pueblos del Anáhuac, siendo: 1. Los colonos de las propiedades de nobles y guerreros distinguidos. Estos colonos cultivaban las propiedades mencionadas y daban parte de los productos a sus propietarios en lugar de pagar el tributo al rey. 2. Los habitantes de los ‘calpullis’ (barrios) pagaban tributos al jefe del barrio y al rey. 3. Los comerciantes e industriales. 4. Los ‘mayeques’, especie de esclavos de la tierra, pagaban el tributo al dueño de las sementeras que sembraban. No pagaban tributo al rey. Los conquistadores, además del tributo que imponían a los vencidos, se apoderaban de algunas tierras del pueblo conquistado; el rey otorgaba la propiedad de esas tierras a los guerreros o a los nobles, como premio

¹ BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional. Novena Edición. Porrúa. México. 1994. Pág. 128.

de sus servicios, con todo y los poseedores de las mismas que entonces eran una especie de esclavos de tierra”.²

Por su parte, **Ignacio Romerovargas Iturbide** asienta que, “los tributos eran entregados de cada pueblo a un ‘calpixque’ de la región y todos, centralizados, en Tenoxtitlan, (sic) donde se distribuían entre los tres Estados Confederados, excepto en aquellos casos en que de común acuerdo se hubiese estipulado y fijado la cantidad de tributos que debía ser entregada a cada una de las tres capitales o, que la región dependiente directamente de una de las capitales, donde directamente se enviaba el importe de la recaudación”.

“El ‘cihuacoatl’, con sus ayudantes, llevaba a cabo la redistribución de ingresos a beneficio del ejército, del sacerdocio, de la burocracia, de los comerciantes y del pueblo, para cubrir los gastos públicos, sueldos, construcciones y reparación de edificios, así como para las obras de beneficencia.”

“En caso de calamidades públicas (inundaciones, hambres, epidemias, etc.) y pérdida de cosecha, se otorgaba la exención de impuestos y se establecía un sistema de asistencia pública, con los productos recaudados en los almacenes generales del Estado.”

“En resumen, la contribución personal o de servicio, fue tasada y determinada por las autoridades locales, ya en el cultivo de tierras del Estado o en la fijación del monto y calidad de productos, objeto del tributo (especialmente tratándose de productos industriales)”.³

Ahora bien, los tributos que existían entre los aztecas, pueden dividirse en dos grandes grupos (de acuerdo a lo indicado por el autor Manuel Yáñez Ruiz):

a) Los impuestos que se cargaban a los pueblos sometidos por los aztecas.

b) Los tributos interiores que debían pagar los propios mexicanos.

Aquellos pueblos que estaban sometidos a los aztecas tenían que pagar los siguientes tributos:

² MENDIETA Y NUÑEZ, Lucio. Citado por BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional. Novena Edición. Porrúa. México. 1994. Pág. 129.

³ ROMEROVARGAS ITURBIDE, Ignacio. Citado por BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional. Novena Edición. Porrúa. México. 1994. Pág. 129.

a) En especie o mercancía; y

b) En servicios especiales.⁴

Alonso de Zurita, expresa que “al efectuarse la conquista de una provincia, los mexicanos se señalaban algunas tierras en que todo el común labraba y hacía sementeras conforme lo que en cada parte se daba y que aquello era lo que había de dar por tributo.”; sin embargo, no parece ser ésta la opinión de la mayor parte de los historiadores, como Orozco y Berra, Chavero y el padre Clavijero, pues cuando menos coexistían las dos formas.

Lo que parece más probable es que independientemente de las tierras a los principales caudillos vencedores, los cuales tenían derecho al servicio personal de los vencidos; y esto parece confirmarse cuando Clavijero al hablar de la guerra entre los tepanecas y los mexicanos, expresa que el rey ‘Itzcótl’ dio a ‘Moctezuma Ilhuicamina’ y a otros que se habían señalado en la guerra, una parte de las tierras conquistadas y otras a los sacerdotes para su subsistencia.

Las épocas señaladas para el pago de los tributos variaban según la naturaleza de éstos. Generalmente se pagaban cada ochenta días, o sea, cuatro meses mexicanos, o ya solo dos veces al año o tres o cuatro veces, dividiéndose en este último caso los dieciocho meses del año azteca en la siguiente forma: 5-4-4-5.

Los servicios personales consistían tanto en la obligación de labrar las tierras que señalaban los vencedores, como en llevar cargas, bastimentos y armas a cuevas y aun prestar hogar a los guerreros del pueblo al cual tributaban contingentes para la guerra”.⁵

Entre los tributos que debían pagar los mexicanos se hallan los siguientes:

a) El que pagaban a sus señores naturales;

b) El tributo religioso; y

c) El del tiempo de guerra.

En cuanto a los tributos religiosos se debe decir que, estando tan arraigado entre los aztecas el culto religioso a sus diferentes dioses, era

⁴ Cfr. YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. Pág. 23.

⁵ DE ZURITA, Alonso. Citado por Yañez. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. Págs. 23-24.

natural que existieran también gran número de ministros. Según cálculos de los historiadores Orozco y Berra, Clavijero y Torquemada, existían en la República 40,000 'teocallis' con un millón de ministros, basándose para este cálculo en que solamente en el templo mayor había 5,000 ministros.

Para su sostenimiento y gastos de reparación de los templos tenían dedicadas grandes extensiones de tierras, las que denominaban 'teotoalpan' o tierras de los dioses y tres clases de tributos:

- a) El de las primicias de los frutos del campo;
- b) Mantenimiento, bebidas, carbón, leña, copal y vestidos; y
- c) Tributos de servicios, labrando los terrenos dedicados a los templos.⁶

Los tributos en casos de guerra, los pueblos sometidos a los mexicanos tenían la obligación de seguirlos en la guerra a cuyo efecto se les señalaba la gente con que deberían contribuir.

En los 'calpulli' de México, cerca de ellos y con obligación a los vecinos de labrarlas, había tierras destinadas al cultivo, cuyos productos estaban exclusivamente dedicados al mantenimiento del ejército en tiempo de guerra.

El servicio de guerra consistía también en llevar las armas y equipaje a los guerreros.

A algunos pueblos se les imponía, además del tributo respectivo, la obligación de cultivar para suministrar víveres al ejército real, en unos campos determinados.⁷

En cuanto a las sanciones, debemos señalar que, a nadie le valía razón ni excusa para exceptuarse del pago del tributo; si pobre debía trabajar; si enfermo, se esperaba a que sanase; los exatores perseguían a todos con la mayor crueldad, teniendo facultad de vender como esclavos a los incumplidos.⁸

Para concluir este inciso, señalaremos los comentarios que sobre el tributo, realiza **Fray Diego de Durán**, pidiéndole al lector, aprecie lo

⁶ Cfr. YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. Pág. 27.

⁷ Cfr. YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. Págs. 27-28.

⁸ Cfr. YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. Pág. 28.

peculiar del lenguaje del escritor así como el asombro con el que apreció la capacidad tributaria del pueblo mexicano:

“...y a quien daban grandes riquezas y tributos, conviene a saber, gran cantidad de oro, así en polvo como en joyas; gran cantidad de piedras verdes de hijada y de piedras de cristal y cornerinas y de sangre, piedras de ámbar, y de mil géneros de piedras; que aquesta (sic) gente es aficionada en gran manera, y así su principal idolatría siempre se fundó en adorar estas piedras, juntamente con las plumas, a las cuales llamaban ‘sombra de los dioses’”.

“Y de estas plumas tributaban gran cantidad, de todo género de plumas, de todos colores: verdes, azules, coloradas, amarillas, moradas, blancas y entreveradas. Cacao sin número: algodón, grandísima cantidad de fardos, así de lo blanco, como de lo amarillo.”

“Mantas, que era cosa de espanto. De ellas, de a veinte brazas; de ellas de a diez, de ellas de a cinco y a cuatro y a dos brazas, conforme a como cada provincia podía. Mantas de señores, riquísimas, de diferentes labores y hechuras, tan ricas y tan vistosas, que unas tenían grandes azanefas (sic), labradas de colores y plumería; otras, grandes escudos; otras tenían cabezas de sierpes, otras de leones, otras, de figuras del sol. Otras tenían pintadas calaveras, cerbatanas, ídolos: todos labrados de hilo de diversos colores y matizados de plumas de patos y ansarones de la pluma menudita y muelle, muy vistosas y curiosas.”

“Porque, aunque en esta tierra no tenían seda, en la ropa de algodón labrada y pintada hubo gran curiosidad y lindeza, pulideza y galanía. Juntamente las mantas de nequén (sic) que los chichimecas tributaban, delicadísimamente labradas y pintadas de colores, en ellas escudos con águilas doradas y con otras mil armas y divisas en ellas, y de éstas, muchas y gran cantidad.”

“Pájaros vivos tributaban estas naciones a los mexicanos, de los más preciados y de ricas plumas: unos, verdes, otros, colorados; otros, azules; papagayos, grandes y chicos, y de todo género de aves galanas y pintadas, águilas, buharros, gavilanes, cernícalos, cuervos, gansos, ánsares, ansarones grandes.”

“Animales campesinos de todo género: de ellos, les tributaban leones, tigres vivos y gatos monteses; de todo género de animales bravos; los traían en jaulas. Pues, culebras, grandes y chicas; ponzoñosas y no ponzoñosas, bravas y mansas... ¡Era cosa de ver los géneros de culebras y sabandijas que tributaban de ellas! ¡Hasta cientopiés (sic), alacranes, arañas, les hacían tributar, haciéndose señores de todo criado y que todo era suyo y les pertenecía!”

“¿Pues los de la costa? Ninguna cosa de concha cría la mar que no la traigan en tributo: veneras, caracoles, grandes y chicos; huesos curiosos de pescados, conchas de galápagos, tortugas, chicas y grandes; piedras de la mar, perlas y ámbares y berruecos, colores de almagra, de amarillo, de verde, de azul, morado y presado; de todo género de colores, grana alumbre, ‘nacazocolotl’, ‘zacatlaxcalli’, que son unas hierbas de que hacen color, aceche, brasil.”

“Tributaban de otras provincias jícaras hondas, grandes y chicas, unas llanas, otras labradas, otras doradas y pintadas de ricas y curiosas pinturas, que hasta el día de hoy duran, y las hay muy curiosamente labradas. Tributaban otras jícaras grandes y llanas, que las tenían como acá tenemos las fuentes de plata, o platos grandes para sacar la comida a la mesa y para dar aguamanos. En fin, tributaban de todo género de estas jícaras, grandes y medianas y chicas y más chicas, de diferentes hechuras y maneras y modos y colores.”

“Otros tributaban ropas de mujeres, de camisas y naguas (sic), tan curiosas y galanas como a su modo podían hacer, llenas de anchas azanefas, muy curiosamente labradas de diversos colores y pinturas y plumerías en los pechos, anchas armas pintadas, con hilo de colores y pinturas y plumerías en los pechos, anchas armas pintadas, con hilo de colores, y, a las espaldas, en otras, ponían rosas labradas; en otras, águilas imperiales; otras cuajadas de flores labradas, tan matizadas de plumería, que era contento verlas. Naguas (sic) riquísimas de precio y valor, tejidas curiosamente y con excelentes artificios. La cual ropa se gastaba en las señoras y mujeres de los señores y grandes.”

“Había otra diferencia de ropa mujeril, que también tributaba, y era toda blanca, la cual servía para las mujeres, mozas y viejas, que servían en los templos. Otra diferencia de ropa mujeril había, que era de nequén (sic), con que servían las serviciales de casa y a éstas se repartía.”

“De otras provincias traían de tributo esteras de diferentes maneras y pinturas; de palmas, unas; otras, de juncos marinos; otras, de unas pajas anchas y muy relumbrantes; otras esteras, de cañas; otras, de juncos de la laguna. Juntamente tributaban asentaderos (sic) de la misma materia que las esferas, y espaldares, muy pintados y muy galanamente obrados.”

“De otras provincias tributaban maíz y frijoles, chíca, chile, de diferentes especies y manera que hay de ello y se cría en esta tierra, que a ellos les sirve para diferentes modos y maneras de guisados que guisan, con lo cual los diferencian y nombran. Tributaban cantidad de pepitas de calabaza.”

“De otras partes, tributaban leña, cortezas de árboles, que es leña de señores, por la hermosa brasa que hace, y también tributaban gran cantidad de carbón y esto tributaban todos los pueblos que tenían montes.”

“Otros pueblos tributaban piedra, cal, madera y tablas y vigas para edificar sus casas y templos. De otros lugares y provincias traían venados y conejos, codornices. De ellos, frescos; de ellos, en barbacoa. Tributaban topos, comadrejas, ratones grandes, que nosotros llamamos ratos, que se crían en los montes Tributaban langostas tostadas y hormigas, de éstas grandes que crían alas y cigarras grandes, chicharras y de todas las sabandijas que cría la tierra. También los que tenían lagunas tributaban de todo cuanto cría la laguna, hasta lama y moscas que andar por encima de ella, hasta aradores de agua y gusanillos.”

“Pues en los pueblos que había frutas, como era en la Tierra Caliente, tributaban de todos cuantos géneros de fruta hay en aquellas provincias: piñas, plátanos, anonas, mameyes, de otros mil géneros de zapotes y golosinas que en aquellas provincias se crían de guayabas, peruétanos, zapotes amarillos y negros y blancos, aguacates, batatas de dos y de tres géneros.”

“Tributaban de estas provincias, todos los días de esta vida, grandes cargas de rosas, hechas y aderezadas de mil diferentes de rosas, porque las hay en esta Tierra Caliente muchas y muy olorosas, unas mejores que otras, de delicado olor. Juntamente traían de los árboles de estas rosas con sus raíces para plantar en las casas de los señores y esto todo era tributo no más de para mostrar la grandeza y autoridad mexicana y para llamarse y ser tenidos por señores de todo lo criado, así en el agua como en la tierra.”

“Esto es lo que tocaba y a lo que pertenecía al vestido y comida, pero había provincias que tributaban armas de algodón, muy bien estofadas y colchadas, tan tupidas, que una flecha ni una vara arrojadiza no las pasaba; rodela de varas tostadas, tan recias y tan tupidas, que una espada no les hacía ninguna mella. Estas rodela, por la haz, eran muy galanas de plumería de todos colores, en ellas pintadas de la misma pluma y de chapa de oro bruñido. Muy galanas armas y reseñas de hechos antiguos y de ídolos y de sus señores antiguos, que aun hoy día las usan y las guardan para memoria de sus antiguallas y hechos pasados y señores.”

“Tributaban arcos grandes y gruesos; flechas de diversos géneros y maneras. Tributaban piedras redondas, muy bien labradas para las hondas, y hondas de nequén (sic) sin número; navajas blancas y negras para espadas; pedernales para puntas de flechas y dardos.”

“En fin, imagínese todo lo que se puede imaginar que en esta tierra podrá haber que tanto se tributaba a México. Hasta panales de miel y las mismas abejas en sus colmenas; grandes cántaros de miel blanca y de esotra (sic) prieta; resina de los árboles, tea para alumbrar; tizne para tiznarse y embijarse. Y las provincias que carecían de bastimentos, ropa y de todo lo dicho, tributaban mozas, muchachas y muchachos, los cuales repartían entre sí los señores...”

“Todos estos tributos que aquí he contado y muchas cosas más que la historia pone así en confuso, debajo de una generalidad que incluye y cifra todas las cosas criadas, tributan las provincias, ciudades, villas y pueblos de la tierra al rey de México.”

“Y la causa que pone para que hubiese obligación de tributar, dice de esta manera: ‘Tributaban las provincias todas de la tierra, pueblos, villas y lugares, después de ser vencidos y sujetados por la guerra y compelidos por ella, por causa de que los valerosos mexicanos tuviesen por bien de bajar las espadas y rodelas, y cesasen de los de matar, a ellos y a los viejos y viejas y niños, por redimir sus vidas y por evitar la destrucción de sus pueblos y menoscabos de sus haciendas.’”

“A esta causa se daban por siervos y vasallos los mexicanos, y les tributaban de todas las cosas criadas debajo del cielo: de oro, plata, joyas, piedras, plumas, armas, mantas, cacao, algodón, maíz, frijoles, pepitas de chile de todo género, harina de todas semillas, petates, asentaderos, leña, carbón, loza de todo género, cotaras, piedras, madera, cal, caza de todo género, gallinas, volatería, águilas, leones, tigres, gatos monteses, de todo género de animales, bravos y domésticos; cueros de animales, curados y ricos; culebras grandes y chicas, bravas y mansas; pescados frescos y en barbacoa.”

“De todo tanta cantidad que no faltaba día de esta vida que no entrara en la ciudad de México gente forastera, con gran cantidad de todas estas cosas, así de provisión, como de riqueza, para el rey y para los grandes señores, lo cual ganaron con su sudor y trabajo y con la fuerza de su pecho y de su cabeza y brazo, sujetando todos las naciones y trayéndolas en perpetua esclavonía y servidumbre. El cual ejercicio y oficio les dejó el dios ‘Huizilopochtli’, prometiéndoles su favor y ayuda.”⁹

I.2. Epoca colonial.

⁹ DE DURAN, Fray Diego. Citado por LEON PORTILLA, Miguel. Antología de Teotihuacán a los Aztecas. Lecturas Universitarias. Fuentes e Interpretaciones Históricas. México. 1983. Págs. 399-403.

En la época colonial, el sistema fiscal de la Nueva España no era unitario, integrándose paulatinamente al través de diferentes ordenanzas reales que crearon diversidad de tributos.

Durante los primeros años de la Colonia el principal impuesto fue el llamado 'quinto real', o sea, la quinta parte de los metales preciosos que adquiriesen los conquistadores y posteriormente los encomenderos. Se gravaron después la plata y el azogue, metal este último que fue materia de uno de los primeros estancos o monopolios de Estado. En relación con la plata se establecieron dos impuestos, el de amonedación y el que se llamó 'derecho de vajilla' durante la segunda mitad del siglo XVII. Para cumplir la obligación de pago de este último impuesto, los particulares, antes de labrar la plata para fabricar vajilla debían llevar ese metal ante los oficiales reales para que fuera 'quintado'; es decir, para que se separara de él el 'quinto real'. La inobservancia de esta obligación se sancionaba con la pérdida del metal en beneficio de la Real Hacienda y con el fin de controlar fiscalmente a los fabricantes de objetos de plata, se prohibió el oficio de platero a los que no residiesen en la capital de la Nueva España y se ordenó que, en aquélla, no estuviesen dispersas las platerías sino concentradas en una sola calle de la ciudad de México y que por esta causa se denominó 'de Plateros'.

Los tributos que pagaban los indios formaban otra fuente importante de ingresos para la Real Hacienda. Este impuesto fue primero de cuatro reales y Felipe II lo duplicó, llegando a fluctuar a fines del siglo XVIII entre uno y tres pesos en atención al lugar de residencia de los tributarios. De su pago estaban exentos los caciques, los enfermos y las mujeres. A consecuencia del sistema de repartimientos el tributo que debían cubrir los indios encomendados lo percibían los encomenderos por cesión que en su favor hizo el rey respecto de la prerrogativa de cobrarlos, circunstancia que alentó la codicia de aquéllos y propició los tratamientos crueles e inhumanos de que eran víctimas los tributarios.

Otros impuestos que existían, distintos de los ya mencionados, fueron los siguientes: el de 'las lanzas', que debía pagar el que obtenía un título de nobleza; el de 'media anata', establecido por Felipe IV en 1625, cuyo monto ascendía a media anualidad de los sueldos que se percibían por cargos públicos sin exceptuar el del virrey, oidor y gobernador, el de 'alcabala' que gravaba las operaciones de venta y permuta y se causaba en el momento de celebrarse el contrato respectivo; el de 'almojarifazgo' que cubrían las mercancías al salir o entrar de o a los puntos del reino; el llamado 'derecho de caldos', que se causaba por la fabricación de vinos y licores; el de 'pesca o buceo' de perlas cuya implicación era obvia y el de 'papel sellado' que se creó en 1638.¹⁰

¹⁰ Cfr. BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional. Novena Edición. Porrúa. México. 1994. Págs. 129-130.

Ahora bien, los datos de la primera exacción tributaria de esta época, nos la proporciona **Bernal Díaz del Castillo**, quien comenta al respecto lo siguiente:

“Pues como el capitán Diego de Ordaz y los demás soldados por mí ya nombrados vinieron con muestras de oro y relación que toda la tierra era rica, Cortés, con consejo del Ordaz y de otros capitanes y soldados, acordó de decir y demandar al Moctezuma que todos los caciques y pueblos de la tierra tributasen a Su Majestad y aquél mismo (sic), como gran señor, también diese de sus tesoros. Y respondió que él enviaría por todos los pueblos a demandar oro, más que muchos de ellos no lo alcanzaban; si no joyas de poca valía que habían habido de sus antepasados. Y de presto despachó principales a las partes donde había minas y les mandó que diese cada pueblo tantos tejuelos de oro fino, del tamaño y gordor (sic) de otros que le solían tributar, y llevaban para muestras dos tejuelos, y de otras partes no le traían sino joyezuelas de poca valía.”

“Huelga decir que esta primera exacción es una contribución extraordinaria; pero no huelga en cambio llamar la atención sobre lo que ella significa: reconocimiento del deber tributario por parte del vasallo a requerimiento del superior. Aunque extraordinaria, hay que considerar forzosamente a esta exacción como momento inicial o punto de arranque del tributo indígena. Declarada y reconocida la obligación de contribuir al superior político, queda el tributo establecido en la Nueva España. No hay todavía mandato ni precepto del monarca español. ‘Todo se ha hecho en aplicación de un principio político casi tan antiguo como la humanidad: el de que los vasallos o los súbditos tienen que pagar tributo al soberano o señor supremo’. Cortés no ha hecho otra cosa que recoger este principio, ya declarado, como vimos, en el período insular, y ponerlo en ejecución antes de recibir instrucciones o normas de su rey.”

“Por lo que se refiere al destino del tributo, el conquistador de México no procede con lógica en el que dio al primeramente impuesto. Si era tributo de vasallos, debió corresponder al rey de España. Sin embargo, Cortés lo distribuyó como si fuera botín, conforme a las disposiciones dadas para el reparto de éste. Al obrar así, mostraba ya don Hernando sus designios, que aparecerán con más claridad en el futuro inmediato: sus miras se dirigían a canalizar los tributos hacia los conquistadores; a conseguir para éstos una recompensa que los indemnizara de los gastos y sacrificios de la conquista y los sujetara a la tierra, cuya dominación sólo ellos podían asegurar.”

“Sabía muy bien Cortés que sus designios chocarían con los del soberano español, opuesto a los repartimientos. Pero asimismo sabía bien que la necesidad de recompensar a militares y de mantenerlos como

guardianes de la tierra, forzaría a dicho soberano a transigir o ceder en parte. Vio venir el obligado forcejeo, y conoedor de sus buenas cartas, se apresuró a ponerlas en juego, teniendo además a su favor la ventaja de poder iniciar la lid creando intereses o dando lugar a situaciones que serían presentadas después ante el soberano como 'hechos consumados' fundados en la conveniencia o en la necesidad."

"Al tiempo que Cortés realizaba la conquista de la Ciudad de México impuso ya a los indios de algunos pueblos próximos a la capital azteca tributos ordinarios, de género de los que después gravarían a todos los indígenas. Chalco fue uno de los pueblos en que eso ocurrió, si damos crédito a una información hecha por fray Domingo de la Anunciación, según la cual los indios de dicha comarca recibieron de paz a los españoles, y Cortés los trató muy bien y averiguó lo que solían dar a Moctezuma y luego 'les mandó que les diesen y tributasen cuatrocientas cargas de maíz y que les ayudasen a la conquista'."

Pero la imposición de la tributación ordinaria a todos los pueblos de la Nueva España ya sometidos, no la hizo Cortés hasta que sojuzgó a los mexicanos.

Según refieren **Motolinía y Olarte**, "...el marqués mandó que se juntasen en Coyoacán todos los principales de la comarca de México y todos los demás que buenamente pudiesen. Y así juntos les dijo: 'sabe que ya no habéis de tributar a Moctezuma ni a los otros señores universales, ni habéis de labrarles las tierras como solíades, sino sólo habéis de servir al emperador y en su nombre a estos españoles y cada pueblo de los que son algo principales ha de ser por sí. Y así lo aceptaron los que allí se hallaron y se repartió la tierra en los españoles y cada uno se concertaba con el cacique, señor y principales del pueblo que le encomendaban qué tanto le habían de dar cada ochenta días'.

"Por lo tanto, antes de recibir instrucciones u órdenes del emperador, Cortés repartió los indios entre los conquistadores y les concedió los tributos que en principio debían pagar aquéllos al soberano español, si bien reservó a éste ciertos pueblos que dependerían directamente de él y le acudirían con prestaciones y servicios. Realizó así dos actos en sustancias ilegales: uno, el repartimiento, por arrogarse, al hacerlo, una facultad de que carecía; otro, la concesión de tributos, por salirse abiertamente de la ley, pues hasta entonces la encomienda sólo daba derecho a exigir servicio personal y los reyes habían mantenido el principio de que el tributo de los nuevos vasallos les pertenecía...

... Supervivencia de tributo prehispánico.

Hasta mediados del siglo XVI el tributo prehispánico permanece, en gran parte, vivo. Los españoles lo utilizaron en un principio tal como lo hallaron y fueron acomodándolo luego a las normas europeas y al régimen económico-social que se iba formando en la Nueva España.

El sistema tributario indígena tuvo la flexibilidad necesaria para soportar los ajustes que impondría la superposición de las dos sociedades, la española y la autóctona.”

Dentro de él hubo los obligados traspasos: unos señores reemplazaron a otros -el rey y los encomenderos a los señores universales-, la iglesia cristiana sustituyó a la pagana... y hubo también ciertos cambios en las prestaciones para satisfacer necesidades europeas: cultivo de trigo, cría de seda, cuidado de ganados... E integróse en él una nueva aplicación del objeto tributario: su inversión en empresas capitalistas, en las granjerías de los españoles.

Pero la estructura del sistema hasta que fue reemplazado por otro -por el que cabría llamar sistema colonial del tributo indígena- continuaría siendo la misma.

El tributo seguiría consistiendo en prestaciones materiales -especies- y personales -servicios-. Las especies no cambiarían gran cosa: productos del campo y la naturaleza, principalmente para la alimentación y la construcción de casas; objetos industriales para diversas necesidades -prendas de vestir, calzado, loza, etc.-. Mucho se transformarían, en cambio, los servicios, por ser añadidos a los de antaño los requeridos por las empresas ganaderas y mineras de los encomenderos.

Seguiría siendo dado por los macehuales y terrazgueros.

Seguirían existiendo los plazos indígenas, de ochenta días, medio año, etc.

Seguiría vigente el señalamiento colectivo particular -por grupo- y el repartimiento igual dentro del grupo.

Seguiría en pie el sistema de repartimiento y recaudación por caciques y calpixques.

Seguiría registrándose en pinturas el tributo señalado y repartido.

Seguiría siendo la sementera hecha en comunidad la forma principal de 'dar' los más importantes productos del campo -maíz, trigo, etc.-, y la elaboración colectiva, la de dar algunos objetos industriales -

la ropa, por ejemplo-; y la tanda o rueda, el modo de repartir toda clase de servicios.

Seguirían sirviendo para la medida del objeto tributario muchas de las unidades indígenas: el zontle, el xiquipil...; y algunos de sus recipientes: el chiquihuite, el caxitl (cajete), el tenalt (tenate)...

Seguiría recogándose el tributo en casas especiales. ...".¹¹

Las contribuciones durante la dominación española fueron los siguientes:

a) Impuesto sobre el comercio exterior; dentro de esta categoría estarían incluidos los denominados:

1. Almojarifazgo;

2. Grana, añil y vainilla;

3. Impuestos de caldo (en lo que se refiere a los aguardientes y vinos traídos de España);

4. Anclaje;

5. Armada y avería y otros derechos de mar.

6. Estanco de lastre.

b) Impuestos y gravámenes en el comercio interior.

1. Alcabala.

2. Pulperías.

3. Derechos del quinto de oro y plata.

4. Derechos vajilla.

5. Derechos de amonedación.

6. Derechos de ensaye.

¹¹ MOTOLINÍA Y OLARTE, Citado por MIRANDA, José. El Tributo en la Nueva España durante el Siglo XVI. El Colegio de México. 1980. Págs. 46-47.

7. Minería. Señoreaje de la minería.

8. Impuesto a pulques.

9. Ramo de muralla.

10. Peaje y barcas.

11. Real desagüe de Huhuetoca.

12. Estancos.

13. Azogues.

Cobre, estaño, plomo y alumbre.

Cordobanes.

Gallos.

Naipes.

Nieve.

Pólvora.

Salinas.

Tabaco.

14. Impuestos de caldos (respecto al aguardiente fabricado en Parras y en algunas otras regiones del país).

c) Impuestos sobre la agricultura y ganadería.

1. Diezmos.

2. Licencias.

d) Impuestos sobre sueldos y utilidades.

1. Media anata secular.

2. Mesadas y medias anatas eclesiásticas.

e) Impuestos sobre actos, documentos y contratos.

1. Papel sellado.

f) Impuestos sobre juegos, diversiones y espectáculos públicos.

1. Lotería.

g) Impuestos de capacitación.

1. Tributos.
2. Medio real de fábrica.
3. Medio real de hospital.
4. Medio real de ministros.¹²

Alejandro de Humboldt, en su ensayo político sobre el reino de la Nueva España destacó lo sencillo que resultaría probar que si el reino de México tuviese un gobierno sabio, si abriese sus puertas a todas las naciones amigas, si recibiese colonos chinos y malayos para poblar sus costas occidentales, desde Acapulco hasta Colima; si aumentase los plantíos de algodón, café y caña de azúcar; en fin, si estableciese un justo equilibrio entre los trabajos de la agricultura, el beneficio de las minas y su industria manufacturera, podría por sí solo y en pocos años daría al gobierno español una utilidad líquida doble de la que obtenía en este tiempo toda la América española.

La Tesorería de Madrid recibe del Virreinato de la Nueva España de cinco a seis millones de pesos al año.

Del Virreinato del Perú, cuando más un millón.

Del Virreinato de Buenos Aires, de seis a setecientos mil.

Del Virreinato de la Nueva Granada, de cuatrocientos a quinientos mil.¹³

Por último, anotaremos lo que señala el maestro Burgoa, mismo que indica que, “la situación abigarrada que en materia tributaria existía en la Nueva España se pretendió sustituir por una normación más o menos sistematizada que en materia de contribuciones públicas estableció la ‘Constitución gaditana de marzo de 1812’, ordenamiento que teóricamente estuvo en vigor en dos ocasiones durante la última década de la Colonia. La base de dicha normación era nada menos que el principio de proporcionalidad de los impuestos al declarar el artículo 8º. de la citada Constitución que todo español, sin distinción alguna, estaba obligado ‘a contribuir en proporción a sus haberes para los gastos del Estado’. Las reglas fundamentales en lo concerniente a la mencionada obligación pública individual se prescribieron en un título preceptivo

¹² Cfr. YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. Pág. 59.

¹³ Cfr. HUMBOLT, Alejandro de. Ensayo Político Sobre el Reino de la Nueva España. Porrúa. México. 1984. Pág. 551.

especial, el VII y entre ellas se proclamó el principio de legalidad de los impuestos en cuanto que éstos deberían decretarse por las Cortes, o sea, por el órgano legislativo, habiéndose desposeído de la facultad correspondiente al rey en forma análoga a como sucedió con mucha antecedenencia cronológica en Inglaterra”.¹⁴

I.3. México Independiente.

Los primeros años de la vida independiente de nuestro país, se caracterizaron por la gran desorientación desde todos puntos de vista y por ende, en materia de finanzas.

Un factor que debe ser tomado en cuenta para juzgar de la situación financiera que prevaleció en nuestra nación, es la guerra de independencia en sus once años de duración y su prolongación a través de las luchas internas y de las invasiones, estado de inquietud e incertidumbre, que terminó en el tercer cuarto de siglo XIX, durante todos esos años, tuvo sus aciertos y se tradujo en cierta recuperación del erario, aunque no fueron perdurables debido a la falta de método que se observa en su administración. Esta vez duró escaso medio año, al frente de la Hacienda Pública, Matías Romero, pues a principios del año de 1893 entregó el ministerio al señor Limantour, quien contra la opinión que prevalecía en aquel entonces, no suspendió el pago de la deuda al extranjero, con lo cual conservó el crédito y prestigio de nuestro México, y siguiendo un programa financiero de muchos alcances, de acuerdo con las ideas reinantes, logró sortear la crisis y llegar al año de 1895, en el cual, por primera vez en nuestra historia de nación, independiente y gracias a su acertada administración obtuvo y presentó al país un saldo favorable en más de un millón de pesos, en las cuentas de la Hacienda Pública.¹⁵

En el Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana (comúnmente conocido como ‘Constitución de Apatzingán’), sancionado el 22 de octubre de 1814, se estableció en el Capítulo VI, específicamente en su artículo 41, la obligación tributaria de los ciudadanos, en los términos siguientes:

CAPITULO VI

‘De la obligación de los ciudadanos’

“Art. 41. Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: una entera sumisión a las leyes, un obediencia absoluta a las autoridades constituidas, ‘una pronta disposición a contribuir los bienes y de la vida

¹⁴ BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional. Novena Edición. Porrúa. México. 1994. Pág. 132.

¹⁵ ARROYO BELTRAN, Guillermo. Derecho y Finanzas. Jus. México. 1959. Pág. 48.

cuando sus necesidades lo exijan; el ejercicio de estas virtudes forman el verdadero patriotismo”.¹⁶

Asimismo consideraba que las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa (Art. 36). Además, los impuestos debían crearse por ley, teniendo la atribución respectiva el Supremo Congreso (Art. 113).

El principio de la legalidad tributaria se reitera por el ‘Acta Constitución de la Federación Mexicana’ del 31 de enero de 1824 y la ‘Constitución Federal’ de 4 de octubre de este año, incumbiendo al Poder Legislativo o Congreso General el establecimiento de las contribuciones necesarias para cubrir los gastos generales de la República (Art. 13, frac. IX del Acta y 49, frac. VIII de la Constitución).

Ahora bien, la influencia de las ideas absolutistas españolas había dado a la Nueva España: “...el sistema de hacienda que regía en México al hacerse la Independencia era con muy corta diferencia el mismo que estableció el visitador D. José Gálvez; en él entran como parte muy principal los estancos que eran la manía de su tiempo, y en virtud de la cual el fisco se reservaba las producciones de ciertos artículos, que aunque no de indispensable sino de convencional necesidad son de un consumo muy general”.¹⁷

De una manera más amplia las rentas públicas, es decir los ramos que componían éstos, eran los siguientes:

“Estancos de tabaco, naipes, pólvora, nieve y asiento de gallos: derechos de importación y exportación; alcabalas interiores; quintos de metales; productos de casa de moneda: papel sellado, venta de tierra; tributos de indios: derechos de pulperías; lanzas: anatas de empleos: oficios vendibles y renunciables; salinas; novenos de diezmos; vacantes; mesadas; anualidades eclesiásticas, bulas de cruzada y correos”.¹⁸

Como podemos interpretar, desde el punto de vista de las ideas políticas, este tipo de imposición favorecía más a las clases privilegiadas que a la gran masa de desposeídos, representados ante todo por el mestizaje y los criollos. Al efecto resulta interesante tomar como referencia lo expresado por uno de los escritores políticos más ilustres que representó a la primera generación del México independiente como lo fue el doctor José María Luis Mora. Este personaje destacado hizo en su gestión un diagnóstico fiel de las condiciones geográficas,

¹⁶ 16 DUBLAN, Miguel y LOZANO, José María. Legislación Mexicana. Tomo III. Imprenta de Comercio. 1886. Pág. ____.

¹⁷ MORA, José María Luis. México y sus Revoluciones. FCE. México. 1986. Pág. 242.

¹⁸ MORA, José María Luis. México y sus Revoluciones. FCE. México. 1986. Pág. 243.

económicas, demográficas, administrativas y políticas del México de la época. De tal forma que si hemos de juzgar a la política impositiva heredada de la Colonia no hay más que destacar:

“... sobre lo ridículo de la nobleza mexicana, sobre la empleomanía, sobre la costumbre del cohecho y el soborno entre nuestros funcionarios públicos, sobre la costumbre de cada nuevo gobierno de dar empleos a sus adictos... Mora se siente más solidario de la empresa de los conquistadores que de la causa de los vencidos, y en la conquista no ve la destrucción el mundo indígena sino la fundación de la Nueva España”.¹⁹

El doctor Mora justificaba así el estado de las cosas y es fácil desprender que para él el sistema fiscal resultaba adecuado. En particular a la guerra de Independencia la llamó “perniciosa y destructiva del país” e incluso los móviles de la emancipación libertaria nunca le parecieron convincentes; llegando a manifestar además muy poca admiración por el cura Hidalgo. ‘Un pueblo que por su inexperiencia jamás ha reconocido la libertad -decía el doctor Mora-, ofrece un campo inmenso a la demagogia y a la ambición”.

De estos últimos conceptos quizá se puede reconocer que el doctor Mora tuvo bastante razón, ya que como lo señala el licenciado Pablo Macedo en su obra ‘La evolución mercantil’: “nuestra emancipación tan peleada desde 1810 y no obtenida hasta 1821, políticamente fue un hecho, moralmente un prólogo nada más; en plena República, conservamos en nuestras Leyes y en nuestras doctrinas hasta no hace mucho tiempo y acaso aun hoy mismo no hemos acabado de abolir preceptos de índole añeja, anacrónicos, virreinales. En la política hacendaria persistió el error español, más bien dicho, el error de los tiempos; porque la Hacienda Pública no se improvisa, está sujeta a leyes ineludibles, es la fórmula definitiva, matemática del progreso o de la decadencia nacionales”.²⁰

Y Pablo Macedo tenía razón si nos atenemos a la anarquía fiscal que caracterizó a la época posterior de la guerra de Independencia, dado que la economía nacional sufrió una transformación tan profunda que desquició las actividades productivas. La política virreinal, a fin de subsanar la baja en la recaudación y hacer frente al movimiento insurgente, inició la estrategia financiera de recurrir al empréstito, a los donativos, pero ante todo, a aumentar los impuestos indirectos y procedió a crear otros como los llamados ‘convoy’, ‘guerra’, ‘escuadrón’ y ‘alcabala eventual’.

¹⁹ MORA, José María Luis. México y sus Revoluciones. FCE. México. 1986. Págs. XV-XVI. de la Introducción.

²⁰ MACEDO, Pablo. Citado por YAÑEZ RUIZ, Manuel. El problema Fiscal en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1959. Pág. 17.

De todas formas, entre 1810 y 1821, “la Hacienda Pública quedó por completo trastornada, de modo que los ingresos descendieron hasta alcanzar una cifra insignificante, con lo que la penuria del gobierno fue cada día más acentuada, y este hecho contribuyó a provocar su falta de autoridad e inestabilidad en el poder”.²¹

Por su parte, Hidalgo denunció la injusticia fiscal cuando con base en el bando del 6 de diciembre de 1810, expedido en Guadalajara, expresó su desaprobación por tantas gabelas con las que por espacio de tres siglos se había oprimido a la Nueva España. En particular el cura Hidalgo abolió la contribución de tributos que pagaban las castas y los indios. Igualmente se opuso al papel sellado que representaba un ingreso en los negocios judiciales, documentos, escrituras y actuaciones.

Las ideas libertarias de Hidalgo tuvieron influencia de este modo en un despertar del gran sacrificio fiscal a que eran sometidas las clases bajas de la nación independiente. Las corrientes políticas van a acomodarse a partir de la primera República Federal, en facciones o partidos para implementar a partir de 1824, ‘un cuerpo autónomo a la administración pública a cargo del Ejecutivo, para velar por la Hacienda Pública y verificar los ingresos, egresos y demás operaciones efectuadas en cada ejercicio fiscal’.

Esta necesidad socio-política inherente al buen funcionamiento de las finanzas públicas, pretendía normalizar las funciones propias del Estado en relación a su época. Se creó la Contaduría Mayor de Hacienda que se dividió en dos secciones: Hacienda y Crédito Público, nombrada por la Cámara de Diputados.²²

A estas alturas de la vida de México, todos los hechos políticos no habían concebido más que una recaudación impositiva modesta; contrastando con un incremento constante de los gastos públicos, situación que se volvió crónica por la falta de continuidad y solidez de los gobiernos.

Es importante destacar que en el año de 1846 se emitió un decreto, por un consejo de gobierno, encabezado por Valentín Gómez Farías, a fin de abolir las alcabalas en toda la República ya que habían tenido una ‘funesta trascendencia en la industria comercial, agrícola y fabril’; pero además, ‘considerando que el cobro de esta imposición odiosa pesa insoportablemente sobre la clase infeliz y miserable’.

Sin embargo, el desorden fiscal continuaría y en particular, todo el esfuerzo gubernamental se estrellaría contra el poder político del clero, pudiendo verse así cómo la burguesía liberal compuesta por los grandes

²¹ GARCIA GONZALEZ, Alma Leticia y et. al. Disertaciones Sobre el Régimen Fiscal Mexicano (1810-1919). Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey. México. 1986. Pág. 3.

²² *Ibidem*. Pág. 4.

hacendados y comerciantes, aprovechaba esta hegemonía para desestabilizar a las finanzas públicas nacionales y evadirse de la obligación de contribuyente. En otros términos, la acumulación de la riqueza de la clase alta se basó en arrojar en la clase popular el peso de la carga fiscal, la confusión política continuó para su beneficio cuando, aun en 1847 "...en mayo 18, se dictan las Actas de Reforma Constitucionales; en mayo 20 vuelve a la presidencia Santa Anna; el 14 de septiembre Manuel Peña asume la presidencia y marcha a Querétaro a establecer su gobierno en virtud de que los norteamericanos habían ocupado la ciudad de México".²³ ...

I.4. Durante los primeros años del siglo XIX.

En términos más precisos, como una política netamente antipopular, más bien de corte liberal de 'laissez faire y laissez passer', los gobiernos mexicanos durante los primeros sesenta años del siglo XIX aplicaron una legislación fiscal que exentaba de impuestos a las cuatro quintas partes de las propiedades y las que no eran exoneradas, pagaban solamente una quinta parte del valor del impuesto. Podemos añadir incluso a esta grave irregularidad, el hecho de que había propiedades cuya evaluación catastral databa de un siglo atrás, de tal forma que el pago del impuesto estaba fuera de la realidad, toda vez que el valor se había ya multiplicado. Así pues, la anarquía política reflejó siempre la anarquía fiscal que se señala, afectando gravemente al tesoro público que no recibía más que una fracción ínfima de impuestos.

En consecuencia, víctima en todo momento de los intereses diversos que imponían los gobiernos, la legislación fiscal obedecía a las luchas políticas de los partidos políticos. Las divergencias entre liberales y conservadores, por dar una idea de las facciones más relevantes, eran tan profundas que la cuestión fiscal llegó a ser determinante dentro del contexto de la lucha política. Trasladando estos conceptos a los hechos prácticos, la anarquía fiscal era en el fondo el resultado de la rivalidad entre el grupo manufacturero y la burguesía comercial; es decir, estos últimos se encontraban en una posición favorable o desfavorable a la importación de los productos extranjeros.

La Constitución de 1857 representa la concreción de las ideas liberales conforme al ideario juarista de hacer un Estado destinado a tutelar la actividad económica pero sin intervenir en ella. Desde este punto de vista, la Constitución del 57 defiende la propiedad privada individual en contra de la preponderancia de la Iglesia que tanto daño fiscal causara al Estado mexicano dada la influencia que gozó por tantos siglos. De ahí que la política fiscal juarista estuviera destinada a introducir reformas paulatinas a fin de fortalecer la economía

²³ LOPEZ GALLO, Manuel. Economía Política en la Historia de México. El Caballito. México. 1982. Pág. 78.

del país basada en una Constitución de corte netamente liberal. Las ideas políticas de Francisco Zarco, Guillermo Prieto, Ponciano Arriaga, Ignacio Vallarta e Ignacio Ramírez hicieron su parte a la hora de fijar la línea de conducta al Estado y, por otro lado, Matías Romero como secretario de Hacienda, por su ideario, sería el instrumentador fiscal a la altura del liberalismo mexicano de la última parte del siglo XIX.

“Como secretario de Hacienda, Romero tenía una influencia muy grande... En 1869 escribió sus primeras ideas acerca de las futuras necesidades económicas y fiscales de México... Para su gobierno era un hombre de negocios, un brillante empleado civil en el mejor sentido del que John Stuart Mill hablaba entonces. Romero siempre se guió por las necesidades, las condiciones históricas, los recursos minerales y las ventajas geográficas de México. En suma, sus ideas liberales se apoyaban en la historia, es decir, en los orígenes coloniales de minería hispano-mexicana”.²⁴

Sobre este funcionamiento económico, Matías Romero transformó, en primer término, el antiguo impuesto del papel sellado e implementó los sellos móviles; es decir, la estampilla, que acompañó con la tasa proporcional en lugar de la tasa o cuota fija. Enseguida, se enfrentó de una manera global al aspecto del comercio internacional que tanto daño ocasionaba a la economía del país. Al efecto se abolieron tarifas que encarecían los artículos extranjeros que demandaba el país y por otra parte, en cuanto a las exportaciones, se procedió a eliminar gravámenes que dañaban la producción nacional. Se cumplía así de una manera más realista con la primera parte de la fracción IX del artículo 72 de la Constitución de 1857.

Matías Romero también dejó su huella, desde luego, en lo que se refiere al comercio interior. Como se ha señalado, el obstáculo más sobresaliente para que el fisco fuera respetado y contribuyera a la economía del país, eran las alcabalas, las que logró abolir parcialmente al quitar a los Estados la obligación de dar impuestos a la Federación. Pero indudablemente, por lo que será más recordado este ministro de Hacienda, es por lo que trató de hacer en materia de minería, la que dada la superposición de impuestos era gravada en forma tan pesada que la producción iba en franco descenso.

Con estos antecedentes, “... se estará en posibilidad de comprender el alcance de la intención de Romero al establecer los siguientes puntos:

1) Libre exportación de la plata en pastas; 2) Libre exportación de mineral de piedra y polvillos; 3) Recuperación por el gobierno de las casas de

²⁴ 24 BERNSTEIN, Harry. Matías Romero: 1837-1898. Fondo de Cultura Económica. México. 1973. Pág. 179.

moneda dadas en arrendamiento; 4) Supresión de los impuestos a la minería y establecimiento de un impuesto único sobre utilidades mineras”.²⁵

Robustecer el nacionalismo financiero del gobierno de Juárez fue ante todo el objetivo de la política fiscal de Matías Romero, quien pidió con firmeza pacificar al país para implementar un sistema tributario sano. Su liberalismo se caracterizó entonces por un acendrado centralismo político, de donde se deriva su pensamiento financiero sobre aduanas, deudas, impuestos y presupuesto gubernamental.

El distinguido politólogo don Jesús Reyes Heróles, lo descubrió en su obra ‘El Liberalismo Mexicano’ como el heredero ideológico de Melchor Ocampo. Más concretamente nos refiere: “La política liberal era reducir prohibiciones y ampliar a los renglones liberales la protección arancelaria. Los principios retrógrados de la legislación española, del sistema colonial fueron substituidos por las ideas liberales y progresistas del sistema inglés. Ello ocurrió a tal punto que, una de las principales conquistas económicas que hemos consumado después de la guerra de 1857 a 1860, llamada de Reforma, ha sido la abolición absoluta de las prohibiciones”.²⁶

Matías Romero fue muy claro cuando, al referirse a la imposición directa en la memoria de Hacienda de 1870, expuso: “Nuestro sistema de impuestos tiene que mejorar. Una sola contribución directa general, impuesta sobre la propiedad raíz y el capital mobiliario, sería más equitativa y produciría más recursos al erario que las que ahora se cobran. ... Los malos resultados que los impuestos directos han producido en México, en los varios ensayos que se han hecho para establecerlos, se deben a causas accidentales que nada arguyen contra este sistema de contribuciones que es sin duda de los más sostenibles a la luz de los principios económicos. Sus productos serían verdaderamente cuantiosos si fuese posible sistematizarlo en toda la nación, y aumentarían la proporción de que creciese el valor de la propiedad raíz y el de sus frutos”.²⁷

Luis Chávez Orozco, en su ‘Historia Económica y Social de México’, visualizó la relación de las fuerzas económicas con términos muy precisos: “La Revolución Industrial, que había sacudido al mundo, engendrando en la civilización occidental la era de la producción capitalista, no había penetrado aun a mediados del siglo XIX en México, cuya estructura económica (en donde el monopolio de la propiedad en manos del clero daba la regla) cerraba el paso a las

²⁵ 25 SERVÍN G., Armando. Op. Cit. Pág. 462.

²⁶ REYES HEROLES, Jesús. El Liberalismo Mexicano. Vol. III. Fondo de Cultura Económica. México. 1982. Pág. 596.

²⁷ SERVÍN G., Armando. Op. Cit. Pág. 458-459.

innovaciones técnicas, por más que algunos esfuerzos se hubieran hecho para conseguirlo”.²⁸

Se creó de esta manera en el México de fines del siglo XIX, la situación fiscal y financiera que caracterizó al porfirismo, abriéndose un gran ‘impasse’ hacia la reivindicación de las masas populares que traería consigo la imposición directa. Las ideas de corte social no incubaban todavía en el México de principios del siglo que sostuvo por más de treinta años un sistema fiscal destinado a equilibrar los intereses burgueses y semi-feudales que colocaron a Ives Limantour como el ministro de Hacienda que llevaría a la práctica semejante política impositiva.

Ciertamente, la reelección, en 1892, del general Porfirio Díaz como presidente de la República, a fin de establecer la consolidación de la paz y el progreso de la República daría la oportunidad para fraguar una plataforma política que daría nacimiento a la Unión Liberal, agrupando a la aristocracia intelectual de la época, al frente de quienes destacaría la figura financiera de José Ives Limantour. Este grupo político conservador sería conocido como los ‘científicos’ en forma peyorativa por la mayoría de la población, para quien la justicia fiscal era tan sólo una frase de discurso electoral. Para apoyar su influencia política, el Partido Científico, en 1892, al suscribir el proyecto de manifiesto redactado por don Justo Sierra enunció: “Desearía que no hubiese tregua en el empeño de sacar nuestro régimen tributario del período puramente empírico, proporcionándose en el catastro y las estadísticas sus bases científicas”.²⁹

El mismo Limantour, al referirse a su obra ‘apuntes sobre mi vida pública’, escrita en París en 1921, señaló que, “... en el Manifiesto que lanzó el pueblo mexicano la Unión Liberal expresó cuáles eran los ideales que perseguía y cuál su candidato para la presidencia de la República en el siguiente cuatrenio: el general Porfirio Díaz. En dicho documento magistralmente escrito por Justo Sierra, y que calzaron las firmas de once personas entre cuyos nombres le cupo al mío la honra de figurar, se trató de echar los cimientos de una obra permanente de educación política nacional, colocándola bajo la égida del hombre excepcional que se hallaba en el poder, único capaz de llevar a efecto tan magna tarea”.³⁰

Sin embargo, lo que empezó siendo una formación política que prometía libertad y justicia para el pueblo, sucumbió ante la arrolladora personalidad del caudillo militar y dictador Porfirio Díaz; esto es, durante el

²⁸ CHAVEZ OROZCO, Luis. Historia Económica y Social de México. Botas. México. 1938. Pág. 69.

²⁹ MORENO, Daniel. Las ideas políticas y los partidos en México. Pax. México. 1982. Pág. 435.

³⁰ LIMANTOUR, José Ives. Apuntes sobre mi vida pública: 1892-1911. Porrúa. México. 1965. Pág. 17.

Porfiriato, los partidos políticos desaparecieron por completo dando paso a una burocracia administrativa cuya cúspide de poder -si así puede llamarse- residió en el poderoso ministro de Hacienda, José Ives Limantour. El grupo 'científico' creó a su alrededor una maquinaria financiera que en primer término se dio a la tarea de imprimir al manejo presupuestal una presentación de equilibrio y eficacia, apegándose estrictamente a la ortodoxia de las finanzas públicas clásicas. "La nivelación de los ingresos y egresos federales fue tal vez la labor más compleja de cuantas se emprendieron entonces, porque implicaba la revisión de todos los servicios públicos a fin de conocer el monto de los gastos irreductibles y la creación de los recursos necesarios para cubrir aquellos gastos".³¹

El Estado gendarme preconizado por la Constitución de 1857 hizo que José Ives Limantour fuera un ferviente creyente de los presupuestos en equilibrio y como tal calculó para el año fiscal de 1894-95, ingresos por \$43'074,052.93 para gastos \$43'054,371.87, a fin de obtener un superávit de \$19'681.06. Poniéndose como objetivo según la iniciativa de ley de ese año, obtener por primera vez en la historia de la Hacienda Pública de México, un equilibrio fiscal, lo que logró de manera sorprendente con un superávit de \$2'573,474.42. Este hecho no deja de ser relevante para la historia financiera de nuestro país, por las implicaciones políticas en las que se había visto envuelto el manejo presupuestal a lo largo de casi todo el siglo XIX.

Carlos Díaz Dufoo da cuenta de ello al señalar eufórico: "¡La nivelación de los ingresos con los egresos!. Pero si no había sido otro el ideal perseguido con angustias y afanes indecibles por todos los ministros de Hacienda, desde los primeros días de la Independencia patria. Ahí, en la falta de equilibrio entre los productos de las rentas y el monto de los gastos, estaba el origen de nuestros conflictos públicos; ahí la razón de la larga y fatigosa serie de nuestros trastornos interiores. El déficit engendraba la revuelta fatal y necesaria; al llegar a determinado nivel en la escala de los apuros fiscales, el gobierno en el poder era inevitablemente arrollado por la revolución que, según frase de un escritor mexicano, ejercía una función liquidatoria en el desarrollo de los compromisos administrativos".³²

El aparato fiscal y financiero entró entonces al servicio de una 'camarilla', de una oligarquía que sólo buscó la prosperidad de la pequeña burguesía y la aristocracia semifeudal, ya que la prosperidad llegaría por 'si sola' a las clases medias y bajas de la población. Esta fue la manifestación del 'laissez faire, laissez passer' que caracterizó al Porfiriato.

José Ives Limantour fue secretario de Hacienda durante dieciocho años, caracterizándose su labor por una administración fiscal draconiana, principalmente por lo que se refiere a la recaudación de los impuestos

³¹ Ibidem. Pág. 59.

³² 32 DIAZ DUFOO, Carlos. Limantour. Eusebio de la Fuente. México. 1910. Págs. 66-67.

y en particular a la aplicación del impuesto del timbre,³³ heredado de la política tributaria implementada por Matías Romero. El perfeccionamiento de tal gravamen permitió obtener el 0.5% del monto de toda venta al menudeo o al mayoreo, siendo consideradas como tales las que excedían de \$20.00 pesos. En las ventas de mayoreo, el vendedor debería llenar una factura pegando los timbres que acreditaban el pago del impuesto. En las ventas al menudeo, los comerciantes declaraban anualmente al fisco su pago del timbre cuando esas ventas excedían de sesenta pesos por mes; los mismos compraban los timbres cada dos meses y los pegaban en una hoja especial. Como es fácil suponer, este tipo de impuestos sobre el consumo, afectaba duramente a las capas bajas de la población.

El sistema fiscal durante el porfirismo, como reflejo y consecuencia de las estructuras políticas, justificaba ampliamente la imposición indirecta. Por lo mismo, al referirse al impuesto del timbre Limantour afirmó categóricamente: “Es el impuesto indirecto más equitativo y racional por causa de su exclusiva aplicación a las evoluciones utilitarias del capital”.³⁴ Para 1896, el impuesto del timbre producía ya 18 millones de pesos, doblándose casi -25 millones- para el año de 1900.

Paradójicamente, la política de mano dura y por ende centralizadora, autoritaria o de ‘consolidación nacional’, impuesta por don Porfirio Díaz, permitió a Limantour la abolición definitiva de las alcabalas (1895-1896). En particular, la suficiencia económica y el arraigo del impuesto del timbre contribuyeron a ellos en forma definitiva.

El marco de la Constitución de 1857, sirvió igualmente como plataforma ideológica. En 1895, el ministro de Hacienda porfirista procedió a reformar los artículos 3 y 124 de la Constitución obligando a los estados a no gravar el tránsito de personas o cosas que cruzaran el territorio, la entrada o salida de mercancías o la creación de aduanas interiores.

Como corolario de esta medida, podemos ver cómo desde el punto de vista de la influencia política, Limantour adujo razones de ‘bendición a los menesterosos’ y no a razones estrictamente económicas al eliminar las alcabalas; aunque queda claro también que la oligarquía industrial salió en primer término largamente beneficiada. En su libro autobiográfico, Limantour llamó a la supresión radical de las alcabalas “una de las reformas de que más se enorgulleció la administración del general Díaz”.³⁵

³³ 33 Nos referimos al impuesto sobre el consumo, antecedente del impuesto general sobre el gasto actual; no hay que confundirlo con los derechos del timbre tradicionales.

³⁴ 34 Citado por SERVÍN G., Armando. Op. Cit. Pág. 452.

³⁵ 35 LIMANTOUR, José Ives. Op. Cit. Pág. 56.

Sin embargo, las ideas políticas de corte socialista estaban ya incubándose en México, y con ello el advenimiento de la Revolución que permitiría abrir el largo camino hacia la implementación del impuesto directo y progresivo sobre la renta. La llegada de una nueva clase política al poder sería la condición elemental para semejante cambio estructural. En principio, al fundador del Partido Liberal (1º de julio de 1906), Ricardo Flores Magón, debe considerársele como el precursor ideológico de la Revolución Mexicana. Su influencia política, aunque no cristaliza sino hasta la promulgación de la Constitución de 1917, representa la plataforma ideológica sobre la que se sustentó la reforma fiscal.

I.5. Epoca revolucionaria.

El ideario magonista expuso a la nación a través del ‘Programa y Manifiesto del Partido Liberal Mexicano’, la terrible desigualdad entre el capital y el trabajo. De la miseria del trabajador y sus interminables jornadas de trabajo, Flores Magón hizo destacar la falta de un sistema de gobierno que viera por las masas populares. Se destaca así en primer lugar, la necesidad de gravar al gran capital y la implementación de la progresividad en la imposición a fin de abatir la desigualdad de la riqueza. En el periódico ‘Regeneración’, los postulados magonistas de corte socialista, fueron repetidamente divulgados,³⁶ invitando al proletariado a tomar conciencia de sus derechos. Ricardo Flores Magón, denunció al gobierno de Porfirio Díaz como protector de los ricos: “Para el pobre, el gobierno es un verdugo. El pobre tiene que trabajar para pagar contribuciones al gobierno y el gobierno tiene por misión defender los intereses de los ricos. ¿No es esto un contrasentido?”³⁷

Al analizar la ‘libertad política’, Flores Magón invocó la necesidad imperiosa de ésta en tanto que es la que da al hombre el derecho de pensar, reunirse, transitar, etc., principalmente la obligación del pago de contribuciones para los gastos públicos, pero siempre y cuando aquéllas sean justas y equitativas. En suma, el magonismo denunció el conflicto entre el capital y el trabajo que la sociedad porfirista creó en más de 30 años de gobierno y sembró la semilla ideológica de una reforma fiscal tan trascendental como lo sería la introducción del impuesto sobre la renta.

“De Bakunin, Réclus, Malatesta, pero principalmente de Pedro Kropotkin, cuyas obras ‘Progreso y miseria’ y ‘La conquista de Pan’, circularon entre los grupos socialistas desde fines del siglo XIX, Flores Magón extrae las nociones fundamentales acerca de la sociedad del porvenir”;³⁸ sin embargo, la

³⁶ 36 GARCIA RIVAS, Heriberto. Breve Historia de la Revolución Mexicana. Diana. México. 1966. Pág. 23.

³⁷ 37 FLORES MAGON, Ricardo. La Revolución Mexicana: selección de artículos y discursos. Grijalbo. México. 1970. Pág. 130.

³⁸ 38 Idem. Pág. 11.

influencia de las ideas socialistas en cuanto a la imposición directa sería lenta y gradual.

La revolución mexicana 'per se' no aportó nada nuevo al sistema fiscal de la dictadura. El gobierno de Francisco I. Madero continuó con el mismo tipo de imposición e incluso las finanzas públicas encontradas por el nuevo régimen fueron halagadas por el ministro de Hacienda Ernesto Madero: 'Un buen reloj al que sólo hay que darle cuerda cada veinticuatro horas', afirmó. Y aun yendo más allá, en una declaración -que lo hizo ver como carente de sensibilidad política- expuso, al asumir el cargo 'que nada cambiaría del sistema y del personal administrativo del señor Limantour, pues era un admirador suyo'.

En un sentido más profundo, el gobierno maderista tuvo el desatino social para con el pueblo que lo había llevado al poder, de enaltecer al sistema hacendario de la dictadura, caracterizado esencialmente por un régimen de privilegios, injusta distribución de la riqueza y empobrecimiento de las clases trabajadoras, tan largamente difundido por el Partido Liberal Mexicano; esto es, por el magonismo.

Con la caída de Madero, en febrero de 1913, el orden constitucional quedó roto y éste no se restablece sino hasta el 1º de mayo de 1917 con la puesta en vigencia de una nueva Constitución, promulgada el 5 de febrero del mismo año, representando la síntesis política de la Revolución. Se sentaron las bases, en materia económica, de un Estado inversionista, dejando para siempre en el baúl de los recuerdos el 'laissez faire' y el 'laissez passer'. Del Estado gendarme se paso al Estado providencia, preocupado fundamentalmente por las causas populares y sociales. En particular, también hay quien señala que los Constituyentes no trataron adecuadamente, o tal vez ni siquiera se interesaron, en el problema fiscal.

En Calles, el presidente, Ricardo J. Zevada, nos dice como "... el sistema constitucional de 1917 en materia impositiva no fue muy feliz. Mantiene reminiscencias del porfirismo y aun de la Colonia; sus principios son realmente arcaicos; no precisa adecuadamente la competencia de la Federación y de los Estados y municipios; permite invasiones de unos en otros y la sobreposición o duplicación de tributos, impidiendo el desarrollo del comercio y de la industria. Se aplicaban los viejos principios liberales de generalidad y uniformidad, falsas e injustas en materia fiscal. Al gravar de igual modo a sujetos con diferente capacidad económica, se acentuaba aun más la desigual repartición de la riqueza y las diferencias sociales. Las cuotas eran las mismas para los ricos y los pobres; se pagaba por los artículos de consumo y lo mismo daba que los consumieran pobres o ricos".³⁹

³⁹ ZEVADA, Ricardo J. Calles, el presidente. Nuestro Tiempo. México. 1971. Pág. 86.

Es de extrañarse, sin embargo, que la Constitución de 1917 no enfrentara la problemática impositiva que reflejaba ya una inquietud política postergada desde el inicio de la Revolución. Y decimos esto porque don Venustiano Carranza hizo venir a México a especialistas en finanzas públicas para analizar la situación fiscal reinante. Citemos principalmente los trabajos realizados por el doctor Chandler, quien dictaminó las fallas del sistema fiscal mexicano en los puntos siguientes:

1. En relación a la riqueza:

a) Una parte importante se hallaba libre de todo impuesto.

b) Otra parte, propiedad de extranjeros, escapaba también a la carga fiscal.

c) En fin, la concentración de la riqueza entre un pequeño número de personas era la causa directa de la pesada carga fiscal soportada por las clases económicas débiles.

2. Era el consumo y no la propiedad o el ingreso, el que servía de base a la imposición.

3. Además, la carga fiscal afectaba ante todo a los productos de primera necesidad, mientras que los artículos de consumo nocivo, como el tabaco y el alcohol, eran muy poco gravados.

4. En los casos aislados del impuesto sobre el ingreso, éste gravaba el ingreso bruto y no el neto.

5. En relación a los campos de imposición de los estados y la Federación, no se precisan las competencias respectivas.

Por consiguiente, la demanda revolucionaria de redistribución de la riqueza, bajo el slogan político de 'Hacer pagar a los ricos', seguía siendo aplazada. Don Venustiano Carranza, con todo y que precisó el problema fiscal, no pudo hacer nada en la práctica; los hechos históricos que todos conocemos se lo impidieron. Fue necesario que los gobiernos revolucionarios se consolidaran y maduraran en cuanto a estabilidad política, lo que sucedió hasta el gobierno del general Alvaro Obregón, quien justificó el aplazamiento de la reconstrucción del Estado debido a 'los sucesos acaecidos en la última década'. En consecuencia, y a fin de precisar, el inicio de los profundos cambios fiscales que estaban por sucederse, es necesario destacar que al final de su mandato, el primero de septiembre de 1924, en su informe a la nación, el presidente Obregón anunció al Congreso el cambio de su secretario de Hacienda, Adolfo de la Huerta, al mismo tiempo que con fecha 23 de septiembre de 1923 tomaría a su cargo las finanzas nacionales, el Ing. Alberto J. Pani.

El presidente Alvaro Obregón, igualmente, se refirió a la asonada militar encabezada por Adolfo de la Huerta, quien con su aventura política desequilibró el desarrollo del programa de rehabilitación de las finanzas públicas, constándole al gobierno una sangría presupuestal de sesenta millones de pesos. Con estos antecedentes, Obregón justificó su obra hacendaria y dio pauta para la política fiscal del 'nuevo régimen'.

“... aunque anticuado y defectuoso, el régimen fiscal de la Federación, se consideró aventurado, en las condiciones anómalas por las que atravesaba el país, cualquier intento de reforma radical... Sin embargo, dentro de este marco obligado de elemental prudencia, han sido introducidas algunas modificaciones y adiciones... tendientes, sobre todo, al restablecimiento del equilibrio de los presupuestos... y a incubar, cuando menos, algunos gérmenes de la futura reforma fiscal”.⁴⁰

Más adelante y recogiendo con toda oportunidad política las demandas populares nacidas de la Revolución, señaló con precisión:

“Bajo el aspecto económico, nuestro sistema fiscal adolece del defecto de estar constituido por impuestos indirectos que, en su inmensa mayoría, gravan al consumo. En el producto total de los impuestos que estableció, por ejemplo, la Ley de Ingresos de 1923, los gravámenes en cuestión representan más del noventa por ciento, y sabido es que esta clase de impuestos lesionan los principios de equidad, porque mientras más se desciende en la escala económica más se acentúa la falta de equilibrio entre la renta y el consumo...”.⁴¹

Todo estaba listo para que las condiciones políticas propiciadas por un presidente fuerte, permitieran la obra fiscal del nuevo régimen.

En 1924, el primero de diciembre, el presidente Plutarco Elías Calles, accede a la presidencia de la República y confirma como secretario de Hacienda al Ing. Alberto J. Pani, quien había sido designado bajo el gobierno anterior. El Ing. Pani fue encargado inmediatamente de la pesada e importante tarea que representaría la reforma fiscal. Sus ideas económicas de profundo contenido social fueron el soporte ideológico para cambiar en México el concepto de los impuestos:

“Los principios de la escuela liberal en materia fiscal se fundan en una errónea concepción del impuesto y sus consecuencias, así como de las condiciones del bienestar social. Según ellos el impuesto sólo se justifica como

⁴⁰ SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. La Hacienda Pública de México a través de los Informes Presidenciales a partir de la Independencia hasta 1963. Talleres Gráficos de la Nación. México. 1965. Pág. 33.

⁴¹ Ibidem. Pág. 50.

precio de los beneficios que los servicios públicos reciben en común de los miembros de la colectividad, y debe herir lo menos posible las actividades productoras, cuyo principal estímulo es la obtención de fuertes beneficios por las empresas privadas. De ahí la preferencia concedida a los impuestos indirectos, por ser los únicos que se pagan voluntariamente, de acuerdo con las necesidades cuya satisfacción garantiza el gobierno, y que pesan exclusivamente sobre el consumidor. Pero la moderna doctrina del impuesto rechaza tales principios como falsos, injustos y antieconómicos. Son falsos, porque el impuesto es una obligación y no el precio de un servicio. Son injustos porque a pretexto de combatir el privilegio, agravan las desigualdades sociales, condenando al pobre a sacrificios mayores, dada la limitación de sus recursos, que los exigidos de los ricos. Y, por último, son antieconómicos, porque la riqueza pública entendida como producción y acumulación de bienes, depende de la manera como son distribuidos estos, o sea del grado en que todos participamos en su aprovechamiento, lo que quiere decir que será tanto mayor cuanto menos grandes sean las desigualdades sociales, y que no podrá existir ni aumentar allí donde unos cuantos vivan en la opulencia y el resto en una extrema miseria”.⁴²

Pani fue ante todo, con el apoyo político del presidente Calles, un revolucionario que visualizó el momento histórico que le tocó vivir. Supo interpretar adecuadamente que la Revolución que estalló en 1910, aun habiendo alterado todas las manifestaciones de la vida nacional, dejó incólume el aparato fiscal porfiriano, y a pesar de la Constitución de 1917, se continuó por la misma vía de los impuestos indirectos que gravitaban sobre el consumo, en detrimento de las clases económicamente débiles. Ya en la práctica del poder político que le confirió el mando, a través de la Secretaría de Hacienda precisó el alcance de las medidas impositivas cuando sentenció:

“Los principios de la libertad en materia de imposición son los de la generalidad y la uniformidad de los impuestos, de acuerdo con los cuales se debe gravar a todos sin excepción y aplicarles las mismas cuotas. Y como tales principios se aducen del postulado de la igualdad de los hombres -que es falso de toda falsedad pues los seres humanos son diferentes física, moral y sobre todo, económicamente- es inconclusa la falta de justicia y de equidad de un sistema que se funda en semejante absurdo”.⁴³

Siendo inaplazable la concreción de las ideas de tendencia social revolucionaria de inspiración magonista para incorporar al progreso económico a las grandes mayorías desposeídas,⁴⁴ el Estado mexicano comenzó a asumir un papel preponderante al introducir en la Ley de Ingresos de 1924 el impuesto sobre la renta. Dicha ley se implementó definitivamente el 18 de marzo

⁴² 42 PARKINSON, C. Northcote. Tres Monografías. Atlante. México. 1941. Pág. 71.

⁴³ 43 PANI, Alberto J. Memorias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1923-1925. Tomo II. Cultura. México. 1926. Pág. 330.

⁴⁴ 44 BLANQUEL, Eduardo. Ricardo Flores Magón. Terranova. CREA. México. 1985. Pág. 22.

de 1925; el presidente Calles y su secretario de Hacienda, Alberto J. Pani, corregían el rumbo no abordado por la Constitución de 1917. Hacer concurrir la doctrina política de la Carta Magna con las grandes aspiraciones de la población fue el gran reto fiscal. Se pueden resumir en cuatro importantes postulados los lineamientos generales del impuesto sobre la renta atendiendo a su espíritu netamente social:

1. La exención de gravamen para un 'minimun' de existencia. En otros términos, se protege lo indispensable.

2. La discriminación de las diversas clases de rentas, es decir las del capital, las del capital y el trabajo y las del trabajo en particular.

3. La progresividad para gravar.

4. La reducción por cargas de familia.

Alberto J. Pani, en sus 'Apuntes autobiográficos', da cuenta del impacto económico, social y político que representó la trascendental reforma, destacando sobre todas las protestas que en las clases privilegiadas suscitó el gravamen por la forma directa y progresiva de afectar a sus grandes fortunas en beneficio de las clases trabajadoras, tanto por la exención como por la reducción por el número familiar.⁴⁵

Así pues, el sistema fiscal basado exclusivamente en los impuestos indirectos legado por la dictadura porfiriana pasó definitivamente a la historia, y con ello los principios de la vieja escuela liberal fueron abandonados para siempre como reflejo de las nuevas estructuras políticas nacidas en la Revolución y consagradas en la Constitución de 1917.

En suma, "la implantación definitiva del impuesto sobre la renta - por sí misma- refleja la preocupación del régimen callista por encontrar los instrumentos fiscales más eficaces para lograr la redistribución del ingreso, por medio de una taxación más justa. El aumento en la recaudación relativo de este impuesto, del 3.95% en 1925 al 6.70% en 1929, muestra la importancia creciente que desde un principio tuvo".⁴⁶

La ideología revolucionaria sustentada en el pensamiento de Ricardo Flores Magón encontró en el presidente Plutarco Elías Calles al creador de las instituciones de corte social dadas en los países europeos y en Estados Unidos, como se ha visto en páginas precedentes. El camino político de la

⁴⁵ PANI, Alberto J. Apuntes autobiográficos. Manuel Porrúa. México. 1950. Pág. 34.

⁴⁶ ITURRIAGA DE LA FUENTE, José. La Revolución Hacendaria: la Hacienda Pública con el Presidente Calles. SEP-SETENTAS. México. 1976. Pág. 79.

Revolución se allanó en forma definitiva cuando Calles supo interpretar sus demandas y emprender la reforma fiscal”.⁴⁷

Ahora bien, ya que hemos revisado los antecedentes históricos de la tributación en nuestro país, es necesario conocer los aspectos relevantes sobre los impuestos, puntos que desarrollaremos en el siguiente capítulo.

⁴⁷ Cfr. LEON DE PALACIOS, Ana María. Plutarco Elías Calles, creador de instituciones. INAP. México. 1975. Pág. 67.

CAPITULO SEGUNDO

ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LOS IMPUESTOS

El primer punto que analizaremos en el presente capítulo, es el concepto de impuesto y para ello, nos valdremos de las atinadas opiniones vertidas por destacados conocedores de la materia; pero antes, consideramos pertinente apuntar que, “los ingresos del Estado o ingresos públicos se han clasificado en muy diversas maneras. En primer lugar, se habla de ingresos que se exigen en función de la soberanía, como los impuestos, así como los ingresos que son contraprestación de una actividad del Estado. ... Los ingresos más importantes que obtiene el Estado son aquellos derivados del ejercicio de su autoridad, establecidos en la ley y que pueden ser cobrados por vía coactiva, generalmente se les conoce con el nombre de ‘impuestos’, aunque hay quien habla de ‘contribuciones’; en nuestra opinión, este último término más bien habla de una contribución espontánea y no establecida mediante el imperio del Estado, también se estudian las tasas, o derechos fiscales y las contribuciones especiales”.¹

“El Estado, al igual que los demás entes políticos, no podría dar cumplimiento a sus fines, haciendo frente a las múltiples exigencias que con arreglo a su propia ordenación está llamado a satisfacer, si no dispusiera de una masa adecuada de medios económicos. En la actual economía de los Estados, tales medios provienen de una doble fuente: o están constituidos por las rentas que el Erario Público obtiene, como cualquier otra persona o ente privado de su patrimonio, o del desarrollo de una actividad industrial o comercial, o bien son extraídos, en virtud de la potestad del imperio del Estado, de la riqueza de los ciudadanos. De ahí la distinción fundamental entre ingresos de derecho privado-patrimoniales e ingresos de derecho público-tributos”.²

Los ingresos del Estado obtenidos por vías de Derecho Público los clasifica la mayoría de la doctrina, en ordinarios y extraordinarios.

Ordinarios son todos aquellos impuestos, derechos y productos y aprovechamientos previstos en la Ley de Ingresos de cada sujeto activo de la relación fiscal y que se deben cobrar de manera normal en un ejercicio fiscal.

Extraordinarios son aquellos que el Estado percibe, o establece de manera eventual o accidental, motivado por necesidades imprevistas o calamidades públicas, o bien, para hacer gastos de inversión a largo plazo. Se ha considerado tradicionalmente el “empréstito”, ya sea interno o externo, como un

¹ ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Porrúa. México. 1989. Pág. 383.

² GIANNINI, A.D. Instituciones de Derecho Tributario. Traducción y estudio preliminar por Fernando Sáinz de Bujanda. Editorial de Derecho Financiero. Madrid. 1957. Pág. 1.

ingreso extraordinario del Estado. Sobre este particular es pertinente comentar, que no se trata de un ingreso definitivo y que su naturaleza, no es de carácter tributario o fiscal, sino más bien de Derecho Financiero y que, además, el Estado tendrá que reintegrarlo a un plazo determinado y pagar los intereses respectivos.

Ahora bien, comencemos analizando los diversos conceptos de impuesto:

II.1. Concepto.

En primer lugar, el maestro Andrés Serra Rojas, nos enseña que el vocablo impuesto deriva “del latín ‘impositus’ que significa tributo, carga”.³

Por su parte, Francisco Nitti manifiesta que, “...el impuesto es la cuota, parte de su riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de Derecho Administrativo, para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible”.⁴

Eheberg define el impuesto en los siguientes términos: “Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”.⁵

Richard W. Lidholm, indica lo siguiente: El impuesto como crédito, relación, obligación o contribución coactiva es la forma normal como el Estado se provee de recursos para los gastos públicos, sin que los particulares tengan derecho a una contraprestación”.⁶

Vitti de Marco manifiesta: “El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”.⁷

³ SERRA ROJAS, Andrés. Drecho Administrativo. Segundo Curso. Porrúa. México. 1983. Pág. 28.

⁴ NITTI, Francisco. Principios de la Ciencia de las Finanzas. Buenos Aires. 1951. Pág. 289.

⁵ EHEBERG. Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Fiananzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. Vigésimo Cuarta Edición. Porrúa. México. 1982. Pág. 55.

⁶ LIDHOLM, Richard W. Introducción a la Política Fiscal. Revista de Occidente. 1958. Pág. 25.

⁷ DE MARCO, Vitti. Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Fiananzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. Op. Cit. Pág. 55.

“El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del Estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente 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”.⁸

José Alvarez de Cienfuegos indica: “El impuesto es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a ésta compensación alguna específica y recíproca de su parte”.⁹

Giannini expresa: “El impuesto es la prestación pecuniaria que un ente público tiene el derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en el caso, en la medida y en los modos establecidos por la ley, con el fin de conseguir un ingreso”.¹⁰

Luigi Cossa dice: “El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”.¹¹

H. Rossy considera que el impuesto “es una institución jurídica financiera que faculta al ente público a exigir dinero a los administrados unilateralmente y sin contraprestación para aplicarlos a los fines generales del mismo”.¹²

Por su parte, **Gastón Jèze** nos proporciona esta definición que se ha considerado clásica: “El impuesto es una prestación pecuniaria, requerida de los particulares, por vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida, con el propósito de cubrir las cargas públicas”.¹³

En relación a este autor, el maestro Ernesto Flores Zavala, comenta lo siguiente:

⁸ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo V. Porrúa. México. Año 1995. Pág. 42.

⁹ ALVAREZ DE CIENFUEGOS, José. Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. Op. Cit. Pág. 55.

¹⁰ GIANNINI, A.D. Instituciones de Derecho Tributario. Editorial de Derecho Financiero. Madrid. 1957. Pág. 345.

¹¹ Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. Op. Cit. Pág. 36.

¹² ROSSY, H. Instituciones de Derecho Financiero. Bosch. Barcelona. 1959. Pág. 125.

¹³ JÈZE, Gastón. Citado por SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Segundo Curso. Op. Cit. Pág. 28.

“1ª . Es una prestación de valores pecuniarios, normalmente una suma de dinero y no servicios personales.

2ª . La prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del Estado.

3ª . El constreñimiento jurídico. El impuesto es esencialmente un pago forzado.

4ª . Se establece según reglas fijas.

5ª . Se destina a gastos de interés general.

6ª . Es debido exclusivamente por el hecho de que los individuos forman parte de una comunidad política organizada”.¹⁴

Leroy Beaulieu dice: “El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa, sea disimulada, que el poder público exige de los ciudadanos para subvenir a los gastos del gobierno”.¹⁵

El maestro **Andrés Serra Rojas**, declara que, “...en mérito a la brevedad decimos que el impuesto es una obligación unilateral de derecho público, sin contraprestación y destinada al sostenimiento del Estado”.¹⁶

E.R.A. Seligman define: “Un impuesto es una contribución forzada de una persona para el Gobierno para costear los gastos realizados en intereses comunes sin referencia a los beneficios especiales prestados”.¹⁷

Manuel Morselli: “El impuesto es una deducción obligatoria de riqueza privada, querida por el Estado y por las entidades menores para ser destinada a la consecución de los fines generales de la vida pública”.¹⁸

Abundando con este punto, el maestro Flores Zavala comenta que, “...el Código Fiscal de la Federación, de 30 de diciembre de 1938, en su artículo 2º, definía el impuesto en los siguientes términos: Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie, que el Estado fija unilateralmente y con

¹⁴ JÈZE, Gastón. Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 36.

¹⁵ Citado por Idem.

¹⁶ SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Segundo Curso. Op. Cit. Pág. 28.

¹⁷ Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 36.

¹⁸ MORSELLI, Manuel. Citado por SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo. Segundo Curso. Op. Cit. Pág. 28.

carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. “

“En esta definición encontramos diversos elementos que deben ser estudiados separadamente.”

“El impuesto, dice la definición, es una prestación, pero ¿qué quiere decir la ley cuando establece que el impuesto es una prestación? Con esta palabra pretende oponer el concepto de impuesto como prestación al concepto de derecho como contraprestación y significar, fundamentalmente, que a cambio de la cantidad que el particular entrega al Estado, por concepto de impuesto, no percibirá algo concreto; Jèze dice: “la prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del Estado”.¹⁹ Es decir, el particular debe hacer una aportación económica al Estado porque está obligado a ello, sin finalidad utilitarista inmediata. El comerciante paga impuesto sobre la renta no recibe, por el pago, cosa o servicio alguna.”

“Es cierto que gran parte de los ingresos del Estado se invertirán en servicios públicos, pero no habrá una relación directa perceptible, inmediata, ente el pago del particular y la actividad del Estado. Esto explica la resistencia del particular al pago de los impuestos: paga sin compensación alguna; por eso la ley le llama ‘prestación’.

“Agrega la ley, ‘es una prestación en dinero o en especie’. Esto, desde luego, significa que no pueden ser considerados como impuestos los servicios personales obligatorios: el servicio militar, el de jurados, los cargos concejiles, etc.; para que la prestación pueda llamarse impuesto debe ser en dinero o en especie, no en servicios.”

“Sigue diciendo la definición: prestación que ‘el Estado fija’; es decir, la obligación de pagar el impuesto, tiene como fuente inmediata la voluntad del Estado; no se deriva de la existencia de un contrato social; tampoco se deriva de leyes naturales superiores al mismo Estado. El impuesto se deriva de la voluntad del Estado, expresada por medio de la ley. La Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas ejecutorias ha dicho lo siguiente: ‘El pago de los impuestos constituye un adeudo que es el resultado de una necesidad política y no el de un contrato sancionado por la ley civil’ (Tomo V. Pág. 326). ‘Para que el cobro de un impuesto sea fundado, se requiere que haya una ley que lo establezca’ (Tomo XXXIV. Pág. 2035). ‘Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social’ (Tomo XXXII. Pág. 810).”

¹⁹ JEZE, Citado por por FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 36. Pág. 37.

Sigue diciendo la definición del impuesto: ‘prestación... que el Estado fija unilateralmente’; es decir, que no es necesario para su establecimiento un acuerdo previo de los sujetos de impuesto, ni la expresión de su conformidad o aprobación; el Estado los establece por medio de sus órganos, constitucionalmente facultados en virtud de su poder, de su autoridad, de su soberanía como diría la escuela clásica. Este poder como hemos explicado, no es arbitrario porque se encuentra limitado, por una parte, por las necesidades financieras del Estado derivadas de las atribuciones que se le han conferido y por otra parte, por la capacidad económica de los afectados por el impuesto.

Agrega la definición: ‘y con carácter obligatorio’; es decir, no queda a la voluntad del particular cooperar o no a los gastos del Estado; es el Estado, unilateralmente, el que le impone la obligación de hacerlo y puede, por lo mismo, ejercer la coacción que sea necesaria para constreñirlo a que cumpla con su obligación; Jèze dice: “El impuesto es esencialmente un pago forzado”.²⁰

Ahora bien, de acuerdo a lo determinado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación dijo: ‘Los impuestos no constituyen un beneficio para los causantes, sino un deber de contribuir a los gastos públicos’ (Tomo VI. Pág. 501).

Por esta razón que el Estado puede obtener el pago del crédito fiscal por medio de la facultad económico-coactiva, o bien puede establecer sanciones, para el que no cumpla con su obligación, retener las cosas gravadas, perseguirlas, obligar a terceros a proporcionar los datos necesarios para el control del impuesto, exigir la colaboración de los funcionarios públicos y de los que tengan la fe pública, etc. Y todas esas medidas que el Estado toma para coaccionar a un particular para que cumpla con la obligación contributiva que le ha impuesto, no constituyen una violencia en el sentido jurídico de la palabra, porque con esa coacción se persigue un fin justo, esto es, que el particular dé cumplimiento a una obligación jurídica. COVIELLO, S., en su obra *Doctrina General del Derecho Civil*, nos señala “ La violencia moral es la amenaza de un mal que, infundiendo temor en el ánimo de una persona, la induce a realizar un negocio jurídico que de otra suerte no habría realizado. Para que exista la violencia moral es necesario que la amenaza sea grave e injusta. La amenaza es grave cuando el mal es de tal índole que produce serio temor en una persona sensata, esto es, en una persona que no es de ánimo heroico ni tampoco pusilánime, sino dotada de una fortaleza común, ordinaria... La amenaza debe ser injusta, es decir, el mal con que se amenaza no debe consistir en el ejercicio de un derecho”.²¹

²⁰ JEZE, Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Op. Cit. Pág. 36. Pág. 39.

²¹ COVIELLO, S. *Doctrina General del Derecho Civil*. Pág. 42.

Para concluir este inciso, mencionaremos las características generales de los impuestos, de acuerdo al criterio del maestro Miguel Acosta Romero, quien nos enseña lo siguiente:

“En teoría, las características generales de los impuestos se pueden separar en áreas:

1. Jurídicas:

- De aplicación y observancia general. Las exenciones sólo se concederán justificadas y en forma general.

- Claridad y precisión. Que no haya discrecionalidad en su interpretación (desafortunadamente muchas de nuestras leyes tienen defectos, como la ley del I.V.A. por ejemplo).

- Deben tener base legal.

- Deben destinarse a los gastos públicos.

2. Morales:

- Desalentar hábitos nocivos (tabaquismo, alcoholismo, etc.), simulaciones, evasión, etc.

- Deben ser justos, proporcionales y equitativos.

3. De política fiscal:

- Deben ser oportunos.

- Deben ser elásticos (adaptables a nuevas situaciones).

- Deben aplicarse con el mínimo de molestias, tanto para el particular como para el Estado.

4. Económicas:

- Deben ser suficientes para cubrir los gastos públicos.

- Deben destinarse a impulsar el desarrollo económico, teniendo como meta una mejor distribución del ingreso”.²²

²² ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Op. Cit. Pág. 385.

II.2. Distinción entre impuestos, contribución y tributo.

Ahora bien, antes de entrar a la clasificación de los impuestos, es menester conocer la distinción entre impuesto, contribución y tributo; de ahí que el maestro Enrique Sobral asevera que "...debemos distinguir dos conceptos que guardan una estrecha relación sin ser sinónimos o equivalentes: 'la contribución y el impuesto'.²³

"La contribución es un concepto más amplio con el cual se alude a todo lo que contribuye a los gastos del Estado. Ese es el concepto del artículo 31, fracción IV, de la Constitución con la expresión 'contribuir'. el artículo 73, fracción VII de la misma, faculta al Congreso: Para imponer las 'contribuciones' necesarias a cubrir el presupuesto'."

Todo impuesto es una contribución, pero no toda contribución es un impuesto. Los legados y donaciones al Estado son un ejemplo de contribuciones, pero no son impuestos. Se alude al concepto de impuesto en el artículo 65, fracción II de la Constitución que faculta al Congreso para 'examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los 'impuestos' necesarios'.

Los derechos, productos y aprovechamientos constituyen ingresos del Estado, pero no son impuestos, aunque forman parte del régimen fiscal.

El tributo en su origen era una contribución forzada que los vencedores imponían a los pueblos vencidos. En la actualidad el concepto de tributo se confunde con el de impuesto, aunque siempre lleva implícito su sentido original.

Debe también distinguirse la contribución de la 'cooperación'. Los cobros que se hacen por concepto de cooperación no tienen el carácter de impuestos, pero sí de contribuciones.

El profesor **Luigi Einaudi** en sus Principios de Hacienda Pública, se refiere al concepto de contribución en este sentido:

"Podemos definir la 'contribución como la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por él con fines de utilidad pública, pero que proporciona también ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles. De la definición se ve por qué esta institución se llama contribución, ya que se trata de una especie de concurso que los beneficiarios son llamados a prestar, para contribuir al pago de los gastos

²³ SOBRAL, Enrique M. Elementos de Hacienda Pública. Botas. México. 1994. Pág. 25.

de una obra hecha en interés público, pero que les es particularmente ventajosa”.

²⁴

Desde luego esta definición se acerca más al concepto de ‘cooperación en una obra pública o al pago de cuota de plusvalía. El concepto de contribución tiene un sentido más amplio, como el de dar o cubrir cada uno la cuota que debe pagarse no sólo por un impuesto, sino en las demás situaciones en que es necesaria voluntariamente, o la que se impone para algún fin o para aliviar las cargas del Estado.

II.3. Clasificación de los impuestos.

El distinguido maestro **Miguel Acosta Romero**, en relación a la clasificación de los impuestos manifiesta que, “se han ensayado múltiples clasificaciones de los impuestos, basándonos en lo que exponen los tratadistas mexicanos, pensamos que pueden darse los siguientes criterios de clasificación, desde luego considerando que toda clasificación obedece a un criterio, a un denominador común que permita agrupar las cosas por las características que caen dentro del criterio de selección. Así, puede haber tantas clasificaciones, como criterios de selección se utilicen por los autores:

1. Por el sujeto activo. En nuestro régimen constitucional federal en que la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios se rigen en forma autónoma y que, consecuentemente las dos primeras personas de Derecho Público tienen facultades propias para establecer y recaudar impuestos y la tercera sólo para recaudarlos; se dividen en: impuestos federales, estatales y municipales.

2. Según el sujeto obligado a pagar. Los impuestos pueden dividirse en directos e indirectos. La ley general señala cuáles son los sujetos que tienen obligación de pagar personalmente los impuestos, en estos casos, son directos. También permite la ley que el sujeto del impuesto lo traslade a otros sujetos, que son los que en última instancia, sufren en detrimento de su patrimonio el pago del mismo, y en este caso se les llama indirectos.

El fenómeno anterior lo llama la doctrina traslación y busca generalmente el punto de incidencia, que es el último lugar en donde descansa el pago del impuesto la traslación es el procedimiento que permite transferir el impuesto de un sujeto a otro y el impacto es el punto donde la ley establece la generación del impuesto.

3. Impuestos objetivos e impuestos subjetivos. **Según Jarach**, ‘los impuestos objetivos son aquellos en que el legislador no define quién estará

²⁴ EINAUDI, Luigi. Principios de Hacienda Pública. Aguilar. Argentina. 1994. Pág. 72.

obligado al pago del impuesto sino la materia imposible; en tanto que los impuestos subjetivos sí designan con toda precisión quién es el sujeto pasivo de la relación tributaria.’

Conforme a la definición de impuestos, el actual Código Fiscal de la Federación artículo. 2º, fracción I, impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

4. Impuestos reales o impuestos personales. Los autores definen los primeros como: ‘aquellos en que se prescinde de las condiciones personales del contribuyente y del total de su patrimonio o renta, aplicándoseles el impuesto sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva’.

El impuesto personal, según **Mehl**, “en principio recae sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, teniendo en consideración su especial situación y las cargas de familia”.²⁵

II.3.1. Los derechos fiscales o tasas.

La doctrina no es unánime en la precisión del concepto, ya que algunas veces le llama derechos y otras le llama tasas. El actual Código Fiscal de la Federación artículo. 2º, fracción IV menciona que: 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.

Benvenuto Griziotti los define como “tributos que consisten en contraprestaciones obligatorias pagadas al Estado (o a un ente público menor), por quien solicita en modo particular servicios jurídicos-administrativos, cuya prestación es inherente a la soberanía del Estado”.²⁶

²⁵ ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Op. Cit. Págs. 397-398.

²⁶ GRIZIOTTI, Benvenuto. Principios de Ciencia de las Finanzas. Falta editorial. Buenos Aires. 1959. Pág. 133.

Bielsa nos dice que, “derechos son las cantidades de dinero que el Estado percibe de los contribuyentes en pago de la prestación de servicios públicos divisibles, efectuados con fines de utilidad general”.²⁷

De los conceptos que dan los tratadistas, vemos que hay ciertos elementos comunes en el derecho, o tasa y que son: a) es una contraprestación, b) por servicios prestados por el Estado.

Flores Zavala señala que, “el derecho es una contraprestación, este término establece la diferencia entre derecho y el impuesto, porque el impuesto es una prestación, es decir, una cantidad que el particular aporta para los gastos del Estado, pero sin recibir a cambio de ella nada concreto, el derecho es al contrario, una contraprestación, lo que significa que a cambio de la cantidad que el particular paga obtiene un servicio concreto determinado”.²⁸

¿Qué es lo que, según la mayoría de las opiniones, lo distingue del impuesto? Este último simplemente es una contribución que se exige para los gastos públicos del Estado, sin recibir quien lo paga, en cambio, ningún beneficio concreto.

II.3.2. Aportaciones de seguridad social.

La Ley del Seguro Social (publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de marzo de 1973), le da carácter fiscal al pago de cuotas, recargos y capitales constitutivos que los patrones y trabajadores deben enterar al Instituto Mexicano del Seguro Social. Al efecto, el Instituto es calificado como organismo fiscal autónomo con facultades para determinar los créditos y las bases para su liquidación así como para fijarlos en cantidad líquida, teniendo además la misma preferencia a los créditos fiscales en caso de prelación.

En los mismos términos la ley de INFONAVIT (publicada en el Diario Oficial de la Federación de 24 de abril de 1972), le otorga las mismas atribuciones a los créditos de dicho Instituto.

Ahora bien, las aportaciones de Seguridad Social son contribuciones establecidas por la ley a cargo de personas obligadas a pagar las cuotas (patrones y beneficiarios) para el cumplimiento de la Seguridad Social, la cual está a cargo de entidades o dependencias públicas federales o locales y de organismos descentralizados y tiene por finalidad garantizar el derecho humano a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo. El Código

²⁷ BIELSA, Rafael. Ciencia de la Administración. Falta editorial. Buenos Aires. Falta año. Pág. 172.

²⁸ TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. Los derechos. Julio a Septiembre de 1955. Pág. 361.

Fiscal de la Federación, publicado el 31 de diciembre de 1981 los define como: 'contribución establecida en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicio de seguridad social proporcionado por el Estado'.

La anterior definición además de ser poco clara, confunde el origen y fundamento de la seguridad social, que es una decisión soberana del Estado que pretende una redistribución financiera basada en el principio de solidaridad y pretendiendo amparar a los sujetos de las contingencias sociales.

De la misma manera que el impuesto, las aportaciones de Seguridad social deben estar previstas en una ley formal y material para ser válidas.

En términos del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, son aportaciones de seguridad social las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Cabe aclarar que en la prelación de crédito que el Código Fiscal de 1981 señala, se le otorga jerarquía a las aportaciones de Seguridad Social (art. 148) que a cualquier otro crédito fiscal.

Como ejemplo de aportaciones de Seguridad Social se puede citar: a) Aportaciones del IMSS; b) Aportaciones al INFONAVIT; c) Aportaciones al ISSSTE y d) Aportaciones al FOVISSSTE.

La ley que regula las aportaciones al ISSSTE y al FOVISSSTE no prevén la utilización del procedimiento administrativo de ejecución, pues los cotizadores patrones y retenedores por ley son las dependencias gubernamentales y los organismos descentralizados del Estado y sería ridículo que el Estado utilizara el procedimiento económico coactivo contra él mismo.

Es prudente recordar la diferencia entre impuestos y derechos con las aportaciones de Seguridad Social; luego entonces, los derechos son contribuciones establecidas en la ley, por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público. Es decir, que el Estado recibe un ingreso por una prestación que otorga a la persona específica que está pagando. En las aportaciones de Seguridad Social, el Estado en ejercicio de su soberanía impone el pago de ciertas cuotas a cargo de personas que son sustituidas, con el fin de una redistribución financiera basado en el principio de solidaridad social, para garantizar el derecho humano a la salud, la asistencia médica, la protección de los

medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo.

La diferencia con el impuesto es que éste paga para financiar el gasto público, mientras que las aportaciones de seguridad social sólo son para este fin. En realidad la diferencia entre impuestos y aportaciones de seguridad social es sólo de grado. Hay países como Nueva Zelanda en donde no se cobran aportaciones de seguridad social pues el sistema es financiado completamente por los impuestos.

II.3.3. Contribuciones especiales.

El maestro **Acosta Romero** asevera que, “este es un concepto tributario que tiene características propias, pudiendo definirlo como aquella prestación que se exige forzosamente, conforme a la ley, a los particulares que son propietarios de bienes inmuebles ubicados en un área geográfica, en donde se ejecute una obra pública que provoque una alza de valor en esos bienes, o una mejoría específica en los bienes mismos y que se cobra en proporción al costo de la obra, a la cercanía o lejanía del bien y al monto de este último”.²⁹

Para Giannini el fundamento jurídico del tributo especial se encuentra no sólo en la potestad del imperio del Estado, sino también en la ventaja que el particular obtiene por las obras que realiza aquél.

El actual Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º fracción tercera define que son contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

La contribución especial se paga por las obras que el Estado construye en beneficio fundamentalmente de la colectividad, pero que paralelamente producen ciertas ventajas para grupos definidos de particulares; así, cuando construye caminos, carreteras, mercados o grandes obras viales, es un interés de la colectividad la finalidad de esas construcciones y no la de favorecer a ciertos propietarios de casas o terrenos que, sin embargo, perciben una plusvalía en ellos por las obras que se construyen. La relación entre la mejora y el aumento de valor de las propiedades colindantes o próximas es manifiesto en la mayor parte de los casos y se ha estimado justo que por ese motivo los propietarios contribuyan a sufragar parte de la obra.

²⁹ ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Op. Cit. Pág.398.

II.3.4. Los productos.

Conforme al artículo 3º del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981 son productos 'las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamientos o enajenaciones de bienes del dominio privado'.

Conforme al artículo 4º . del Código Fiscal de la Federación de 1966, eran productos 'los ingresos que percibían la Federación por actividades que no correspondían al desarrollo de sus funciones propias de Derecho Público o por explotación de sus bienes patrimoniales'.

El maestro **Acosta Romero**, realiza diversas observaciones sobre lo que se denomina 'productos' y al efecto manifiesta lo siguiente: "Consideramos por las definiciones dadas por el Código de 1966 y el actualmente en vigor son incompletas, puesto que en nuestra opinión los productos pueden ser ingresos del Estado por actividades tanto de Derecho Público como de Derecho Privado, ya que obtiene productos por actividades evidentemente de Derecho Público, como lo es la explotación de sus bienes de dominio público, entre los que encontramos de acuerdo con la Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal de 1978, en su artículo 1º, fracción XVII, inciso 1, en donde nos habla de que son productos los derivados de la explotación de bienes del dominio público, entre otros, el espacio aéreo, el mar patrimonial, playas y zonas federales, puertos, bahías, radas y ensenadas, presas, teatros, museos, ruinas arqueológicas, ferrocarriles nacionales, así como otros ingresos derivados de esa clase de bienes y que aun cuando en la Ley de Ingresos los conceptos económicos contenidos en la misma, no corresponden a la clasificación que hace la Ley General de Bienes Nacionales, ello no quiere decir que los productos que obtenga el Estado de sus bienes del dominio público no están sujetos a régimen de Derecho Público; de aquí que, en nuestra opinión, son productos los ingresos que percibe la Federación por la explotación de su patrimonio, con independencia de que sus actividades correspondan o no, al desarrollo de sus funciones propias de Derecho Público".³⁰

El actual Código Fiscal ha clasificado como derechos al uso o aprovechamientos de los bienes del dominio público de la nación, por lo que los productos son únicamente las contraprestaciones que el Estado obtenga en su carácter de sujeto de las relaciones de Derecho Privado; aún más, la Ley de Derechos de 1982 incluye en su articulado a los cobros de uso y aprovechamiento de bienes de dominio público. La anterior diferencia es muy importante pues mientras los derechos pueden ser cobrados por el procedimiento administrativo de ejecución, los productos no. Se distingue de los aprovechamientos y de las

³⁰ ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Op. Cit. Pág. 399.

contribuciones (impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras) en que éstos son de Derecho Público mientras que los productos son de Derecho Privado.

II.3.5. Los aprovechamientos.

La definición que daba el Código Fiscal de la Federación de 1966 de los aprovechamientos era poco clara, ya que conforme a su artículo 5º. decía que son aprovechamientos ‘los recargos, las multas y los demás ingresos de Derecho Público no clasificables como impuestos, derechos o productos’. De este concepto sólo podía deducirse que los aprovechamientos eran: a) Una serie de ingresos fiscales no cobrados oportunamente; y b) Generalmente eran sanciones por el incumplimiento de obligaciones administrativas y dentro de este concepto se podían encuadrar a los recargos y las multas.

El artículo 3º. del Código que venimos analizando define a los aprovechamientos como ‘los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distinto de las contribuciones, de los ingresos derivados del financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal’.

Debemos entender que los recargos y las sanciones que no provengan de contribuciones continúan siendo clasificados como aprovechamientos.

El Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1981, en vigor a partir del 1º. de abril de 1983,³¹ en su artículo 3º. primer párrafo, señala que ‘son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtenga los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal’.

La doctrina considera dentro del concepto aprovechamiento a los rezagos, que son los ingresos fiscales no cubiertos en el ejercicio fiscal en que corresponda hacerlos efectivos. Sobre este particular, el maestro Acosta refiere que, “el hecho de que no se paguen los impuestos o cualquier ingreso fiscal, en el ejercicio en que deben ser hechos efectivos, no cambia su naturaleza jurídica, ni fiscal y que el término rezagos es más bien de utilización contable o administrativa para identificarlos como tributos no cubiertos oportunamente, pero ello, en nuestra opinión, no hace que se transformen en aprovechamientos”.³²

³¹ Por reforma al artículo 1º. transitorio del Código Fiscal de la Federación de 30 de septiembre de 1982.

³² ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Op. Cit. Pág. 380.

II.4. Principios que rigen los impuestos.

Los principios que rigen los impuestos varían de acuerdo al autor que los desarrolla y estructura; de ahí que nosotros hemos decidido aglutinarlos en este inciso, con el propósito de tener una visión más amplia sobre el particular; luego entonces, comenzaremos con:

II.4.1. Principio de legalidad.

El maestro Andrés Serra Rojas, manifiesta que, “el impuesto aparece como el más importante de los créditos públicos y fortalece la actuación financiera del Estado, como un factor necesario para el mantenimiento de la vida social, económica y política. Es así como el Estado recibe una participación de la riqueza social. La facultad impositiva descansa en la ley constitucional y ordinaria y constituye la más importante limitación: sólo podrán percibirse los impuestos fijados por la ley.

El Estado actúa unilateralmente ordenado sobre bases de estricto derecho un pago o contribución. Con esta expresión se está indicando que el poder público actúa en determinadas condiciones mandando, o imponiendo su voluntad sin requerir la intervención de la voluntad de los ciudadanos por medio de mandatos unilaterales”.³³

Ahora bien, el principio de legalidad que en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del Derecho Penal ‘nullum tributum sine lege’.

Por su parte, el también maestro **Flores Zavala** recalca, que “los impuestos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde un punto de vista material, como formal; es decir, por medio de disposiciones de carácter general, impersonales y emanadas del Poder Legislativo”.³⁴

Como lo ha puntualizado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es la tributación con la que los ciudadanos de la República deben contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, además de que es preciso no sólo que la ley establezca el impuesto, sino que, también, fije su cuantía o proporcionalidad, la cuota, forma y términos de computarla y pagarla; de otro modo sería la autoridad fiscal y no la Ley, como lo ordena la Constitución Federal, la que fijaría

³³ SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo Segundo Curso. Op. Cit. Pág. 39.

³⁴ FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. Op. Cit. Pág. 199.

la proporcionalidad del impuesto, con lo cual la tributación tendría un carácter arbitrario.

Al resolverse el amparo administrativo en revisión 2821/33 (García Gelasio y Coagraviado. 16 de abril de 1934. Unanimidad de 5 votos), se dijo lo siguiente:

CONTRIBUCIONES. Para que la tributación con la que los ciudadanos de la República deben contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del estado y municipio en que residan, sea proporcional y equitativa, como previene el artículo 31 constitucional, es preciso no sólo que la ley establezca el impuesto, sino que, también, fije su cuantía o proporcionalidad, la cuota y forma y términos de computarla y pagarla; de otro modo; sería la autoridad fiscal y no la ley, como quiere la Constitución Federal que fijaría la proporcionalidad del impuesto, con lo cual la tributación tendría un carácter arbitrario.

De la misma manera es aplicable lo dicho por nuestro máximo Tribunal, al conocer y decidir el 31 de agosto de 1976, el amparo en revisión 5332/75 (Blanca Meyerberg de González. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos). Las tesis respectivas determinan lo que a continuación se transcribe:

IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos 'contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del estado y municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes', no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no queda otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de

contribuir para los gastos públicos de la Federación, del estado o municipio en que resida.³⁵

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

³⁵ Vols. 91-96. Primera Parte. Pág. 90.

Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.³⁶

La interpretación de la Ley debe ser estricta en cuanto a la existencia del tributo y las excepciones del mismo; es decir, las contribuciones y sus excepciones sólo deben existir en virtud de la ley, y su exigibilidad se reduce a las cargas que ésta consigne, de manera que sólo puede reclamarse un impuesto cuando quede comprendido dentro de la disposición que lo crea, sin que pueda haber la analogía ni la mayoría en razón. Este criterio lo sostuvo la Sala Superior al resolver el recurso de revisión 1529/81, cuya tesis indica:

ARTICULO 11 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. INTERPRETACION DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS. De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1967, la interpretación de la ley debe ser estricta en cuanto a la existencia del tributo y las excepciones al mismo, es decir que el tributo y sus excepciones sólo deben existir en virtud de la ley y su exigibilidad se reduce a las cargas que ésta consigne, de manera que sólo puede reclamarse un impuesto cuando quede comprendido dentro de la disposición que lo crea, sin que pueda haber la analogía ni la mayoría de razón.

Revisión No. 129/81. Resuelta en sesión del 11 de enero de 1984, por mayoría de 4 votos y 3 en contra. Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez. Secretaria: Lic. Ma. del Carmen Arroyo Moreno.³⁷

El actual Código Fiscal de la Federación en su artículo 5º nos señala que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, como las que fijan las infracciones y sanciones; son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se

³⁶ Vols. 91-96. Primera Parte. Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

³⁷ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Enero 1984. Pág. 550.

aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea, contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

II.4.2. Principio de justicia.

El maestro **Servando J. Garza**, respecto al principio de justicia manifiesta lo siguiente: "...en el precepto constitucional encontramos la exigencia de justicia en materia tributaria acentuada mediante una expresión pleonástica por su idéntico contenido conceptual. Es posible pensar que el lenguaje del legislador se justifica porque el principio de justicia se expresa en los impuestos indirectos mediante la cuota proporcional, y en los directos, mediante la progresiva que es también fórmula de equidad, pero manteniendo siempre, para análogas capacidades contributivas, idéntica cuota tributaria".³⁸

Ahora bien, para que el principio de justicia sea una realidad en los impuestos, los autores condicionan este principio a la realización de otros cuatro: 1) de proporcionalidad; 2) de equidad; 3) de generalidad y 4) de uniformidad, mismos que plasmaremos en ese orden:

II.4.2.1. Principio de proporcionalidad.

Este principio dimana de la concepción liberal del impuesto; de ahí que **Adam Smith** haya manifestado que, "los súbditos de un Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en proporción, cada uno, con la mayor exactitud posible a sus propias facultades, o sea, en proporción al ingreso de que disfrutan bajo la protección del Estado".³⁹

Ahora bien, el criterio de proporcionalidad del impuesto ha sido un tema ampliamente discutido y se han emitido distintos pareceres. Proporcional es lo perteneciente a la proporción o que la incluye en sí. Proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí. El criterio liberal de 'proporcionalidad' se enfrenta actualmente a los problemas de 'una justa distribución de la riqueza pública'.

Cuando una ley ordena que un impuesto sea proporcional, con ello se alude a ciertos principios económicos básicos de la convivencia humana. El Estado es una creación social y se ha constituido para su servicio. Como el

³⁸ GARZA, Servando J. Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano. Cultura T.G. México. 1949. Pág. 71.

³⁹ SMITH, Adam. La Riqueza de las Naciones. Fondo de Cultura Económica. U.N.A.M. México. 1958. Pág. 726.

Estado no tiene recursos propios para mantener su organización, se requiere 'que todos los que integramos una comunidad y en la medida de nuestros propios recursos contribuyamos al sostenimiento de una institución a la que se le han asignado tan elevados fines'.

Desde este punto de vista el impuesto aparece como un deber, una obligación, un principio ineludible de la vida social. La sabiduría de un sistema impositivo debe esforzarse 'por distribuir proporcionalmente estas cargas sociales', tomando como base los criterios más generales posibles.

Todos podemos estar en los supuestos previstos por la ley fiscal, si tenemos la oportunidad de realizar los hechos que ella considera. De no cumplirse ese principio la ley es privativa y contraria a su verdadera naturaleza.

Ramón Vera Reyes señala que: "...la proporcionalidad de una contribución debemos entenderla, como el requisito previo que fija la Constitución Federal al legislador ordinario, para que la norma tributaria contenga, además de las características imputables a toda norma jurídica, las referentes a:

- La calidad, cantidad, destino y rendimiento del gasto público.
- La relación entre la contribución y el gasto público.
- Los elementos determinantes de la contribución y el gasto público.
- Que tanto el uso del rendimiento de la contribución, como la realización del gasto público se haga sin despilfarro, sin desperdicio y sin corrupción".⁴⁰

II.4.2.2. Principio de equidad.

Respecto a la equidad podemos señalar que, es una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o con la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la ley. La equidad es un medio racional para limitar la excesiva generalidad de la ley. En la equidad debe haber un sentido de moderación, de relación y de armonía, entre una cosa y aquello que le es propio y se adapta a su naturaleza íntima.

Aristóteles comparaba la equidad con las molduras lesbias, que consistían en una regla de plomo que se empleaba para calcular sinuosidades de

⁴⁰ Citado por GARZA, Servando J. Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano. Op. Cit. Pág. 72.

las piedras, a las que se adaptaba con gran precisión en razón de su maleabilidad.⁴¹

No es suficiente la proporcionalidad de un impuesto, es necesaria la equidad para que la justicia y la razón no hagan más onerosa una carga social, que en sus términos precisos es de absoluta necesidad.

Ahora bien, **Servando J. Garza**, concluye sobre la equidad lo siguiente:

“- La equidad no es un término sinónimo o equiparable a la proporcionalidad.

- La equidad es la justicia en la norma legislativa tributaria federal.

- El Poder Judicial Federal está facultado para resolver equitativamente aquellos casos concretos en los que los demás poderes no han aplicado la equidad.

- La equidad no es aplicación estricta o equilibrio entre los intereses económicos de los particulares y del Estado, sino la moderación, la benignidad, la buena fe, la benevolencia y la misericordia en la aplicación concreta de la norma tributaria, para el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

- La equidad debe ser contemplada y aplicada en todas las clases de impuestos federales, personales, reales, directos, indirectos, específicos, ‘ad-valorem’, generales y especiales, en beneficio del sujeto pasivo.”⁴²

Por último diremos que, sobre la proporcionalidad y equidad del impuesto, existen dos tesis:

1) La que afirma que corresponde a la Suprema Corte la determinación o estimación de la proporcionalidad y equidad de un impuesto.

2) La que afirma que corresponde al Poder Legislativo pronunciar la última palabra en dicha materia, sin que puedan los tribunales revisar esa decisión.

⁴¹ RUIZ MORENO, ___. Vocabulario Filosófico. FALTAN DATOS. Pág. 53.

⁴² GARZA, Servando J. Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano. Op. Cit. Pág. 75.

La jurisprudencia actual de la Corte confirma la siguiente tesis jurídica sobre la equidad y proporcionalidad de los impuestos. Tesis número 11, Pleno:

“Aunque la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte, en ejecutorias anteriores, estableció que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia, estableciendo ‘que si está el Poder Judicial capacitado para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo’, en cada caso especial, o cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso o que el legislador se ha excedido en sus facultades constitucionales. Aun cuando el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantía, por lo que, si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante y ruinoso, no puede negarse la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues, en tal caso, se haría nugatoria la fracción I del artículo 103 constitucional, y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezan contra leyes o actos del poder legislativo”.⁴³

II.4.2.3. Principio de generalidad.

Sobre este principio, el maestro **Ernesto Flores Zavala** sostiene que, “El principio de generalidad, dijimos, no significa que todos deben pagar todos los impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto. Sin embargo, este principio puede también aplicarse a cada impuesto individualmente considerado y entonces debe interpretarse en el sentido de que el impuesto coincide con lo que ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones.

Este principio quiere decir que todos deben pagar impuestos, o en términos negativos, que nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos; sin embargo, no debe entenderse en términos tan absolutos esta obligación, sino limitada por el concepto de capacidad contributiva; es decir, todos los que tengan alguna capacidad contributiva estarán obligados a pagar impuestos; nadie que tenga capacidad contributiva debe estar exento de la obligación de pagarlos. Tampoco debe entenderse esta regla en el sentido de que todos deben pagar todos los impuestos, habrá impuestos que sólo deben pagar ciertas personas y otros que serán a cargo de otras, lo que se debe procurar es

⁴³ Compilación de la jurisprudencia 1917-1954. Tesis 543. Tomo II. Pág. 1004.

que el sistema de impuestos afecte a todos en tal forma, que nadie con capacidad contributiva deje de pagar algún impuesto. “⁴⁴

Una vez que ya hemos expuesto lo referente al principio de la generalidad de los impuestos, consideramos importante la necesidad de que se debe de analizar ciertos casos específicos, con el objeto de ver si violan o no, este principio. El maestro **Ernesto Flores Zavala**, nos refiere al respecto que:

“Primer caso. La exención de impuestos para lo que se llama el mínimo de necesidad o el mínimo de existencia, es decir, para aquella renta o capital que se considera como indispensable para que un hombre pueda subsistir.

Sobre esta cuestión, existen tres criterios a saber:

1º. El de los que consideran que no debe concederse esta exención, porque es contraria al principio de generalidad de los impuestos y, por lo mismo, a la justicia; que es sobre todo imposible, determinar con precisión el mínimo de existencia o el mínimo de necesidades, porque son cantidades variables según el momento y el lugar. Por otra parte, si de acuerdo con la tesis democrática todos intervienen en el gobierno de la cosa pública, todos deben cubrir los gastos nacionales. Este criterio ha sido sostenido fundamentalmente por Leroy Beaulieu y ha sido desechado en las legislaciones modernas.

2º. El segundo criterio consiste en considerar que deben concederse exenciones de los impuestos directos a los mínimos de existencia, precisamente por un principio de justicia, porque los impuestos indirectos gravan más fuertemente a las pequeñas rentas que a las elevadas y se debe compensar ese exceso de gravamen con la exención de impuestos directos. Este criterio es sostenido por Adolfo Wagner.

3º. La tercera posición es la de aquellos que consideran que esta clase de rentas mínimas deben estar exentas de toda clase de impuestos, tanto de los directos como de los indirectos, lo que puede logrando suprimiendo los impuestos sobre los artículos de primera necesidad. Griziotti, justificando este desgravamiento dice: ‘Es de interés público que las clases sociales no caigan por debajo del nivel social necesario para el tenor de vida de un pueblo de una determinada civilización, y que las fueras y energía de los particulares no disminuyan por falta de lo indispensable para la vida. Si el impuesto grava el consumo mínimo necesario para la existencia, se va derechamente a una de las siguientes consecuencias: o se empeoran las condiciones de vida con daño evidente para la sociedad, o los obreros obtienen un aumento de salarios y los impuestos indirectos sobre los consumos repercuten sobre la clase de los empresarios y éstos, a su vez, los pueden transferir a otras clases, a los

⁴⁴ FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 201.

consumidores, y en tal caso los impuestos indirectos no recaen, en definitiva, sobre el destinatario concebido por el legislador, sino que aumentan el costo de producción y constituyen una condición de inferioridad de la economía del país, respecto a la concurrencia internacional. O en otros casos, los impuestos indirectos que gravan el mínimo de existencia, pueden tener por consecuencia disminuir el ahorro, que es un elemento indispensable para la seguridad de la existencia de la familia. La falta de ahorro, a su vez, produce una disminución en la oferta de capitales y provoca, por consiguiente, un aumento del interés, de forma que los impuestos indirectos sobre los consumos en todo o en parte indispensables, repercuten sobre los consumidores de capitales, es decir, sobre los empresarios y, en último término, sobre toda la economía nacional y, constituyen un elemento que aumenta el costo de la producción, con evidente daño para el país.'

En nuestro País se ha adoptado el segundo sistema. En la ley del Impuesto sobre la Renta, se declaran exentos de impuestos ciertos mínimos de existencia; también hay exenciones para las pequeñas porciones en las leyes de impuestos sobre herencias y legados y sobre donaciones. En cambio, existen impuestos especiales que gravan la elaboración de ciertos artículos de primera necesidad, como el azúcar, la sal, etc.

Si hemos expresado que el principio de generalidad consiste en que todos los que tienen capacidad contributiva deben pagar impuestos, la exención de los mínimos de existencia no rompe con el principio de la generalidad, porque no puede tener obligación de pagar impuestos quien no tiene capacidad contributiva. Por eso no pueden estar obligados al pago de impuestos: el menor que depende de sus padres, la mujer dedicada a las labores del hogar, etc., salvo que por alguna circunstancia adquieran esa capacidad, como por ejemplo, por la percepción de una herencia, lotería, etc.

La capacidad contributiva empieza por encima de la cantidad que se considera indispensable para que el hombre subsista. Es verdad que habrá cierta dificultad en determinar con precisión esa cantidad, y que las circunstancias económicas varían de un momento a otro, pero siempre será posible hacer su determinación con mayor o menor aproximación y, en todo caso, siempre es preferible algún mínimo por pequeño que sea, a ninguno. Entonces, si la persona que tiene rentas inferiores al mínimo no tiene capacidad contributiva, no puede quedar comprendida dentro de la regla de generalidad de los impuestos y, por lo mismo, la exención que a su favor se concede no viola el principio que analizamos. Por otra parte, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con este criterio, cuando la ley exceptúa de impuestos ciertos mínimos, propiamente no está concediendo una exención, sino reconociendo el límite a partir del cual empieza la capacidad contributiva, es decir, el límite a partir del cual empieza la obligación de pagar impuestos. Este mismo criterio servirá, así, para explicar por qué la exención de estos mínimos debe ser de aplicación general, es decir, cualquiera que sea la cuantía de la renta.

Nosotros nos inclinamos, también por un desgravamiento de los artículos de primera necesidad, pues los impuestos que los gravan repercuten más fuertemente sobre las economías pobres que sobre las fuertes, son por su naturaleza progresivos al revés o regresivos. La exención para los mínimos de existencia, que supone la inexistencia de capacidad contributiva, debe ser absoluta.

Segundo caso. Las exenciones que se conceden a ciertas categorías de personas que no se encuentran dentro de los mínimos de existencia, como las cooperativas, las industrias nuevas, las exenciones que se conceden en ciertos países para las rentas de los capitales extranjeros invertidos en ellos, etc. Se fundan en el propósito de facilitar el desarrollo de ciertas formas de organización corporativa, o de nuevas actividades industriales, o la inversión de nuevos capitales, etc., pero sí son contrarios al principio de generalidad. Por esa razón, creemos que se debe abandonar este sistema y emplear, como ayuda, la forma de subsidio que tiene, además, la ventaja de permitir un mayor control sobre él, de manera que es posible ampliarlo, restringirlo o suprimirlo según sea necesario.

Tercer caso. Las exenciones que se otorgan a los concesionarios de ciertos servicios como una compensación por su prestación. Algunos autores consideran que se trata de exenciones aparentes, porque lo que deben pagar los concesionarios por concepto de impuesto, lo cubren con los servicios que prestan. Sostienen que si existe la compensación, es decir, una contraprestación que corresponda exactamente al importe de las prestaciones fiscales, no se rompe el principio de generalidad, porque no hay en realidad exención de impuestos; sin embargo, este sistema debe proibirse por las siguientes razones: es muy difícil determinar si la prestación que otorga el particular corresponde a lo que debe pagar por concepto de impuestos, de manera que en la mayor parte de los casos sí habrá una exención real; por otra parte, la naturaleza misma del crédito fiscal, exige que sea cubierto precisamente en la forma que señalan las leyes respectivas.

Además, si la ley es la que establece la forma de pago de un impuesto, una concesión para que un particular cubra el crédito por medio de servicios, será una violación a la ley. Por último, si la exención se concede abarcando también los impuestos que se establezcan en el futuro, no puede hablarse en forma alguna de compensación ya que ésta implica un cálculo de valor del impuesto y el del servicio y no puede calcularse lo que no se sabe que existirá.

En conclusión, en la mayor parte de los casos, con este sistema, sí se violará el principio de la generalidad, y aun en aquellos en los que no se comete esta violación, es criticable.⁴⁵

II.4.2.4. Principio de uniformidad.

En cuanto a este principio podemos definirlo como acertadamente lo hace el maestro **Ernesto Flores Zavala**, mencionándonos que la uniformidad significa que los impuestos que integran un sistema impositivo deben gravar en tal forma, que representen, para todos, los que deban contribuir a los gastos públicos, igual sacrificio mínimo; pero también se puede aplicar a una ley impositiva aislada, y entonces debe entenderse en el sentido de que todos aquellos cuya situación, generadora de crédito fiscal sea igual, sean tratados por igual; esta igualdad en la situación generadora, debe entenderse en los términos más estrictos, es decir, debe existir igualdad en la renta o capital, en el origen de éstos, en las circunstancias personales, etc.”⁴⁶

Así, podemos establecer que la uniformidad, quiere decir que todos sean iguales frente al impuesto; pero, en la definición del concepto de igualdad, surge el problema que ha tenido las más variadas contestaciones. Para los teóricos que sostenían que el impuesto es el precio para que el Estado proteja la vida y la propiedad, el concepto de igualdad es claro, como la vida de un individuo vale lo mismo que la del otro, todos deben pagar una misma cuota por este concepto, pero como la propiedad varía, los que la tengan deben pagar lo que corresponda según el valor de su propiedad.

Por otra parte más adelante surgió la tesis de la capacidad contributiva, la cual consiste en la posibilidad económica de pagar un impuesto. Esta capacidad contributiva, dice Griziotti, se manifiesta por la riqueza que se gana, la riqueza que se gasta y por los beneficios que se derivan al contribuyente de una obra de interés público.

Pero el principio de la capacidad contributiva, no es suficiente para explicar, por ejemplo, por qué dos rentas iguales deben ser gravadas en forma desigual cuando su fuente es distinta; es necesario un criterio complementario y éste es el principio que John Stuart Mill llamó de la igualdad de sacrificio. Este elemento subjetivo, es el que fundamentalmente sirve para hacer una repartición equitativa de los impuestos y para señalar las cuotas correctas del gravamen; explica por qué a pesar de que existan dos rentas libres iguales, una

⁴⁵ FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 141.

⁴⁶ FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 201.

originada en el trabajo y otra en el capital, lo que significa que la capacidad contributiva es igual, no es justo gravar las dos rentas con cuotas iguales, porque el sacrificio para cada uno de los sujetos es diverso; es muy superior el de aquel para quien la renta representa el fruto de su trabajo y esfuerzo personal, al de aquel para el que representa la reeducción de un capital sin esfuerzo alguno de su parte; debe gravarse menos al primero que al segundo.

Habr, así, dos criterios para lograr la uniformidad del impuesto. Uno, objetivo, y otro, subjetivo; que, combinados, dan el índice correcto: la capacidad contributiva, como criterio objetivo; la igualdad de sacrificio, como criterio subjetivo. La capacidad contributiva, que depende de la cuantía de las rentas o del capital; la igualdad de sacrificio, que exigirá una distinción de las rentas o del capital por su fuente, por su origen. Estos criterios nos conducen también a la necesidad de la apreciación de la situación personal del sujeto y al sistema de cuotas progresivas, ... El principio de la igualdad de sacrificio todavía debe complementarse, como lo ha dicho Mill, con el principio del mínimo sacrificio; cada miembro del Estado debe contribuir a los gastos públicos, pero su sacrificio debe ser el menor posible, es decir, el Estado sólo debe exigir aquello que es indispensable para cubrir su presupuesto, con el objeto de que el sacrificio de cada quien sea el menor. Este principio supone así, un límite a una pretensión excesiva de impuestos por parte del Estado.

Respecto de lo anteriormente señalado, consideramos necesario por lo acertado de sus palabras y su claridad la tesis de **Mill**, quien dice: “Por qué razón debe prevalecer la igualdad en materia de impuestos? Por la razón de que as debe ser en todas las cuestiones de gobierno. Así como el gobierno no debe hacer ninguna distinción entre las personas o las clases, por lo que respecta a las peticiones que éstas puedan hacerle, los sacrificios que les exija deben, por así decir, presionar a todos por igual en la medida de lo posible, lo cual debe observarse que es la manera de que el sacrificio, para el conjunto, sea menor. Si alguien soporta una carga menor de la que le corresponde, es porque otro soportar una mayor, y el aligeramiento de la carga para el primero no representará ‘caeteris paribus’, un bien tan grande para él, como el mal que para el segundo representa el aumento de la que, en justicia le corresponde. La igualdad en la imposición, como una máxima en la política, significa, por consiguiente, igualdad de sacrificio. Quiere decir tanto como proporcionar la contribución de cada persona a los gastos del gobierno, de tal manera que los inconvenientes que para ella se deriven del pago de su parte, no sean mayores ni menores de los que experimenta cualquier otra por pago de la suya. Este ideal, como otros ideales de perfección, no puede realizarse por completo; pero el primer objetivo de toda discusión práctica, debe ser saber en qué consiste la perfección”.⁴⁷

⁴⁷ MILL., Principios de Economía Política. Fondo de Cultura Económica. México. 1991. Págs. 794-795.

En conclusión, podemos determinar que los conceptos de capacidad contributiva y de la igualdad en el sacrificio mínimo, explican los desgravamientos que conceden la mayor parte de las legislaciones tributarias por cargas de familia, para algunos ahorros, como las cantidades que se pagan por primas de seguro, etc.

El principio de la uniformidad, no puede realizarse plenamente por medio de un impuesto único, requiere necesariamente la combinación de diversas clases de gravámenes en un sistema, en el que los defectos de unos se corrijan por la acción de otros.

II.4.3. Principio de certidumbre.

“El impuesto que cada individuo está obligado a pagar, debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas. Cuando no suceda así, toda persona sujeta a un impuesto se halla más o menos a merced del recaudador del mismo, el cual puede exagerar el importe del impuesto para cualquier contribuyente que le desagrade, o arrancarle, por la amenaza de esa gravación, algún presente o propina. La inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de hombres, que ya por la función que desempeñan son impopulares, incluso cuando no son ni insolentes ni corrompidos. La certidumbre de lo que cada individuo deberá pagar es, en lo que respecta a los impuestos, una cuestión de tan extrema importancia que creo, y así parece deducirse de la experiencia de todas las naciones, que un grado muy considerable de desigualdad produce efectos menos dañinos que un grado muy pequeño de inseguridad”.⁴⁸

Para cumplir con el principio expuesto, la ley impositiva debe determinar con precisión los siguientes datos: el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer la valuación de la base, la forma de pago, la fecha del pago, quién paga, a quién se paga, las penas en caso de infracción, los recursos que proceden frente a una actuación ilegal de la administración, etc.

Gastón Jèze, analizando este principio, dice que debe ser desarrollado en la siguiente forma:

⁴⁸ SMITH, Adam. Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 146.

“1. Las leyes sobre los impuestos deben ser redactadas claramente, de manera que sean comprensibles para todos; no deben contener fórmulas ambiguas o imprecisas.

2. Los contribuyentes deben tener el medio de conocer fácilmente las leyes, reglamentos, circulares, etc., que les afecten.

Esta regla es muy importante; las disposiciones fiscales deben ser publicadas, no sólo por los medios que normalmente señala la ley como obligatorios, sino por todos aquellos que faciliten su divulgación, de manera que sean realmente conocidas por los afectados en el menor tiempo posible; es conveniente que al darlas a conocer, se precise cuáles son las nuevas obligaciones ya existentes, con el objeto de evitar violaciones involuntarias ocasionadas por la ignorancia. Es especialmente importante insistir, en la aplicación de esta regla, en lo que se refiere a las circulares, porque es frecuente que la Secretaría de Hacienda no las haga del conocimiento de los particulares, sino únicamente de los órganos oficiales, invocando como fundamento que sólo a ellos interesa, pero debe tenerse en consideración, que si esas circulares tienen por objeto regular el funcionamiento de la administración, sí interesan a los particulares, porque el más vivo interés de éstos está vinculado al funcionamiento legal de la administración.

3. Debe precisarse si se trata de un impuesto federal, local o municipal.

4. Se debe preferir el sistema de cuota al de derrama, porque es menos incierto.

5. La administración debe ser imparcial en el establecimiento del impuesto”.⁴⁹

La realización de este principio de certidumbre debe procurarse en cada una de las leyes de impuestos.

II.4.4. Principio de comodidad.

“Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en la que es más probable que convenga a su pago al contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero en el tiempo en el que, por lo general, se pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para pagarlo. Los impuestos sobre géneros perecederos,

⁴⁹ EZE, Gastón. Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Págs. 146-147.

como son los artículos de lujo, los paga todos, en último término, el consumidor y, por lo general, en forma que es muy conveniente para él. Los paga poco a poco y a medida que compra los géneros. Como está en libertad de comprarlos o no, a su voluntad, si esos impuestos le ocasionan inconvenientes es por su propia falta”.⁵⁰

Los impuestos sobre el consumo responden mejor a esta regla, porque se pagan insensiblemente por el contribuyente en el momento de comprar sus mercancías, en cambio, otros impuestos, los directos, en ocasiones se cobran en épocas en las que el causante ya no tiene la renta o fortuna gravada, de modo que su pago le resulta parcialmente difícil u oneroso. Es contraria a esta regla, la práctica de acumular las calificaciones de varios ejercicios de causantes del impuesto sobre la renta, con violación del precepto legal, que pretende que estas calificaciones sean anuales. El impuesto así determinado resulta excesivamente incómodo y gravoso para el causante, por tener que pagar en junto lo que corresponde a diversos ejercicios, que si se hubieran calificado oportunamente hubieran sido de fácil pago.

II.4.5. Principio de economía.

“Todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeño posible. El que esta diferencia sea grande, puede deberse a una de las cuatro causas siguientes:

Primera: La recaudación del impuesto puede necesitar un gran número de funcionarios cuyos sueldos pueden devorar la mayor parte del producto mismo, y cuyos gajes pueden aun imponer una especie de impuesto adicional al público.

Segunda: Puede ser causa, de que una parte del capital de la comunidad se separe de un empleo más productivo, para dedicarlo a otro menos productivo.

Tercera: Las multas y otras penas en que incurren los infortunados individuos que tratan sin éxito de evadir el impuesto, pueden con frecuencia arruinarlos, terminando así con el beneficio que la comunidad pudiera derivar del empleo de sus capitales. Un impuesto imprudente ofrece grandes tentaciones de evadirlo.

Cuarta: ‘Someter a la gente a las frecuentes visitas y al examen odioso de los recaudadores de impuestos, puede exponerla a muchas molestias,

⁵⁰ SMITH, Adam. Ibidem. Pág. 147.

vejeciones y opresiones innecesarias. A lo que puede añadirse, que las reglas de carácter restrictivo a las que se somete con frecuencia al comercio y a la industria, para impedir que se escapen a un impuesto no sólo son de por sí molestas y costosas, sino que a menudo crean obstáculos insuperables para la introducción de perfeccionamientos”.⁵¹

Con toda claridad, el párrafo anterior establece la necesidad de que el costo de recaudación de los impuestos sea el menor posible, con el objeto de que la mayor parte de su rendimiento pueda ser utilizado por el Estado en el ejercicio de sus atribuciones.

La realización de este principio no siempre puede lograrse en cada impuesto aislado, porque hay algunos que, por su naturaleza misma, tienen un costo elevado, como sucede, por ejemplo, con los impuestos aduanales, por lo que estos impuestos deben compensarse con otros en los que el costo sea reducido, como el de la renta.

En general, podemos decir que los cuatro principios enunciados, sólo pueden realizarse a través de un sistema de impuestos debidamente organizado, aun cuando existen algunos como el de la renta, que se prestan más a lograr la perfección.

II.4.6. El principio de limitación.

Los gastos del Estado son crecientes, apremiados por el incontenible desarrollo demográfico que trae aparejado nuevas y más complejas necesidades sociales, que es imperioso atender.

La capacidad económica de los pueblos no es ilimitada, sino todo lo contrario, por lo que los entes públicos no pueden llevar la acción fiscal hasta convertirla en un elemento expropiatorio porque esto conduciría a la destrucción económica, por lo menos en el estado democrático federal.

“Tenemos pues, otro principio jurídico del impuesto: ‘el de limitación’. En virtud de él hallará justificación el ente público ‘para moderar la exigencia de un impuesto cuyas tarifas sean exageradamente altas’ cuando en el curso de un ejercicio económico se manifieste un superávit que asegure la cobertura del presupuesto de gastos”.⁵²

⁵¹ 98 MILL. Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Págs.. 148.

⁵² 99 ROSSY, H. Op. Cit. Pág. 158.

Los países desarrollados no aceptan este principio más que en condiciones de crisis agudas y en cambio en los Estados subdesarrollados es necesario emplearlo en ocasiones con cierta liberalidad.

Aceptado este principio por la escuela alemana, es, sin embargo, combatido por la escuela italiana del derecho tributario.

Ahora bien, también existen principios denominados 'financieros', que también es necesario atender al momento de fijar los impuestos. Tales principios fueron desarrollados por el tratadista alemán Adolfo Wagner y son los siguientes:

II.4.7. Principios de política financiera.

Los principios de política financiera se derivan del principio de que se debe determinar el gravamen según la elevación de las necesidades y cubrir las necesidades con el producto de los gravámenes.

El principio de la suficiencia de la imposición consiste en que los impuestos deben poder cubrir las necesidades financieras de un período financiero dado, en la medida en que otras vías o medios no puedan hacerlo o no sean admisibles.

El principio de la elasticidad o de la movilidad significa que los impuestos deben ser adaptables a las variaciones de las necesidades financieras, de manea que en un sistema deben existir una o varios impuestos, que con un simple cambio de tarifas y sin provocar trastornos, produzcan, en casos de crisis, los recursos necesarios. Los que mejor responden a este fin son algunos impuestos sobre los consumos (alcoholes, tabacos, gasolina, etc.), sin embargo, los primeros no deben ser sometidos a una elevación excesiva de cuotas, porque el efecto podría ser una restricción en el consumo y por lo mismo, una disminución en el rendimiento.

II.4.8. Principios de economía pública.

Wagner señala tres fuentes del impuesto: la renta, el capital y los medios de consumo, y dice que para escoger entre otras fuentes, deben tenerse en cuenta el punto de vista crítico de la economía privada y de la pública, sobre todo en lo relativo al impuesto sobre el capital, después, las consideraciones puramente financieras y, las consideraciones de política social en materia de imposición y, por último, el fin que se pretende por el empleo del producto del impuesto.

La fuente normal del impuesto es la renta nacional que es el monto de bienes o riquezas que está a disposición de un pueblo durante un período determinado (un año), que puede ser enteramente consumido en este período, sin que el capital nacional preexistente sea disminuido. El capital nacional es el conjunto de bienes o riquezas de un país, que en un momento determinado se dedica a producir bienes futuros. El capital nacional no debe ser gravado en forma permanente; sólo en ciertos casos excepcionales; porque su disminución provocaría desastres económicos y la disminución de la población, por la función del capital en la economía pública, especialmente en el proceso de producción. Pero debe distinguirse la imposición del capital nacional de la del capital individual, que sí se justifica; sin embargo, la fuente principal del impuesto en la economía individual es la renta individual.

Elección de las clases de impuesto. El legislador puede escoger quién será el sujeto del impuesto, pero está fuera de su poder fijar quién será el pagador. La autoridad sólo puede emitir hipótesis y obtener, por la elección de las clases de impuesto y de los objetos, una realización más o menos verdadera de sus hipótesis. La repercusión, se debe tener en cuenta al escoger las clases de gravámenes y los objetos, para que, si un impuesto recae por la repercusión sobre determinada clase social, gravar con otros a aquellas que han escapado a los efectos de los primeros.

II.4.9. Principios de administración fiscal.

Los principios de fijeza, comodidad y tendencia a reducir los costos, son verdaderos axiomas que no necesitan demostración. Su aplicación depende de la elección de las clases de impuestos y de la estructura del régimen financiero.

La fijeza tendrá mayor efectividad si se siguen las siguientes reglas:

1º . La mayor preparación profesional y moral de los encargados de la determinación de los impuestos.

2º . La simplicidad del sistema de impuestos y de su organización.

3º . Dar la indicación exacta y precisa de la fecha y lugar de pago, del monto de la suma debida y de las especies liberatorias admitidas.

4º . Emplear en las leyes y reglamentos un lenguaje claro, simple y accesible a todos, aun cuando no siempre será posible por las complicaciones que entrañan los impuestos modernos.

5º . El rigor jurídico y la precisión, que excluyen la discusión y las controversias, son una necesidad de las leyes, pero a veces su realización es difícil.

6º . Al lado de las leyes deben expedirse circulares y disposiciones que, citando ejemplos, y en la mejor forma posible, aclaren no sólo para los órganos de la administración, sino para el público en general, los principios establecidos en la ley.

7º . Las disposiciones relativas a penas, defensas y ciertos principios fundamentales, deben hacerse imprimir en las formas oficiales para notificaciones o para el control del impuesto.

8º . Debe usarse la prensa para dar a conocer las leyes nuevas.

La comodidad no sólo beneficia al causante, sino también al fisco porque incrementa los ingresos. Para realizar este principio se debe establecer que el pago se haga en la moneda de curso legal; que el lugar de pago sea por regla general y cuando sea posible, el domicilio del causante; la época de pago debe ser la que resulte más ventajosa para los contribuyentes, debiendo darse plazos cuando los impuestos sean muy altos; los procedimientos de control y percepción deben ser lo menos molestos posible.

La reducción del costo es un problema de técnica administrativa y depende de las condiciones de vida de la población, del Estado, de la economía y de las clases de impuestos.

II.4.10. Diversos principios.

Además de los principios señalados en el transcurso de este capítulo, algunos autores han desarrollado otros distintos, que también sería importante considerar cuando se impongan impuestos, siendo los siguientes:

Pietro Verri manifiesta que, “los impuestos no deben jamás pesar fuerte e inmediatamente sobre las clases pobres.

No hacer jamás que el tributo siga inmediatamente al incremento de la riqueza”.⁵³

Otras reglas de diversos autores son las siguientes:

⁵³ Citado por Citado por FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op. Cit. Pág. 154.

La producción no debe ser nunca dificultada por los impuestos.

Los impuestos deben ser reducidos o abolidos cuando amenazan a disminuir el consumo.

Se debe evitar, en lo posible, el contacto entre los agentes del fisco y los contribuyentes.

Ya que hemos estudiado los principios de la imposición de los impuestos, es momento de escudriñar el marco jurídico que los rige en nuestro país.

CAPITULO TERCERO

MARCO JURÍDICO DE LA TRIBUTACIÓN

III.1. Fracc. IV. del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

El artículo 31 de nuestra Carta Magna establece las obligaciones de los mexicanos, y en su fracción IV se refiere específicamente a la obligación tributaria de la que todos somos sujetos, disponiendo, a la letra, lo que sigue:

Art. 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

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

Ahora bien, para analizar correctamente su contenido, lo desglosaremos en diversos puntos, siendo los siguientes:

a). Establece la obligación para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos.

Señala el maestro **Ignacio Burgoa**, que: “Es una de las obligaciones principales de los mexicanos y estriba esencialmente en la contribución para los gastos públicos de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de una manera proporcional y equitativa acorde a las disposiciones de las leyes, lo que se puede traducir en el deber de pagar los impuestos; es decir, el pago de las contribuciones ya sea en dinero o bien en especie, que ha fijado la Ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos; es decir, la contribución es una imposición que obliga el aportar al Estado ciertas cantidades que por lo general son en dinero, para efecto de que estas sean destinadas a sufragar los gastos públicos, es entonces una obligación de los mexicanos, traducida en prestaciones económicas a dar, de no hacer, que por lo general se realizan mediante la entrega de dinero al Estado y excepcionalmente a bienes en especie. En consecuencia, el impuesto se puede definir como el medio normal que unilateralmente, es decir, por un acto de autoridad, emplea el Estado para obligar coercitivamente al gobernado a cumplir una obligación pecuniaria que tiene como finalidad el sostenimiento

económico de la entidad, estatal misma y el funcionamiento de los servidores públicos a cargo de ella, de sus dependencias y organismos”.¹

Por otra parte, don **Gabino Fraga** sostiene: “ El Estado puede obtener por dos medios diferentes recursos pecuniarios indispensables para su sostenimiento, por virtud de un acto de colaboración voluntaria de los particulares, o por un acto unilateral del Poder Público, obligatorio para los particulares.

En el acto de colaboración voluntaria, el particular por medio de un contrato proporciona al Estado los recursos que éste necesita. Pero además de que el contrato impone al Estado obligaciones a favor del particular, de pagarle intereses, de reembolsarle el empréstito, etc., obligaciones que suponen otras fuentes de ingresos con qué atenderlas, el Estado no puede estar atendiendo a la voluntad de los particulares para obtener los medios necesarios a su subsistencia, encontrándose, por lo tanto, obligado a recurrir a la colaboración forzosa que realiza mediante un acto unilateral, que impone al particular una prestación pecuniaria...”.²

Por consiguiente, al plantearse la cuestión de determinar sobre la obligación tributaria de los mexicanos que nos señala la fracción IV del artículo 31 constitucional se contrae al pago de los impuestos, de los derechos fiscales y de las demás prestaciones de los mismos.

Es importante señalar que el maestro **Alfonso Cortina Gutiérrez** manifiesta que , si los mexicanos o extranjeros gozan de los derechos básicos del hombre, también deben estar colocados en el mismo nivel, en cuanto a sus obligaciones y entre ellas la del pago del impuesto.

“Es así como fácilmente se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece la fracción IV del artículo 31, es una obligación general, a pesar de que literalmente el texto constitucional se refiere a deberes de los mexicanos. Nunca se ha pretendido interpretar ese texto, en el sentido de que los extranjeros están excluidos del pago del tributo”.³

b). Reconoce que las entidades que tienen derecho a percibir impuestos son la Federación, el Distrito Federal, los Estados y Municipios.

¹ Cfr. BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. Novena Edición. Porrúa. México. 1994. Págs. 118-119.

² FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Trigésimo Primera Edición. Porrúa. México. 1992. Pág. 188.

³ CORTINA GUTIERREZ, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México. Porrúa. México. 1977. Pág. 26.

Constitucionalmente son cuatro los sujetos activos de la relación jurídico-tributaria: a) La Federación, b) El Distrito Federal, c) las Entidades Federativas y d) los municipios.

Alfonso Cortina Gutiérrez, ha señalado que “no es exagerado afirmar que nuestro problema impositivo contemporáneo, es el problema del reparto de la competencia tributaria entre la Federación, los Estados y los Municipios y puede decirse que de su solución depende el éxito de cualquier sistema impositivo que quiera concebirse en la República Mexicana”.⁴

c). Que el Estado y el Municipio pueden gravar impuestos sobre la residencia de las personas en su territorio.

Marcel Planiol señala que, “el domicilio es el lugar de habitación de una persona; el lugar donde tiene su morada. Tal es el sentido de la palabra latina ‘domicilium’. En los casos ordinarios, ninguna dificultad ofrece la noción de domicilio, puesto que toda persona sólo tiene una residencia: la casa donde habita; pero en algunas situaciones excepcionales, cuando una persona divide su tiempo entre varias residencias, ha sido necesario determinar cuál es la que predomina sobre las demás, mereciendo verdaderamente el nombre de domicilio; de este modo se ha llegado a definir el domicilio en la forma siguiente: El lugar donde una persona ha establecido el asiento principal de su morada y negocios”.⁵

Por su parte, el maestro **Rojina Villegas** manifiesta que, “...el lugar en que una persona reside habitualmente con el propósito de radicarse en él. De esta definición se desprenden dos elementos: 1. La residencia habitual, o sea, el dato objetivo susceptible de prueba directa y 2. El propósito de establecerse en determinado lugar, o sea, el dato subjetivo que no podemos apreciar siempre mediante pruebas directas, pero que sí es posible comprobar a través de inferencias y presunciones”.⁶

Habiendo traído a la memoria el concepto de domicilio y como uno de los elementos de éste, el de la residencia, cabe preguntarse ¿cuál es el sentido que busca el legislador constituyente cuando habló de residencia? La respuesta acertada es que utiliza la palabra residencia para delimitar la jurisdicción tributaria, tanto de los Estados como de cada uno de los municipios que se encuentran a lo largo del territorio nacional. Limita la potestad impositiva de las Entidades Federativas a su marco legal de competencia y obliga a los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria a pagar las contribuciones a que

⁴ CORTINA GUTIERREZ, Alfonso. Op. Cit. Pág. 67.

⁵ PANIOL, Marcel. Tratado Elemental de Derecho Civil. Vol. II. José M. Cajica, Jr. México. 1946. Págs. 270-271.

⁶ ROJINA VILLEGAS, Rafael. Compendio de Derecho Civil. T. I. Antigua Librería Robledo. Porrúa. México. 1962. Pág. 187.

haya lugar, pero sólo respecto del municipio y Estado donde resida, jamás una Entidad Federativa podrá pretender ampliar su poder tributario a otra y mucho menos, coaccionar a los causantes de diverso Estado a pagar tributos.

d). Que los impuestos deben establecerse por medio de leyes.

Los impuestos no son cargas que se determinen al arbitrio de determinada autoridad; los mismos deberán establecerse por medio de leyes.

e). Que los impuestos se deben de establecer para cubrir los gastos públicos.

Es muy clara la disposición constitucional por lo que hace a que las contribuciones que se tienen que pagar deben ser para satisfacer los gastos públicos de la Federación, estados y municipios. Desde el punto de vista constitucional no se contempla la posibilidad de la creación e imposición de tributos con fines extrafiscales.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su tesis 541 ha dispuesto que de acuerdo al artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de esos requisitos el tributo será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos.

La tesis en cuestión ordena que:

“IMPUESTOS, DESTINO DE LOS, EN RELACION CON LA OBLIGACION DE PAGARLOS. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos.

*Tomo LXV Arrigunaga Peón Manuel de Pág. 2723
Tomo LXIX Cabezut Alberto M. y Coags. Pág. 398
Cabezut Alberto M. y Coags. Pág. 5432*

Tomo LXXIII Bolaños García Fulgencio. Pág. 813
Tomo LXXV. Mora Manuel F. Pág. 3603
Apéndice al Semanario Judicial de Federación 1917-1954. Tesis 541. Pág. 1000.

f). Que deben ser equitativos y proporcionales.

Se hará un breve resumen respecto a lo expresado, en cuanto a la proporcionalidad y equidad en las contribuciones, por destacados tratadistas mexicanos:

Ernesto Flores Zavala, habla que de no es posible separar las dos palabras sino "...interpretar la expresión 'proporcional y equitativa' como significado de justicia; lo que el constituyente pretendió expresar, fue que los impuestos sean justos. Para llegar a esta conclusión, tenemos en cuenta que esta expresión aparece por primera vez en el proyecto de Constitución de 1857, Art. 36 que dice: 'Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes' ' Este artículo, con la única modificación de suprimir la palabra 'justo' anterior a 'intereses', fue aprobado en sesión de 26 de agosto de 1855 y seguramente la Comisión de Estudio, lo dividió en dos fracciones que es como aparecen en el texto aprobado en definitiva con el número 31, quedando la obligación de contribuir a los gastos públicos como fracción III, y en la Constitución de 1917, como fracción IV, pero en la misma redacción.

Ahora bien, este principio, como dijimos nosotros, requiere la realización de dos principios: el de generalidad y el de uniformidad, es decir, que todos los que tienen capacidad contributiva, paguen algún impuesto, y que éste represente para todos el mínimo de sacrificio posible.

Es decir, que el Estado sólo debe imponer el sacrificio mínimo, el indispensable para cubrir el presupuesto, sin atesorar.

El principio de uniformidad significa que los impuestos que integran un sistema impositivo deben gravar en tal forma, que representen, para todos, los que deban contribuir a los gastos públicos, igual sacrificio mínimo; pero también se puede aplicar a una ley impositiva aislada, y entonces debe entenderse en el sentido de que todos aquellos, cuya situación generadora de crédito fiscal sea igual, sean tratados por igual; esta igualdad en la situación generadora, debe entenderse en los términos más estrictos; es decir, debe existir igualdad en la renta o capital, en el origen de éstos, en las circunstancias personales.⁷

⁷ FLORES ZAVALA, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. Op.Cit.Págs. 201-203.

Otro autor, **Sergio Francisco de la Garza** manifiesta: “Nosotros consideramos que la exigencia de la proporcionalidad y de equidad que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional es una justicia tributaria y que en esta materia impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre ellas los tributos. En la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Tal postulado no puede cumplirse si no es tomando en cuenta las distintas capacidades distributivas es el de los impuestos directos, que por su naturaleza pueden ser progresivos. Sin embargo, en los impuestos indirectos, que no pueden eliminarse de ningún sistema tributario, la distribución tiene que hacerse en forma proporcional.

Por otra parte, no se ha puesto suficiente énfasis en las últimas palabras de la fracción IV del artículo 31, que establece que es ‘en la forma que establezcan las leyes’ donde debe encontrarse la proporcionalidad y equidad’.

Nosotros creemos que no puede darse una fórmula general, y que el requisito...”⁸

Podemos incluso afirmar que la interpretación ‘estricta’ es inconstitucional, en cuanto que se aleja del carácter equitativo que debe tener la interpretación de la norma que contenga una contribución. El derecho romano sostuvo ‘aequitas prevalet stricto juri’, en donde encontramos la aplicación de la equidad hasta sus últimas consecuencias: contra ley escrita.

“Se puede afirmar que si los citados autores, estudiosos del derecho fiscal, no tienen un concepto homogéneo en relación a lo que se debe entender por la equidad y proporcionalidad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política para los Estados Unidos Mexicanos, hay coincidencia en la mayoría de ellas en cuanto a que ese mandato constitucional prevé la justicia de las leyes tributarias. Opinión que se comparte, puesto que es la correcta, pues como lo puntualiza Ernesto Flores Zavala, que el Estado sólo debe de imponer el sacrificio mínimo a los particulares, el indispensable para cubrir el presupuesto. Por proporcionalidad puede comprenderse que la norma fiscal debe ser general, sin excepciones y atendiendo a la capacidad económica de los contribuyentes, como señala Emilio Margáin Manautou, que un tributo sea proporcional significa que comprenda por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia, en tanto que la equidad es comprender la cuantificación del impuesto, el aspecto económico del tributo. La justicia en el sistema tributario tal y como lo hace notar Miguel Valdés Villarreal en sus cuatro significaciones que fueron mencionadas en renglones anteriores. Sin olvidar

⁸ FLORES ZAVAL, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas, Op.Cit.Pág. 143.

tampoco las garantías de carácter social que establece la Constitución Mexicana y que protegen el mínimo de subsistencia y el patrimonio familiar.

Finalmente, ante la pregunta ¿la apreciación de la proporcionalidad y equidad, es decir la justicia de los impuestos, corresponde exclusivamente al Poder Legislativo, o también puede hacerlo el Poder Judicial? A pesar de que Vallarta precisó que: “Pretender que los tribunales hagan algo de eso, es querer que se conviertan en Parlamento, es querer que hagan política y no que administren justicia, es querer poner un tutor al Cuerpo Legislativo, quitándole independencia, es, en fin, querer confundir monstruosamente las atribuciones de los poderes Legislativo y Judicial”⁹ se estima que incluso como dicho jurista lo aceptó, se justifica la intervención firme y enérgica del Poder Judicial, cuando el Poder Legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales. En ese sentido modificó su jurisprudencia la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al sostener que, sí está capacitado el Poder Judicial para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando a los ojos del Poder Judicial aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso, o cuando el Legislativo ha rebasado sus facultades constitucionales, excediéndose de las mismas. Textualmente este alto Tribunal pronunció:

“IMPUESTOS. Aunque la jurisprudencia sentada por la Corte, en ejecutorias anteriores, fue que la proporcionalidad y equidad del impuesto, no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar esa jurisprudencia, estableciendo que sí está capacitado el Poder Judicial Federal, para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando a los ojos del Poder Judicial aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso o que el Poder Legislativo se ha excedido en sus facultades constitucionales. Esa facultad de la Suprema Corte proviene de la obligación que tiene de examinar la queja, cuando se ha reclamado como violación de garantías la falta de proporción o de equidad en un impuesto; y si bien el artículo treinta y uno de la Constitución que establece esos requisitos de proporcionalidad y equidad en el impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de aquel derecho, es una violación de esas garantías; de suerte que si la Suprema Corte, ante una demanda de amparo contra una ley, que establezca un impuesto notoriamente exorbitante y ruinoso, negará la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el

⁹ VALLARTA, citado por Ernesto Flores Zavala. Op. Cit. Pág. 205.

capacitado para remediar tal violación, y dijera que ese remedio se encuentra en el sufragio popular, haría nugatoria la prescripción de la fracción I del artículo 103 constitucional, que establece el amparo contra las leyes que violen las garantías individuales, y la razón podría invocarse para negar los amparos en todos los casos en que se reclamara contra las leyes.

Tomo XVII. Amparo administrativo en revisión. Maldonado Aurelio. 20 de octubre de 1925. Unanimidad de 8 votos.

III.2 Artículo 122 Constitucional

Continuando con nuestro capítulo, ahora corresponde analizar al artículo 122 de nuestra Constitución Política, es a partir de las reformas de 1987, mediante las cuales se creó la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, adicionadas por las de 1996, se determinó un nuevo orden jurídico para el Distrito Federal, como asiento de los poderes federales y como un entidad Federativa, con población, territorio, gobierno, y el poder del imperio para ejercer sobre sí mismo.

El artículo 44 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala que “ La Ciudad de México es el Distrito Federal, sede de los Poderes de la Unión y Capital de los Estados Unidos Mexicanos. Se compondrá del territorio que actualmente tiene y en el caso de que los poderes Federales se trasladen a otro lugar, se erigirá en el Estado del Valle de México con los límites y extensión que le asigne el Congreso General.”

En el artículo 122 se establece que el gobierno del Distrito Federal esta a cargo de los poderes de la Unión, y de los Organos de Gobierno del Distrito Federal, representativos y democráticos; la Asamblea Legislativa, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal y el Tribunal Superior de Justicia y Consejo de la Judicatura

Dentro de la distribución de competencias entre los Poderes de la Unión y las autoridades locales del Distrito Federal, se confiere al Congreso de la Unión atribuciones que se sujetarán a las siguientes disposiciones:

- Legislar en lo relativo al Distrito Federal, con excepción de las materias expresamente conferidas a la Asamblea Legislativa;
- Legislar en materia de deuda pública del Distrito Federal...”

Por su parte, el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos tiene la facultad para.

- Iniciar leyes ante el Congreso de la Unión en lo relativo al Distrito Federal.
- Proponer al Senado quién deba sustituir, en caso de remoción al jefe de gobierno del Distrito Federal.
- Enviar anualmente al Congreso de la Unión, la propuesta de los montos de endeudamiento necesarios para el financiamiento del presupuesto de egresos del Distrito Federal. Para tal efecto, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal someterá a la consideración del Presidente de la República la propuesta correspondiente, en los términos que disponga la Ley.”
- Promover en la esfera administrativa la exacta observancia de las leyes que expida el Congreso de la Unión con respecto al Distrito Federal: y
- Las demás atribuciones que le señale la ley esta Constitución, el estatuto de gobierno y las leyes.

Por lo que se refiere a la Asamblea Legislativa, le compete:

- Expedir su Ley Orgánica, la que será enviada al jefe de Gobierno del Distrito Federal, para el solo efecto que ordene su publicación; y
- Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos y la ley de ingresos del Distrito Federal, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.”

Dentro de la ley de ingresos, no podrán incorporarse montos de endeudamiento superiores a los que haya autorizado previamente el Congreso de la Unión para el financiamiento del presupuesto de egresos del Distrito Federal.

La facultad de iniciativa respecto de la ley de ingresos y el presupuesto de egresos corresponde exclusivamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal. El plazo para su presentación concluye el 30 de noviembre,

con excepción de los años en que ocurra la elección ordinaria del Jefe de Gobierno del Distrito Federal, en cuyo caso la fecha límite será el 20 de diciembre.

A la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, también le compete formular anualmente su proyecto de presupuesto y lo enviará oportunamente al Jefe de Gobierno del Distrito Federal para que éste lo incluya en su iniciativa.

A la hacienda pública del Distrito Federal, en lo que no sea incompatible con su naturaleza y su régimen orgánico de gobierno, las disposiciones contenidas en el segundo párrafo del inciso c) de la fracción IV del artículo 115 de esta Constitución, relacionado con la prohibición de las leyes federales para limitar la facultad de imponer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c) del mismo artículo.

Las Prohibiciones y limitaciones que la Constitución establece para los estados se aplicaran para las autoridades del Distrito Federal.

III.3. Estatuto de Gobierno del Distrito Federal.

Es el momento de analizar las disposiciones que en materia tributaria se encuentran en el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal; luego entonces, comenzaremos diciendo que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 18 de dicho Estatuto, “son obligaciones de los habitantes cumplir con los preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los de este Estatuto así como los de las leyes y demás disposiciones jurídicas aplicables; contribuir a los gastos públicos de la Federación y del Distrito Federal, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; utilizar las vías y espacios públicos conforme a su naturaleza y destino; y ejercer sus derechos sin perturbar el orden y la tranquilidad públicos ni afectar la continuidad del desarrollo normal de las actividades de los demás habitantes”.

El numeral transcrito es congruente con lo que dispone la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna, que hemos estudiado con antelación.

Ahora bien, la fracción II del artículo 23 del Estatuto de Gobierno del Distrito federal que analizamos, dispone como obligación de los ciudadanos del Distrito Federal, “inscribirse en los padrones de contribuyentes”, entendiendo por padrón: “...nómina o lista que se hace en los pueblos para saber por sus nombres el número de vecinos o moradores”,¹⁰ y por

¹⁰ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo III. Octava Edición. Porrúa. México. 1995. Pág. 2310.

contribuyente: "...el sujeto pasivo de la relación fiscal... todo aquel sujeto con la obligación de contribuir por haber incurrido en el supuesto al que la ley imputa esa obligación tributaria. Esta amplia definición implica que el sujeto pasivo de la contribución puede ser nacional o extranjero; persona física o moral, o bien ser un ente público o privado. Más aún el sujeto pasivo de la relación tributaria puede carecer de personalidad jurídica, como es el caso de las unidades económicas. Así, el contribuyente es todo aquel sujeto que debe participar en el financiamiento de los gastos públicos...".¹¹ Luego entonces, homologando ambos conceptos tenemos que, padrones de contribuyentes, son los listados o nóminas donde se indican pormenorizadamente los sujetos obligados a contribuir con el gasto público.

Por lo que toca a las facultades que goza la Asamblea Legislativa en materia tributaria, el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal (en la fracción II del artículo 42), señala que la misma debe "Examinar, discutir y aprobar anualmente la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos del Distrito Federal, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto".

Resulta acertado que se afirme que antes de aprobar la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos del Distrito Federal, deban señalarse las diversas contribuciones que deberán cubrir los habitantes del Distrito Federal.

Al no indicar casuísticamente el tipo o clase de contribuciones, esta disposición permite cierta flexibilidad en su señalamiento, pues como las necesidades de los habitantes de esta gran capital van en aumento, el legislador puede aprobar impuestos de tal manera que las mismas sean cubiertas; sin embargo, debemos enfatizar que siempre ha existido discrepancia entre la recaudación de los primeros y la satisfacción de las segundas.

Aunado a lo anterior, tenemos que la cuenta pública se ve medrada por el abuso de determinados servidores públicos corruptos, que ingresan a sus cuentas personales, dineros de los contribuyentes.

Pero como la hipótesis que planteamos al inicio de la investigación fue si el Código Financiero del Distrito Federal es o no la solución a la problemática fiscal de la localidad, durante el desarrollo de este capítulo la comprobaremos o la desvirtuaremos; por ello, continuemos con nuestro estudio:

El párrafo cuarto de esta misma segunda fracción II del artículo 42, concede absoluta libertad al Distrito Federal de establecer contribuciones sobre propiedad inmobiliaria y servicios públicos.

¹¹ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo I. Octava Edición. Porrúa. México. Pág. 729.

Con el objeto de evitar tratos preferenciales al momento de contribuir, el propio párrafo que analizamos, dispone lo siguiente: "...Tampoco considerarán a personas como no sujetos de contribuciones ni establecerán exenciones, subsidios o regímenes fiscales especiales en favor de personas físicas y morales ni de instituciones oficiales o privadas en relación con dichas contribuciones..."

Para evitar que se siga presentando la no causación de contribuciones, también se establece en el mismo párrafo cuarto de la fracción II del artículo 42, que "...Las leyes del Distrito Federal no establecerán exenciones o subsidios respecto a las mencionadas contribuciones en favor de personas físicas o morales ni de instituciones oficiales o privadas".

El hecho de que sea la sede de los Poderes de la Unión, no exime a ninguna institución federal de cumplir sus obligaciones fiscales.

Como es consecuencia natural del Legislativo local, en la fracción IX del multicitado artículo 42, se plasma la facultad de la Asamblea de "Expedir las disposiciones legales para organizar la hacienda pública, la contaduría mayor y el presupuesto, la contabilidad y el gasto público del Distrito Federal".

Debemos destacar el que sea la Asamblea Legislativa y no el Congreso de la Unión quien legisle respecto a los puntos aludidos en el párrafo anterior, es una verdadera conquista de la reforma política para el Distrito Federal que inició en enero de 1994, pues hoy en el año 2006, podemos apreciar que el Distrito Federal goza de plena autonomía para organizar la materia tributaria local. Sin duda un gran avance.

En las fracciones IXX y XX del artículo 42 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal que analizamos se le confieren a la Asamblea Legislativa las atribuciones para "Revisar la Cuenta Pública del año anterior que le remita el Jefe de Gobierno del Distrito Federal" y "analizar los informes trimestrales que le envíe el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, sobre la ejecución y cumplimiento de los presupuestos y programas aprobados", son disposiciones por demás importantes, pues se revisa trimestralmente la ejecución y cumplimiento de los presupuestos y programas aprobados, en caso de desvío de fondos, se detectará oportunamente y por ende, se tomarán las medidas necesarias para detectar al o los responsables.

Ahora bien, "para la revisión de la Cuenta Pública, la Asamblea Legislativa dispondrá de un órgano técnico denominado Contaduría Mayor de Hacienda, que se regirá por su propia Ley Orgánica. La vigilancia del cumplimiento de sus funciones estará a cargo de la comisión respectiva que señale la Ley Orgánica de la Asamblea Legislativa" (Primer párrafo del artículo 43).

Pero es prudente conocer, qué elementos integran la cuenta pública; así, el artículo 22 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal, señala que la misma "...se constituye por los estados contables, financieros, presupuestarios, programáticos, patrimoniales y demás información cuantitativa y cualitativa que muestre el registro y los resultados de la ejecución de la Ley de Ingresos, del ejercicio del Presupuesto de Egresos y otras cuentas de Activo y Pasivo de las dependencias, órganos desconcentrados y entidades sujetos al Control Presupuestal de la Asamblea, así como el estado de la deuda pública y la información estadística pertinente".

El órgano técnico que revisa la cuenta pública se denomina *Contaduría Mayor de Hacienda*, que tiene a su cargo la fiscalización del ingreso y gasto públicos del Gobierno del Distrito Federal, así como su evaluación", como lo reglamenta el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal.

También debemos señalar que en el desempeño de sus atribuciones, "tendrá el carácter de autoridad administrativa y dependerá para su funcionamiento de la Comisión".

El objeto de la revisión de la cuenta pública es "la revisión de la cuenta pública tendrá por objeto determinar el resultado de la gestión financiera en el ejercicio al que corresponda la cuenta pública, y si fue congruente con el código, la ley de ingresos y el presupuesto de egresos del distrito federal, así como con los programas y demás disposiciones aplicables. " (Art. 28 de Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal), objeto mismo que está determinado en el Estatuto de Gobierno en el párrafo segundo del artículo 43.

Pero además, el segundo párrafo del artículo 28 en comento, señala que "la revisión no sólo comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y egresos, sino que se extenderá a una revisión legal, económica y contable del ingreso y del gasto públicos, y verificará la exactitud y la justificación de los cobros y pagos hechos, de acuerdo con los precios y tarifas autorizados o de mercado y de las cantidades erogadas".

Resulta importantísimo que cuando se revise la cuenta pública se compruebe la *exactitud* entre cobros y pagos, pus justo de esa manera se evitará la sustracción indebida de los fondos públicos locales; tan es así, que la Contaduría Mayor de Hacienda, goza de las siguientes facultades de acuerdo al artículo 8 de su ley orgánica: "I. Revisar la Cuenta Pública; II. Verificar una vez presentada la Cuenta Pública, si las dependencias, órganos desconcentrados y entidades del Distrito Federal: a) Realizaron sus operaciones, en lo general y en lo particular, con apego al Código, la Ley de Ingresos y al Presupuesto de Egresos del Distrito Federal, y cumplieron con las disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Distrito Federal y demás

ordenamientos aplicables en la materia; b) Ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados; c) Ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y de conformidad con sus partidas; y d) Aplicaron los recursos con la periodicidad y forma establecidos por la Ley. III Establecer las normas, procedimientos, métodos y sistemas para la revisión de la Cuenta Pública; IV Verificar que la Cuenta Pública sea presentada de conformidad con los principios de contabilidad aplicables al Sector Público; V. Conocer, evaluar y en su caso formular recomendaciones sobre los sistemas, procedimientos y métodos de contabilidad, normas de auditoría interna y de registro contable de los libros y documentos justificativos o comprobatorios del ingreso y del gasto público y registros programáticos; VI. Realizar los trabajos técnicos necesarios para el cumplimiento de sus atribuciones, aplicando las normas y procedimientos contables, de evaluación y de auditoría; VII Evaluar la eficacia en el alcance de los objetivos y metas de los programas y la eficiencia en el uso de los recursos públicos y emitir opinión del informe de avance programático presupuestal y financiero, dentro de los 30 días siguientes a su presentación; VIII. Ordenar visitas, revisiones e inspecciones; practicar auditorías; solicitar informes; revisar libros, documentos, registros, sistemas y procedimientos para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado de conformidad con las leyes aplicables en la materia; IX. Ordenar visitas e inspecciones; practicar auditorías, revisiones; solicitar informes, revisar libros, documentos, proyectos, registros, sistemas y procedimientos; inspeccionar obras, bienes adquiridos y servicios contratados, para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las dependencias, órganos desconcentrados y entidades, se realizaron de conformidad con la normatividad vigente y se han aplicado eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados; X. Requerir a los auditores externos de las dependencias, órganos desconcentrados y entidades, copias de los informes o dictámenes de las auditorías y revisiones por ellos practicadas y las aclaraciones, en su caso, que se estimen pertinentes; XI. Establecer en coordinación con las dependencias competentes la unificación de criterios en las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y las normas de auditoría gubernamentales, y de archivo de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto públicos, así como todos aquellos elementos que permitan la práctica idónea de las auditorías y revisiones. La Contraloría General del Distrito Federal dará a conocer con oportunidad a la Contaduría los programas de auditoría que tenga previsto realizar; XII. Solicitar, en su caso, a terceros que hubieran contratado bienes o servicios mediante cualquier título legal con la Administración Pública del Distrito Federal, la información relacionada con la documentación justificativa y comprobatoria de la Cuenta Pública a efecto de realizar las compulsas correspondientes; XIII. Emitir las recomendaciones y pliegos de observaciones procedentes, derivados de la revisión de la Cuenta Pública, así como los informes de las auditorías practicadas; XIV. Verificar el otorgamiento de cauciones o garantías, de modo que éstas se ajusten a los criterios señalados

para determinar los montos y tiempos en los términos de la presente Ley; XV. Sobre la aplicación del Reglamento; XVI. Dictaminar sobre las responsabilidades en que pudieran incurrir en términos de ley; XVII. Llevar a cabo, en forma adicional a su programa anual de trabajo la práctica de visitas, inspecciones, revisiones, auditorías y evaluaciones a las Dependencias, órganos desconcentrados y entidades comprendidas en la Cuenta Pública en revisión, cuando así lo ordene el pleno de la Asamblea, y XVIII. Todas las demás que le correspondan de acuerdo con esta Ley, su Reglamento y las demás disposiciones que dicte la Asamblea”.

El párrafo tercero del artículo 43 del Estatuto de Gobierno señala que, “Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo a la ley”.

Como se desprende de la fracción XVI del artículo 8 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal, esta, podrá “Dictaminar sobre las responsabilidades en que pudieran incurrir en términos de ley” y para cumplimentar la disposición anterior, también se señala que este órgano es “...es el órgano facultado por la Asamblea para proponer a la autoridad competente la sanción que corresponda al infractor en los términos de esta Ley, de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y del Código Financiero del Distrito Federal” (Art. 38 Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal).

Asimismo, el Art. 9º de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal determina que “...para el cumplimiento de las atribuciones que le confiere la presente Ley, la Contaduría podrá solicitar a la autoridad que corresponda los medios de apremio que establece el Código, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, o el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, y las demás leyes aplicables”.

Ahora bien, el Artículo 35 de la Ley Orgánica en comento nos señala que “...Habiéndose agotado las medidas de apremio, si alguna de las dependencias, órganos desconcentrados y entidades se negare a proporcionar la información solicitada por la Contaduría, o no permitiere la revisión de los libros, registros, instrumentos y documentos comprobatorios y justificativos del ingreso y del gasto público, la práctica de visitas, inspecciones y auditorías, ésta lo hará del conocimiento de la Asamblea por conducto de la Comisión para que resuelva lo procedente...”.

El artículo 39 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal establece: “Cuando en cumplimiento de sus atribuciones la Contaduría detecte irregularidades por actos u omisiones de servidores públicos, determinará la falta y promoverá el pliego de las

responsabilidades que resulten, e integrará el o los expedientes técnicos correspondientes a efecto de: a) Tratándose de faltas administrativas, cuya imposición en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos se le atribuya al superior jerárquico sean turnados los expedientes al mismo, para que aplique la sanción que corresponda; y b) Tratándose de faltas que causen daños o perjuicios a la Hacienda Pública del Distrito Federal, promoverá el procedimiento administrativo de ejecución en virtud de que las responsabilidades y sanciones económicas que conforme a esta Ley se determinen e impongan, tendrán la naturaleza jurídica de créditos fiscales. La autoridad que aplique las sanciones requeridas o efectúe la gestión de cobro deberá informar a la Contaduría sobre su cumplimiento”.

En el artículo 41 de Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal, se establece que: “En el caso de responsabilidad penal, el procedimiento se iniciará por denuncia de: I. La Asamblea o la Comisión de Gobierno, en su caso, en contra de los servidores públicos que sean de elección popular que se encuentren en funciones durante el período para que fueron electos; II. La Contaduría, contra el o los servidores públicos que no sean de elección popular, que hayan ejecutado los actos o que incurran en las omisiones que den origen a la responsabilidad penal; y III. La Contaduría, contra los servidores públicos de elección popular o de designación, que hayan dejado de fungir como tales y que por la índole de sus funciones hayan causado daños y perjuicios a la Hacienda Pública”.

Es importante también señalar que, la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal “Es competente para determinar en cantidad líquida, que por concepto de reparación de daño deba pagar el servidor público que la haya ocasionado o generado, así como los accesorios que resulten aplicables de la comisión de la irregularidad o ilícito hasta su resarcimiento, tomando como base para su actualización los valores y el porcentaje determinado para el pago de los créditos fiscales a que se refiere la Ley de Ingresos del Distrito Federal”, disposición oportuna pues ya de antemano se contará con la cantidad que se demandará al servidor público corrupto, en el juicio que se le promueva, si así fuera el caso.”, así lo establece en su Artículo 38 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal.

Por último y en relación a la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal, diremos que, “para el cumplimiento de las atribuciones que le confieren los artículos 8 y 28 de esta Ley, goza de facultades para revisar una vez presentada la Cuenta Pública toda clase de libros, registros, instrumentos, documentos y objetos, practicar visitas, inspecciones, auditorías, revisiones, compulsas y, en general, recabar los elementos de información necesarios para cumplir con sus funciones. Para tal efecto, podrá servirse de cualquier medio lícito que conduzca al esclarecimiento de los hechos y aplicar, técnicas y procedimientos de auditoría y evaluación” Artículo 30 Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal.

Por otro lado, se señala como término para que el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, presente la cuenta pública del año anterior, a más tardar dentro de los diez primeros días del mes de junio así lo establece el cuarto párrafo del artículo 43 del Estatuto de Gobierno de Distrito Federal.

Ahora bien, de acuerdo a lo determinado por la fracción XII del artículo 67 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, entre las obligaciones que tiene el Jefe de Gobierno del Distrito Federal en materia fiscal, encontramos que, "Presentar a la Asamblea Legislativa del Distrito Federal a más tardar el día treinta de noviembre, la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos para el año inmediato siguiente, o hasta el día veinte de diciembre, cuando inicie su encargo en dicho mes."; sin embargo, queremos destacar que parece corto el plazo de veinte días para presentar dicha iniciativa, si tomamos en consideración que apenas estará tomando posesión del poder.

Ahora bien acorde a lo señalado en la fracción XVIII del artículo 67 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, el plazo con el que cuenta el Jefe de Gobierno para enviar los informes trimestrales sobre la ejecución y cumplimiento de los presupuestos y programas aprobados, para la revisión de la cuenta pública del Distrito Federal, es de cuarenta y cinco días posteriores a la fecha del corte del período respectivo.

Otra obligación del Jefe de Gobierno de la Capital de la República se establece en la fracción XXIV del Estatuto que comentamos, que le obliga a Administrar la hacienda pública del Distrito Federal con apego a las disposiciones de este Estatuto, leyes y reglamentos de la materia.

El artículo 94 de Estatuto de Gobierno del Distrito Federal indica que la hacienda pública del Distrito Federal, está compuesta de las contribuciones que la Asamblea Legislativa establezca, mediante ley, así como de los rendimientos de los bienes que le pertenezcan y en general de cualquier otro ingreso que en derecho le corresponda.

Por encargo de ley, corresponde a las autoridades fiscales del Distrito Federal, la recaudación, comprobación, determinación y administración de las contribuciones y demás ingresos establecidos; así lo determina el artículo 95 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal.

Una disposición por demás interesante es aquella que determina el artículo 112 del Estatuto que estudiamos, el cual indica que el Jefe de Gobierno del Distrito Federal deberá proponer a la Asamblea Legislativa asignaciones presupuestales para que las Delegaciones cumplan con el ejercicio de las actividades a su cargo, considerando criterios de población,

marginación, infraestructura y equipamiento urbano, pues cada una de ellas tiene necesidades diferentes.

Pero no dejan al aire la aplicación de las asignaciones presupuestales de las delegaciones, toda vez que éstas (mejor dicho, sus autoridades respectivas), deberán informar al Jefe de Gobierno del ejercicio de tales dineros asignados.

Así como el Distrito Federal ha conseguido la cierta libertad frente a la Federación en el ejercicio de su hacienda pública, de igual manera a las delegaciones políticas se les otorga una tolerancia de gestión en sus presupuestos, no olvidando observar las disposiciones legales y reglamentarias, así como los acuerdos administrativos de carácter general de la administración pública central.

III.4 Código Financiero del Distrito Federal.

Ya que hemos analizado lo conducente a la materia fiscal en el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, ahora nos toca abocarnos al estudio del Código Financiero del Distrito Federal, pero, antes de ello, demos una revisada rápida a su exposición de motivos:

Cuando se inició la reforma política para el Distrito Federal en enero de 1994, se pretendió conseguir para el Distrito Federal, autonomía respecto del yugo rígido de la Federación; de ahí que en la exposición de motivos del Código Financiero del Distrito Federal se mencione que:

“La Ciudad de México, enfrenta una problemática compleja. Eso obliga a buscar soluciones de fondo, planeadas y programadas, que se basen en un minucioso diagnóstico. Sólo así podrán ser adoptadas con la oportunidad y eficiencia necesarias, para poder responder a las legítimas demandas de la ciudadanía.

Nuestra Ciudad Capital requiere de una política de cambio.

Un cambio que en el marco de los nuevos criterios del desarrollo nacional, reconozca al Distrito Federal como una Entidad Federativa, y que, además, dé sentido a la coordinación metropolitana.

Un cambio que reconozca, acepte y refuerce el pluralismo político que hoy en día vive nuestra Ciudad; que amplíe, promueva y perfeccione el ejercicio de los derechos ciudadanos, y que aliente la participación de los gobernados en las decisiones de gobierno.

Un cambio que fomente su economía, promueva el reordenamiento urbano e impulse la restauración del equilibrio ecológico.

Un cambio que busque permanentemente el bienestar de los habitantes de la Ciudad de México, con base en la democracia y el derecho.”

Un punto toral para conseguir el cambio al que tan reiteradamente los legisladores aludían, era el asunto fiscal; de ahí que afirmaran más adelante que era necesario como acertadamente lo señala la exposicional indicar que :

“Para ello es necesario un programa general de gobierno, que haga congruentes los grandes objetivos nacionales con los particulares de la Ciudad. Que señale metas específicas, a los responsables de su ejecución y se rija por un sistema de finanzas públicas equilibradas y bien administradas. El manejo honesto y responsable de los recursos con los que contribuyen los gobernados es principio básico e inalterable en ésta y en todas las demás materias a cargo de la Administración Pública del Distrito Federal.”

Destaca en el párrafo transcrito el énfasis al manejo honesto y responsable de los recursos, pues justo en ese manejo correcto descansa el eficientar los ingresos de la hacienda local.

Asimismo podemos señalar que de la exposición de motivos, el objetivo de la iniciativa se enfocó a consolidar lo obtenido en materia fiscal, es decir, conseguir finanzas estables y en equilibrio, así como respecto a los principios de equidad y proporcionalidad que deben regir la materia tributaria.

Para agilizar la aplicación de las disposiciones fiscales, en el Código Financiero del Distrito Federal, se aglutinaron todas las que se hallaban dispersas en diversos ordenamientos, de manera sistemática, congruente y homogénea, regulando la actividad financiera en su conjunto.

Como se advierte de la exposición de motivos el objeto del conjunto de normas contenidas en el Código Financiero del Distrito Federal, es el de regular el proceso de programación, obtención, administración y aplicación de los ingresos de la Entidad, su gasto público y la contabilidad de los fondos, valores y egresos, necesaria para la integración de la Cuenta Pública.

De igual forma de menciona que el Código Financiero del Distrito Federal, normará las infracciones, delitos y sanciones en contra de la Hacienda Pública del Distrito Federal, así como los medios de defensa que los gobernados podrán interponer cuando sientan que con un acto administrativo se han alterado de alguna manera sus derechos.

Se sostiene también que se tuvo especial cuidado en homologar las actuales normas de carácter federal, al ámbito local, de manera

que aunque sea una norma financiera propia del Distrito Federal expedida por la Asamblea de Representantes del Distrito Federal con base en las facultades constitucionales que le otorga el artículo 122 de la Carta Magna, no rompa la necesaria unidad integral de acción, que en esta importante materia debe existir entre el Distrito Federal y la Federación.

Para hacer más comprensible la iniciativa del Código Financiero que se ponía a consideración ante la entonces llamada Asamblea de Representantes (1995), se reseñaron en apartados diferentes, cada uno de los seis libros de que está compuesto el código; pero nosotros únicamente plasmaremos comentarios respecto al primero (relativo a los ingresos) y al quinto (de las infracciones y sanciones, responsabilidades resarcitorias y delitos en materia de hacienda pública); pero antes, es importante destacar que en el título preliminar, se establece el carácter de orden público e interés general de las disposiciones del Código Financiero, para el efecto de que éstas sean cumplidas sin que exista la posibilidad de que haya un acuerdo para obviar su cumplimiento o condicionarlo.

Ahora bien, en el libro primero (de los ingresos), se plantea regular el presupuesto de ingresos base de la Ley de Ingresos del Distrito Federal. Con esta medida se pretende establecer la responsabilidad que tienen las dependencias, órganos desconcentrados y entidades, de contribuir y cumplir con las metas de ingresos con base a las atribuciones que tienen asignadas.

También se propone establecer un sistema permanente de evaluación de ingresos, y se determina cuáles son los órganos de la Administración Pública del Distrito Federal que tienen el carácter de autoridades fiscales.

En caso de que los ingresos sean mayores a los estimados en la Ley de Ingresos, el Jefe del Distrito Federal pueda asignar dichos recursos económicos a los programas prioritarios. El Libro define cuáles son las contribuciones, quiénes son los obligados a su pago, la forma en que nacen, se pagan y se extinguen, se confirma el principio de confianza en el contribuyente, al regular el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, y propone los casos en los que el Jefe del Distrito Federal podrá condonar o reducir los créditos fiscales.

Asimismo se incorporan los ingresos tributarios que anteriormente se establecían en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal y regula los ingresos derivados de aprovechamientos, productos, recursos crediticios, de la coordinación fiscal y de otros conceptos.

Es importante destacar que en caso de reparación del daño, derivado de la responsabilidad penal, a través del procedimiento de ejecución, se propuso fijar un plazo de tres días para poner el monto de dicha reparación a

disposición de la víctima u ofendido y, en caso de que así no ocurra, se le paguen intereses, para evitarle un mayor perjuicio.

Como otro punto de la nueva política tributaria que se aplicaría en el Distrito Federal, se afirmó que se continuaría con la ampliación de bases y actualización de los padrones de contribuyentes, sugiriéndose que se revalidara el esquema del ajuste anual de cuotas, tarifas y demás cantidades, conforme al índice inflacionario.

Adecuar el impuesto predial fue otra propuesta en la iniciativa del código financiero del Distrito Federal, dividiendo las dos colonias catastrales en cuatro, con el objeto de reconocer las diferencias en su grado de urbanización y desarrollo; tal es el caso de los inmuebles destinados a la recreación que alinean su valor catastral de construcción con aquéllos destinados a deportes, y el de los edificios e instalaciones de policía y seguridad que se unifican catastralmente con los dedicados a oficinas de gobierno.

Asimismo, se conserva la reducción a la mitad de la carga fiscal del predial para la vivienda en arrendamiento, lo que beneficiará a los propietarios de inmuebles que contribuyan a incrementar la oferta de vivienda en la Ciudad.

Debemos destacar que los incentivos fiscales para los arrendadores son muy positivos, pues incentivan su deseo de ofertar vivienda en la ciudad a costos moderados.

En materia de tenencia de vehículos, se plantea un ajuste que propicie que las cuotas mantengan la progresividad observada hasta la fecha, en relación con el impuesto federal.

En cuanto a lo que hace a los derechos, la iniciativa del Código Financiero del Distrito Federal, contempla que las cuotas reflejen el costo del servicio que se presta, e incluso en algunos casos, como lo es el derecho por el uso o aprovechamiento de agua residual o residual tratada, se propone una reducción significativa de las cuotas correspondientes, a fin de alentar el empleo de esta clase de líquido en algunas actividades específicas, en salvaguarda del agua potable.

En otro orden de ideas y respecto al libro quinto del Código Financiero, en la exposición, se señala que, se incorporan las infracciones y delitos fiscales establecidos actualmente en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal y en el Código Fiscal de la Federación. Se destaca la incorporación de la figura de las responsabilidades resarcitorias, que podrán fincarse a los servidores públicos para lograr la indemnización del daño que ocasionarán a la Hacienda Pública del Distrito Federal.

Se señala también que respecto a las multas se propone una disminución sobre las que se han aplicado hasta la fecha tomando en consideración las variaciones en el índice de inflación y el cumplimiento observado por los contribuyentes respecto de sus obligaciones fiscales en los últimos años.

A fin de lograr el debido cumplimiento de las normas tributarias y presupuestales se plantea establecer diversas infracciones y tipificar delitos que se pudieran cometer en relación con la aplicación de este Código; dichas medidas tienen como finalidad obtener la participación decidida de los contribuyentes y de los servidores públicos para que los primeros cumplan con sus obligaciones fiscales y los segundos adecuen su actuación a las normas correspondientes.

Es momento de entrar al análisis del articulado del Código Financiero del Distrito Federal, para corroborar si lo asentado en la exposición de motivos se pudo materializar; luego entonces, en el primer numeral de este ordenamiento legal se afirma que, las disposiciones que contiene son de orden público, pero ¿qué debemos entender por orden público? El Diccionario Jurídico Mexicano, sobre este concepto nos enseña lo siguiente: "... En sentido técnico, la dogmática jurídica con orden público se refiere al conjunto de instituciones jurídicas que identifican o distinguen el derecho de una comunidad; principios, normas e instituciones que no pueden ser alteradas ni por la voluntad de los individuos (no está bajo el imperio de la autonomía de la voluntad) ni por la aplicación de derecho extranjero. ... El orden público, independientemente de su significado en gran medida equívoco- funciona como un límite por medio del cual se restringe la facultad de los individuos sobre la realización de ciertos actos o se impide que ciertos actos jurídicos válidos tengan efectos dentro de un orden jurídico específico. ... La noción de orden público es un mecanismo a través del cual el Estado (el legislador o, en su caso el juez) impide que ciertos actos particulares afecten los intereses fundamentales de la sociedad".¹²

Nos señala el artículo 1º del Código Financiero del Distrito Federal, que el objeto de las disposiciones fiscales es regular la obtención, administración, custodia y aplicación de los ingresos del Distrito Federal, la elaboración de la Ley de Ingresos, los programas base del Presupuesto de Egresos y la consolidación del proyecto correspondiente, la contabilidad que de los ingresos, fondos, valores y egresos se realice para la formulación de la correspondiente Cuenta Pública, las infracciones y delitos contra la hacienda local, las sanciones correspondientes, así como el procedimiento para interponer los medios de impugnación que el mismo establece.

¹² INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo III. Octava Edición. Porrúa. México. 1995. Págs. 2279-2280.

El Artículo 4º de este Código, nos indica sobre el presupuesto de ingresos, debiendo entender por tal aquel documento que contenga la estimación de aquéllos que durante un año de calendario deba percibir el Distrito Federal, de conformidad con las bases establecidas en la Constitución, en el Estatuto, en este Código y en las demás disposiciones aplicables, el cual servirá de base para la elaboración de la iniciativa de Ley de Ingresos; así también de conformidad con lo señalado en el artículo 5º del Código que estudiamos se establece que su contenido se integra por Las contribuciones, aprovechamientos, productos y demás ingresos que conforme a este Código y demás leyes aplicables tenga derecho a percibir el Distrito Federal en el ejercicio fiscal siguiente, siendo el órgano encargado de formular el presupuesto de ingresos, la Secretaría de Finanzas, como se establece en el artículo 8º del propio Código.

Es importante que se señale que el artículo 6º del Código de referencia, sólo mediante ley podrá afectarse un ingreso a un fin específico, lo que otorga seguridad jurídica a los contribuyentes, pues la instrumentación de un impuesto 'equis' no está sujeto a capricho de autoridades, asimismo, establece que todo ingreso al erario local será recaudado por las autoridades fiscales o por las personas y oficinas que las mismas autoricen.

El numeral 20 del instrumento legal que estudiamos especifica como autoridades fiscales en el Distrito Federal a: I. La Jefatura del Gobierno del Distrito Federal; II. La Secretaría de Finanzas; III. La Tesorería del Distrito Federal; IV. La Procuraduría Fiscal del Distrito Federal; La Comisión de Aguas del Distrito Federal y V La dependencia, órgano desconcentrado, entidad o unidad administrativa que en términos de las disposiciones jurídicas correspondientes, tenga competencia para llevar a cabo las atribuciones a que se refiere el artículo anterior. También el artículo 19 de la ley de la materia nos menciona que a les corresponde a las autoridades fiscales del Distrito Federal la recaudación, comprobación, determinación, administración y cobro de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos y aprovechamientos.

El artículo 21 de nuestro Código señala que, cuando la recaudación exceda el presupuesto de ingresos, el Jefe de Gobierno (al través de la Secretaría de Finanzas) podrá asignar los recursos que se obtengan en exceso de los previstos en la Ley de Ingresos, a las estrategias, objetivos y prioridades del Programa General.

Ahora bien, cuando sea a la inversa, es decir, cuando los ingresos sean menores a los programados, podrá ordenar las reducciones respectivas, cuidando en todo momento el mantenimiento de los servicios públicos

El artículo 23 del Código de la materia indica que cuando se lleven a cabo los movimientos financieros que se han mencionado en los dos

párrafos anteriores, el Jefe de Gobierno deberá dar noticia de ellos a la Asamblea Legislativa en los informes trimestrales y cuando afecten a la deuda pública, deberá informar a la Cámara de Diputados.

Tanto personas físicas como morales, están obligadas al pago de las contribuciones y aprovechamientos establecidos en este código así lo establece el artículo 30 del Código de referencia.

Se hace mención una precisión respecto es este precepto respecto a que a las contribuciones relacionadas con bienes inmuebles, pues se deben entender como tales al impuesto predial, sobre adquisición de inmuebles y contribuciones de mejoras.

El artículo 31 del Código de la materia señala que las contribuciones establecidas en el Código Financiero del Distrito Federal, son cuatro, a saber:

- a). Impuestos. Son los que deben pagar las personas físicas y morales, que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista en este Código, y que sean distintas a las señaladas en las fracciones II y III de este artículo;
- b). Contribuciones de mejoras. Son aquéllas a cargo de personas físicas o morales, privadas o públicas, cuyos inmuebles se beneficien directamente por la realización de obras públicas, y
- c). Derechos. Son las contraprestaciones por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público del Distrito Federal, con excepción de las concesiones o los permisos, así como por recibir los servicios que presta la Entidad 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 como tales en este Código.

El Código Financiero del Distrito Federal en su artículo 32, establece que son aprovechamientos los ingresos que perciba el Distrito Federal por funciones de derecho público y por el uso, aprovechamiento o explotación de bienes del dominio público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento, y de los que obtengan las empresas de participación estatal y los organismos descentralizados, salvo que en este último supuesto se encuentren previstos como tales en este Código. Así también, se consideran aprovechamientos, los derivados de responsabilidad resarcitoria, entendiéndose por tal la obligación a cargo de los servidores públicos, proveedores, contratistas, contribuyentes y en general, a los

particulares de indemnizar a la Hacienda Pública del Distrito Federal, cuando en virtud de las irregularidades en que incurran, sea por actos u omisiones, resulte un daño o perjuicio estimable en dinero, en los términos del artículo 576 de este Código.

Se consideran como accesorios de las contribuciones y de los aprovechamientos los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el artículo 59 de este Código, los cuales participan de la naturaleza de la suerte principal, cuando se encuentren vinculados directamente a la misma, artículo 33 de este Código. También en el artículo 34, tenemos a los productos, mismos que son las contraprestaciones por los servicios que presta el Distrito Federal en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento y enajenación de sus bienes de dominio privado.

Ahora bien, en el artículo 35 de nuestro Código nos señala que se entiende por créditos fiscales, los que tenga derecho a percibir el Distrito Federal o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos, de sus accesorios, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y demás que el Distrito Federal tenga derecho a percibir por cuenta ajena; y las contraprestaciones por los servicios que presta el Distrito Federal en sus funciones de derecho privado, por el uso, aprovechamiento y enajenación de sus bienes de dominio privado, de acuerdo a la normatividad aplicable..

Así también en el artículo 121 de este Código se le confieren a las autoridades para determinar créditos fiscales derivados de contribuciones omitidas y sus accesorios; para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones de este Código, así como determinar responsabilidades resarcitorias, se extinguirán en el plazo de cinco años.

Se habla en el párrafo anterior de un concepto novedoso en el ámbito fiscal: responsabilidad resarcitoria, debiendo entenderse por la misma, la obligación a cargo de los servidores públicos de indemnizar a la Hacienda Pública del Distrito Federal, cuando en virtud de las irregularidades en que incurran, sea por actos u omisiones, resulte un daño o perjuicio estimable en dinero.

Teniendo los habitantes de la ciudad de México la obligación de contribuir al gasto público local, ¿cuál es el mecanismo instaurado para ello? La respuesta la encontramos en el artículo 37 del Código Financiero, donde se señala lo siguiente: *“Artículo 37. Los contribuyentes tendrán la obligación de presentar declaraciones para el pago de las contribuciones en los casos en que así lo señale este Código. Para tal efecto lo harán en las formas que apruebe la Secretaría, debiendo proporcionar el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran. No obstante*

lo anterior, la autoridad fiscal podrá emitir propuestas de declaraciones para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de tales obligaciones, las cuales no tendrán el carácter de resoluciones fiscales y por tanto no relevarán a los contribuyentes de la presentación de las declaraciones que correspondan.

Si los contribuyentes aceptan las propuestas de declaraciones a que se refiere el párrafo anterior, las presentarán como declaración y la autoridad ya no realizará determinaciones por el período que corresponda, si los datos conforme a los cuales se hicieron dichas determinaciones corresponden a la realidad al momento de hacerlas. Si los contribuyentes no reciben dichas propuestas podrán solicitarlas en las oficinas autorizadas.”

Por su parte el artículo 38 de nuestro instrumento legal establece que en cuanto a las formas oficiales aprobadas que se mencionan en este Código deberán publicarse en la Gaceta Oficial del Distrito Federal; en tanto se publiquen, los contribuyentes presentarán sus declaraciones por escrito firmado por el contribuyente o su representante legal, en el que se precise, por lo menos, el nombre, denominación o razón social según se trate, su domicilio fiscal, el número de cuenta, contribución a pagar, periodo o periodos a cubrir, así como su importe.

Es importante destacar que, ante la negativa de la autoridad fiscal de recibir el pago de una contribución el artículo 39 del Código Financiero establece que ante la negativa de la autoridad fiscal de recibir el pago de una contribución, el contribuyente puede consignarlo al Tribunal de lo Contencioso mediante cheque certificado o de caja, acompañado de la declaración relativa al periodo y concepto que corresponda, en términos de lo dispuesto en el artículo 37 de este Código. Una vez recibida la documentación a que hace referencia el párrafo anterior, el Tribunal de lo Contencioso en el plazo de dos días hábiles, deberá remitirla a la Tesorería, a efecto de que ésta proceda a la aplicación del pago, en el orden de prelación que establece este Código, y le notificará al contribuyente dentro del término de quince días la forma en que aplicó el mismo, sin perjuicio de las facultades de comprobación que pudiera ejercer la autoridad fiscal

Generalmente se teme el inicio de cada año, pues justo en esa época es cuando la población espera la imposición de nuevos impuestos; sin embargo, el código financiero en su artículo 40, establece que con el objeto de evitar desequilibrio en los ingresos tributarios locales, establece que, las cuotas y las tarifas de las contribuciones, las multas, valores y, en general, las cantidades que en su caso se establecen en este Código, vigentes en el mes de diciembre de cada año, se actualizarán a partir del primero de enero del año siguiente con el factor que al efecto se establezca en la Ley de Ingresos del Distrito Federal.

Ahora bien, ¿qué procederá cuando los factores a que se alude en el párrafo anterior no sean determinados a tiempo por la Asamblea Legislativa? las cuotas y las tarifas de las contribuciones, las multas, valores y, en general las cantidades que en su caso se establecen en este Código, que se encuentren vigentes al treinta y uno de diciembre, se actualizarán a partir del primero de enero del año siguiente, con base en los Índices Nacionales de Precios al Consumidor emitidos para el mes de noviembre de los dos años anteriores al ejercicio fiscal en que deban actualizarse, dividiendo el más reciente de ellos entre el anterior, para aplicar su resultado como factor de ajuste.

Con el objeto de evitar se evadan impuestos con relación a los bienes inmuebles cuando se adquiera o se transmita su propiedad, así como en la constitución o transmisión de derechos reales sobre los mismos, el Código Financiero en su artículo 49, determina que los contribuyentes deberán presentar al Notario ante quien se formalice en escritura la adquisición o transmisión de la propiedad de bienes inmuebles las declaraciones y comprobantes de pago, relativos al Impuesto Predial, Derechos por el Suministro de Agua y, en su caso, Contribuciones de Mejoras, respecto del bien inmueble de que se trate, correspondientes a los últimos cinco años anteriores al otorgamiento de dichos instrumentos. Los Notarios deberán agregar al apéndice de la escritura referida en el párrafo anterior, una relación en la que únicamente se mencionen las declaraciones y comprobantes de pago mencionados, que efectivamente les sean exhibidos por los interesados; quienes estarán obligados a mostrarlos a la autoridad fiscal, cuando sean requeridos para ello.

Otra precisión que se hace respecto de las operaciones indicadas, es la siguiente: El aviso a que se refiere este artículo deberá presentarse a las autoridades fiscales del Distrito Federal, en el caso de actos por los que deba pagarse el impuesto sobre adquisición de inmuebles en el momento en que se pague dicha contribución y, en los demás casos, dentro de los quince días siguientes a aquél en que se autorice la escritura pública o documento respectivo.

Una disposición por demás equitativa que se establece en el artículo 65 de nuestro ordenamiento legal, es aquella donde se dispone que, cuando el contribuyente solicite la liquidación y la autoridad se retrase para emitirla por causas imputables a ella, no se aplicarán recargos ni sanciones, por el período en que hubiere durado la emisión de la liquidación, siempre que el contribuyente pague su adeudo dentro de los quince días posteriores al que se le haya notificado la resolución liquidatoria.

Cuando estudiamos la exposición de motivos del Código Financiero, nos percatamos que se le otorgaba al Jefe de Gobierno la facultad de condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones,

aprovechamientos 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 alguna zona del Distrito Federal, una rama de actividad o su realización, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos naturales, plagas o epidemias, mediante resoluciones de carácter general. Tal mediada se encuentra establecida en el artículo 66 del Código Financiero del Distrito Federal.

Por otra parte la fracción II del artículo que comentamos, establece que con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, se faculta también al Jefe de Gobierno para dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en este Código, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas.

En el segundo párrafo de la fracción II de dicho numeral se indica que en las resoluciones que emita el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, deberán señalar las contribuciones o aprovechamientos a que se refieren, el monto o la proporción de los beneficios y plazos que se conceden y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados, con el fin de evitar confusiones.

Ahora bien, en cuanto a las instancias o peticiones que se formulen ante las autoridades fiscales establece el artículo 77 del Código Financiero, establece que la figura de la resolución afirmativa ficta, no opera tratándose de la autorización de exenciones de créditos fiscales, la prescripción o condonación de créditos fiscales, el otorgamiento de subsidios, disminuciones en el monto del crédito fiscal, y la devolución de cantidades pagadas indebidamente. Tampoco se configura la resolución afirmativa ficta, cuando la petición se hubiere presentado ante autoridad incompetente o los particulares interesados no hayan reunido los requisitos que señalen las normas jurídicas aplicables. En los casos en que no opere la afirmativa ficta, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior al plazo a que se refiere el primer párrafo de este artículo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que esta se dicte.

Por otra parte, el artículo 78 del Código Financiero del Distrito Federal establece la obligaciones y derechos de los contribuyentes en el Distrito Federal, siendo estas las siguientes:

En cuanto a las obligaciones tenemos: a). Inscribirse ante la autoridad fiscal en los padrones que les corresponda, por las obligaciones fiscales a su cargo previstas en el Código, en un plazo que no excederá de quince días a partir de la fecha en que se del hecho generador del crédito fiscal,

utilizando las formas oficiales que apruebe la Secretaría de acuerdo con el procedimiento que la misma determine mediante reglas de carácter general. Cuando en las declaraciones, manifestaciones y avisos previstos en este Código, se requiera la clave de registro al padrón correspondiente y el código de barras, se deberán proporcionar los que hubiesen sido asignados por la autoridad fiscal. b). Presentar los avisos que modifiquen los datos registrados en los padrones del Distrito Federal, en un plazo que no excederá de quince días a partir de la fecha en que se dé la modificación; c). Declarar y en su caso pagar los créditos fiscales en los términos que disponga este Código; d). Firmar las declaraciones, manifestaciones y avisos previstos por este Código bajo protesta de decir verdad; e). Mostrar los libros exigidos por la legislación correspondiente, cuando les sean solicitados; f). Llevar un registro acorde con sus sistemas de contabilidad, en el que se consignarán tanto el monto de las erogaciones realizadas para remunerar el trabajo personal subordinado en el Distrito Federal, como los conceptos por los cuales efectuaron tales erogaciones. El registro deberá conformarse en un plazo que no excederá de cuarenta y cinco días naturales a partir de la fecha de presentación del aviso de inscripción al padrón del impuesto sobre nóminas, o de la fecha en que se realice el primer hecho generador del impuesto; g). Llevar un registro acorde con sus sistemas de contabilidad en el que se consigne el monto correspondiente al valor de la contraprestación por los servicios de hospedaje, donde se desglosen los servicios accesorios que en su caso se presten. El registro deberá conformarse en un plazo que no excederá de cuarenta y cinco días naturales a partir de la fecha de presentación del aviso de inscripción al padrón del impuesto por la prestación de servicios de hospedaje, o de la fecha en que se realice el primer hecho generador del impuesto. En el caso de que un contribuyente cuente con dos o más inmuebles donde se presten servicios de hospedaje, deberá llevar el registro a que se refiere el párrafo anterior respecto de cada uno de ellos, a excepción de los inmuebles colindantes por los que se llevará un sólo registro. h). Conservar la documentación y demás elementos contables y comprobatorios, en domicilio ubicado en el Distrito Federal durante el período de cinco años. i). Proporcionar a las autoridades fiscales los datos o informaciones que se les soliciten, directamente relacionadas con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, dentro del plazo fijado para ello, y j). Las demás que establezca este Código. Los contribuyentes, para efecto de la presentación de declaraciones, manifestaciones y avisos, podrán hacerlo utilizando medios electrónicos, siempre y cuando se adecuen a las características técnicas aprobadas por la Secretaría, mediante reglas generales.

Por lo que respecta a los derechos, tenemos que el artículo 79 del ordenamiento que nos ocupa establece los siguientes: a).- Obtener de las autoridades fiscales asistencia gratuita, para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; b).- Obtener la devolución de cantidades indebidamente pagadas; c).- Interponer recursos administrativos y demás medios de defensa; d).- Obtener la contestación de las consultas que sobre situaciones reales y

concretas, formule a las autoridades fiscales; e).- Autodeterminar el valor de los inmuebles destinados a vivienda para efectos del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles; f). Optar por autodeterminar el consumo de agua y los derechos correspondientes; g). Autocorregir su situación fiscal, una vez iniciada la visita domiciliaria por parte de la autoridad fiscal, siempre y cuando no se haya determinado crédito fiscal alguno, y h). Las demás que este Código establezca.

Ahora bien, resulta de mucho interés el Libro Quinto del presente Código, relativo a las Infracciones y sanciones, responsabilidades resarcitorias y delitos en materia de Hacienda Pública, pues como se establece en la exposición de motivos, se destaca la incorporación de la figura de las responsabilidades resarcitorias, que podrán fincarse a los servidores públicos para lograr la indemnización del daño que ocasionarán a la Hacienda Pública del Distrito Federal.

Con las disposiciones que estructuran el Libro Quinto, se pretende, desde nuestro punto de vista, combatir la corrupción, tanto de los contribuyentes como de los servidores públicos, pero este punto lo trataremos con mayor amplitud en el siguiente capítulo, pues resulta por demás un gran acierto haber legislado en este sentido.

Este Libro Quinto comienza con el artículo 572, en donde se dispone que, *“La aplicación de las multas por infracciones a las disposiciones establecidas en este Código, se harán independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, de las sanciones disciplinarias, en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, así como de las responsabilidades resarcitorias que este Código prevé, y las del orden civil o penal, previstas en los ordenamientos legales respectivos.”*

Resulta por demás positivo, que no solo se aplique al infractor las multas a las que se haya hecho acreedor sino también se le exija el pago tanto de las contribuciones como de sus accesorios.

Son responsables de la comisión de las infracciones, las personas que realicen los supuestos previstos como tales en este Código, artículo 573.

Cuando los servidores públicos, en el ejercicio de sus funciones conozcan de hechos u omisiones que entrañen o puedan entrañar infracciones a las disposiciones de este Código y de las que del mismo emanen, tienen la obligación de comunicarlo a la autoridad competente en un plazo de quince días siguientes a la fecha en que hubiesen tenido conocimiento de los mismos, con el objeto de no incurrir en responsabilidad, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 574 del propio Código Fiscal local.

Ahora bien en la fracción II del precepto señalado se establece la liberación de la obligación establecida en este artículo a dos clases de servidores públicos: a) Aquéllos que de conformidad con otras leyes tengan obligación de guardar reserva acerca de los datos o información que conozcan con motivo de sus funciones, y b) Los que participen en las tareas de asistencia al contribuyente previstas por las disposiciones fiscales.

Es muy común que cuando se sanciona a un contribuyente, a quienes corresponde imponer la sanción incurrir en errores procedimentales, los que a su vez le dan lugar al contribuyente de evadir tal obligación, de ahí que en el artículo 575 se señale que, la autoridad al imponer la sanción, deberá emitir la resolución debidamente fundada y motivada, considerando: a) El carácter intencional o no de la acción u omisión constitutiva de la infracción; b) La condición económica del infractor; c) La gravedad de la infracción; También tendrá en consideración la reincidencia del infractor; la fundamentación, entendiéndose por tal la cita de los preceptos legales aplicables a la infracción cometida y a la sanción impuesta, precisando, en su caso, las fracciones, incisos o párrafos, y la motivación, entendiéndose por ello el señalamiento de los siguientes datos: 1.- Tipo de infracción que se cometió, 2.- Fecha en que se cometiera o fuera descubierta la infracción, 3.- Nombre y domicilio del infractor, salvo que los datos del mismo sean indeterminados, y 4.- Autoridad que impone la sanción.

Asimismo dicho numeral establece que la Secretaría se abstendrá de imponer sanciones, cuando se haya incurrido en infracciones a causa de fuerza mayor o caso fortuito, o bien por hechos ajenos a la voluntad del infractor, los cuales deberá demostrar ante dicha unidad administrativa.

Conforme a lo dispuesto en este artículo no es aplicable tratándose de responsabilidades resarcitorias.

En el penúltimo párrafo del artículo 575 se dispone que en caso de infracciones a causa de fuerza mayor o caso fortuito o por hechos ajenos a la voluntad del infractor, la Secretaría de Finanzas se abstendrá de imponer sanciones; sin embargo, los supuestos aludidos deberán ser demostrados por el infractor ante dicha autoridad administrativa.

Es positivo que se establezca que las disposiciones del presente artículo no serán aplicables tratándose de responsabilidades resarcitorias, pues de otro modo, el infractor encontraría una rendija por donde evadir sus responsabilidades.

Se ha mencionado que en el lenguaje fiscal local se introdujo el término *responsabilidades resarcitorias*, mismas que tienen por objeto reparar, indemnizar o resarcir daños o perjuicios ocasionados por los servidores públicos en el manejo, aplicación y administración de fondos, valores y recursos

económicos en general, de propiedad o al cuidado del Distrito Federal, así como en las actividades de programación y presupuestación, que se traduzcan en daños o perjuicios a la Hacienda Pública del propio Distrito Federal o al patrimonio de las entidades, como lo establece el artículo 576 del Código Financiero del Distrito Federal.

También se fincarán responsabilidades resarcitorias en aquellos casos en que la Contaduría Mayor de Hacienda de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal emita pliegos de observaciones que no hayan sido solventados, previa solicitud que dicha autoridad presente, en los términos del artículo 577 de este Código.

Por otra parte en el artículo 578, establece que el mecanismo para fincar las responsabilidades resarcitorias es el siguiente: a) Directamente a los servidores públicos que hayan cometido las irregularidades respectivas; b) Subsidiariamente a los servidores públicos que por la índole de sus funciones hayan omitido la revisión o autorizado los actos irregulares, sea en forma dolosa o culposa o por negligencia, y c) Solidariamente a los proveedores, contratistas, contribuyentes y, en general, a los particulares, cuando hayan participado con los servidores públicos en las irregularidades que originen la responsabilidad.

Ahora bien, la responsabilidad solidaria se establece únicamente entre el particular y el responsable directo. El responsable subsidiario gozará respecto del directo y del solidario, del beneficio de orden pero no de exclusión.

El Código Financiero en el artículo 579, señala que la Secretaría al fincar la responsabilidad resarcitoria deberá emitir resolución debidamente fundada y motivada, en la que se precisará: I.- Los daños o perjuicios causados o los que puedan llegar a producirse; II.- El tipo de responsabilidad que a cada sujeto responsable le corresponda, y III.- La cantidad líquida que corresponda al daño o perjuicio, según sea el caso.

Para el fincamiento de la responsabilidad resarcitoria deberá notificarse previamente al responsable del inicio del procedimiento, para que éste dentro de los quince días siguientes exponga lo que a su derecho convenga y, en su caso, aporte las pruebas que estime pertinentes para desvirtuar las irregularidades que se le imputan, este derecho que se le otorga al incoado en el artículo 580 del Código que se analiza, con el objeto de no dejarlo en estado de indefensión, además de respetarse su garantía constitucional de defensa.

Asimismo, con el propósito de que el responsable pueda ofrecer sus pruebas, las autoridades deberán poner a su vista los expedientes de los cuales deriven las irregularidades de que se trate, y expedirles con toda prontitud las copias certificadas que solicite, las cuales se le entregarán una vez

que acredite el pago de los derechos respectivos; sin embargo, no se pondrán a disposición del responsable los documentos que contengan información sobre la seguridad nacional o del Distrito Federal ni aquélla que pueda afectar el buen nombre o patrimonio de terceros.

Este mismo artículo señala que una vez que se haya oído al responsable y desahogadas las pruebas ofrecidas y admitidas, la autoridad dentro de los quince días siguientes dictará la resolución que corresponda; si el expediente excede de 500 fojas, por cada 100 de exceso o fracción, se aumentará un día más al plazo señalado, sin que nunca sea mayor de 30 días hábiles; sin embargo nosotros consideramos que es un plazo muy limitado, pues la valoración de las pruebas, para, posteriormente, emitir una resolución justa, requiere de más tiempo. Recordemos que en el contenido de esta resolución si es condenatoria, el servidor público deberá asumir una serie de responsabilidades derivadas de su actuar deshonesto, pero para estar completamente seguros de que ha sido así, deberán analizarse pormenorizadamente los medios probatorios ofrecidos, debiendo tener sumo cuidado de no incurrir en injusticias, pues muchas veces también los peces voraces ponen de chivos expiatorios a los pequeños.

De conformidad con lo establecido en el artículo 583 de este Código Financiero, las responsabilidades resarcitorias se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución y, para tal efecto, en su carácter de créditos fiscales, tendrán la prelación que corresponda, en los términos de este Código. Al otorgarles a las responsabilidades resarcitorias el carácter de créditos fiscales son de ejecución inmediata, acierto por demás positivo.

Otro punto positivo es el que señala que, en el caso de que existan varios sujetos responsables con diferentes tipos de responsabilidades, el pago total hecho por uno de ellos extingue el crédito fiscal, pero no libera a ninguno de las responsabilidades penales o de otro género en que hubieran incurrido; pues en un momento dado evadirían su responsabilidad penal al cubrir el monetario sustraído indebidamente. Conjugación de medidas fiscales con penales o de otro género, según sea el caso, redundaría en que quien pretenda utilizar su cargo público para beneficio personal, lo piense dos veces. Desafortunadamente, los mexicanos únicamente obedecemos con multas, penas o sanciones, pues no tenemos la conciencia del cumplir nuestras obligaciones o de no abusar de nuestros encargos, de manera espontánea.

Hablando de espontaneidad, en el artículo 584 del código que analizamos, se señala que, no se impondrán multas cuando se cumpla en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados en este Código o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o por caso fortuito, así como cuando dicho cumplimiento sea con motivo de comunicaciones de las autoridades fiscales en las que se invite a los

contribuyentes a solventar sus créditos fiscales. Muchas ocasiones los contribuyentes no es que no quieran cumplir con sus obligaciones tributarias, sino que, como lo señala el propio código, por causas de fuerza mayor o caso fortuito se da el incumplimiento involuntario no habiendo mala fe; de ahí que esta medida resulte justa.

Existe otro tipo de contribuyentes que piensan que pueden sorprender la inteligencia de las autoridades fiscales no cumpliendo sus obligaciones a tiempo y argumentando buena fe; sin embargo, para evitar este tipo de actitudes anómalas en el precepto que se estudia se ha dispuesto que el cumplimiento no se considerará espontáneo cuando se actualicen las siguientes hipótesis: a). La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales; b). La omisión haya sido corregida por el contribuyente después que las autoridades fiscales hubiesen notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de la obligación fiscal de que se trate, y c). La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de los tres meses siguientes al de presentación del dictamen del cumplimiento de obligaciones fiscales, respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubiesen sido observadas en el dictamen.

En el artículo 585 del Código Financiero, se dispone que las autoridades al imponer las multas por la comisión de las infracciones señaladas en el código deberán fundarlas y motivarlas, situación por demás no solo correcta sino indispensable. Además, estatuyen diversos agravantes, el primero de ellos la reincidencia, misma que se actualiza: a).- Tratándose de infracciones que tengan como consecuencia la omisión del pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que tenga esa consecuencia, y b).- Tratándose de infracciones que no impliquen omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción establecida en el mismo artículo de este Código.

Este precepto legal también establece que se considera que existe reincidencia, cuando las multas hayan quedado firmes ya sea por resolución definitiva, o bien que hayan sido consentidas.

Otros agravantes que deberán tomarse en cuenta al imponer las multas son los siguientes: a).- Que se haga uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes; b).- Que se utilicen, sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones; c).- Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido; d).- Que se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad; e).- Que se microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría, mediante

reglas de carácter general, documentación o información para efectos fiscales, sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas. El agravante procederá sin perjuicio de que los documentos microfilmados o grabados en discos ópticos o en cualquier otro medio de los autorizados, en contravención de las disposiciones fiscales, carezcan de valor probatorio.

Además, se considerarán como agravantes: 1) la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes; 2) el que la comisión de la infracción sea en forma continua, entendiéndose por tal cuando su consumación se prolongue en el tiempo; 3) Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Una disposición que motivará al contribuyente a cumplir con sus obligaciones fiscales es la que señala que, en caso de que la multa se pague dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se notifique al infractor la resolución por la cual se le imponga la sanción, la multa se reducirá en un 20% de su monto, sin necesidad de que la autoridad que la impuso dicte nueva resolución.

Otro acierto en el Código Financiero Local, es que se determina el monto de una infracción con cantidades líquidas, ya no manejándose factores, evitando, por tanto, que se calculen incorrectamente ya sea de manera involuntaria o con todo el dolo posible, siendo que el contribuyente sabrá exactamente entre qué cantidades (mínima y máxima) estará el monto de la multa que deberá cubrir por haber incurrido en infracciones fiscales. Ahora bien, cuando para calcular las multas se utilizan factores, resultan de sencilla aplicación.

Estos señalamientos se encuentran a partir del artículo 586 y hasta el 602, por lo que únicamente los incluiremos en las páginas siguientes, pues resultan por demás claros y todo comentario resultaría ocioso:

ARTICULO 586.- *Las infracciones relacionadas con los padrones de contribuyentes, darán lugar a la imposición de una multa de \$264.62 a \$463.10, en los siguientes casos:*

I. No solicitar la inscripción o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente de manera espontánea, y

II. No presentar los avisos que establece este Código o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la presentación sea espontánea.

ARTICULO 587.- Cuando los contribuyentes de los Impuestos sobre Espectáculos Públicos y Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos, omitan presentar las licencias o permisos a que se refieren los artículos 163, fracción II y 174, fracción VII, de este Código, según el caso, se les impondrá una multa de \$660.35 a \$1,321.90.

La sanción prevista en este artículo también se impondrá a quienes presenten extemporáneamente los documentos a que el mismo se refiere.

ARTICULO 588.- A quien cometa las infracciones que a continuación se señalan, relacionadas con la obligación de presentar avisos o manifestaciones, se les impondrá las siguientes multas:

I. Por no presentar el aviso de no causación del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles a que se refiere el artículo 143 de este Código, multa de \$1,985.20 a \$5,033.10;

II. Por no realizar las manifestaciones o presentar los documentos a que se refieren los artículos 163, fracción III y 174, fracción VIII, de este Código, o hacerlo extemporáneamente, multa de \$1,985.20 a \$5,033.10; III. Por no presentar el aviso a las autoridades competentes, sobre las descomposturas del medidor, en los términos del artículo 198, fracción III, de este Código, tratándose de tomas de uso no doméstico, multa de \$377.82 a \$660.35; en el caso de tomas de uso doméstico, la multa será en cantidad de \$188.34 a \$330.45;

IV. Por presentar solicitudes que sin derecho den lugar a una devolución o compensación, una multa del 50% al 100% de la devolución o compensación indebida;

V. Por no presentar aviso de cambio de domicilio, una multa de \$264.93 a \$462.28;

VI. Por no presentar los contratos de arrendamiento a que se refiere el párrafo quinto de la fracción II del artículo 149 o hacerlo extemporáneamente, multa de \$995.15 a \$2,204.40 por cada contrato no presentado o presentado extemporáneamente, tratándose de inmuebles de uso habitacional. Tratándose de inmuebles de uso no habitacional, la multa será de \$2,520.50 a \$4,409.80 por cada contrato no presentado o presentado extemporáneamente;

VII. Por no señalar en las declaraciones y avisos que se presenten ante la autoridad fiscal, la clave a que se refiere el artículo 78, inciso a), párrafo segundo, de este Código, señalarla con errores o por no utilizar el código de barras, multa de \$235.67 a \$471.70;

VIII. Por no presentar el aviso de domicilio para oír y recibir notificaciones en el caso de inmuebles sin construcción o desocupados, a que se refiere el inciso b) del artículo 78, multa de \$992.80 a \$2,437.20.

IX. Por no poner nombre o domicilio, o señalarlos equivocadamente en las declaraciones y avisos que se presenten ante la autoridad fiscal, multa de \$471.45 a \$788.55;

X. Por cada dato no asentado o asentado incorrectamente, en las declaraciones y avisos fiscales, multa de \$78.47 a \$157.17, por cada dato, y

XI. Omitir la presentación de anexos en las declaraciones y avisos fiscales, multa de \$78.47 a \$157.15, por cada anexo.

Artículo 589. A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, por cada declaración cuya presentación omita se le impondrán las siguientes multas:

I. Por no presentar las declaraciones que tengan el carácter de periódicas:

a). La mayor que resulte entre \$264.83 y el 8% de la contribución que debió declararse tratándose de contribuciones relacionadas con inmuebles de uso habitacional, y

b). La mayor que resulte entre \$525.65 y el 10% de la contribución que debió declararse, en los casos distintos de los previstos en el inciso anterior;

II. Por no presentar las declaraciones que tengan un carácter diverso a las de la fracción anterior, la mayor que resulte entre \$397.80 y el 8% de la contribución que debió declararse.

Cuando el monto de la contribución que debió declararse sea inferior a las cantidades señaladas en las fracciones anteriores, o no exista contribución a pagar, el monto máximo

de la multa que se imponga será hasta el equivalente a tales cantidades, salvo que se trate de contribuciones relacionadas con inmuebles de uso habitacional en que la multa no excederá del equivalente a un tanto de la contribución omitida.

ARTICULO 590.- *Por no cumplir los requerimientos a que se refiere la fracción II del artículo 110 de este Código, se aplicará una sanción de \$264.93 por cada requerimiento.*

Cuando el monto de la contribución que debió declararse sea inferior a la cantidad señalada en el párrafo anterior, el monto máximo de la multa que se imponga será hasta el equivalente a tal cantidad.

ARTICULO 590 A.- *A quien cometa la infracción relacionada con la obligación de señalar el número de cuenta en tratándose de promociones y documentos relacionados con el impuesto predial y derechos por el suministro de agua, que se presenten ante autoridades administrativas y jurisdiccionales, se le impondrá multa de \$350.00 a \$750.00.*

CAPÍTULO III. De las infracciones y sanciones relacionadas con el pago de contribuciones y aprovechamientos.

ARTICULO 591.- *Tratándose de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones, se impondrá una multa del 10% al 20% de las contribuciones omitidas. En caso de que dichas contribuciones se paguen junto con sus accesorios, dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la diferencia respectiva, la multa se reducirá a la mitad, sin que para ello se requiera resolución administrativa.*

ARTICULO 592.- *Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones o aprovechamientos incluyendo las retenidas o recaudadas, o bien hayan sido pagadas fuera del plazo establecido en el artículo 584 inciso c), de este Código, y sean descubiertas por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, se aplicarán las siguientes multas:*

I. Del 40% al 50% de las contribuciones o aprovechamientos omitidos, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios antes de la notificación de la resolución que

determine el monto de la contribución o aprovechamientos que omitió, y

II. Del 60% al 90% de las contribuciones o aprovechamientos omitidos, en los demás casos.

Artículo 593. En los casos a que se refiere el artículo anterior, las multas se aumentarán o disminuirán, conforme a las siguientes reglas:

I. Se aumentarán:

a) En un 20% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cada vez que el infractor haya reincidido o cuando se trate del agravante señalado en el artículo 585, fracción IV, de este Código;

b) En un 60% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se dé alguno de los agravantes señalados en el artículo 585, fracción II, de este Código, y

c) En una cantidad igual al 50% del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas, cuando se incurra en la agravante a que se refiere el artículo 585, fracción III, de este Código.

Tratándose de los casos comprendidos en las fracciones I y II del artículo anterior, el aumento de multas, a que se refiere esta fracción, se determinará por la autoridad fiscal correspondiente, aun después de que el infractor hubiera pagado las multas en los términos del artículo precedente.

II. Se disminuirán:

a) En un 25% del monto de las contribuciones omitidas que hayan sido objeto de dictamen, o del beneficio indebido, si el infractor ha hecho dictaminar por contador público autorizado el cumplimiento de sus obligaciones fiscales correspondientes al periodo en el cual incurrió en la infracción. No se aplicará lo dispuesto en este inciso cuando exista alguno de los agravantes señalados en el artículo 585, fracción II, de este Código, y

b) En un 20% del monto de las contribuciones omitidas o del

beneficio indebido, en el caso de la fracción II del artículo anterior y siempre que el infractor pague o devuelva los mismos con sus accesorios, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución respectiva. Para aplicar la reducción contenida en este inciso no se requiere modificar la resolución que impuso la multa.

ARTICULO 594.- La falta de pago de los aprovechamientos a que se refiere el artículo 321, tendrá como consecuencia que no se puedan utilizar para el ejercicio del comercio, las vías y áreas públicas permisionadas o concesionadas y, por lo tanto, las Delegaciones podrán proceder al retiro de las personas que las ocupen, independientemente de las demás sanciones que resulten aplicables.

ARTICULO 595.- A las personas que fijen, instalen, ubiquen o modifiquen anuncios de propaganda sin previo pago de los derechos a que se refiere el artículo 214 de este Código, se le aplicará una sanción de diez y hasta veinte veces el monto de los derechos correspondientes a la obtención de la licencia omitida, más las actualizaciones, recargos y gastos del retiro de dichos anuncios; una vez retirada, la estructura utilizada en dichos anuncios quedará a disposición de la autoridad.

Los propietarios de los inmuebles o en su caso los poseedores, en donde se encuentren instalados dichos anuncios sin licencia, que no permitan el retiro de los mismos dentro de un plazo de 10 días a partir de la notificación de retiro por parte de la autoridad, se harán acreedores a una sanción de entre \$60,155.00 a \$300,770.00 pesos, dependiendo del tipo de anuncio de que se trate.

Artículo 596. A quien cometa las infracciones que a continuación se señalan, relacionadas con la contabilidad, se le impondrá las multas siguientes:

I. De \$5,448.50 a \$10,900.00, por no llevar algún libro o registro especial, que establezcan las disposiciones fiscales;

II. De \$1,308.50 a \$2,941.55, por no hacer los asientos correspondientes a las operaciones efectuadas; hacerlos incompletos o inexactos; o hacerlos fuera del plazo respectivo;

III. De \$6,537.40 a \$17,436.35, por no conservar la contabilidad a disposición de la autoridad por el plazo que establezcan las disposiciones fiscales;

IV. De \$2,614.35 a \$5,448.50, por microfilmear o grabar en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría, mediante disposiciones de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos establecidos en las disposiciones relativas, y

V. De \$10,900.00 a \$54,490.00, por no presentar el aviso para dictaminar; no dictaminar el cumplimiento de las obligaciones fiscales o no presentar el dictamen conforme lo establecen las disposiciones fiscales, habiendo formulado el aviso respectivo, en su caso.

ARTICULO 597.- *Cuando los notarios, corredores públicos y demás personas que por disposición legal tengan fe pública, así como los jueces omitan el cumplimiento de cualquiera de las obligaciones previstas a su cargo por los artículos 49, 143, 144, 145 y 146, de este Código, se les impondrá una multa de \$2,980.60 a \$5,296.75.*

ARTICULO 598.- *A los fedatarios que no incluyan en el documento en que conste alguna adquisición, la cláusula especial a que se refiere el artículo 143 de este Código, se les impondrá una multa de \$2,980.60 a \$5,296.75.*

ARTICULO 599.- *En el caso de que las personas a que se refieren las fracciones I y V del artículo 44 de este Código, no se ajusten a los procedimientos y lineamientos técnicos, se les impondrá una multa de \$10,900.00 a \$54,490.00.*

En el caso de las personas señaladas en las fracciones II y III del artículo 44 de este Código que no se ajusten a los procedimientos y lineamientos técnicos, se les impondrá una multa equivalente al monto de la contribución omitida, sin que en ningún caso este importe sea inferior de \$10,900.00.

ARTICULO 600.- *A quienes cometan las infracciones que a continuación se señalan, se les impondrán las siguientes multas:*

I. Por practicar, encubrir o consentir que se lleven a cabo instalaciones hidráulicas, así como derivaciones de agua, sin la autorización respectiva, así como realizar modificaciones o manipulaciones a los ramales de las tuberías de distribución según e diámetro de la instalación:

DIAMETRO DE LA INSTALACION EXPRESADA EN MILIMETROS	MULTA	
	DE	A
HASTA 13	\$3,179.00	\$6,359.40
HASTA 19	3,796.10	7,594.85
HASTA 26	4,744.35	9,472.15
HASTA 32	6,312.50	12,602.01
HASTA 39	8,209.10	16,401.65
HASTA 51	10,086.45	20,172.90
HASTA 64	11,722.15	23,971.65
DE 65 EN ADELANTE	11,895.85	31,276.55

Asimismo, por practicar, encubrir o consentir que se lleven a cabo instalaciones de albañal y descargas industriales, independientemente de cubrir el monto de los trabajos necesarios, reparar los daños que se llegarán a ocasionar a la infraestructura, así como los daños al medio ambiente de acuerdo a la normatividad aplicable.

DIAMETRO DE LA INSTALACION EXPRESADA EN MILIMETROS	MULTA	
	DE	A
HASTA 150	\$2,740.00	\$5,481.45
HASTA 200	2,867.00	5,732.70
HASTA 250	3,242.50	6,486.40
HASTA 300	3,653.80	7,307.70
HASTA 380	4,425.50	8,850.95
HASTA 450	5,357.25	10,712.65
DE 451 EN ADELANTE	14,241.30	28,482.65

II. Por comercializar el agua suministrada por el Distrito Federal a través de tomas particulares conectadas a la red pública si en la misma existe aparato medidor, de \$4,744.30 a \$9,472.50; si no existe o tratándose de tomas de uso no doméstico, la comercialización se hace sin contar con autorización, la multa será de \$9,472.50 a \$18,937.00;

III. Por emplear mecanismos para succionar agua de las tuberías de distribución, de \$3,185.20 a \$9,492.00, tratándose de tomas de uso doméstico y de \$74,024.00 a \$148,030.00, tratándose de tomas de uso no doméstico sin perjuicio del pago de la reparación del desperfecto causado, que tendrá el carácter de crédito fiscal. En el caso de aguas de uso mixto, si

el consumo de agua del bimestre en que fue detectada la colocación del mecanismo succionador fuera menor o igual a 70 m³, se aplicará la multa correspondiente a la de tomas de uso doméstico, y si el consumo resultara mayor a dicho volumen, se le aplicará la multa correspondiente a la de tomas de uso no doméstico;

IV. A quien omita solicitar la instalación de su medidor en los términos del artículo 198 de este Código, destruya, altere o inutilice los aparatos medidores o sus aditamentos o viole los sellos de los mismos:

a). Tratándose de tomas de agua potable para uso doméstico de \$778.00 a \$2,851.60;

b). Tratándose de tomas de agua de uso no doméstico, de \$3,111.80 a \$19,450.60, y

c). En el caso de inmuebles que cuenten con tomas de agua de uso doméstico y no doméstico, se aplicará la sanción correspondiente al uso del medidor que se encuentre dañado. Para los efectos de esta fracción, se considera alteración, entre otros supuestos, el hecho de que se coloque cualquier dispositivo que impida medir correctamente el consumo de agua. Se presume que la alteración es accidental cuando el contribuyente lo comunique a las autoridades fiscales en el bimestre siguiente a aquél en que ocurra, salvo prueba en contrario;

V. Por no presentar los avisos a que se refiere el artículo 198, fracción VII, de este Código, la multa será de \$1,277.40 a \$2,560.50 cuando se trate de tomas con diámetro de entrada de 19 milímetros o inferiores y de \$2,560.50 a \$5,118.70 para diámetros superiores;

VI. Por el segundo aviso de descompostura de su medidor, que motive la práctica por las autoridades fiscales de una segunda visita, siempre que en la primera y segunda visita se verifique que el aparato medidor funciona correctamente, la multa será de \$471.40 a \$938.30; VII. Por derramar azolve a las coladeras, pozos, lumbreras y demás accesorios de la red de drenaje en la vía pública sin la autorización correspondiente, la multa será de \$18,155.00 a \$25,938.00;

VIII. A los usuarios que practiquen, encubran o consientan que se lleven a cabo instalaciones o modificaciones de tomas tipo

cuello de garza para el abastecimiento de agua potable o agua residual tratada, sin la autorización respectiva de la autoridad responsable de la operación hidráulica, se le impondrá una multa de \$31,386.00 a \$63,001.00;

IX. Por llevar a cabo la interconexión entre la toma de agua potable y la de agua residual tratada, se sancionará con una multa de \$64,876.00 a \$129,736.00, sin perjuicio de la aplicación de sanciones previstas por la Ley de Salud para el Distrito Federal y la Ley de Aguas del Distrito Federal, y

X. Cuando en tomas de uso no doméstico, el usuario se reconecte al servicio hidráulico encontrándose este suspendido, retirando el engomado, rompiendo el sello y/o abriendo la válvula, se le aplicará una multa de \$73,679.00 a \$147,341.00.

ARTICULO 601.- *Cuando se deje sin efectos una notificación practicada ilegalmente, ya sea por virtud de una resolución administrativa o jurisdiccional emitida por autoridad competente, se podrá imponer al notificador, actuario o personal habilitado que la hubiere practicado, una multa mínima de 20 veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal y hasta el 50% de la cantidad consignada en el documento a diligenciar.*

ARTICULO 602.- *A quien cometa las infracciones que a continuación se señalan, relacionadas con las facultades de comprobación, se le impondrá una multa de \$2,639.30 a \$5,935.00.*

I. Oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal;

II. No suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; no proporcionar la contabilidad o parte de ella y, en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros;

III. No conservar la contabilidad o parte de ella, así como la correspondencia que los visitantes les dejen en depósito, y

IV. Proporcionar a las autoridades fiscalizadoras documentación falsa o indebida en la que conste el cumplimiento de obligaciones fiscales.

En el Código Financiero del Distrito Federal, se determina en el Título Cuarto respecto de los delitos fiscales, que para proceder penalmente por los delitos referentes en el mismo, la disposición de dos procedimientos: a) formulación de la querrela respectiva por la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal y b) denuncia de hechos, por cualquier persona, ante el Ministerio Público, en los supuestos del artículo 604.

Dicho numeral en sus párrafos segundo, tercero y cuarto, también se dispone que de igual forma la Procuraduría Fiscal formulará las denuncias, aportará todos los elementos de prueba que sean necesarios y coadyuvará con el Ministerio Público, tratándose de las conductas que puedan implicar la comisión de delitos en contra de la Hacienda Pública del Distrito Federal.

Asimismo, tratándose de las conductas y omisiones que puedan implicar la comisión de delitos en contra de la Hacienda Pública del Distrito Federal, la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal formulará las denuncias, aportará todos los elementos de prueba que sean necesarios y coadyuvará con el Ministerio Público.

No se formulará querrela si quien hubiera omitido el pago de la contribución y obtenido el beneficio indebido, lo entera espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio o medie requerimiento, orden de visita o cualquier gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de la obligación fiscal de que se trate.

La autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación, conozca de hechos probablemente delictuosos, tendrá la obligación de hacer del conocimiento de la Procuraduría Fiscal para la formulación de la querrela respectiva, sin perjuicio de que la propia autoridad fiscal pueda continuar ejerciendo sus facultades de comprobación, con base en las cuales podrán aportarse elementos adicionales, lo anterior, de acuerdo a lo determinado en el artículo 605 del Código Financiero del Distrito Federal.

Por otra parte, se establece en el artículo 606 del Código Financiero del Distrito Federal, la facultad de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, para solicitar el sobreseimiento de los procesos por los delitos fiscales a que se refiere este Título, con excepción de los previstos en el artículo 604 de este Código, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos o sean garantizados a satisfacción de la autoridad fiscal. La petición anterior se hará antes de que el Ministerio Público formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

En los delitos fiscales en que sea necesaria la determinación del daño o perjuicio causado a la Hacienda Pública del Distrito Federal, la Procuraduría Fiscal lo señalará en la averiguación previa, con base en los datos proporcionados por la autoridad fiscal correspondiente.

Asimismo, no procederá la libertad caucional, en aquellos delitos que, conforme a las reglas señaladas en la legislación penal del Distrito Federal, deban considerarse como graves, y solo en los casos en que proceda el beneficio de la libertad caucional, la autoridad competente la otorgará, cuando se garantice el daño o perjuicio señalado en la averiguación previa; lo anterior se encuentra ordenado en el artículo 607 del Código Financiero del Distrito Federal.

Por lo que respecta a los delitos fiscales el artículo 608 del Código Financiero, determina que la autoridad judicial no condenará a la reparación del daño; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal.

En cuanto a las agravantes para los servidores públicos, el artículo 609 de nuestro Código determina que si un funcionario o empleado público en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas, comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres a cinco años de prisión, con excepción de lo dispuesto en los artículos 613 y 613 A de este Código.

Asimismo señala el artículo 610 de este Código que en el caso de delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable. Determinaciones que nos parecen acertadas toda vez que no falta el servidor público que en el encargo de sus funciones pretenda tomar ventajas o bien, abuse de su cargo para cometer un desfalco en contra de la Hacienda Pública del Distrito Federal.

En cuanto a la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales a que se refiere este Código el su artículo 611 establece que prescribirá en tres años contados a partir del día en que la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito.

Ahora consideramos importante destacar los delitos que el Código Financiero del Distrito Federal establece para los Servidores Públicos especificados en los artículos a que se refieren los artículos 613 y 613 A, siendo estos los siguientes:

“ ARTICULO 613.- Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión al servidor público que, en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas, realice las siguientes conductas:

I. Ordene o efectúe el asiento de datos falsos en la contabilidad gubernamental de la dependencia, órgano desconcentrado, delegación y entidad, en el que preste sus servicios; II. Omita registrar, en los términos de las disposiciones aplicables, las operaciones y registros en la contabilidad gubernamental de la dependencia, órgano desconcentrado, delegación y entidad, en el que preste sus servicios o mediante maniobras altere o elimine los registros para ocultar la verdadera naturaleza de las operaciones realizadas, afectando la composición de activos, pasivos, cuentas contingentes, resultadas o base de datos fiscales;

III. Falsifique, altere, simule o, a sabiendas, realice operaciones, actos, contratos u otras actividades que resulten en quebranto de la Hacienda Pública del Distrito Federal;

IV. Ordene o practique visitas domiciliarias, requerimientos de pagos o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente, así como que intimide con amenazas o engaños al visitado para obtener beneficios personales. Actúe con dolo o negligencia en el desahogo e integración de los expedientes de las visitas domiciliarias, y/o en el levantamiento de las actas circunstanciadas con las cuales concluyó la visita domiciliaria;

V. Asesore o aconseje a los contribuyentes, un tercero interesado o a los representantes de éstos, con el propósito de que omitan total o parcialmente el pago de las contribuciones, aprovechamientos o productos, así como de sus accesorios a que esté obligado, o bien, para que obtengan algún beneficio indebido;

VI. Realice o colabore en la alteración o inscripción de cuentas, asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan o en los sistemas informáticos, y VII. Otorgue cualquier identificación o documento en que se acredite como servidor público adscrito a una autoridad fiscal, a cualquier persona que realmente no desempeñe el empleo, cargo o comisión a que se haga referencia.

“ARTICULO 613 A.- Al servidor público que en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas, contravenga la normatividad aplicable, respecto al resguardo, registro, control, administración, recepción, almacenaje y distribución de formas valoradas y numeradas, calcomanías, órdenes de cobro, recibos de pago, placas, tarjetones o cualquier otro medio de control fiscal, así como de los títulos de crédito o valores utilizados para el pago de ingresos que tenga derecho a recaudar el Distrito Federal, se le impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión.”

Ahora bien, respecto del delito de defraudación fiscal el artículo 614 del Código Financiero del Distrito Federal, nos menciona que, se actualiza cuando, quien mediante el uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución prevista en este Código u obtenga, para sí o para un tercero, un beneficio indebido en perjuicio del Distrito Federal.

En cuanto a las penas para el delito de defraudación fiscal, el numeral a que nos referimos en su párrafo segundo indica que las penas que se aplicarán a quien cometa la defraudación fiscal son las siguientes: con prisión de tres meses a dos años si el monto de lo defraudado no excede de mil veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal; si el monto de lo defraudado excede la cantidad anterior, pero no de dos mil veces dicho salario, la sanción será de dos a cinco años de prisión; y si el valor de lo defraudado fuere mayor de esta última cantidad, la sanción será de cinco a nueve años de prisión.

El tercer párrafo del artículo en cuestión nos establece que para los efectos de este artículo se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo año de calendario, aun cuando sean diferentes y se trate de diversas acciones u omisiones.

También, en el artículo 615 del Código Financiero del Distrito Federal, se dispone que, será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien dolosamente: I.- Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales valores inferiores a los que correspondan conforme a las disposiciones de este Código o erogaciones menores a las realmente realizadas; II. Omite enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que este Código establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiera retenido o recaudado; III. Se aproveche de algún beneficio otorgado por las autoridades del Distrito Federal, sin tener derecho a ello; IV. Reciba subsidios y les dé un uso o aplicación diferente a los fines para los cuales se otorgaron; V. Disponga de manera indebida para su propio beneficio o el de un tercero, de cheques o cantidades destinadas por los contribuyentes al pago de créditos fiscales.

En cuanto a la defraudación Fiscal en materia de contribuciones relacionadas con inmuebles, el artículo 616 del Código Financiero del Distrito Federal, establece que incurren en dicho delito a quienes dolosamente: I.- Declaren el impuesto a su cargo, bajo un régimen distinto al que les corresponda conforme a lo establecido por el artículo 149 de este Código; II.- Omitan total o parcialmente el pago del impuesto predial; III.- Omitan total o parcialmente el pago del impuesto predial, como consecuencia de la omisión o inexactitud en cuanto a las características físicas de los inmuebles de su propiedad, el destino o uso de los mismos, así como el otorgamiento del uso o goce de dichos bienes a terceros, siendo las sanciones que se aplicarán las siguientes: con prisión de tres meses a dos años si el monto de lo defraudado no excede de mil veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal; si el monto de lo defraudado excede de la cantidad anterior, pero no de dos mil veces dicho salario, la sanción será de dos a cinco años de prisión; y si el valor de lo defraudado fuere mayor de esta última cantidad, la sanción será de cinco a nueve años de prisión. Asimismo, se establece que las sanciones previstas en este artículo, sólo se aplicarán a los propietarios o poseedores de inmuebles de uso habitacional, cuando hayan omitido total o parcialmente el pago de las contribuciones a su cargo durante un lapso mayor de un año.

Respecto a los delitos de defraudación en materia de suministro de agua potable el artículo 617 del Código Financiero del Distrito Federal, establece que incurren en este delito quienes: I.- Instalen, ordenen o consientan la instalación de tomas de agua en inmuebles de su propiedad o posesión o aprovechen en su beneficio dichas tomas o derivaciones sin autorización de la autoridad competente y sin el pago de los derechos correspondientes; II.- Declaren dolosamente los derechos por el suministro, uso o aprovechamiento de agua a su cargo, bajo un régimen distinto al que corresponda en razón del uso del inmueble; III.- Omitan dolosamente, el pago total o parcial de los citados derechos; IV.- Consignen en las declaraciones que presenten un volumen de agua inferior al realmente consumido; V. Alteren o destruyan dolosamente un medidor o sus aditamentos, lo retiren o sustituyan sin autorización de la autoridad competente; imposibiliten su funcionamiento o lectura, o rompan los sellos correspondientes; VI. Obtengan una toma de agua encontrándose suspendido el suministro, en los términos del artículo 201 de este Código, y VII.- Comercien sin contar con la autorización respectiva, con el agua provista por la autoridad competente, para usos no comerciales, siendo sancionados de la siguiente manera: prisión de tres meses a dos años si el monto de lo defraudado no excede de mil veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal; si el monto de lo defraudado excede la cantidad anterior, pero no de dos mil veces dicho salario, la sanción será de dos a cinco años de prisión; y si el valor de lo defraudado fuere mayor de esta última cantidad, la sanción será de cinco a nueve años de prisión.

Tratándose de los supuestos previstos en las fracciones I, V, VI y VII de este artículo, se impondrá una sanción hasta de nueve años de prisión, siempre que no se pueda cuantificar el monto de lo defraudado.

Las sanciones previstas en este artículo, sólo se aplicarán a los usuarios del agua potable de uso doméstico, cuando hayan omitido total o parcialmente el pago de las contribuciones a su cargo durante un lapso mayor de un año.

Asimismo, el Código Financiero del Distrito Federal en cuanto a los delitos que se relacionan con los padrones de contribuyentes establece en su artículo 618 que se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien: I.- Omita solicitar su inscripción a los padrones de contribuyentes del Distrito Federal, por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo; II.- No rinda los informes a que está obligado conforme a este Código, o lo haga con falsedad; III.- Desocupe el lugar donde se hubiera iniciado un procedimiento de comprobación o verificación, sin dar aviso a la autoridad fiscal encargada de llevarlo a cabo, después de la notificación de una orden de visita y antes de que transcurra un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiese notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos.

Por último en cuanto a los delitos de los depositarios e interventores, se especifica en el artículo 619 del Código Financiero del Distrito Federal, que, se impondrá sanción de uno a seis años de prisión al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales del Distrito Federal que, con perjuicio del fisco del Distrito Federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubiesen constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de dos mil veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión. Igual sanción, de acuerdo al valor de dichos bienes, se aplicará al depositario que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente que lo requiera.

CAPITULO CUARTO

EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL SOLUCIÓN EN MATERIA FISCAL LOCAL

IV.1. Aciertos del Código Financiero del Distrito Federal.

El objeto de este estudio es destacar la importancia de ciertas figuras jurídicas en materia impositiva en el Distrito Federal, que surgieron en las reformas fiscales de los últimos años en beneficio del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, en la búsqueda de un sistema fiscal más flexible y realista, más justo y menos rígido, de tal manera que tanto las autoridades fiscales, como los particulares no se enfrenten a la tiranía de las leyes y a un régimen fiscal demasiado severo, sin ningún sentido humano y social, que sólo lo encierra y agobia.

Al respecto se hará alusión a los siguientes conceptos legales:

Afirmativa ficta.

Es una figura jurídica de avanzada dentro del contexto del Sistema Contributivo que rige al Distrito Federal y es un ejemplo, para que en un futuro no distante también se contemplen en relación con el Sistema Impositivo Federal. Se encuentra regulada por los artículos 76 y 77 del Código Financiero del Distrito Federal, siendo su principal función evitar que se detengan de manera indefinida las solicitudes o peticiones de los particulares ante la Administración del Gobierno de la Ciudad de México en materia impositivo.

En cuanto al derecho de petición, se consolida la garantía contemplada por el artículo octavo Constitucional, puesto que el efecto de la afirmativa ficta, origina una decisión favorable a los derechos e intereses legítimos de los peticionarios, por el silencio de las autoridades fiscales.

Así se localiza que el artículo 76 del Código Financiero del Distrito Federal, dispone que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de hasta cuatro meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución expresa, se considerará como resolución afirmativa ficta, que significa decisión favorable a los derechos e intereses legítimos de los peticionarios, por el silencio de las autoridades competentes, misma que tendrá efectos, siempre y cuando no exista resolución o acto de autoridad debidamente fundado.

No se debe pasar por alto que, cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzara a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido debidamente.

Por otro lado, es importante señalar que conforme a lo previsto por el artículo 77 del citado ordenamiento, no operará la resolución afirmativa ficta tratándose de la autorización de exenciones de créditos fiscales, la caducidad de las facultades de la autoridad, la facultad de revisión prevista en el artículo 133 de dicho Código, la prescripción o condonación de créditos fiscales, el otorgamiento de subsidios, disminuciones o reducciones en el monto del crédito fiscal, el reconocimiento de enteros, la solicitud de compensación y la devolución de cantidades pagadas indebidamente.

Además, tampoco se configura la resolución afirmativa ficta, cuando la petición se hubiere presentado ante autoridad incompetente o los particulares interesados no hayan reunido los requisitos que señalen las normas jurídicas aplicables.

Es dable señalar que en los casos en que no opere la afirmativa ficta, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior al plazo de 4 meses, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que esta se pronuncie.

Conciliación de créditos fiscales controvertidos

El artículo 67, último párrafo del Código Financiero del Distrito Federal establece que en los casos que un crédito fiscal esté controvertido, la autoridad fiscal previa autorización de la Secretaría podrá modificar dicho crédito conviniendo con el contribuyente la forma de efectuar el adeudo fiscal.

En virtud de que con frecuencia se presentan juicios contenciosos administrativos o juicios de amparo, algunos demasiado prolongados, en los que incluso es incierto el contenido de las sentencias, ya que en un momento determinado pueden ser a favor o en contra de la Hacienda Pública del Distrito Federal o del contribuyente. La conciliación de adeudos ha dado excelentes resultados a la autoridad fiscal, puesto que logra que se terminen los litigios, a través de los convenios que se celebran al respecto, de tal forma que el contribuyente define su situación jurídica y el fisco recauda ingresos para satisfacer el gasto público.

Disminución de créditos fiscales

El establecer la disminución de créditos fiscales es una ingeniosa alternativa para que el contribuyente> quien se encuentra apremiado y angustiado por su situación fiscal, pueda encontrar una salida afortunada al respecto, sobretodo cuando la deuda fiscal se presenta por causas no imputables a él o cuando el crédito sea exorbitante, ruinoso, confiscatorio o excesivo.

Así, se localiza que el artículo 128 del Código Financiero del Distrito Federal prevé que las autoridades fiscales, el Secretario de Finanzas o el Procurador Fiscal del Distrito Federal, podrán disminuir el monto del crédito fiscal, cuando medie petición del contribuyente y opere indistintamente alguno de los siguientes supuestos:

I El adeudo fiscal sea exorbitante, ruinoso o excesivo; II. El crédito fiscal derive por causas no imputables directamente contribuyente; III. El contribuyente haya presentado dictamen de cumplimiento de obligaciones fiscales; IV. Cuando el crédito fiscal se haya incrementado por muerte sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, o bien, por errores< dilación de las autoridades fiscales; V. Cuando el pago del crédito fiscal, implique la regularización de la propiedad inmobiliaria del contribuyente, y VI. Cuando el contribuyente realice actividades de beneficio social y no tenga derecho a alguna reducción de las contempladas en este Código.

La petición en cuestión no constituye instancia ni interrumpe suspende los plazos para que los particulares puedan los medios de defensa. Las resoluciones que se emitan por Ja autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.

Compensación de créditos fiscales con adeudos de carácter civil o mercantil

El artículo 73, décimo primer párrafo del Código Financiero de Distrito Federal, establece que cuando el Distrito Federal y los particulares reúnan la calidad de acreedores y deudores recíproco por su propio derecho podrán compensar créditos fiscales con adeudos de carácter civil mercantil o de otra naturaleza.

Este tipo de compensación ha sido poco utilizada por contribuyentes, en virtud de que no se le ha dado la publicidad necesaria, pero es una forma en que se puede extinguir obligación impositiva, compensándola, no sólo como tradicionalmente se ha hecho, únicamente créditos fiscales, ahora se permite que se compensen también deudas de carácter civil, o mercantil y de

otra naturaleza.

Reducciones

En primer lugar, cabe mencionar que la reducción fiscal es una rebaja o disminución en el crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria en virtud de ubicarse en el supuesto contemplado por la norma jurídica.

Dicho de otra manera, las reducciones son una desgravación parcial que beneficia a los que incidan dentro del supuesto contemplado por la ley fiscal, atendiendo a una específica situación tributaria.

Una vez precisado lo anterior resulta conveniente mencionar, que las reducciones se encuentran previstas en los artículos 287 al 315 del Código Financiero del Distrito Federal y fueron establecidas a efecto de contemplar en el citado ordenamiento legal un dispositivo en el que se prevea de forma permanente el beneficio de la deducción de las cantidades a pagar a cargo de los contribuyentes que por su especial participación en la realización de acciones que benefician a la población en general, o de aquellos cuya especial situación económica, jurídica o social, hacen necesario que el Gobierno del Distrito Federal, les otorgue estímulos fiscales.

Sobre la materia es importante destacar que existen los siguientes tipos de reducciones:

Reducción del pago del impuesto predial a personas físicas propietarias o poseedoras de vivienda de interés social

Uno de los varios aciertos del capítulo de las reducciones es el apoyo a aquellos contribuyentes que tienen una vivienda de interés social que han sido adquiridas a través de créditos de vivienda gubernamentales lo que trae, un beneficio a la economía de ese sector de contribuyentes, y es en el Artículo 287 del Código Financiero del Distrito Federal, en donde se establece que, las personas físicas propietarias o poseedoras de viviendas de interés social o vivienda popular, adquiridas con créditos otorgados dentro de los programas de vivienda oficiales, tendrán derecho a una reducción en el pago del Impuesto Predial, de tal manera que sólo paguen la cuota bimestral mínima correspondiente a ese impuesto.

Para lo anterior, se deberá acreditar que las viviendas se adquirieron con créditos otorgados dentro de los programas de vivienda oficiales, desarrollados por el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores; Fondo de la Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios

Sociales de los Trabajadores del Estado; Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas; Fideicomiso de Vivienda, Desarrollo Social y Urbano; Fondo Nacional de Habitaciones Populares; Fideicomiso de Recuperación Crediticia de la Vivienda Popular; Instituto Nacional para el Desarrollo de la Comunidad y de la Vivienda Popular; Programa de Vivienda Casa Propia; Fideicomiso Programa Casa Propia; Programa Emergente de Viviendas Fase II; Programa de Renovación Habitacional Popular; Caja de Previsión de la Policía Preventiva del Distrito Federal; Caja de Previsión para Trabajadores a Lista de Raya del Distrito Federal; Instituto de Vivienda del Distrito Federal, y los organismos u órganos que los hayan sustituido o los sustituyan.

Asimismo, también se deberá acreditar que el contribuyente es propietario o poseedor del inmueble en que habite, por el que se le haya otorgado el crédito para su adquisición.

Reducción a los poseedores de inmuebles que se encuentren previstos en los programas de regularización territorial del Distrito Federal

Con el propósito de En el artículo 288 del Código que analizamos, los poseedores de inmuebles que se encuentren previstos en los programas de regularización territorial del Distrito Federal, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 134, 148, 206, 208, 209, 255, 256, 271, fracciones I, II, III, IV y V, así como los derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero de este Código.

La reducción a que se refiere este artículo, con excepción de las contribuciones que se contemplan en los artículos 134, 148, y 206 de ese Código, también se le otorgará a las personas que hayan regularizado su propiedad dentro de los programas de regularización territorial del Distrito Federal, y tengan la necesidad de llevar a cabo una rectificación de la escritura pública correspondiente.

Tendrán derecho a una reducción equivalente al 100% de los derechos establecidos en el Capítulo IX de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero de este Código, quien teniendo un título válido previo a la expropiación del inmueble de que se trate hasta 1997, proceda a tramitar la inscripción de la leyenda de exceptuado ante el Registro Público de la Propiedad y de Comercio del Distrito Federal.

La reducción por concepto del Impuesto Predial, se dejará de aplicar, cuando el inmueble de que se trate sea regularizado en cuanto a la titularidad de su propiedad.

Quedan excluidos de los beneficios a que se refiere el párrafo primero, los propietarios de otros inmuebles o que ya tengan algún título de propiedad distinto al que solicitan se regularice.

Para la obtención de la reducción contenida en este artículo, los contribuyentes deberán acreditar su calidad correspondiente por medio de la documentación oficial respectiva.

Reducción en derechos a propietarios de vivienda en construcción que se encuentre irregular.

Esta medida evidentemente es un acierto que beneficia a los más necesitados pues en estos casos se encuentran aquellos que viven en zonas marginadas o de difícil acceso, que tienen pocos recursos para construir; esta medida se encuentra acentuada en el artículo 289 del Código Financiero del Distrito Federal, que señala que los propietarios de vivienda cuya construcción se encuentre irregular, tendrán derecho a una reducción equivalente al 75% por concepto de los derechos correspondientes a las licencias relativas a las construcciones, ampliaciones o modificaciones que se regularicen, y al 100%, por concepto de Derechos por la Autorización para Usar las Redes de Agua y Drenaje.

Para la obtención de la reducción contenida en este artículo, los contribuyentes deberán cumplir con lo siguiente:

I.- Acreditar la presentación de su valor catastral y pago del Impuesto Predial, del año en curso;

II. Que sean inmuebles ubicados dentro del área urbana del Distrito Federal destinados a vivienda en su totalidad o en forma preponderante, cuando la superficie destinada a vivienda no sea inferior al 80% de la superficie total, siempre que el número de viviendas construidas en un mismo inmueble no exceda de 40, ya sea en forma horizontal o vertical, y

III. En el caso de construcciones de vivienda plurifamiliar que tengan más de dos niveles, además de cumplir con lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo, deberán presentar dictamen de seguridad estructural suscrito por un Director Responsable de Obra o por un Corresponsable en Seguridad Estructural, según corresponda de conformidad con el Reglamento de Construcciones para el Distrito Federal, acompañando dos juegos de los planos arquitectónicos (plantas, corte y fachada).

Reducción a los propietarios o adquirentes de los inmuebles que se encuentren catalogados o declarados como monumentos históricos o artísticos

Se establece en el artículo 290 del Código Financiero del Distrito Federal que a los propietarios o adquirentes de los inmuebles que se encuentren catalogados o declarados como monumentos históricos o artísticos por el Instituto Nacional de Antropología e Historia, el Instituto Nacional de Bellas Artes o por la Secretaría de Cultura del Distrito Federal, y que los sometan a una restauración o remodelación, tendrán derecho de una reducción equivalente al 100%, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 134, 148, 203, 206, 209 y 257, así como los derechos establecidos en el Capítulo IX de la Sección Quinta del Título Tercero, del Libro Primero de este Código.

Evidentemente los contribuyentes beneficiados deben de llenar los requisitos para la obtención de la reducción contenida en este artículo, debiendo de presentar el Certificado Provisional de Restauración o, en su caso, la prórroga del referido Certificado, emitidos previamente por la Secretaría de Desarrollo Urbano y Vivienda, y acreditar que el plazo que dure la remodelación o restauración del inmueble correspondiente no excederá de doce meses y que el monto de la inversión es al menos el 10% del valor de mercado del inmueble.

La reducción por concepto del Impuesto Predial, procederá sólo por el plazo que dure la remodelación o restauración del inmueble correspondiente.

Las reducciones que se otorguen con base en este precepto, no excederán la tercera parte de la inversión realizada, y tendrán efectos provisionales hasta en tanto el contribuyente exhiba el Certificado Definitivo de Restauración, con el que se acredite el término de la restauración o remodelación respectiva.

Reducción a personas físicas propietarias de inmuebles que se encuentren catalogados o declarados como monumentos históricos

Establecido en el Artículo 291 del Código Financiero del Distrito Federal señala que las personas físicas propietarias de inmuebles que se encuentren catalogados o declarados como monumentos históricos por el Instituto Nacional de Antropología e Historia, y que los habiten, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50%, respecto del Impuesto Predial, sin que en ningún caso el monto a pagar sea inferior a la cuota bimestral mínima que corresponda a ese impuesto.

Para lo anterior, el contribuyente deberá presentar lo siguiente:

I. El certificado del Instituto Nacional de Antropología e Historia, en el que se establezca que el inmueble está declarado o catalogado como monumento histórico, así como copia del mismo para su cotejo; II. Un comprobante a satisfacción de la autoridad, que acredite que el inmueble es habitado por su propietario, y III. La declaración fiscal que corresponda.

Reducción por desarrollar nuevos proyectos inmobiliarios, preponderantemente de servicios o comerciales, o la reparación y rehabilitación de inmuebles ubicados dentro de los perímetros A y B del Centro Histórico

Otro acierto del Código Financiero del Distrito Federal, radica en establece en el Artículo 292 que las personas físicas o morales que tengan por objeto desarrollar nuevos proyectos inmobiliarios, preponderantemente de servicios o comerciales, o la reparación y rehabilitación de inmuebles ubicados dentro de los perímetros A y B del Centro Histórico, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 202, 203, 206, 207, 208, 209, 255, 256 y 257, así como los derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero de este Código, con excepción de los Derechos del Archivo General de Notarías.

Para la obtención de la reducción contenida en este artículo, los contribuyentes deberán presentar la constancia que emita la Secretaría de Desarrollo Urbano y Vivienda en la que conste que se desarrollará el proyecto inmobiliario correspondiente o la reparación y/o rehabilitación del inmueble de que se trate.

La reducción a que se refiere este precepto, tendrá efectos provisionales, hasta en tanto el contribuyente exhiba la Constancia definitiva emitida por la Secretaría de Desarrollo Urbano y Vivienda, con la que se acredite que se cumplió con lo inicialmente manifestado.

Reducción para coadyuvar a combatir el deterioro ambiental, así como a quienes apoyen programas de mejoramiento de condiciones ambientales

En el Artículo 293 se reconoce a las personas físicas o morales que para coadyuvar a combatir el deterioro ambiental, realicen actividades empresariales de reciclaje o que en su operación reprocesen al menos una tercera parte de sus residuos sólidos, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50%, respecto del Impuesto Sobre Nóminas.

Para la obtención de la reducción a que se refiere este artículo, los contribuyentes deberán presentar una constancia expedida por la Secretaría del Medio Ambiente, en la que se señale que el solicitante lleva a cabo actividades de reciclaje o que en su operación reprocesen al menos una tercera parte de sus residuos sólidos. La reducción se aplicará durante el período de un año, contado a partir de la fecha de expedición de la constancia respectiva.

También en el Artículo 294, se establece que a las empresas o instituciones que apoyen programas de mejoramiento de condiciones ambientales, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50% respecto del Impuesto sobre Nóminas. Tratándose de acciones relacionadas con el consumo de agua potable o combustible, o minimización de residuos, se deberá acreditar disminuir al menos un 30% de sus condiciones normales de operación, además de precisar el tipo de programa que realizan y los beneficios que representan para mejorar el medio ambiente.

Las empresas de servicios e industriales ubicadas en el Distrito Federal que adquieran, instalen y operen tecnologías, sistemas, equipos y materiales o realicen acciones que acrediten prevenir o reducir al menos un 30% las emisiones contaminantes establecidos por las normas oficiales mexicanas y las ambientales para el Distrito Federal, podrán obtener una reducción del 25% del Impuesto Predial.

Las empresas o instituciones a que se refiere este artículo, para efectos de las reducciones, deberán presentar una constancia expedida por la Secretaría del Medio Ambiente, en la que se precise el tipo de programas que realizan y los beneficios que representan para mejorar el medio ambiente, así como la tecnología que aplican para fomentar la preservación, restablecimiento y mejoramiento ambiental del Distrito Federal, o bien, con la que se acredite que realizan las actividades a que se refiere el párrafo segundo de este artículo. Además para la reducción del Impuesto Predial se deberá presentar la evaluación de emisiones de contaminantes.

La reducción por concepto del Impuesto sobre Nóminas se aplicará durante el período de un año, contado a partir de la fecha de expedición de la constancia respectiva, y la correspondiente al Impuesto Predial se aplicará durante el tiempo que se acredite la prevención o reducción de los niveles de contaminantes.

Reducción a empresas que acrediten el incremento de la planta laboral, que contraten a personas con capacidades diferentes, y en los siguientes casos

Es en el artículo 295 de este Código Financiero se establece que las empresas que anualmente acrediten que incrementaron desde un 25% su planta laboral y las que inicien operaciones, tendrán derecho a una reducción equivalente al 25% y 50% respectivamente, por el pago del Impuesto sobre Nóminas.

La reducción para las empresas que anualmente incrementen desde un 25% su planta laboral, se aplicará a partir del mes siguiente en que acrediten el incremento anual, y la reducción únicamente se aplicará respecto de las erogaciones que se realicen en virtud del porcentaje adicional de empleos.

La reducción para las empresas que incrementen su planta laboral, se aplicará durante el período de un año, contado a partir de la fecha de expedición de la constancia, siempre y cuando la empresa mantenga durante dicho período, el porcentaje adicional de nuevos empleos.

Cuando se trate del inicio de operaciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo, la reducción, será del 100% para las micro y pequeñas empresas.

La reducción para las empresas que acrediten que iniciaron operaciones empresariales, se aplicará sólo durante el primer ejercicio de actividades de la empresa.

Para la aplicación de las reducciones a que se refiere este artículo, se entenderá que una empresa inicia operaciones a partir de la fecha indicada en la recepción del aviso de declaración de apertura, o en la expedición de la licencia de funcionamiento, según sea el caso.

Tratándose de industrias, se entenderá que inicia operaciones a partir de la fecha de expedición del visto bueno de seguridad y operación. Para los efectos de este artículo, no serán consideradas empresas que inician operaciones:

I. Las que se constituyan como consecuencia de una escisión en los casos siguientes: a). Que conserven el mismo objeto social de la escidente, b). Que sean constituidas por los mismos socios de la escidente, c). Que su objeto social guarde relación con el de la escidente y ésta no se extinga, d). Que mantenga relaciones de prestación de servicios de suministro,

de materia prima o enajenación de productos terminados con la escidente. II. Las que se constituyan como resultado de la fusión de varias sociedades, y III. Las administradoras o controladoras de nóminas de las empresas.

Asimismo, las empresas que regularicen voluntariamente su inscripción al padrón del Impuesto sobre Nóminas y los pagos de dicha contribución, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50%, respecto de ese impuesto, por el período de un año a partir de que realicen su inscripción al padrón respectivo y su regularización en el pago de esta contribución.

Para la obtención de las reducciones contenidas en este artículo, las empresas deberán: I. Presentar una constancia expedida por la Secretaría de Desarrollo Económico, por la que se acredite el incremento anual del 25% de empleos o el inicio de operaciones, según sea el caso, y tratándose de la regularización al padrón del Impuesto sobre Nóminas, se deberá presentar una constancia de la Tesorería; II. Llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones, y Acreditar, en el caso de las empresas que anualmente incrementen en un 25% su planta laboral, que los trabajadores que contraten no hayan tenido una relación laboral con la empresa de que se trate, con su controladora o con sus filiales.

En el artículo 296 se señala que a las empresas que se ubiquen en los siguientes supuestos, se les aplicarán reducciones por los conceptos y porcentajes que se señalan a continuación: I.

Las que contraten a personas con capacidades diferentes de acuerdo a la ley de la materia, tendrán una reducción por concepto del Impuesto sobre Nóminas, equivalente al impuesto que por cada una de las personas con capacidades diferentes de acuerdo a la ley de la materia, que de integrar la base, se tendría que pagar.

Las empresas a que se refiere esta fracción para obtener la reducción, deberán acompañar a la declaración para pagar el Impuesto sobre Nóminas, lo siguiente: a). Una manifestación del contribuyente en el sentido de que tiene establecida una relación laboral con personas con capacidades diferentes, expresando el nombre de cada una de ellas y las condiciones de dicha relación; además, la empresa deberá llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones. b). Certificado que acredite una incapacidad parcial permanente o invalidez, expedido por el Instituto Mexicano del Seguro Social, o el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, conforme a sus respectivas leyes, o del Sistema para el Desarrollo

Integral de la Familia del Distrito Federal, tratándose de incapacidades congénitas o de nacimiento, y c). Demostrar con la documentación correspondiente, que ha llevado a cabo adaptaciones, eliminación de barreras físicas o rediseño de sus áreas de trabajo.

II. Las empresas industriales instaladas en el Distrito Federal que sustituyan al menos el 50% del valor de materias primas importadas por insumos de producción local, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50% por concepto del Impuesto sobre Nóminas.

Los contribuyentes para obtener la reducción, deberán presentar una constancia emitida por la Secretaría de Desarrollo Económico, con la que se acredite la sustitución de importaciones. La reducción a que se refiere esta fracción, se aplicará durante el período de un año, contado a partir del período siguiente a que se haya emitido la constancia, y además la empresa deberá llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones.

III. Las empresas que realicen inversiones en equipamiento e infraestructura para la sustitución de agua potable por agua residual tratada en sus procesos productivos, incluyendo la instalación de la toma, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100% de los Derechos por el Suministro de Agua a que se refiere el artículo 195 de este Código.

Para la obtención de la reducción, los contribuyentes deberán presentar la constancia emitida por el Sistema de Aguas, en la que se haga constar la utilización del agua residual tratada. La reducción a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará a partir del período de pago inmediato posterior a que se haya emitido la constancia y hasta por un año.

Las micro, pequeñas y medianas empresas industriales, que comprueben haber llevado a cabo la adquisición o arrendamiento de maquinaria y equipo que incremente la capacidad instalada de la empresa, tendrán derecho a una reducción equivalente al 25% por concepto del Impuesto Predial.

Los contribuyentes para obtener la reducción a que se refiere esta fracción, deberán presentar una constancia emitida por la Secretaría de Desarrollo Económico, con la que se acredite, en el caso de las micro industrias, que realizaron una inversión adicional de por lo menos 2,500 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal; en el caso de las pequeñas industrias, de por lo menos 5,200 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, y en el caso de industrias medianas, de por lo menos 7,000 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal.

La reducción del 25% por concepto del Impuesto Predial, se aplicará por un año a partir de que se emita la constancia.

V. Las empresas de producción agropecuaria o agroindustrial que realicen inversiones adicionales en maquinaria o equipo de por lo menos 3,000 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50% por concepto del Impuesto Predial, para lo cual deberán presentar una constancia emitida por la Comisión de Recursos Naturales y Desarrollo Rural.

La reducción se aplicará durante el período de un año contado a partir del bimestre siguiente a que se haya expedido la constancia.

VI. Las empresas que acrediten que iniciaron operaciones en los sectores de alta tecnología, tendrán derecho a una reducción equivalente al 75% respecto del Impuesto sobre Nóminas, del 50% por concepto del Impuesto Predial y del 100% tratándose del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.

Para la obtención de la reducción a que se refiere esta fracción, las empresas deberán presentar una constancia de la Secretaría de Desarrollo Económico, con la que se acredite que la empresa de que se trate, tiene como objeto social la innovación y desarrollo de bienes y servicios de alta tecnología, en áreas como las relativas a desarrollo de procesos y productos de alta tecnología; incubación de empresas de alta tecnología; sistemas de control y automatización; desarrollo de nuevos materiales; tecnologías; informáticas; telecomunicaciones; robótica; biotecnología; nuevas tecnologías energéticas y energías renovables; tecnologías del agua; tecnología para el manejo de desechos; sistemas de prevención y control de la contaminación y áreas afines.

La reducción por concepto del Impuesto Predial e Impuesto sobre Nóminas, se aplicará durante el período de un año, contado a partir del período de pago siguiente a que se haya emitido la constancia, y tratándose de este último impuesto, además la empresa deberá llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones.

A las empresas que se contemplan en esta fracción, ya no se les aplicará la reducción del Impuesto sobre Nóminas a que se refiere el artículo 295 de este Código.

VII. Las personas morales que se dediquen a la industria maquiladora de exportación y que adquieran un área de los espacios industriales construidos para tal fin por las entidades públicas o promotores privados, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50%, respecto del

Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y Derechos del Registro Público de la Propiedad y de Comercio.

Los contribuyentes para obtener la reducción a que se refiere esta fracción, deberán acreditar mediante una constancia expedida por la Secretaría de Desarrollo Económico, que se dedican a la industria maquiladora de exportación y que pretenden adquirir un área de las que hace referencia el párrafo anterior.

VIII. Las empresas que acrediten que realizan actividades de maquila de exportación, tendrán derecho a una reducción equivalente al 25% respecto del Impuesto sobre Nóminas.

Para obtener la reducción a que se refiere esta fracción, los contribuyentes deberán presentar una constancia de la Secretaría de Desarrollo Económico, en la que se indique la actividad de maquila de exportación que se realiza. La reducción se aplicará durante el período de un año contado a partir de que se emita la constancia.

La empresa deberá llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los que se efectuaron tales erogaciones.

IX. Las empresas que acrediten que más del 50% de su planta laboral reside en la misma demarcación territorial donde está ubicado su lugar de trabajo, tendrán derecho a una reducción equivalente al 30% respecto del Impuesto sobre Nóminas. Para obtener la reducción a que se refiere esta fracción, los contribuyentes deberán presentar una constancia de la Secretaría de Desarrollo Económico en la que se acredite dicha calidad.

La reducción a la que se refiere esta fracción, se aplicará durante un año, contado a partir de expedida la constancia, y la empresa deberá llevar un registro especial y por separado en el que se consigne el monto de las erogaciones respecto de las cuales no se pagará el Impuesto sobre Nóminas y los conceptos por los cuales se efectuaron tales erogaciones.

Las reducciones por concepto del Impuesto Predial que se regulan en este artículo, sólo se aplicarán respecto del inmueble donde se desarrollen las actividades motivo por el cual se reconoce la reducción.

Reducción a personas físicas que participen en programas oficiales de beneficio social que requieran de la autorización para usar las redes de agua y drenaje

En el Artículo 297 se menciona que tendrán derecho de una reducción equivalente al 95%, respecto de los Derechos por la Autorización para Usar las Redes de Agua y Drenaje.

Las personas físicas para obtener la reducción a que se refiere este artículo, deberán formar parte de los Programas Oficiales de Beneficio Social que al efecto desarrollen las delegaciones.

Reducción de cuota mínima a jubilados, pensionados por cesantía en edad avanzada, por vejez, por incapacidad por riesgos de trabajo, por invalidez, así como las viudas y huérfanos pensionados

El Artículo 298 del Código Financiero del Distrito Federal, indica que este grupo de contribuyentes, tendrán derecho a una reducción del Impuesto Predial, de tal manera que sólo se pague la cuota mínima que corresponda a ese impuesto.

También serán beneficiarias de la reducción, las mujeres separadas, divorciadas, jefas de hogar y madres solteras que demuestren tener dependientes económicos.

Los contribuyentes mencionados en los párrafos anteriores también gozarán de una reducción equivalente al 50% de la cuota bimestral, por concepto de los Derechos por el Suministro de Agua que determine la Tesorería o Sistema de Aguas, correspondiente a la toma de uso doméstico, sin que en ningún caso el monto a pagar sea inferior a la cuota bimestral mínima que corresponda a esos derechos.

Para que los contribuyentes obtengan las reducciones a que se refiere este artículo, según el caso, deberán:

I. Acreditar que cuentan con una pensión o jubilación del Instituto Mexicano del Seguro Social, del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, de Petróleos Mexicanos, de la Comisión Federal de Electricidad, de Ferrocarriles Nacionales de México, de la Asociación Nacional de Actores, del Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos, S.N.C., de Nacional Financiera, S.N.C., de la Caja de Previsión de la Policía Preventiva del Distrito Federal y de la Caja de Previsión para los

Trabajadores a Lista de Raya del Distrito Federal, o de aquel sistema de pensiones que conforme al artículo 277 de la Ley Federal del Trabajo se constituya; II. Ser propietario del inmueble en que habiten, respecto del cual se aplicará única y exclusivamente la reducción; III. Que el valor catastral del inmueble, de uso habitacional, no exceda de la cantidad de \$1,138,017.00; IV. Acreditar el divorcio o la existencia de los hijos mediante las actas de divorcio y de nacimiento de los hijos, siempre que éstos sean menores de 18 años o con capacidades diferentes. La separación deberá probarse en términos de la legislación aplicable. La jefatura de hogar deberá acreditarse mediante declaración bajo protesta de decir verdad ante la propia autoridad fiscal, y V. Que el volumen de consumo de agua no exceda de 77 m³, tratándose de tomas con medidor, y si se carece de medidor, la toma deberá ubicarse en las colonias catastrales 0, 1, 2, 3 y 8. Los beneficios a que se refiere este artículo no serán aplicables cuando el propietario otorgue el uso o goce temporal del inmueble, incluso para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad.

Reducción a las personas de la tercera edad sin ingresos fijos y escasos recursos

Tendrán derecho a una reducción del Impuesto Predial, equivalente a la diferencia que resulte entre la cuota a pagar y la cuota bimestral mínima que corresponda a ese impuesto, de tal manera que en ningún caso el monto a pagar sea inferior a la cuota bimestral mínima, así lo establece el artículo 299 del Código Financiero del Distrito Federal.

Dichos contribuyentes también gozarán de la reducción equivalente al 50% de la cuota bimestral por concepto de los Derechos por el Suministro de Agua, del ejercicio que se curse, determinados por la Tesorería o Sistema de Aguas, correspondiente a la toma de uso doméstico, sin que en ningún caso el monto a pagar sea inferior a la cuota bimestral mínima que corresponda a esos derechos en el mismo ejercicio.

Las reducciones previstas en este artículo, no serán aplicables en aquellos casos en que se otorgue el uso o goce del inmueble, incluso para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad.

Los contribuyentes para obtener las reducciones a que se refiere este artículo, deberán: I. Presentar credencial expedida por el Instituto Nacional de las Personas Adultas Mayores, con la que se acredite que se trata de una persona de la tercera edad; II. Ser propietario del inmueble en que habite, respecto del cual se aplicará única y exclusivamente la reducción; III. Que el inmueble respecto del cual se solicita la reducción se ubica dentro de las colonias catastrales 0, 1, 2, 3 y 8, a que se refiere el artículo 194 del Código; IV.

Que el valor catastral del inmueble, de uso habitacional, no exceda de la cantidad de \$1,138,017.00, y V. Que el volumen de consumo de agua no exceda de 77 m³, tratándose de tomas con medidor, y si se carece de medidor, la toma deberá de ubicarse en las colonias catastrales 0, 1, 2, 3 y 8.

Reducción a organizaciones que apoyen a sectores de la población en condiciones de rezago social y de extrema pobreza, legalmente constituidas

Estas organizaciones de conformidad con el Artículo 300 del Código Financiero del Distrito Federal, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 134, 148, 156, 167, 178, 203 y 206, así como los derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero de este Código, con excepción de los Derechos del Archivo General de Notarías.

La reducción por concepto del Impuesto Predial, sólo operará respecto de los inmuebles propiedad de las organizaciones a que se refiere este artículo que se destinen en su totalidad o parcialmente al cumplimiento del objetivo de la organización, y en este último caso, procederá sólo respecto de la parte que se destine a dicho objeto.

La reducción por concepto de Impuesto Predial no será aplicable en aquellos casos en que se otorgue el uso o goce temporal del inmueble, incluso para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad.

Asimismo, la reducción por concepto de Impuesto sobre Nóminas y Derechos por el Suministro de Agua, operará sólo en el caso de que se acredite que la organización de que se trate se encuentre seriamente afectada en su economía, supervivencia y realización de sus objetivos.

El beneficio de reducción por concepto de Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y de los Derechos del Registro Público de la Propiedad relacionados con los actos de adquisición, sólo será procedente cuando los inmuebles que se adquieran se destinen en su totalidad o parcialmente al cumplimiento del objetivo de la organización, y en este último caso, se aplicará sólo respecto de la parte que se destine a dicho objeto.

El Impuesto sobre Espectáculos Públicos e Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos, sólo operará respecto de los espectáculos y eventos señalados, que se lleven a cabo para allegarse de fondos que les permitan solventar los gastos derivados del cumplimiento del objetivo de la organización.

Para efectos del cumplimiento de este precepto, le corresponde a la Secretaría de Desarrollo Social el registro y verificación de los supuestos antes señalados.

Las organizaciones a que se refiere este artículo, para la obtención de la reducción deberán acreditar lo siguiente: I. Que sean donatarias autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; II. Que estén inscritas en el Registro de Organizaciones Civiles del Distrito Federal que lleva la Secretaría de Desarrollo Social del Distrito Federal, y III. Que los recursos que destinan al apoyo de la población en condiciones de rezago social y de extrema pobreza, sean iguales o superiores al monto de las reducciones que solicitan.

Reducción a Instituciones de Asistencia Privada, legalmente constituidas, que se encuentren seriamente afectadas en su economía, supervivencia y realización de sus objetivos

De acuerdo a lo establecido por el Artículo 301 del Código que estudiamos dichas Instituciones, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 134, 148, 156, 167, 178, 194, 203, 206 y 207, así como los derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero de este Código, con excepción de los Derechos del Archivo General de Notarías.

La reducción por concepto del Impuesto Predial, sólo operará respecto de los inmuebles propiedad de las Instituciones de Asistencia Privada que se destinen en su totalidad o parcialmente al cumplimiento del objetivo de la Institución de Asistencia Privada, y en este último caso, procederá sólo respecto de la parte que se destine a dicho objeto.

La reducción por concepto de Impuesto Predial no será aplicable en aquellos casos en que se otorgue el uso o goce temporal del inmueble, incluso para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad.

Las Instituciones de Asistencia Privada para obtener la reducción a que se refiere este artículo, deberán presentar una constancia expedida por la Junta de Asistencia Privada del Distrito Federal, con la que se acredite que realizan las actividades señaladas en sus estatutos, y que los recursos que destinan a la asistencia social se traducen en el beneficio directo de la población a la que asisten, y son superiores al monto de las reducciones que solicitan, y a la que se anexara un dictamen del cual se desprenda que la Institución de que se trate, se encuentra seriamente afectada en su economía, supervivencia y realización de sus objetivos. Una vez obtenida la constancia a

que refiere el párrafo anterior, la Procuraduría Fiscal deberá emitir opinión respecto a la procedencia del beneficio fiscal cuando éste ampare una cantidad superior a \$2,000,000.00, sea la contribución y período de que se trate, sin la cual no podrá aplicarse dicha reducción.

Reducción a personas que lleven a cabo programas para el desarrollo familiar

Se ha establecido en el Artículo 302 del Código Financiero del Distrito Federal, que tendrán derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 148, 156, 167, 178 y 238 de este Código.

La reducción por concepto de Derechos del Registro Civil, se aplicará únicamente para los beneficiarios de los citados programas.

Para obtener la reducción contenida en este artículo, los contribuyentes deberán acreditar que realizan sin ningún fin lucrativo, programas para el desarrollo familiar, acreditando dicha situación con una constancia expedida por el Sistema para el Desarrollo Integral de la Familia del Distrito Federal, en la que se precise el tipo de programas que realizan y los beneficios que representan para la población de la Ciudad de México.

Reducción a personas que lleven a cabo sin ningún fin lucrativo, programas para el desarrollo cultural

Este beneficio es aplicado de acuerdo a lo señalado en el Artículo 303 del Código Financiero del Distrito Federal, que precisa que dichos contribuyentes, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de los Impuestos sobre Espectáculos Públicos y sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, deberán acreditar que realizan programas culturales, con una constancia expedida por la Secretaría de Cultura, en la que se precise el tipo de programas que realizan y los beneficios que representan para la población del Distrito Federal.

La reducción por concepto de las contribuciones mencionadas en el primer párrafo, sólo operará respecto de los espectáculos y eventos que se lleven a cabo para allegarse de fondos que les permita solventar los gastos derivados de los programas para el desarrollo cultural.

Reducción a personas que lleven a cabo sin ningún fin lucrativo, programas para el desarrollo del deporte

Este beneficio evidentemente es un acierto más del Código Financiero del Distrito Federal, y se encuentra estipulado en el Artículo 304 que otorga el derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de los Impuestos sobre Espectáculos Públicos y sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.

Los contribuyentes para obtener la reducción, deberán acreditar que realizan programas para el desarrollo del deporte, con una constancia expedida por el Instituto del Deporte del Distrito Federal, en la que se precise el tipo de programas que realizan y los beneficios que representan para la población del Distrito Federal.

La reducción por concepto de las contribuciones mencionadas en el primer párrafo, sólo operará respecto de los espectáculos y eventos que se lleven a cabo para allegarse de fondos que les permita solventar los gastos derivados de los programas para el desarrollo del deporte.

Reducción a entidades públicas y promotores privados que rehabiliten y adapten inmuebles para espacios comerciales tales como plazas, bazares, corredores y mercados

Este apoyo fiscal viene a promover la rehabilitación de inmuebles pero como lo establece el Artículo 305 del Código Financiero del Distrito Federal, solo se recibirá dicha reducción si los locales son enajenados a las personas físicas que en la actualidad ejercen la actividad comercial en la vía pública de la Ciudad de México, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50%, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 134, 203, 206, 209 y 257, así como los derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero de este Código, con excepción de los Derechos del Archivo General de Notarías. Las reducciones a que se refiere el párrafo anterior, también se aplicarán a las entidades públicas y promotores privados que construyan espacios industriales como miniparques y corredores industriales o habiliten y adapten inmuebles para este fin en el Distrito Federal, para enajenarlos a personas físicas o morales que ejerzan actividades de maquila de exportación.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, para obtener la reducción deberán presentar una constancia expedida por la Secretaría de Desarrollo Económico, con la que se acredite la construcción de espacios industriales como miniparques y corredores industriales, o los habiliten y adapten para ese fin, así como la constancia expedida por la Secretaría de

Desarrollo Urbano y Vivienda, en la que se apruebe el proyecto de construcción de que se trate, y acreditar que los predios donde se pretende realizar el proyecto, se encuentran regularizados en cuanto a la propiedad de los mismos.

En ninguno de los casos las reducciones excederán el 30% de la inversión total realizada.

Reducción a comerciantes en vía pública

Es un acierto más que podemos señalar ya que el propósito de fondo del Artículo 306 del Código Financiero del Distrito Federal, evidentemente es disminuir el comercio ambulante que se ha convertido en una plaga para el Distrito Federal, por lo que para a los comerciantes de la vía pública que adquieran un local de los espacios comerciales construidos por las entidades públicas o promotores privados, y los comerciantes originalmente establecidos y cuyo predio donde se encontraba su comercio haya sido objeto de una expropiación y que adquieran un local, tendrán derecho a una reducción equivalente al 50%, respecto del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y Derechos de Inscripción en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio. Asimismo, obtendrán una reducción del 50% por concepto de impuesto predial; la cual se aplicará a partir del bimestre siguiente al que se haya emitido la constancia y hasta por el período de un año.

Los contribuyentes para obtener la reducción, deberán acreditar mediante constancia expedida por la Secretaría de Desarrollo Económico, que son comerciantes en vía pública o, en su caso, que el lugar donde se encontraba su comercio fue objeto de una expropiación.

Reducción a las personas físicas o morales que inviertan de su propio patrimonio, para realizar obras para el Distrito Federal

Como se establece en el artículo Artículo 307 del Código Financiero del Distrito Federal, las personas físicas y morales tendrán derecho a una reducción equivalente al 100%, respecto de las contribuciones establecidas en el Capítulo IX en sus Secciones Tercera, Cuarta, Octava y Décima Tercera, del Título Tercero del Libro Primero de este Código cuando inviertan su patrimonio para obras de infraestructura hidráulica, instalaciones sanitarias, alumbrado público, arterias principales de tránsito, incluyendo puentes vehiculares, distribuidores viales, vías secundarias, calles colectoras, calles locales, museos, bibliotecas, casas de cultura, parques, plazas, explanadas o jardines con superficies que abarquen de 250 m². hasta 50,000 m²., módulos deportivos, centros deportivos, canchas a cubierto y módulos de vigilancia, o cualquier otra obra de interés social,.

Se podrá reducir en un 20% la cantidad a pagar por concepto del Impuesto Predial e Impuesto sobre Nóminas, por el período de un año, a aquellas personas que otorguen donaciones en dinero para la realización de obras públicas.

No procederán los beneficios a que se refiere este artículo, tratándose de bienes sujetos a concesión o permiso.

Para ser sujetos del beneficio que prevé este artículo, se deberán reunir los siguientes requisitos: I. Donar en favor del Gobierno del Distrito Federal la obra a realizarse, renunciando a ejercer derecho alguno sobre la misma; II. Celebrar el convenio de donación correspondiente ante autoridad competente, por el contribuyente o por su representante legal; III. La donación que se realice, será independientemente a la que, en su caso, se encuentre obligado en términos de la Ley de Desarrollo Urbano del Distrito Federal, y IV. La donación que se realice no dará derecho a devolución de bienes.

Asimismo, las personas físicas o morales que aporten recursos de su patrimonio para la realización de las obras a que se refiere este artículo o cualesquiera otras obras sociales en el Distrito Federal, deberán realizar la aportación por conducto de la Secretaría, la cual les entregará el comprobante correspondiente. Estos recursos se destinarán a las citadas obras, mismos que se especificarán en los convenios respectivos, en los cuales también se incluirán, en su caso, las aportaciones a que se comprometa el Gobierno del Distrito Federal.

Las reducciones a que se refiere este artículo, en ningún caso podrán ser superiores a las donaciones.

De igual manera, todas aquellas personas físicas que aporten su mano de obra individual, familiar o colectiva para la ejecución de las obras en los servicios de construcción y operación hidráulica correspondientes a la conexión de tomas domiciliarias de agua potable, en los terrenos tipo I y II, con un diámetro de 13 mm. y en la conexión de descargas domiciliarias, en terrenos tipo I y II, con un diámetro de 15 cm., tendrán derecho a una reducción equivalente al 100 por ciento, respecto de las contribuciones establecidas en el Artículo 202, Apartado A, fracción I, inciso a); y Apartado B, fracción I, inciso a).

Reducción a los organismos descentralizados, fideicomisos públicos, promotores públicos, sociales y privados

Cuando por parte de estos desarrollen proyectos relacionados con vivienda de interés social o vivienda popular, de conformidad con lo establecido en el Artículo 308 del Código Financiero del Distrito Federal,

tendrán derecho a una reducción equivalente al 100% y 80%, respectivamente, respecto de las contribuciones a que se refieren los artículos 134, 202, 203, 206, 207, 208, 209, 255, 256, 257 y 264, así como los derechos establecidos en el Capítulo IX, de la Sección Quinta del Título Tercero del Libro Primero de este Código, con excepción de los Derechos del Archivo General de Notarías.

Por lo que se refiere a los Derechos por los Servicios de Construcción y Operación Hidráulica, contenidos en el artículo 202 y 203 de este Código, la reducción se aplicará únicamente por lo que hace a la instalación.

Para obtener las reducciones a que refiere el párrafo primero de este artículo, los contribuyentes deberán presentar la Constancia provisional emitida por la Secretaría de Desarrollo Urbano y Vivienda, en la que se indique su calidad de promotor de las referidas viviendas.

Los organismos y fideicomisos públicos de vivienda del Distrito Federal, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100% por concepto del Impuesto Predial, respecto de los inmuebles que hayan sido objeto de una expropiación, para destinarse a la realización de proyectos de vivienda de interés social o vivienda popular final.

La reducción a que se refiere el párrafo anterior sólo se aplicará a los adeudos anteriores a la expropiación, cuando no sea posible deducir el Impuesto Predial del pago indemnizatorio, por no existir un reclamante que acredite fehacientemente su derecho de propiedad.

Para obtener la reducción por concepto del Impuesto Predial, los organismos y fideicomisos públicos de vivienda del Distrito Federal deberán acreditar esa circunstancia conforme a las disposiciones administrativas que se emitan al respecto.

Las reducciones contenidas en este precepto, con excepción de la reducción al Impuesto Predial, tendrán efectos provisionales, hasta en tanto el contribuyente exhiba la Constancia definitiva emitida por la Secretaría de Desarrollo Urbano y Vivienda, con la que se acredite que los proyectos de construcción de vivienda de interés social o vivienda popular, se realizaron conforme a lo inicialmente manifestado.

Reducción a personas que adquieran o regularicen la adquisición de una vivienda de interés social o vivienda popular

El Artículo 309 del Código Financiero del Distrito Federal, refiere que tendrán derecho a una reducción equivalente al 100% y 80%, respectivamente, con relación al Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y

Derechos del Registro Público de la Propiedad y de Comercio, que se generen directamente por la adquisición o regularización.

Para que los contribuyentes obtengan las reducciones contenidas en este artículo, deberán acreditar que su vivienda es de interés social o popular, cuyo valor no debe exceder de los determinados al respecto por la Ley de Desarrollo Urbano y Vivienda, según corresponda.

Reducción a Los concesionarios y permisionarios del servicio público, mercantil, privado y particular de transporte de pasajeros y de carga, así como del servicio público de transporte individual de pasajeros

ARTICULO 310.-, tendrán derecho a una reducción equivalente al 20%, respecto de los derechos por los servicios de verificación obligatoria y por la revista reglamentaria anual, contemplados en los artículos 201, 242 y 243 de este Código.

Reducción a personas físicas o morales que organicen loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas, apuestas permitidas, concursos de toda clase

Esta reducción solo será aplicada como lo establece el Artículo 311 del Código Financiero del Distrito Federal, a las personas físicas o morales que cuenten con instalaciones ubicadas en el Distrito Federal destinadas a la celebración de sorteos o apuestas permitidas o juegos con apuestas, tendrán derecho a una reducción del 80% respecto del impuesto a que hace referencia el artículo 167 de este Código. Para obtener los beneficios a que se refiere este artículo, las personas físicas y morales a que hace referencia el primer párrafo, deberán acreditar mediante una constancia emitida por la Secretaría de Finanzas, que hayan generado como mínimo dos mil empleos directos y/o indirectos y una inversión acumulada y consolidada en activos fijos superior a cincuenta mil veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal elevado al año. Sin excepción, la inversión debió realizarse en las instalaciones ubicadas en el Distrito Federal que se destinen a la celebración de las loterías, rifas, sorteos, apuestas permitidas o juegos con apuestas.

También gozarán de este beneficio, las personas físicas o morales que obtengan los premios derivados o relacionados con las actividades a que se refiere el primer párrafo de este artículo.

Reducción a las personas físicas y morales que

Adquieran un inmueble dentro de las zonas contempladas en los Programas Parciales de Desarrollo Urbano, para ejecutar proyectos de desarrollo industrial, comercial, de servicios y de vivienda específicos, conforme al artículo 312 del Código que comentamos, tendrán derecho a la reducción equivalente al 50% por concepto de Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles e Impuesto Predial.

Los contribuyentes para obtener la reducción, deberán presentar una constancia emitida por la Secretaría de Desarrollo Urbano y Vivienda, con la que se acredite la obtención de certificación de zonificación para uso de suelo correspondiente a una zona contemplada en los Programas Parciales de Desarrollo Urbano, y en el caso de proyectos de vivienda, a través de la referida constancia también se deberá acreditar el proyecto ejecutivo de inversión. Asimismo, deberán presentar una constancia de la Secretaría de Desarrollo Económico, con la que se acredite el proyecto ejecutivo de inversión, salvo que se trate de los proyectos de vivienda.

La reducción por concepto del Impuesto Predial se aplicará durante el período de un año contado a partir del bimestre siguiente a la fecha de adquisición del inmueble de que se trate.

Reducción a los propietarios de inmuebles que cuenten con árboles adultos y vivos

De conformidad con lo señalado en el Artículo 313, los propietarios de inmuebles que cuenten árboles adultos vivos en su superficie, tendrán derecho a una reducción equivalente al 10%, respecto del Impuesto Predial, siempre y cuando el arbolado ocupe cuando menos la tercera parte de la superficie de los predios edificados o la totalidad de los no edificados.

Para la obtención de la reducción a que se refiere este artículo, los contribuyentes deberán presentar una constancia expedida por la Secretaría del Medio Ambiente con la que acredite que el predio objeto de la reducción cuenta con árboles adultos y vivos en su superficie y que éstos ocupan cuando menos la tercera parte de la superficie de los predios edificados o la totalidad de los no edificados. Para gozar de los beneficios a que se refiere este artículo los árboles deberán estar unidos a la tierra, y no a las plantaciones en macetas, macetones u otros recipientes similares.

Esta reducción se aplicará a partir del bimestre siguiente a que se haya emitido la constancia, la cual tendrá vigencia de un año, por lo que cada año, en su caso, deberá presentarse una constancia para la aplicación de la reducción.

Los predios que sean ejidos o constituyan bienes comunales que sean explotados totalmente para fines agropecuarios, tendrán derecho a una reducción equivalente al 80% respecto del pago de impuesto predial, para lo cual deberán acreditar que el predio de que se trate sea un ejido explotado totalmente para fines agropecuarios mediante la constancia del Registro Agrario Nacional correspondiente.

Las reducciones contenidas en este Capítulo, se harán efectivas en las Administraciones Tributarias o, en su caso, ante el Sistema de Aguas, y se aplicarán sobre las contribuciones, en su caso, sobre el crédito fiscal actualizado, siempre que las contribuciones respectivas aún no hayan sido pagadas, y no procederá la devolución respecto de las cantidades que se hayan pagado. Las reducciones también comprenderán los accesorios de las contribuciones en el mismo porcentaje.

Tratándose de las personas físicas o morales que soliciten alguna de las reducciones contenidas en este Capítulo, y que hubieren interpuesto algún medio de defensa contra el Gobierno del Distrito Federal, no procederán las mismas hasta en tanto se exhiba el escrito de desistimiento debidamente presentado ante la autoridad que conozca de la controversia y el acuerdo recaído al mismo.

Las unidades administrativas que intervengan en la emisión de las constancias y certificados para efecto de las reducciones a que se refiere este Capítulo, deberán elaborar los lineamientos que los contribuyentes tienen que cumplir para obtener su constancia o certificado; asimismo, la Tesorería formulará los lineamientos aplicables a cada una de las reducciones, mismos que deberán observarse por los contribuyentes al hacer efectiva la reducción de que se trate.

Los lineamientos a que se refiere este artículo, para su operación, deberán contar con la validación de la Procuraduría Fiscal.

La consignación de pagos de contribuciones.

Es importante destacar que, ante la negativa de la autoridad fiscal de recibir el pago de una contribución el artículo 39 del Código Financiero establece que ante la negativa de la autoridad fiscal de recibir el pago de una contribución, el contribuyente puede consignarlo al Tribunal de lo Contencioso mediante cheque certificado o de caja, acompañado de la declaración relativa al periodo y concepto que corresponda, en términos de lo dispuesto en el artículo 37 de este Código. Una vez recibida la documentación a que hace referencia el párrafo anterior, el Tribunal de lo Contencioso en el plazo de dos días hábiles, deberá remitirla a la Tesorería, a efecto de que ésta proceda a la aplicación del pago, en el orden de prelación que establece este Código, y le notificará al

contribuyente dentro del término de quince días la forma en que aplicó el mismo, sin perjuicio de las facultades de comprobación que pudiera ejercer la autoridad fiscal

Posibilidad de cambiar la vía de defensa

El artículo 690 del Código Financiero del Distrito Federal, permite al particular que haya hecho uso del recurso de revocación, previo desistimiento del mismo, que el interesado cambie de vía y promueva juicio ante el Tribunal Contencioso Administrativo del Distrito Federal, siempre y cuando el gobernado lo realice en el término de 4 meses, que es el plazo que la autoridad tiene para resolver el recurso.

No se pueden realizar más de dos visitas domiciliarias

Con el fin de dar seguridad jurídica al contribuyente, se limito la actuación de los agentes fiscales, para que éstos únicamente puedan llevar a cabo sólo dos visitas domiciliarias, lo anterior para evitar que en forma indefinida, las autoridades fiscalizadoras girasen en el momento que quisieran, diversas órdenes de visita y llevaran a cabo cuantas visitas domiciliarias estimaran pertinentes.

De esta manera, es que el artículo 97 del Código Financiero del Distrito Federal dispone que, las autoridades fiscales, durante el mismo ejercicio fiscal en que ejerzan sus facultades de comprobación no podrán iniciar más de dos visitas domiciliarias o de gabinete, respecto de las mismas contribuciones, periodo e idéntico sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, con excepción de que cuando haya identidad en el sujeto y la contribución, el objeto sea diferente.

Es conveniente indicar, que concluida la visita domiciliaria fiscal, para iniciar otra al sujeto obligado, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo periodo y por las mismas contribuciones.

Término de 90 días para emitir resolución, una vez levantada el acta final en visita domiciliada

Al respecto se localiza que con fundamento con el artículo 117, segundo párrafo, del Código Financiero del Distrito Federal, terminado el levantamiento del acta final a partir del día siguiente la autoridad contará con un plazo de 90 días para emitir la resolución que conforme a derecho corresponda

y la notificara. Para el caso que las autoridades no emitan la resolución en el plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que trate.

Responsabilidades resarcitorias e Instauración del procedimiento resarcitorio en contra de los servidores públicos

Un acierto por demás importante del Código Financiero del Distrito Federal, es la integración de un Libro Quinto, relativo a las Infracciones y Sanciones, Responsabilidades Resarcitorias y Delitos en Materia de Hacienda Pública, pues como se establece en la exposición de motivos, se destaca la incorporación de la figura de las responsabilidades resarcitorias, que podrán fincarse a los servidores públicos para lograr la indemnización del daño que ocasionarán a la Hacienda Pública del Distrito Federal.

El artículo 572, en donde se dispone que, la aplicación de las multas por infracciones a las disposiciones establecidas a este Código, se harán independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, de las sanciones disciplinarias, en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, así como de las responsabilidades resarcitorias que este Código prevé, y las del orden civil o penal, previstas en los ordenamientos legales respectivos.

El artículo 573 del Código Financiero del Distrito Federal, establece:

“Son responsables de la comisión de las infracciones, las personas que realicen los supuestos previstos como tales en este Código.”

En el artículo 574, se deduce el concepto de infractor.

“Los servidores públicos, en el ejercicio de sus funciones conozcan de hechos u omisiones que entrañen o puedan entrañar infracciones a las disposiciones de este Código y de las que del mismo emanen, lo comunicarán a la autoridad competente para no incurrir en responsabilidad, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que tengan conocimiento de tales hechos u omisiones. “

Ahora bien, se libera de la obligación a que nos referimos en párrafos anteriores, a dos clases de servidores públicos: **a).**- Aquéllos que de conformidad con otras leyes tengan obligación de guardar reserva acerca de los datos o información que conozcan con motivo de sus funciones, y **b).**- Los que participen en las tareas de asistencia al contribuyente previstas por las disposiciones fiscales.

Resultaba muy frecuente que al sancionar a un contribuyente, a las autoridades a quienes les correspondía imponer la sanción incurrieran en errores procedimentales, los que a su vez daban lugar para que el contribuyente evadiera tal obligación; sin embargo, tal situación podemos afirmar disminuirá de manera considerable, en virtud de las disposiciones contenidas en el artículo 575 del Código Financiero que estudiamos tienden a ese objetivo, señalándose en tal numeral lo que sigue: La autoridad al imponer la sanción, deberá emitir la resolución debidamente fundada y motivada, considerando: **a).**- El carácter intencional o no de la acción u omisión constitutiva de la infracción; **b).**- La condición económica del infractor; **c).**- La gravedad de la infracción; **d).**- La reincidencia del infractor; **e).**- Fundamentación, entendiéndose por tal la cita de los preceptos legales aplicables a la infracción cometida a la sanción impuesta, precisando, en su caso, las fracciones, incisos o párrafos y **f).**- Motivación, entendiéndose por ello el señalamiento de los siguientes datos: **1.-** Tipo de infracción que se cometió; **2.-** Fecha en que se cometiera o fuera descubierta la infracción; **3.-** Nombre y domicilio del infractor, salvo que los datos del mismo sean indeterminados y **4.-** Autoridad que impone la sanción.

Fincamiento, Iniciación, substanciación y resolución de las responsabilidades resarcitorias

En relación a las responsabilidades resarcitorias, primero que nada debemos señalar que se encuentran reguladas en el Título Segundo del Libro Quinto del Código Financiero del Distrito Federal, abarcando del artículo 576 al 583, los que se analizarán en seguida:

Del estudio de dichos preceptos, podemos deducir que se entiende que cuando se le imponga responsabilidad resarcitoria a un servidor público, éste deberá reparar, indemnizar o resarcir los daños o perjuicios, que en virtud de su dolo o negligencia en el desempeño de sus funciones, se traduzcan en daños o perjuicios para la Hacienda Pública Local.

En el artículo 576 del Código Financiero del Distrito Federal, dispone que, la Secretaría, cuando descubra o tenga conocimiento de irregularidades por actos u omisiones de servidores públicos en el manejo, aplicación y administración de fondos, valores y recursos económicos en general, de propiedad o al cuidado del Distrito Federal, en las actividades de programación y presupuestación, así como por cualquier otros actos u omisiones en que un servidor público incurra por dolo o negligencia, que se traduzcan en daños o perjuicios a la Hacienda Pública del Propio Distrito Federal o al patrimonio de las entidades, fincará, a través de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, responsabilidades resarcitorias, las cuales tendrán por objeto reparar, indemnizar o resarcir dichos daños o perjuicios.

Se fincarán responsabilidades resarcitorias en aquellos casos en que la Contaduría Mayor de Hacienda de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, emita pliegos de observaciones que no hayan sido solventados, previa solicitud que dicha autoridad presente, en términos el artículo 577 de este Código.

Las solicitudes que menciona el párrafo anterior, se refieren a aquellas que se presenten a la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, para iniciar el procedimiento resarcitorio, debiendo cumplir con lo que sigue: **1.-** Estar dirigida al Procurador Fiscal del Distrito Federal; **2.-** Contener las consideraciones de hecho a través de las cuales el solicitante tuvo conocimiento de los probables daños y perjuicios a la Hacienda Pública del Distrito Federal; **3.-** Indicar el momento histórico de los probables daños y perjuicios a la Hacienda Pública del Distrito Federal; **4.-** Acompañar las constancias que acrediten los probables daños y perjuicios a la Hacienda Pública del Distrito Federal y **5.-** Precisar los nombres y domicilios de los servidores públicos y particulares involucrados, esto acorde a lo establecido en el artículo 577 del Código Financiero del Distrito Federal

Modalidades para fincar las responsabilidades resarcitorias a los servidores públicos

En el artículo 578 del Código Financiero del Distrito Federal, se mencionan las tres modalidades para fincar las responsabilidades resarcitorias pudiéndose fincar directamente a los servidores públicos que hayan cometido las irregularidades mencionadas con anterioridad; pueden fincarse también Subsidiariamente, contra los servidores públicos que por la índole de sus funciones hayan omitido la revisión o autorizado los actos irregulares, sea en forma dolosa o culposa o por negligencia o bien, Solidariamente a los proveedores, contratistas, contribuyentes y, en general, a los particulares, cuando hayan participado con los servidores públicos en las irregularidades que originen responsabilidad.

La responsabilidad solidaria se establece únicamente entre el particular y el responsable directo. El responsable subsidiario gozará respecto del directo y del solidario, del beneficio de orden pero no de excusión.

Es importante recordar lo siguiente:

“Un individuo es responsable cuando, de acuerdo con el orden jurídico, es susceptible de ser sancionado. En este sentido, la responsabilidad presupone un deber (del cual debe responder el individuo); sin embargo, no debe confundirse con él. El deber o la obligación es la conducta que, de acuerdo con un orden jurídico, se debe hacer u omitir; quien la debe hacer u omitir es el sujeto obligado. La responsabilidad presupone esta obligación, pero

no se confunde con ella. La responsabilidad señala quién debe responder del cumplimiento o incumplimiento de tal obligación. La responsabilidad es, en este sentido, una obligación de segundo grado (aparece cuando la primera no se cumple, esto es, cuando se comete un hecho ilícito). Uno tiene la obligación de no dañar, es responsable del daño el que tiene que pagar por él. De ahí que es responsable de un hecho ilícito (delito) aquel individuo que debe sufrir las consecuencias de sanción que al hecho ilícito se imputan. ... Existen dos grandes formas de aplicar la responsabilidad: la llamada responsabilidad por culpa y la conocida como responsabilidad objetiva o absoluta. En el caso de la primera, la aplicación de sanciones al individuo considerado responsable supone 'culpa' por parte del autor del hecho ilícito. Esto es, las consecuencias de sanción se aplican al responsable sólo cuando el autor del hecho ilícito tuvo la intención de cometerlo (o bien habiéndolo previsto no lo impidió). A la responsabilidad objetiva, por el contrario, no le importa la culpa del autor; basta que el hecho ilícito se realice (con o sin culpa del autor) para que se apliquen las consecuencias de sanción al individuo considerado responsable (esto es, por lo general, el sistema de responsabilidad en los accidentes de trabajo)".¹

Se entiende por "solidaridad activa cuando existen pluralidad de acreedores y cada uno de ellos puede reclamar por sí solo el cumplimiento total de la obligación. La solidaridad es pasiva cuando hay pluralidad de deudores y cada uno de por sí, está obligado a cumplir íntegramente con la obligación debida. En una misma obligación pueden coexistir ambos tipos de solidaridad".²

"El principio de subsidiariedad aplicado a la sociedad significa que las organizaciones sociales mayores, especialmente el Estado, ha de intervenir, en forma auxiliar y complementaria, para favorecer el desarrollo de las organizaciones sociales menores y de los individuos".³

En el último párrafo del artículo en comento se establece que en el supuesto de que la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal determine la existencia de dos o más responsables subsidiarios, la cantidad a resarcir por cada uno de éstos será determinada a prorrata sobre el total de los créditos fiscales que se hubiesen determinado.

La medida anterior es por demás congruente, pues así todos aquellos que intervinieron en el daño o perjuicio a la Hacienda Pública local, liquidarán equitativamente el pago determinado por su inadecuada conducta, pues aquél que alegue una intervención insignificante, no será argumento

¹ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo IV. Octava Edición. Porrúa. México. 1995. Págs. 2825-2826.

² INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo IV. Octava Edición. Porrúa. México. 1995. Pág. 2996.

³ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo IV. Octava Edición. Porrúa. México. 1995. Pág. 3005.

suficiente para evitar sufrague el daño y por ende, se sentará precedente de que no importa el grado de intervención, sino el propio hecho, para que sean sancionados.

Respeto a las garantías de debida fundamentación y motivación al resolverse el procedimiento de responsabilidad resarcitoria

Se encuentra en el artículo 579 del Código Financiero del Distrito Federal, en el que se establece que la Secretaría al fincar la responsabilidad resarcitoria deberá emitir resolución debidamente fundada y motivada, en la que se precisará: I.- Los daños o perjuicios causados o los que puedan llegar a producirse; II.- El tipo de responsabilidad que a cada sujeto responsable le corresponda, y III.- La cantidad líquida que corresponda al daño o perjuicio, según sea el caso.

Es importante reiterar que la Secretaría al motivar y fundar la resolución donde se finque la responsabilidad resarcitoria, deberá ser sumamente cuidadosa, para que los responsables no encuentren salidas que les permita evadir la aplicación de la ley.

No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados

Respecto a las multas, el artículo 584 del Código que analizamos, se dispone que, no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados en este Código o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o por caso fortuito, así como cuando dicho cumplimiento sea con motivo de comunicaciones de autoridades fiscales en las que se invite al contribuyente a solventar sus créditos fiscales.

Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo en los siguientes casos: a).- La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales; b).- La omisión haya sido corregida por el contribuyente después que las autoridades fiscales hubiesen notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de la obligación fiscal de que se trate, y c).- La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de los tres meses siguientes al de presentación del dictamen del cumplimiento de obligaciones fiscales, respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubiesen sido observadas en el dictamen.

IV.2. Propuestas para optimizar las normas contenidas en el Código Financiero del Distrito Federal.

El propósito de las siguientes propuestas, es el de aportar una serie de modificaciones que pueden ser de beneficio para los contribuyentes en la aplicación de las normas contenidas en el Código Financiero del Distrito Federal. Algunas de estas propuestas fueron tomadas de un anteproyecto del Código Financiero del Distrito Federal y se pueden justificar en razón de que el Código Vigente, debido a las constantes reformas que ha sufrido se ha convertido en un ordenamiento jurídico con muchas enmendaduras que dan como resultado un obstáculo para una mejor comprensión y aplicación del mismo.

La aplicación de Salarios Mínimos para el cobro de las contribuciones y accesorios de sanciones, y así evitar constantes actualizaciones

Se propone que las cantidades para el cobro de las contribuciones y sus accesorios, se señalen con base a determinado número de salarios mínimos generales vigentes en el Distrito Federal, lo que permitirá una adecuación de cantidades, que no implique modificaciones o reformas constantes al Código Financiero del Distrito Federal, siguiendo la tendencia contemporánea de gran parte de la legislación no sólo en el ámbito fiscal, sino en diversas materias.

Definir el concepto de contribución y los elementos de la contribución

En nuestro actual Código Financiero del Distrito Federal el artículo 30 dispone que: *“Las personas físicas y las morales están obligadas al pago de las contribuciones y aprovechamientos establecidos en este Código, conforme a las disposiciones previstas en el mismo. Cuando en este Código se haga mención a contribuciones relacionadas con bienes inmuebles, se entenderá que se trata de los impuestos predial, sobre adquisición de inmuebles y contribuciones de mejoras.*

La Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, en su Título Tercero determina las contribuciones especiales y refiere el pago de una contribución por ejecución de obras públicas; determinando en su Artículo 60: *“Esta contribución es el pago obligatorio que deberán efectuar al Fisco Estatal o Municipal, según corresponda, los propietarios o poseedores, en su caso, de bienes inmuebles que resulten beneficiados por una obra pública.”*

Realizando una comparación entre estos dos preceptos,

podemos distinguir que en la Ley de Hacienda del Estado de Guanajuato, se define que contribución es el pago obligatorio que deberán efectuar al Fisco Estatal o Municipal, según corresponda, los propietarios o poseedores, en su caso, de bienes inmuebles que resulten beneficiados por una obra pública, es decir el precepto se constriñe únicamente a establecer que es una contribución definiendo a esta; lo que en la especie no se define claramente en el Código Financiero del Distrito Federal; para lo cual, proponemos que se incluya un artículo en nuestra legislación que puede ser con la siguiente redacción:

Artículo.- Contribución, es la carga unilateral en dinero o en especie que fija este Código a las personas físicas y morales, cuya situación coincida con el hecho generador, para el sostenimiento del gasto público.

Señalar los principios que rigen las contribuciones

Dentro de ese contexto, por considerarse ejes fundamentales que deben tener vigencia plena en el sistema impositivo, se estima conveniente plasmar en la ley fiscal los principios esenciales que tienen que regir y orientar, la aplicación correcta de las normas impositivas, y que son, además de la proporcionalidad y equidad, los de justicia social-fiscal, simplicidad, eficacia, capacidad, cultura fiscal y publicidad. Lineamientos que establecen el marco de actuación del Gobierno, que debe ser protector de los derechos fundamentales de la persona humana, la vida, la propiedad y la libertad.

Artículo.- Son principios que rigen las contribuciones establecidas en este Código los siguientes:

I. Proporcionalidad, es que los contribuyentes deben contribuir a los gastos públicos conforme a su capacidad económica;

II. Equidad, es igualdad que se traduce en que los gobernados deben recibir el mismo trato cuando se ubican en similar situación jurídica o de hecho;

III. Justicia Social Fiscal, que son las disposiciones que protegen a los sectores de la población más pobres, necesitados y de menor capacidad contributiva de la Ciudad de México;

IV. Simplicidad, consiste en que el sistema de contribuciones y su organización sea sencillo y que no represente obstáculos ni para la autoridad ni para el sujeto pasivo;

V. Eficacia, que consiste en que la Administración Pública debe de atender y resolver con prontitud la aplicación de las normas legales, para lo cual se tienen que considerar las siguientes medidas:

a) *Dar la oportunidad de que el contribuyente se defienda y comprender los problemas que le aquejan, en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y en su caso, si le asiste, darle la razón;*

b) *Actuar la autoridad con imparcialidad y sin beneficiarse ni aprovecharse, del problema o errores del contribuyente;*

c) *Actuar con la severidad que la Ley establezca cuando el caso lo amerite sin intimidar al contribuyente;*

d) *Respeto a la norma tributaria cuidando que la actuación de la autoridad ante el contribuyente no sea vejatoria u ofensiva;*

e) *Infundir confianza para que el contribuyente se acerque y exponga sus problemas resolviendo con prontitud las consultas e inclusive, realizar labor de asesoramiento, y*

f) *Aplicación de la norma fiscal con toda ponderación y cuidado, evitando arbitrariedades y molestias injustificadas a los contribuyentes.*

VI. Capacidad, que se lleva a cabo a través de la creación y seguimiento permanente de un programa de capacitación para todo el personal, tanto administrativo como técnico a efecto de allegarles los elementos e instrumentación que sean novedosos en la actividad o trabajo que se desempeñe dentro de la administración tributaria;

VII. Cultura Fiscal, que se traduce en fomentar el conocimiento de la norma fiscal tanto por el sujeto pasivo como por el fisco, para el debido cumplimiento de las obligaciones y derechos en materia fiscal, y

VIII. Publicidad, que es la edición de folletos de información administrativa y técnica, los cuales si bien se establecen para el mejor manejo del contenido de las obligaciones y derechos del contribuyente, también deben ser conocidos y manejados por la autoridad.

Responsabilidad Solidaria de los contadores

Como un aspecto novedoso y trascendental se propone que se contemple en el Código Financiero del Distrito Federal, la responsabilidad solidaria de los contadores, respecto de las contribuciones en que hayan sido contratados sus servicios cuando el crédito fiscal derive del incumplimiento de las Normas y Procedimientos de Auditoría.

La incorporación de la figura jurídica relativa a la carta invitación de corrección de la situación fiscal

Se propone que por lo que hace a las facultades de fiscalización, se incorpora la figura jurídica relativa a la carta invitación de corrección de la situación fiscal, para que a pesar de que se de inicio a las facultades de comprobación, el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria pueda corregir tal situación y en su caso, realizar el pago, solicitando paralelamente la condonación de recargos y multas que podrá ser hasta el 100%.

Lo anterior, tiene su apoyo considerando que la principal función del Gobierno como institución social, es realizar la justicia, de ahí que, debe darse oportunidad al sujeto pasivo de la relación jurídica impositiva que arregle sus problemas fiscales ante la propia autoridad hacendaría y evitar que las controversias fiscales aumenten o se incrementen, y estas se ventilen después ante los tribunales, que ninguna ventaja dejan al Erario, dado que en ese supuesto nada se recauda en forma inmediata.

Sobre el desarrollo de la visita domiciliaria solo se podrá sellar o colocar marcas en la documentación vinculada a los registros de contabilidad del contribuyente

Con relación al desarrollo de la visita domiciliaria, se toma en cuenta el criterio pronunciado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dice que el artículo 16 constitucional faculta a la autoridad administrativa a practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se han cumplido con los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, pero no autoriza a que se coloquen sellos en los archiveros, escritorios, oficinas, cajas de valor, bodegas y demás bienes del contribuyente relacionados con su giro o actividad. En consecuencia es que se propone que el artículo 112 del Código Financiero del Distrito Federal, en su fracción III, se precise que indistintamente, la autoridad sólo podrá sellar o colocar marcas en la documentación vinculada a los registros de contabilidad del contribuyente.

Compensación al ciudadano que denuncie la defraudación de los derechos de la Hacienda Pública

Se propone que de acuerdo a lo que establece el Artículo 672 del Código Financiero del Distrito Federal, se especifique que todo habitante del Distrito Federal tiene derecho de hacer del conocimiento a la autoridad los casos en que por cualquier motivo se intente defraudar los derechos de la

Hacienda Pública y como un deber para todos los empleados de hacer esa denuncia, otorgándole como estímulo al que la hiciera, el 10% de las contribuciones que en definitiva se recuperen del crédito Fiscal.

Artículo. Todo habitante del Distrito Federal tiene derecho de hacer del conocimiento a la autoridad los casos en que por cualquier motivo se intente defraudar los derechos de la Hacienda Pública. Para todos lo empleados hacer esa denuncia, es una obligación.

El que hiciera la denuncia a que se refiere el párrafo anterior, tendrá derecho de percibir el 10% de las contribuciones que en definitiva se recuperen del crédito fiscal.

Limitar los requisitos de las sanciones

En cuanto a este rubro, el artículo 575 del Código Financiero del Distrito Federal, establece: *“La autoridad al imponer la sanción, deberá emitir la resolución debidamente fundada y motivada, considerando: I. El carácter intencional o no de la acción u omisión constitutiva de la infracción; II. La condición económica del infractor; III. La gravedad de la infracción; IV. La reincidencia del infractor; V. Fundamentación, entendiéndose por tal la cita de los preceptos legales aplicables a la infracción cometida y a la sanción impuesta, precisando, en su caso, las fracciones, incisos o párrafos, y VI. Motivación, entendiéndose por ello el señalamiento de los siguientes datos: a). Tipo de infracción que se cometió; b). Fecha en que se cometiera o fuera descubierta la infracción; c). Nombre y domicilio del infractor, salvo que los datos del mismo sean indeterminados, y d). Autoridad que impone la sanción.*

La Secretaría se abstendrá de imponer sanciones, cuando se haya incurrido en infracciones a causa de fuerza mayor o caso fortuito, o bien por hechos ajenos a la voluntad del infractor, los cuales deberá demostrar ante dicha unidad administrativa.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable tratándose de responsabilidades resarcitorias.”

Al respecto, se propone que para evitar que se anulen por los tribunales los proveídos de las autoridades fiscales, vinculados a la imposición de sanciones, se limiten los requisitos que establece el artículo 545 del Código Financiero del Distrito Federal, y se restrinjan a la debida fundamentación y motivación, toda vez que el artículo en comento, señala demasiados requisitos,

los cuales si no se adecuan correctamente en el acto de molestia al caso particular, acarrear vicios de ilegalidad que son aprovechados por los contribuyentes para impugnar las resoluciones y obtener la nulidad.

Boletas de agua en las que se cubra cuota fija expedir un talonario con cuota fija

Respecto a al cobro que por el servicio de agua potable a contribuyentes que pagan cuota fija, se propone que se proporcione un talonario anual para efecto de que el contribuyente realice bimestralmente sus pagos, lo que conllevaría a un ahorro en papelería y evitaría la constante notificación de las boletas que en la actualidad se acostumbra.

Mayor participación del sector privado en la recaudación del las contribuciones

Al respecto se propone que se autorice una mayor participación de la iniciativa privada en la recepción de pagos de las contribuciones e impuestos determinados en el Código Financiero del Distrito Federal, a efecto de que el contribuyente tenga más facilidad en el cumplimiento del pago de sus obligaciones fiscales.

Incrementar las cuotas de los derechos por suministro de pago de agua

Atendiendo el costo que genera el suministro de agua potable al Gobierno del Distrito Federal, así como el desperdicio del vital liquido por las fugas que se generan por la antigüedad de la red, se propone el aumento de dicho servicio en un 10%, que puede ser destinado al mantenimiento preventivo, reciclar o bien al cambio de dicha red, trayendo como consecuencia un mejor servicio en beneficio de la población.

Del Impuesto sobre Nominas

Respecto de este impuesto, se propone que contemplen como generadores de dicho impuesto, los pagos a personas físicas por concepto de honorarios, por la prestación de servicios profesionales en los supuestos contemplados en las fracciones V y VI del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que dice:

Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto se asimilan a estos ingresos los siguientes:

V.- Los honorarios que perciban las personas físicas de las personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes cuando comunique por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

VI.- Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o personas físicas con actividades empresariales por las actividades empresariales que realicen cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

Tal disposición, ya ha sido contemplada en la Ley de Hacienda del Estado de Querétaro, y de aplicarse en el Código Financiero del Distrito Federal, es claro que traería más ingresos en este rubro a la Hacienda Pública del Distrito Federal.

Del destino del Impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje

Al respecto, nos permitimos proponer que en el Código Financiero del Distrito Federal, se contemple un artículo que determine que un porcentaje de lo recaudado de dicho impuesto, ingrese a la Tesorería del Distrito Federal y la otra parte se invierta en la creación de un Fondo de difusión y promoción del sector turismo.

Tal propuesta puede ser equiparada con lo que se establece en la Ley de Hacienda del estado de Hidalgo, que en su Artículo 48 se establece que: *“El 90% de los ingresos obtenidos de la recaudación de este impuesto, se destinará a la constitución de un fondo de promoción y difusión para el turismo del Estado, que será administrado en los términos del artículo anterior; y el 10% a la Secretaría de Finanzas y Administración para gastos de administración integral del impuesto.*

De aplicarse la citada propuesta en el Código Financiero del Distrito Federal, es claro que traería como consecuencia más financiamiento en al sector turismo y beneficios como el aumento de visitantes a la Ciudad de México, que a su vez incrementaría la planta de empleo en el sector Hotelero, y por lo tanto la distribución de la riqueza más equitativa.

Establecer en el Impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje, una tasa especial para Hoteles Gran Turismo

En este mismo rubro, se propone que el Código Financiero del Distrito Federal, se establezca, que para los Hoteles Gran Turismo, el calculo para el pago del impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje, se establezca una tasa del 3%, esto en virtud de que como se sabe la mayoría de estos inmuebles que prestan este servicio se encuentran en las zonas de mayor auge turístico y comercial de la Ciudad de México, por lo tanto es evidente que se benefician más respecto de la difusión y promoción turística que realiza el propio Gobierno del Distrito Federal.

Del Impuesto sobre nóminas

En el actual Código Financiero del Distrito Federal, se establece en el Artículo 180 que *“El Impuesto sobre Nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”*. Al respecto hemos considerado la propuesta de que se cambie la actual tasa general del 2% sobre el monto total de las erogaciones de esta rubro de los contribuyentes, para que en su lugar se tome un modelo similar a lo determinado en la Ley de Hacienda del Estado de Hidalgo, de tal manera que se implemente en el Código Financiero del Distrito Federal, que la base gravable este impuesto, sea el monto total de los pagos realizados por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado aplicando las siguientes tasas; **a)** de 1 a 20 trabajadores 0.5%, **b)** de 21 a 100 trabajadores 1.0% y **c)** de 101 trabajadores en adelante 2.0%. En los casos que la planta de trabajadores aumente o disminuya en un sólo mes, se aplicará la tasa que corresponda al número mayor de trabajadores; de aplicarse dicha propuesta, se apoyaría sin lugar a dudas a las pequeñas y medianas empresas, aligerándoles el pago de dicho impuesto y por consecuencia el cumplimiento más generalizado de estas empresas de dicha obligación fiscal.

De la devolución de las cantidades percibidas indebidamente por el Distrito Federal

Conforme a lo establecido en el artículo 395 del actual Código Financiero del Distrito Federal que señala: *“La devolución de las cantidades percibidas indebidamente por el Distrito Federal y las que procedan de conformidad con lo previsto en este Código, se efectuarán por conducto de la Secretaría, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de este último, de conformidad con lo que establece el primer párrafo del artículo 71 de este Código. Las*

Instituciones de crédito autorizadas podrán llevar a cabo dicha devolución mediante autorización expresa y por escrito de la Secretaría, a través de la expedición de cheques de caja o mediante depósito en la cuenta del contribuyente, para lo cual, éste deberá manifestar su aprobación y proporcionar su número de cuenta en la solicitud de devolución correspondiente. Para tal efecto, las autoridades fiscales competentes dictarán de oficio o a petición de parte, las resoluciones que procedan.”

En este rubro, se propone que la devolución de las cantidades percibidas indebidamente por el Distrito Federal y las que procedan de acuerdo a lo señalado en el Código Financiero del Distrito Federal, no solo sean mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de este último mediante las Instituciones de crédito autorizadas, sino también dichas devoluciones sean pagadas en efectivo directamente al contribuyente, contando evidentemente con su aprobación, pues hay casos en que las personas físicas no cuentan con el servicio de una cuenta bancaria, lo que dificulta el cobro de lo indebidamente pagado a la hacienda pública.

Sobre el pago del impuesto predial

En cuanto a lo señalado en el párrafo segundo del artículo 151 del Código Financiero del Distrito Federal, en el que se establece que los valores unitarios atenderán a los precios de mercado del suelo y de las construcciones en el Distrito Federal, así como a las características comunes de los inmuebles que se ubiquen en las distintas zonas del mismo, refiriéndolos a colonias catastrales de condiciones homogéneas, tipo área de valor, tipo enclave de valor y tipo corredor de valor.

Sobre la materia se propone que para respetar el principio de equidad se derogue el segundo párrafo del artículo 151 del Código Financiero del Distrito Federal, que hace mención al enclave de valor.

Descuentos por el pago anticipado del Impuesto predial

El segundo párrafo del artículo 153 del Código Financiero del Distrito Federal, señala el derecho de los contribuyentes a una reducción, cuando cumplan con la obligación de pagar el impuesto predial en forma anticipada, que será de: **I.** Del 9%, cuando se efectúe el pago de los seis bimestres, a más tardar el último día del mes de enero del año que se cubra; **II.** Del 6%, cuando se efectúe el pago de los seis bimestres, a más tardar el último día del mes de febrero del año que se cubra, y **III.** Del 1.5%, cuando se efectúe el pago del impuesto predial durante el primer mes de cada bimestre.

En este sentido se propone que para incentivar el pago anticipado de dicho impuesto, y en reconocimiento a los contribuyentes que cumplan con dicha obligación fiscal, en el artículo en comento se cambien los porcentajes de reducción siendo los siguientes: **I.** Del 12%, cuando se efectúe el pago de los seis bimestres, a más tardar el último día del mes de enero del año que se cubra; **II.** Del 8%, cuando se efectúe el pago de los seis bimestres, a más tardar el último día del mes de febrero del año que se cubra, y **III.** Del 2%, cuando se efectúe el pago del impuesto predial durante el primer mes de cada bimestre, de aplicarse dicha medida es seguro que una gran mayoría del padrón de contribuyentes acudiría a realizar sus pagos anticipados del impuesto de referencia.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- Es conveniente, que se realicen las reformas a las normas contenidas en el Código Financiero del Distrito Federal, para que el pago de las contribuciones y sus accesorios a través de las tasas, cuotas y tarifas; sea aplicando como base el salario mínimo vigente en el Distrito Federal, en lugar de cantidades fijas, lo que ayudaría a solucionar los constantes cambios y ajustes al respecto.

SEGUNDA.- Se deben señalar en el Código Financiero del Distrito Federal, los principios esenciales que tienen que regir y orientar, la aplicación correcta de las normas impositivas, y que son, además de la proporcionalidad y equidad, los de justicia social-fiscal, simplicidad, eficacia, capacidad, cultura fiscal y publicidad. Lineamientos que establecen el marco de actuación del Gobierno, que debe ser protector de los derechos fundamentales de la persona humana, la vida, la propiedad y la libertad.

TERCERA.- Es necesario que en el Código Financiero del Distrito Federal, se considere a la figura jurídica relativa a la carta invitación de corrección de la situación fiscal, con el propósito de regularizar los problemas de carácter fiscal de los contribuyentes.

CUARTA.- Para optimizar el Código Financiero del Distrito Federal y por considerarse ejes fundamentales en el sistema impositivo se estima conveniente plasmar en la ley fiscal los principios esenciales que tienen que regir la correcta aplicación de sus normas.

QUINTA.- Es oportuno que para la mejor aplicación de las normas del Código Financiero del Distrito Federal, se realicen campañas de información a través de los medios de comunicación, encaminadas a promover una cultura fiscal, resaltando los beneficios de las reformas que a favor del contribuyente se han reformado o creado, lo que traerá sin dudas grandes beneficios a la hacienda pública del Distrito Federal

SEXTA.- Para evitar que se anulen por los tribunales, las resoluciones o actos de las autoridades fiscales, vinculados a la imposición de sanciones, se deben de limitar los requisitos que establece el artículo 545 del Código Financiero del Distrito Federal, restringiéndose a la debida fundamentación y motivación, evitándose vicios de ilegalidad.

SÉPTIMA.- Debe de contemplarse en el Código Financiero del Distrito Federal un artículo, que puntualice el destino de las contribuciones que por concepto del impuesto por la prestación de servicios de hospedaje ingrese a la hacienda pública del Distrito Federal, determinándose que un porcentaje de lo recaudado de dicho impuesto, ingrese a la Tesorería del Distrito Federal y la otra parte se invierta en la creación de un Fondo de difusión y promoción del sector turismo.

OCTAVA.- En cuanto a la devolución de las cantidades percibidas indebidamente por el Distrito Federal y las que procedan de acuerdo a lo señalado en el Código Financiero del Distrito Federal, es conveniente que también dichas devoluciones sean pagadas en efectivo directamente al contribuyente.

NOVENA.- En referencia al pago del impuesto predial, necesario que se derogue el segundo párrafo del artículo 151 del Código Financiero del Distrito Federal, excluyéndose el enclave de valor, respetándose con ello el principio de equidad hacia los contribuyentes.

DÉCIMA.- Para incentivar el pago anticipado del impuesto predial, se deben de aumentar los porcentajes de reducción que contempla el artículo 153 del Código Financiero del Distrito Federal.

BIBLIOGRAFIA

ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Porrúa. México. 1989.

ARROYO BELTRAN, Guillermo. Derecho y Finanzas. Jus. México 1959.

BERNSTEIN, Harry. Matías Romero: 1837-1898. Fondo de Cultura Económica. México. 1973.

BLANQUEL, Eduardo. Ricardo Flores Magón. Terranova. CREA. México. 1985.

BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional. Novena Edición. Porrúa. México. 1994. Pág. 128.

BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional. Novena Edición. Porrúa. México. 1994.

CHAVEZ OROZCO, Luis. Historia Económica y Social de México. Botas. México. 1938.

DIAZ DUFOO, Carlos. Limantour. Eusebio de la Fuente. México. 1910.

DUBLAN, Miguel y LOZANO, José María. Legislación Mexicana. Tomo III. Imprenta de Comercio. 1886.

FLORES MAGON, Ricardo. La Revolución Mexicana: selección de artículos y discursos. Grijalbo. México. 1970.

FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. Vigésimo Cuarta Edición. Porrúa. México. 1982.

GARCIA GONZALEZ , Alma Leticia y et. al. Disertaciones sobre el Régimen Fiscal Mexicano (1810-1919). Instituto Tecnológico de Estudios Superiores

de Monterrey. México. 1986.

GARCIA RIVAS, Heriberto. Breve Historia de la Revolución Mexicana. Diana. México. 1966.

GANNINI, A.D. Instituciones de Derecho Tributario. Traducción y estudio preliminar por Fernando Sáinz de Bujanda. Editorial de Derecho Financiero. Madrid. 1957.

HUMBOLT, Alejandro de. Ensayo Político sobre el Reino de la Nueva España. Porrúa. México. 1984.

ITURRIAGA DE LA FUENTE, José. La Revolución Hacendaria: la Hacienda Pública con el Presidente Calles. SEP-SETENTAS. México. 1976.

LEON DE PALACIOS, Ana María. Plutarco Elías Calles. creador de instituciones. INAP. México. 1975.

LEON PORTILLA, Miguel. Antología de Teotihuacán a los Aztecas. Lecturas Universitarias. Fuentes e Interpretaciones Históricas. México. 1983.

LIDHOLM, Richard W. Introducción a la Política Fiscal. Revista de Occidente. 1958.

LIMANTOUR, José Ives. Apuntes sobre mi vida pública: 1892-1911. Porrúa. México. 1965.

LOPEZ GALLO, Manuel. Economía Política en la Historia de México. El Caballito. México. 1982.

MORENO, Daniel. Las ideas políticas y los partidos en México. Pax. México. 1982.

MIRANDA, José. El Tributo en la Nueva España durante el Siglo XVI. El Colegio de México. 1980.

MORA, José María Luis. México y sus Revoluciones. FCE. México. 1986.

NITTI, Francisco. Principios de la Áencia de las Finanzas. Buenos Aires. 1951.

PARKINSON, C. Northcote. Tr8s Mznografías. Atlante. México. 1941.

PANI, Alberto J. Apuntes autobiográficos. Manuel Porrúa. México. 1950.

PANI, Alberto J. Memorias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 1923-1925. Tomo II. Cultura. México. 1926.

REYES HEROLES, Jesús. El Liberalismo Mexicano. Vol. III. Fondo de Cultura Económica. México. 1982.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. La Hacienda Pública de México a través de los Informes Presidenciales a partir de la Independencia hasta 1963. Talleres Gráficos de la Nación. México. 1965.

SERRA ROJAS, Andrés. Drecho Administrativo. Segundo Curso. Porrúa. México. 1983.

YAÑEZ RUIZ, Manuel. El problema fiscal en las distintas etapas de nuestra organización política. Tomo 1. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958.

ZEVADA, Ricardo J. Calles. el presidente. Nuestro Tiempo. México. 1971.

LEGISLACIÓN

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada. Décima Octava Edición. Sista México 2006
- 2.- Estatuto de Gobierno del Distrito Federal. Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación México 2006.
- 3.- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal. Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación México 2006.
- 4.- Código Financiero del Distrito Federal. Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación México 2006.
- 5.- Ley de Hacienda del Estado de Querétaro. Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación México 2006.

OTRAS FUENTES

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo V. Porrúa. México. Año 1995.