

# **UNIVERSIDAD LATINA, S.C.**

**CAMPUS CENTRO**

**CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNAM**

**“PROPUESTA PARA ADICIONAR UNA V FRACCIÓN AL ARTÍCULO 2 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN POR EL CUAL SE ESTABLEZCA LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL AL BENEFICIO ECONÓMICO OBTENIDO DE LA EJECUCIÓN DE UNA OBRA O DE UN SERVICIO PÚBLICO”**

## **T E S I S**

**QUE PARA OPTAR AL TÍTULO DE  
LICENCIADA EN DERECHO**

**P R E S E N T A :**

**SANDRA MARICELA TORRES RODRÍGUEZ**

**ASESOR: LIC. ENRIQUE BRAVO REYES.**

**MEXICO, D.F.**

**2008.**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## AGRADECIMIENTOS

*Esta tesis representa una etapa muy enriquecedora en mi vida, a lo largo del proceso de realización de este trabajo, ha habido personas que merecen las gracias, porque sin su valiosa aportación no hubiera sido posible este trabajo.*

*Por lo anterior Agradezco a:*

- Dios, por haberme guiado por el buen camino.
- Mi abuelita Concepción, por haber sido un ejemplo a seguir.
- Mi abuelo Gabriel, por ser la única persona que siempre creyó en mi.
  
- Mi padre, por darme todo su apoyo.
- Mi madre, por darme siempre aliento y consejos.
- Mi hermano, por escucharme siempre que lo necesite.
  
- Mis amigos por haberme brindado toda su lealtad, apoyo y amor.

*Acuayte Ramos Verónica*

*Alanís Cruz Juan Antonio*

*Arenas Rangel José Alejandro*

*Bacernas Moreno Patricia*

*Casoli Reyna Johana Araceli*

*Pórdoba Figueroa Mayumi Furidía*

*Portés Barajas Sonia*

*Ponarrubias Pérez Mariel*

*Cruz Gutiérrez Ernesto Manuel*

*Estrada Aguilar Mayra Angélica*

*Fernández Manríquez Mario Daniel*

*Guerra Martínez Victoria Guadalupe*

*Holguín Roca Mónica*

*Martínez Rodríguez Oscar*  
*Mendiaburu Fregoso Gloribeth*  
*Palacios Aguilar Eunice*  
*Rodríguez González Tania Adriana*  
*Rosales García Eric Cesar*  
*Rosano Flores Omar*  
*Sánchez Madrigal Emmanuel*

- *Lic. Braro Reyes Enrique, por transmitirme su conocimiento y amistad.*
- *Lic. Eleazar Nájera Sánchez, por su orientación incondicional y comprensión.*
- *Mi Universidad, por haberme albergado cinco años.*

- *Mi Universidad, por haberme albergado cinco años.*

*A todos muchas gracias.*

<b>Tema</b>	<b>Página</b>
Introducción.	

## **CAPÍTULO I**

### Antecedentes de las Contribuciones

1.1.- Grecia.....	1
1.2.- Roma.....	4
1.3.- Edad Media.....	17
1.4.- En México.....	24
1.4.1.- Época Prehispánica.....	24
1.4.2.- Época Colonial.....	31
1.4.3.- Época Independiente.....	36
1.4.4.- Trayectoria evolutiva del artículo 31, fracción IV constitucional.....	42

## **CAPÍTULO II**

### Aspectos Generales de las Contribuciones

2.1.- Definición de Contribución.....	52
2.2.- Proceso de creación de las Contribuciones.....	58
2.2.1.- Procedimiento Legislativo.....	58
2.2.2.- Decreto Ley.....	65
2.2.3.- Decreto Delegado.....	67
2.3.- Clasificación de las Contribuciones conforme al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.....	70
2.3.1.- Impuestos.....	70
2.3.2.- Aportaciones de Seguridad Social.....	72
2.3.3.- Contribuciones de Mejoras.....	74
2.3.4.- Derechos.....	74

## **CAPÍTULO III**

### Marco Normativo de las Contribuciones en el Derecho Fiscal Mexicano

3.1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	78
3.2.- Ley de Ingresos de la Federación.....	82
3.3.- Código Fiscal de la Federación.....	85
3.4.- Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	92
3.5.- Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	99
3.6.- Ley Federal de Derechos.....	107

3.7.- Ley de Contribución de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica.....	109
3.8.- Ley del Servicio de Administración Tributaria.....	113

## CAPÍTULO IV

“Propuesta para adicionar una V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación por el cual se establezca la Contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público”.

4.1.- La necesidad de adicionar V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación con el objeto de establecer la Contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público.....	117
4.2.- Diferencia entre la Contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o servicio público con las diversas Contribuciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación.....	123
4.3.- Características de la Contribución especial al beneficio económico obtenido por la ejecución de una obra o servicio público.....	128
4.4.- Propuesta para adicionar una V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación por el cual se establezca la Contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público.....	131
Conclusiones.....	135
Bibliografía.....	137

## **Introducción.**

Se dice que el origen de las contribuciones se da en el momento, en que el hombre decide vivir en sociedad, ya que a partir de aquí, es cuando se da también el origen de las comunidades que posteriormente en su conjunto forman un Estado, el cual tiene la necesidad de ser conducido por un Gobierno, y este a su vez para satisfacer las necesidades de sus comunidades, le es necesario desde ese momento la implantación de las contribuciones.

En la antigua Grecia la recaudación de las contribuciones hechas a su gobierno, se daba a través de las llamadas "LITURGIAS".

Las contribuciones en la Roma antigua, en su principio sólo se imponían en caso de emergencia, estas contribuciones sólo se cobraban en las provincias y no a las ciudades romanas, ya que la consideraban como una ofensa.

De igual forma en la época antigua la guerra fue considerada como una forma de allegarse contribuciones, las cuales eran cobradas a los pueblos sometidos.

Una época como la Edad Media (era de las cruzadas) es rica en experiencia en la explotación del poderoso al débil, ya que en ella el poderoso lo representaba el señor feudal, rico por tener abundancia de propiedades, pero que se requería de manos útiles para cultivar su tierra y sobre todo para proteger su integridad física de los ataques vandálicos de posibles agresores. En esta época el señor feudal establece las condiciones para sus servicios, los cuales están ante todo obligados a deberles respeto y agradecimiento, esto origina que la cuestión tributaria se vuelva anárquica, arbitraria e injusta ya que los siervos deberían cumplir con dos tipos de obligaciones: personales y económicas.

Superadas aquellas etapas de la historia se asiste en la actualidad a un periodo de gran complejidad en el que el fenómeno tributario se ha liberado de

aquellos estigmas constituyendo para Estado moderno una realidad socialmente aceptada y por ende sometida en su totalidad al ordenamiento jurídico.

El Estado por otra parte, como organización política, al coincidir sus fines con tales necesidades asume su satisfacción como cometido estatal, tornándose de esa manera las mismas en necesidades públicas. Asegurar la provisión de los bienes y servicios que satisfagan tales necesidades constituye la más alta prioridad para el Estado, lo que lo vincula fatalmente con el problema de financiamiento público, es decir, la implementación de mecanismos que garanticen el flujo de los recursos financieros necesarios para encarar tal cometido. La única vía que le garantiza la certeza y en parte la suficiencia de recursos.

A través del tributo, se posibilita que sólo se llame a contribuir para el financiamiento del gasto público a quien detenta capacidad contributiva y sólo dentro del límite de la misma.

Por lo tanto el Estado se hace llegar de los Ingresos públicos se constituyen por los flujos monetarios que tienen, un sector importante de ellos, como destino inmediato las arcas públicas y como fin ser un medio de cobertura de los gastos públicos.

Dentro de nuestro Marco Legal partiendo de nuestra Carta Magna en su artículo 31, fracción IV, nos muestra la obligación de contribuir al gasto público, pero de manera más específica y con la finalidad de presentar la siguiente propuesta para hacer la distinción de cada una de las contribuciones la observamos en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º el cual nos dice que existen cuatro tipos: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

La propuesta de tesis que presentamos a continuación tendrá como finalidad explicar los beneficios principalmente de la *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, la cual no es el pago por un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución

de una obra o de un servicio público de interés general, es decir, que la *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* se pagara no por el servicio que el Estado ha prestado o por la obra que ha realizado, sino por el beneficio económico específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de este servicio o por la realización de esa obra. Por ello, tomaremos en cuenta que esta figura jurídica se utiliza para la satisfacción de los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisibles; en obras o servicios que benefician toda la colectividad, pero que en forma específica favorecen a determinados individuos. Lo que se pagará por concepto de *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* no es por el servicio prestado o por la obra ejecutada, sino por el beneficio económico que determinadas personas han experimentado por motivo de la prestación de esos servicios o de la obra ejecutada, y en ese sentido es que proponemos la inclusión dentro del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación de la figura jurídica tributaria la cual nombraremos como “*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*”.

## CAPÍTULO I

### Antecedentes de las Contribuciones

#### 1.1. Grecia.

Grecia, organizada al principio como múltiples Estados en un territorio accidentado y disperso, verá aparecer, porque tendrá necesidad de ella, una Hacienda Pública elemental.

En la época de las monarquías hereditarias, había una nobleza poderosa, porque poseía la tierra. Y sólo podía ser ciudadano el que contribuía con bienes propios a determinados gastos públicos o sociales. Tener o no tener derechos políticos dependía, por ejemplo, de poder mantener un caballo de guerra.

Los gastos corrientes del Estado se iban cubriendo con los productos del patrimonio real y sólo en ocasiones extraordinarias se acudía a las contribuciones.

Llevaban los griegos el comercio en la sangre, quizá no tanto como los fenicios, pero, en cualquier caso, gustaban de intercambiar lo que les sobraba por aquello de que carecían. Y estos intercambios entre las distintas ciudades griegas favorecían una saneada fuente de ingresos: las aduanas.

Siempre la propiedad, en especial la de la tierra, ha experimentado sobresaltos. No iban a ser menos los nobles terratenientes griegos. El arconte Solón, con sus profundas reformas sociales, les mermó sus facultades dominicales, suprimió la esclavitud por deudas, promovió la pequeña propiedad y creó unos impuestos equitativos y justos. Pero, por desgracia, estas medidas no tuvieron efectos duraderos.

Poco a poco, los ciudadanos griegos sintieron que las rentas de los bienes de la Corona no bastaban para atender a todos los gastos colectivos. Y ellos querían para sus actos de culto religioso el máximo esplendor, para las fiestas la mejor música, para sus calles o ágoras limpieza y embellecimiento. Se hizo necesario acudir a los impuestos indirectos, esto es, a los que gravan los gastos y consumos familiares. La relación entre ingresos y gastos públicos aparecía por primera vez en la historia de la Humanidad.<sup>1</sup>

Atenas encabeza la liga de Estados, que le pagan una cuota anual para construir navíos y equipar soldados: el tesoro de Delos. Un hombre culto, inteligente y emprendedor va a conducir los destinos de Grecia: Pericles. A Pericles corresponde el mérito de proteger las ciencias y las artes, de realizar reformas ejemplares y de rodearse de eficaces colaboradores. Las tierras recién conquistadas se reparten entre los campesinos asalariados y se dictan disposiciones para remediar la pobreza de amplios sectores de la población.

El Tesoro es trasladado de Delos a Atenas. Pericles decide que no sólo ha de emplearse para fines militares, sino también para la construcción de edificios públicos. El Partenón, junto con los Propileos y el Erecteión, embellece la ciudad, pero también mitiga el paro.

Al mismo tiempo, el sentido comunitario de los atenienses hizo que el Tesoro Público fuese una especie de bolsa común para distribuir bienes entre el pueblo. Los ciudadanos acomodados que asistían a los juegos de las fiestas oficiales debían dar dos óbolos para que los pobres pudiesen disfrutar igualmente de los espectáculos. Y cuando esto no bastaba, se repartía lo que sobraba cada año del presupuesto del Estado.

Estos repartos y los partenones que surgen en todas las acrópolis de Grecia reducen los fondos públicos y los dejan sin reservas para casos de necesidad o para gastos de guerra. En tales ocasiones no hubo más remedio que establecer impuestos directos, los que gravan la renta o el patrimonio de los ciudadanos.

---

<sup>1</sup> [http://dgiieduca.gov.do/sobre\\_nosotros/historia.html#intro](http://dgiieduca.gov.do/sobre_nosotros/historia.html#intro)

Es de notar que la democracia ateniense no concebía los impuestos directos como los únicos equitativos, y así en épocas de paz recaudaba impuestos indirectos, como los que recaían sobre el mercado y el consumo. Los derechos de aduanas nunca superaron el 2,5 por 100, lo que permitió la afluencia al recién construido puerto del Pireo de todos los productos de los demás países.

Estas prestaciones tributarias no libraban a los ciudadanos pudientes de la obligación de financiar coros que participaban en las fiestas organizadas por el Estado, o equipar y mantener un navío de combate en tiempos de guerra.

Ningún ciudadano debía pasar hambre o miseria y el Estado pagaba médicos y profesores. Se asignó un sueldo a los que ejercían funciones públicas.

## **1.2. Roma.**

La historia humana jamás había visto un bloque económico y comercial tan inmenso, ni ninguna ciudad había cosechado los bienes materiales como lo hizo Roma. El botín de los triunfos militares, las valiosas obras de arte de Grecia, Egipto y otros países conquistados, así como los constantes tributos de las colonias y provincias, tanto en dinero como en productos, todos fluían hacia Roma para llenar de riqueza y lujo a la ciudad capital.

Roma estableció para sufragar sus inmensos gastos (militares, de infraestructuras) un tributo especial a las tierras conquistadas, el “tributum o stipendium”, que gravaba la tierra y otro que recaía sobre las personas, “tributum capitis” que, generalmente, se exigía a todos por igual.

Pero toda esa riqueza tampoco se administró, ni sabia, ni equitativamente, sino para multiplicar exorbitantemente los lujos de los privilegiados. La excesiva corrupción del sistema de recaudación de impuestos, ha dejado un recuerdo en los evangelios, donde "publicano" es sinónimo de pecador y ladrón.

La Hacienda Pública de Roma era eminentemente patrimonial, ya que la principal fuente de sus ingresos provenía del arrendamiento de las tierras de dominio público tomadas por sus ejércitos en la expansión de su territorio.

Otra importante fuente de ingresos para las arcas del Estado lo constituían los botines arrebatados a los vencidos y los tributos que éstos debían pagar a Roma.

En el gobierno republicano generalmente el ciudadano romano no pagaba impuestos directos, pero en tiempos de guerras debía realizar determinadas prestaciones monetarias con carácter de préstamos forzosos, las cuales eran reembolsadas con las ganancias de las propias guerras.

A través de su largo período de expansión, Roma estableció muchos tributos. Sobre las ciudades pesó un impuesto territorial que se repartía en proporción al valor de los bienes inmuebles. Ciertas provincias recaudaban los diezmos o décimas partes de los frutos de la tierra y enviaban su importe a la capital del Imperio.

Entre las facultades exclusivas reconocidas al Rey se encuentra la libre disposición de tierras libres, haciendo frecuentes asignaciones de las mismas a favor de la Población. La leyenda establece que durante los primeros reinados (Rómulo o Numa Pompilio) se repartió el suelo de Roma por los reyes a sus pobladores. Se cuenta que para ello fue dividida la tierra en propiedad comunal y privado.

La propiedad comunal pertenecía a todos, aunque se encontraban por tanto bajo el control y la administración del Estado. El romano podía obtener los frutos mediante el pastoreo de ganado y cultivo de determinadas áreas. Esta medida mantenía en productividad el suelo no entregado a los particulares y ayudaba a las familias a complementar la producción obtenida de la propiedad privada. Este suelo se entendía común a todos los individuos pero no por ello debe asociarse este criterio estricto sensu a la clasificación que dieron a las cosas en comunes. En este caso se evidencia más que el sentido de común, el carácter de público, en tanto pertenece a todo el pueblo de Roma en su conjunto.

Esta primera determinación, tal vez traslucida por la incertidumbre en torno a los tiempos antiguos, deja percibir claramente la función del Rey como administrador de la tierra romana y constituye un acto esencialmente de la administración conceder el uso y disfrute de aquello que se entendía de todos. La comunidad patricia tenía sobre esta área el Derecho de Posesión: el *ius possessionis*.

Esto guarda una fuerte relación con las distribuciones de tierra realizadas por el Estado a particulares y que generaron la propiedad privada. Los reyes entregaron a cada *pater familiae* 2 yugadas de tierra equivalentes a 5000 metros cuadrados de tierra, 0,5 hectáreas, en propiedad. Esta cantidad resultaba insuficiente para mantener, con tan poco

desarrollo de la economía y del comercio, a una familia de tres hijos, pequeña para la época.

A partir de esta misma paridad de tierras administradas por particulares y de otras administradas por el Estado, es que aparece la clasificación de las cosas según formaran o no parte del patrimonio individual y, como consecuencia se dedicaran a llenar las necesidades fundamentales del hombre o se destinaran a la colectividad: *res in patrimonio*, *res in comercio* y *res extrapatrimonium*, *res extracomercium*. Sohm plantea al respecto que “en el Derecho Romano antiguo era como si no existiese patrimonio social. El patrimonio público perteneciente al Estado, a la ciudad y a sus dioses, figuraba entre las cosas sustraídas al comercio”.

No obstante, no se plantea que el suelo común pertenezca al rey, aunque se reconoce al Estado los derechos sobre el bien máspreciado que era la tierra, base de toda riqueza en una sociedad gentilicia como aquella. Por tanto, es necesario establecer una distinción entre lo que comenzaría a ser la “Hacienda Pública” romana y el patrimonio propiamente dicho del Rey.

En estos primeros tiempos se puede ver cómo el Rey, al repartir tierras, adjudica para el Estado una parte de las mismas.

Estas no pasan a la propiedad individual, sino que se ponen en función de la sociedad para que no permanezcan incultas.

En esta época inicial ni siquiera existe un desarrollo de la esclavitud que le permita contar a los reyes con grandes cantidades de esclavos que produzcan esas tierras en nombre de toda la colectividad, predominando la forma de esclavitud por deudas.

Cada uno de ellos presenta su propio patrimonio familiar y sus propias tierras que tienen que hacer producir, cuyos frutos no pasan al ámbito público. No obstante, el hecho

de ser un gran propietario constituye un buen aval social para el respaldo popular ante la designación como Rex.

Luego, partiendo de la propiedad de estas tierras, el Estado iría asumiendo la de todas aquellas otras cosas que fuera necesitando para realizar sus actividades y va conformando con sus primeras riquezas, el Dominio Público de la monarquía romana.

Esta idea se materializa en la asimilación paulatina de nuevos territorios y valles vecinos a la ciudad, que serían declarados propiedad de Roma, y sus tierras serían objeto de distribución de la manera habitual. Con el aumento ulterior de las construcciones del Estado y de sus propiedades, aparecen nuevas cosas fuera del patrimonio y se empieza a establecer la distinción entre aquellas de derecho divino y otras de derecho humano, y dentro de estas la distinción en sagradas, religiosas y santas; y públicas, comunes y universales, respectivamente.<sup>2</sup>

Es interesante ver cómo en Roma operó esta distinción incluso en materia de derecho divino pues el mismo culto quedó separado en la clasificación como cosa sagrada cuando se trataba de aquellos templos o altares de carácter popular o eran religiosos los altares y sepulcros privados.

El Estado, en su proceso de consolidación, levantaría las sedes de sus instituciones y llevaría a cabo sus propias obras constructivas. Estas, en una época primaria de desarrollo, estaban asociadas al propio domicilio del rey o funcionario, aunque algunos como Numa Pompilio establecerían su residencia en lugares determinados, expresión del papel público de sus funciones.

La creación de los Colegios Sacerdotales creados por el mismo Numa Pompilio, la edificación de un palacio para el Senado: la Curia de Hostilio, el establecimiento del Puerto de Ostia por Anco Marcio y la construcción de los canales y la institución de

---

<sup>2</sup> BIALOSTOSKY, Sara. Panorama del Derecho Romano, México, Universidad Autónoma de México, 1990. p.p. 227- 233-242.

juegos por Tarquino Prisco confirman la temprana labor de la administración romana aún en época monárquica. Todas estas cosas se entendían como públicas al no pertenecer a nadie en particular sino a todos, siendo responsabilidad de los reyes su conservación y mantenimiento.

Vinculado a estas últimas necesidades, y teniendo en cuenta lo expresado en cuanto el Estado no contaba con fuentes de ingreso propias, estando separadas las cosas públicas de las propiedades personales de los reyes, desde los inicios de Roma se establecieron diferentes tipos impositivos que gravaban a la sociedad romana y con los cuales el romano primitivo, quien era un sujeto austero que disfrutaba del honor y la dignidad que representaba formar parte de su ciudad y colaborar con ella, entregaba con orgullo.

Existieron así tributos sobre la ciudadanía, la utilización de la tierra comunal, la realización del culto público y para la guerra de Roma con otros pueblos vecinos, fundamentalmente. El pago de estos podía ser en especie o en dinero, pero realmente aún el sistema monetario en Roma no se había establecido primando las prestaciones personales, carácter este, además, de la obligación en Roma.

Algunas funciones del Senado también denotan la labor administrativa de este órgano. Ellas son la protección de los lugares sagrados y establecimientos públicos y la dirección de la Hacienda Pública.

Con el advenimiento de la República Romana, las antiguas funciones administrativas que recaían sobre el Rex se trasladan al *populus* en la figura de los dos Cónsules. Ellos tendrán a partir de este momento las facultades de dominio de los bienes públicos. Los romanos se concebían como propietarios de los bienes que pertenecían a la comunidad.

Como todo *dominus romanus*, los ciudadanos de Roma podían usar y disfrutar estas propiedades, pero los intereses de los particulares se podían encontrar en contradicción por los intereses de toda la población en tanto estos se fueron limitando desde los tiempos de la Monarquía, como bien lo demuestran las leyes sobre el *ager publicus romano*, ya

referidas. Además, los bienes públicos podían ser objeto de uso y disfrute pero nunca de abuso.

Los propietarios eran todos y el límite al derecho personal de utilizar, disfrutar y abusar de ese bien eran las facultades de dominio que la sociedad se había otorgado sobre el mismo.

Esta pudiera ser una primera limitación a la propiedad basada en el interés público y que se funda en uno de los principios fundamentales del Derecho Romano: *alterum non laedere*, que al establecer la necesidad de no hacer daño a otro, manifiesta que el límite al derecho de un individuo es precisamente el derecho ajeno de un tercero y el tercero más importante en todo caso será la misma población de patricios romanos en sociedad organizada políticamente y refrendando mediante sus propias normas la protección de bienes específicos.

De esta forma, el Erario quedó protegido por las leyes republicanas y fue administrado por los funcionarios que la sociedad romana habían determinado al efecto. Así, se establecieron limitaciones por interés público sobre la propiedad romana durante todos los años de vigencia del Derecho Romano.

Entre ellas se recogen algunas obligaciones y prohibiciones:

- \* Se llegó a establecer un impuesto territorial sobre las propiedades itálicas que tradicionalmente habían gozado de inmunidad.
  
- \* Se implementaron los mecanismos de expropiación forzosa para casos especiales y determinadas construcciones de importancia social como fue el caso de los acueductos.

\* Se plantearon prohibiciones de carácter social con un fundamento incluso religioso pero con importancia ambiental e higiénica para la comunidad como la de sepultar cadáveres dentro de la ciudad.

\* Vinculado a la anterior, están las prohibiciones sobre las posibilidades de aprovechamiento máximo del espacio urbano o rural, de forma que siempre debió quedar un espacio legal sin utilizar o bien dejando un terreno entre los edificios colindantes para la ventilación o impedir la propagación de epidemias, o bien haciendo permanecer parte del terreno sin cosechar para permitir el paso de los transeúntes sin que esto afectara las cosechas y otros frutos de los propietarios.

\* Se estableció la obligación de conceder el derecho de paso para las tumbas cuando una tumba estaba rodeada por otras ajenas.

\* Se otorgó el uso público de las riberas de los ríos navegables por parte de por los marinos.

\* Se estableció la obligación de permitir el tránsito por las tierras aledañas a un camino público que no estuviera en buen estado mientras este no hubiera sido reparado.

\* Se estableció el derecho a explotar las minas aunque las mismas estuviesen en suelo ajeno.

En la medida que aumentaban las limitaciones estatales sobre la propiedad privada en Roma, el erario en estos siglos tuvo un vertiginoso desarrollo y ampliación, en concordancia con el nuevo sistema político pero también con las dimensiones que progresivamente fue alcanzando la República. Esta, que había surgido como ciudad, luego de ocupar todo el Lacio, se expandió militarmente y dominó toda la Península y más tarde los territorios cercanos como las Galias, el Norte de África e Hispania.

Todos los territorios conquistados fueron incorporados al dominio de Roma, la cual se atribuyó sobre estas facultades dominicas pero no las entregó a un particular sino que las consideró del *populus* en su conjunto. En consecuencia, estas enormes extensiones de territorio pasaron a ser parte del *ager publicus* y se consideró a Roma su propietaria y al Senado el responsable de estos (*fundi stipendiarii*), los cuales estarían a su vez ocupados por el Ejército Romano.

A partir de este momento es que se comienzan a confundir las cuestiones meramente administrativas con aquellas propiamente militares en torno a la situación de las provincias. Entiendo así que variaba en determinado territorio la preponderancia de una u otra autoridad. A finales de la República se dividieron los territorios en Provincias y Municipios y se clasificaron las provincias en Senatoriales o Militares, las que luego serían atendidas directamente por el Senado o el Emperador, respectivamente. Las provincias senatoriales se caracterizarían por estar dominadas por completo por el Ejército de forma que el Senado realizaba sobre ellas un control pacífico y permanente. Las otras, mantendrían un *status* de beligerancia que las obligaría a una presencia más determinante por parte del Ejército y de sus efectivos. Ya aquí es apreciable la tendencia a transmitir el control de determinados bienes públicos a los caudillos romanos que dirigen las regiones, poder que luego sería transmitido al Emperador.

Como parte de los bienes que integraban el erario y expresión a su vez del sistema esclavista imperante y del cual Roma fue el más vivo reflejo, se aprecian dentro del erario la aparición, con el desarrollo de las guerras y del esclavismo, de los llamados *servi publici*. Estos eran los esclavos públicos, individuos que trabajaban para la colectividad romana, a diferencia de los esclavos privados, quienes pertenecían exclusivamente a un individuo particular. La naturaleza jurídica de los mismos era equiparable a cualquier bien público.

La sociedad los empleaba en aquellas actividades indignas al ciudadano romano pero que les otorgaba cierto privilegio con respecto a las otras clases de esclavos al estar asociados precisamente a la función pública y prestar por esta vía un servicio al *populus*.

Esas labores fueron las de carceleros, verdugos, labriegos de tierras comunales y mano de obra en la construcción de los edificios públicos.<sup>3</sup>

Fernández de Buján distingue dentro del erario romano las *res publicae in publico uso* y *res publicae in pecunia populi*. Las primeras estaban absolutamente fuera del comercio y no podían ser objeto de intercambio o comercialización, a diferencia de las segundas las cuales podían producir beneficios económicos al Estado.

Ya desde antes de la República se establecieron las siguientes formas generales de ingreso de los bienes al erario conocidos como pago de impuestos. Roma, como todo Estado, era improductivo. Por ello, surgieron tempranamente los impuestos como forma de contribución de los ciudadanos. No obstante, las crecientes necesidades de la República por el desarrollo de nuevas y más complicadas funciones estatales de entre las cuales sobresalían las cuestiones militares, obligaron al aumento constante de los impuestos. Ya desde Trajano los impuestos personales habían llegado al máximo de su admisibilidad por lo que fue necesario recurrir exclusivamente a guerras de conquistas para los ingresos al Fisco. Ante dicha situación, Adriano condonó las deudas atrasadas en todo el Imperio durante los últimos quince años y luego otro tanto debió hacer Antonino Pío. A pesar de ello, algunos años adelante, Caracalla otorgó la ciudadanía a todos los habitantes del Imperio para reunificar el sistema fiscal y establecer un nuevo sistema de pago de impuestos. Un Emperador anterior, Vespasiano, resalta en la utilización de los impuestos como mecanismo de revitalizar el Tesoro del Estado.

Durante la historia de Roma se aprecia una tendencia creciente al aumento del cobro de impuestos, los cuales se fueron perfeccionando en tanto los romanos fueron estableciendo nuevos tipos impositivos y hechos imponibles. El aumento excesivo de los impuestos en tiempos del Imperio se considera una de las causas de su caída y manifestación de la crisis del sistema esclavista.

---

<sup>3 3</sup> Ibidem, p.p.245-248.

Se pueden dividir en tres categorías fiscales romanas fundamentales: tributum, stipendium y vectigal. Aunque el mismo autor refiere su uso indistinto en las fuentes, la tendencia general atribuye el tributo al pago en dinero o en especie, el estipendio a un valor de pago fijo y el vectigal a un valor variable referido generalmente a una porción.

Entre las características más predominantes del sistema fiscal romano se pueden señalar:

- \* Funcionaba basado en el Censo.
- \* Los impuestos se establecían con un carácter personal.
- \* La determinación de los hechos imposables fue obligación del Rex, luego del Senado y finalmente del Emperador.
- \* Hubo un desarrollo permanente y constantes reformas del sistema tributario por la aplicación creciente de nuevos hechos imposables.
- \* Se aplicó un método de recaudación indirecto por vía de los publicanos y sociedades privadas como las societates vectigales hasta la sustitución de este por la vía directa al nombrar funcionarios imperiales dedicados a esta actividad. Inmunidad del suelo itálico y consiguiente predominio del impuesto provincial.

Entre los principales impuestos existentes en Roma podemos señalar:

- \* Sobre el uso de las tierras comunales y del ager publicus.
- \* Sobre la propiedad provincial.
- \* Munus: Obligación de prestar servicios personales en caso de agresión e Impuesto de Sangre: Obligación de proporcionar tropas auxiliares.

- \* Vicesima hereditatum: Los ciudadanos romanos debían pagar el 5 % del valor de los bienes heredados.
- \* Diezmo: Pago de algunos productores agrícolas, fundamentalmente de Sicilia, del 10 % de su producción.
- \* Scriptura: Pago que debía realizarse por el paso de ganado por los fundos públicos, con la debida inscripción del número de cabezas de ganado a pasar.
- \* Sobre la utilización de las minas, con pago del 10 % al fisco y del 10 % al propietario si era en suelo ajeno.
- \* Sobre las manumisiones realizadas.
- \* Sobre el uso de puertos, caminos y puentes, así como los impuestos aduaneros.
- \* Centesima rerum venelia: 1% del precio de las mercancías vendidas. Relacionado con cuestiones religiosas: Vespasiano impuso a todos los hebreos del Imperio una tasa personal a favor de Júpiter.
- \* Como sanciones accesorias dentro del sistema penal romano: 1 % de los bienes de las mujeres por incumplimiento de lex Iulia de maritandis ordinibus.

El Estado romano implementó también de forma temprana un mecanismo por el cual podía sustraer a determinados particulares de sus bienes en el caso que no cumplieran con las leyes establecidas por el pueblo las confiscaciones. Esta actividad constituyó fuente permanente de ingresos para el patrimonio estatal romano el cual llegó a incorporar así importantes fortunas de notables y senadores, sobre todo ante la variable actitud de los emperadores romanos y sus constantes necesidades presupuestarias.

Al principio las confiscaciones eran muy poco frecuentes en Roma, cuyas leyes y costumbres protegían con particular interés la Propiedad Quiritaria y no toleraban la intromisión en las facultades de dominio del poder colectivo, siendo incluso muy escasas las limitaciones a la propiedad por el interés público durante esta época. No obstante, se empiezan a implementar. Además, dentro de las mismas Actio Legis se encuentra la manus iniectio in rem, por la cual se podían violar los derechos domínicos como parte de la ejecución de una sentencia.

Durante la República se utilizaron las confiscaciones con mayor frecuencia pero siguieron vinculadas a la existencia de un delito anterior, sobre todo de carácter público. Con tal carácter fueron confiscadas, por ejemplo, las propiedades de los hermanos Gracos y sus seguidores, así como las de otros durante las guerras civiles.

En el Principado una de las primeras medidas de Augusto, dirigido a conservar la austeridad del romano, establece la confiscación de los bienes de los adúlteros, entre otras de carácter penal; así como algunas reformas tributarias que le permiten contar con una buena situación financiera como para construir y restaurar diferentes edificaciones. Esta bonanza económica se manifiesta en su propio testamento donde establece varias donaciones extraordinarias a ciudadanos pobres y a colonos.

No obstante, los gobiernos siguientes descubrieron en las confiscaciones un sistema de revitalización financiero, acudiendo a esta vía cada vez que el pródigo manejo de las finanzas hacía enflaquecer las arcas del Fisco. En tal caso aparecen Calígula, Vespasiano, Domiciano, Septimio Severo, Alejandro Severo y Maximino. Otros, como Nerón, las emplearon en la lucha contra sus enemigos y, de manera indirecta, en el beneficio económico del Estado.

El Bajo Imperio trajo, como parte del descontrol consustancial a la crisis del sistema esclavista, la inestabilidad política y un aumento en las necesidades económicas para sostener al Ejército romano, dividido incluso por los diferentes caudillos.

Ambos factores provocaron que se decretaran constantes confiscaciones en contra de los seguidores de unos y otros, todo posible ante la inseguridad del romano de la época. Los ciudadanos más ricos fueron objeto de varias confiscaciones cuyo destino fue costear los Ejércitos enfrentados en ese momento.

### **1.3. Edad Media.**

Luego de la caída del imperio romano, muchos hombres libres confiaron sus pequeñas propiedades y se entregaron ellos mismos a los grandes señores latifundistas o Señores Feudales, a cambio de su protección. Igualmente, se hizo costumbre que los soberanos concedieran a sus súbditos y funcionarios grandes porciones de terreno o feudos para compensarles por los servicios civiles o militares prestados.

Es así como a hacia el siglo VIII ambos fenómenos dieron origen al vasallaje como forma única de contrato o relación personal. El poder político era establecido por la propiedad territorial y el número y fidelidad de los vasallos, que poseía cada señor, por lo que muchos señores feudales ostentaban mayor poderío que el propio rey.

Para conseguir la protección del señor, los vasallos debían prestar a cambio numerosos servicios, sobre todo combatir al lado de éste en las frecuentes guerras contra los vecinos, y pagar cuantiosas rentas, generalmente en especie. Estas rentas eran impuestas por los señores feudales, por tanto se pueden considerar como tributos.

Las exacciones o gravámenes que se percibían por las explotaciones de minas, molinos, hornos, fraguas, bosques, pastos, ríos navegables, por la caza y la pesca, formaban parte de los derechos y prerrogativas del rey y de los señores feudales, quienes constituyeron verdaderos monopolios señoriales, con estos ingresos patrimoniales.

Las personas eran parte del dominio del señor o soberano. Igualmente, dedicarse al comercio o a la industria y ejercer un oficio eran tareas que pertenecían al señor feudal, y para poder realizar dichas actividades era necesario su permiso o su licencia. Lo cual requería el pago de una cantidad amparada en las prerrogativas de la corona sobre sus súbditos, y que era conocida como las regalías.

En el último escalón de la jerarquía humana estaban los siervos de la gleba, adscritos a la tierra, quienes estaban obligados a prestar su trabajo de manera gratuita, para el mantenimiento de los caminos, la reparación del castillo feudal, el cultivo de las tierras del señor, tributos de peaje y rentas de todo tipo.

Estos colonos llevaban al castillo del señor sacos de grano, toneles de vino, tinajas de aceite, gallinas, cerdos, ovejas. Y si no lo hacían a su debido tiempo y voluntariamente, las huestes del señor se encargaban de requisarles sus productos a la fuerza.

Cuando esta clase de ingresos, y los obtenidos mediante la venta de bienes patrimoniales no bastaron para atender a los gastos públicos y privados del rey, fue necesario acudir a los subsidios o auxilios de los súbditos. Así se reanudaría la historia del impuesto.

Según diversos tratadistas, los primeros antecedentes de los sistemas impositivos contemporáneos se encuentran en la Edad Media, específicamente en los censos, derechos y servidumbre que se pagaban en el Feudalismo. Con el tiempo se han modificado debido a las necesidades económicas de cada Estado.

Sin embargo esa postura es debatible puesto que no puede tomar realmente al feudalismo como antecedente de los sistemas impositivos contemporáneos, ya que aquel sistema era autoritario, de vasallaje y esclavitud, no como los sistemas democráticos actuales que atizaban al impuesto como un medio de ingreso que los órganos legislativos decretan para el gasto público, más no para el gobernante que en aquella época se llamaba señor feudal.

No obstante es necesario estudiar al feudalismo, ya que existen un gran número de gravámenes actualmente existentes, tales como los impuestos aduanales, los impuestos al consumo, impuestos sobre la renta e impuestos sobre la prioridad territorial, tienen origen en las diversas prestaciones que exigían los señores feudales.

En este orden de ideas y entrando en materia, el último vestigio de unidad de la Euro Occidental cristiana se dio en el Imperio de Carlo Magno. Ya cuando Luís el Piadoso se encontraba en el poder en el siglo V se divide el Imperio de una manera notable. El poder de los grandes señores se acrecentó hasta quitarle prácticamente todo el poder al Rey, considerándolo incluso como un noble más, y en ocasiones siendo tratado como una autoridad con mejor jerarquía que la de los condes, quienes negaban la autoridad de su Rey.

Mientras el Imperio se desmembraba fueron desapareciendo las grandes ciudades y el comercio. La economía cambio drásticamente a una economía rudimentaria, ya que no se pretendía crecer llevando productos de un lugar a otro, sino que el campo produjera lo indispensable para el uso y consumo de los habitantes de la región.

Por esta razón, en el siglo XI Europa fue dividida en grandes extensiones de territoriales fue dividida en grandes extensiones territoriales sometidas al dominio de un señor feudal. En esta sociedad feudal el Rey en teoría conservó su supremacía, pero dado que no pudo garantizar el funcionamiento de los servicios públicos fuera de sus dominios hereditarios, los grandes señores feudales heredaron el poder militar y las funciones judiciales, ejecutivas y administrativas.

Existían jerarquías dentro de la organización social en los feudos. En primer lugar se encontraba el señor feudal, le seguían los vasallos, que le prometían fidelidad y lealtad, dentro, los cuales existían varios grados y, finalmente, se en contaban los aldeanos divididos en dos categorías: los ingenuiles considerados como hombres libres y los siervos y esclavos quienes realizan los trabajos viles.

El señor feudal con ayuda de los intendentes, a quienes designaba personalmente, y que tenían facultades discrecionales para la fijación de cargas, recauda todas las obligaciones y derechos de los miembros del feudo como sigue: Vasallos: Tenían obligaciones personales y estas eran debido a su lealtad y fidelidad, base de la relación feudal, los vasallos tenían la obligación de prestar un servicio militar acompañando al

seños a la guerra (las Cruzadas), siendo esta una obligación muy amplia en un principio, hasta que debido a la costumbre, en el siglo XIII, sólo era necesario acompañarla hasta, los límites de una determinada región cercana y un término de cuarenta días. Cierta calidad de vasallos eran consejeros del señor feudales los negocios debido a su cultura y concurrían a las audiencias respectivas.

Por último, tenían la obligación de la guarda de los castillos del señor, así como también la de albergar a sus visitantes; y las obligaciones económicas, las cuales consistían en las cargas económicas a cargo de los vasallos para el señor feudal, como pagar su rescate cuando caía prisionero; equiparlo cuando iba a la guerra, siendo esta obligación antecedente de los impuestos de la guerra actuales; aportar una cantidad de dinero cuando se casaba una hija del señor, lo que sería un antecedente a las partidas que actualmente otorgan algunos Parlamentos para ciertos eventos de los familiares reales, por ejemplo, en Inglaterra; y cuando se armaba caballero a su hijo.

Asimismo, en caso de que la hija del vasallo contrajera matrimonio, debía de ser con la persona que el señor designara. La única forma de evitarlo era que el padre o el vasallo pagaran un alto porcentaje de sus ganancias. En esta relación, también se da un primer antecedente de los impuestos de traslación de dominio de predios, el momento en que el vasallo, al querer ceder sus tierras, debía obtener con anterioridad la aprobación del señor feudal mediante el pago de un impuesto.

A partir del siglo XI, cuando dichas tierras pasaban en herencia a un menor, el señor respetaba la transmisión, pero ejercía la tutela del menor y administraba tales tierras, quedándose con los frutos de éstas. Una vez siendo mayor de edad, el vasallo heredero debía pagarle al señor feudal un año de renta.

Los ingenuiles, debido a que estos podían tener pequeños predios dentro del feudo, pagaban una contribución llamada censo, siendo una renta en metálico que tenían que efectuar una proporción al tamaño de su predio. En caso de incumplimiento existía el despojo o una multa como sanción. Lo anterior resulta importante por ser ente censo el

primer impuesto formal a la propiedad raíz, hoy en día llamado impuesto predial.

Otra contribución a cargo de los ingenuiles era el pecho o talla, siendo este una carga impuesta una o varias veces al año a cada familia. Cada familia sabía cuánto debía de pagar y si existía alguna inconformidad al respecto, la persona inconforme tenía derecho a que se comparara su cuota con la de otra persona que tuviera un inmueble con un catastro igual al suyo. De cierta manera se reflejaba lo que es ahora la garantía de proporcionalidad, que va en relación a la capacidad económica de cada contribuyente, existiendo ya en esta época una tarifa progresiva, aunque mínima, dependiendo del valor catastral basado en la fertilidad de las tierras. Igual que lo vasallos, los ingenuiles también debían de pagar por el casamiento de la hija del señor, por armar caballero a su hijo, por el rescate del señor feudal cuando caía prisionero, para equiparlo para las cruzadas y para evitar prestar un servicio.

Los siervos, siendo éstos verdaderos esclavos, tenían la obligación, como se ha dicho anteriormente, de realizar los trabajos viles, tales como cultivar tierras propias del señor y cuidar sus viñedos; transportar alimentos, leñas y demás productos, así como la reparación de la infraestructura del feudo. A la vez, tenían obligaciones de carácter económico sin importar su naturaleza.

Una de estas obligaciones era la de pagar un impuesto llamado formariege o servidumbre matrimonial, consistente en una cantidad muy elevada para poder contraer matrimonio con una persona que no perteneciera al feudo en que vivían. Si se casaban feudos del mismo feudo el impuesto a pagar era menor.

Contra ellos existía un derecho de toma, que era el derecho del señor para apoderarse de los pocos bienes que pudieran tener los siervos. Por derechos como éste, el Feudalismo no se le puede considerar como el antecedente de los sistemas impositivos contemporáneos.

En el principio, el señor también tenía derecho a heredar los bienes de los siervos cuando éstos no tenían descendientes en línea directa. De lo anterior surge otro derecho llamado derecho relieve, mediante los colaterales que no tenían derecho a heredar, podían pagar un rescate muy elevado para que el señor les autorizara a quedarse con los bienes del siervo. El derecho de relieve, es un antecedente de lo que hoy es el impuesto sobre la herencia aplicado en países como los Estados Unidos de América.

Dentro de las prestaciones diversas encontramos las cargas en especie para los miembros del feudo eran también beneficio exclusivo del señor feudal. Así mismo de la producción se le daban participaciones. También por la venta de los productos con los que se comerciaba en el feudo se pagaban impuestos al consumo, siendo en la actualidad el más importante el impuesto al valor agregado.

Otras contribuciones eran las banalidades, siendo éstas derechos por usar los hornos o los molinos del señor feudal; también existían derechos por cortar leña en los bosques del señor, siendo este antecedente de los impuestos forestales.

Se cobraban de igual forma derechos sobre puentes y ríos, por circulación de caminos, de paso por las puertas del feudo y de tránsito por el mismo.

Encontramos de igual forma el derecho de naufrago, según el cual todos los restos de un naufrago que el mar arrojaba a las costas del feudo pertenecían al señor. Pasando el tiempo este derecho se empezó a prohibir en Francia. Así mismo existía el derecho a favor del señor sobre los bienes de los extranjeros que morían dentro de su feudo, y también derecho sobre los tesoros ocultos.

El derecho de peaje fue desapareciendo con el tiempo, transformándose en verdaderos impuestos de importación y exportación para proteger la economía de los feudos. Los señores llegaron inclusive a interceptar el paso de las personas por caminos y ríos, bloqueándolas, hasta que pagaran tales impuestos.

Por último, el señor tenía el derecho de guarda de los bienes del obispado, en tanto este puesto tuviera vacante, quedándose con los productos de dichos bienes. Con el tiempo los servicios de carácter personal de los vasallos, aldeanos, ingenuiles y siervos se fueron sustituyendo por las prestaciones en dinero, originando infinidad de nuevos impuestos.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> PÉREZ DURAN, Mariano. Historia Antigua y Medieval, Cuba, Cultural 1967, p.p. 283-324.

## **1.4. México**

Por su gran importancia los antecedentes de sobre los tributos en México se dividen en las siguientes etapas: Época Prehispánica, Colonia y México Independiente.

### **1.4. 1. Época Prehispánica.**

En cuanto esta etapa, se hará alusión a lo expresado por Fray Diego de Durán, respecto de los grandes atributos y riquezas que se encontraban en Tenochtitlán:

La historia mexicana hace en este lugar una digresión y particular memoria de los grandes atributos y riquezas que entraban en la ciudad de México y con que servían a los que con su trabajo y sudor iban a las guerras y derramaban su sangre por el aumento de sus personas y por la honra de su rey y defensa de su patria. Y hace particular memoria de los que, como principales causas del engrandecimiento de su republica y de haber sujetado tantas ciudades y provincias y tantos géneros de gentes y naciones, como valerosos y valientes capitanes, eran (de) estos tributos reales participantes. Y nómbralos por sus nombres, por la grandeza de sus hechos, como en la Francia los Doce Pares, o como en España, El Cid, Bernardo del Carpio, el Conde Fernán González, Diego García de Paredes, u otros valientes y valerosos varones, de cuya destreza y valentía están las escrituras llenas.

A la misma manera, la historia cuenta y dice los valerosos varones que por grandeza y valentía y por los grandes y excesivos trabajos que padecieron y sufrieron en ganar y sujetar a Azcapozalco, a Coyoacan, la provincia de Xochimilco, a Cuitláhuac, a Culhuacán, a Chalco y a la provincia de Tezcoco, y a Tepeaca y a Ahuilizapan, y a Cuertaxtlan con toda su provincia, a Coaixtlahuacan y toda su provincia mixteca, la

Izhuatlan, Cuextlan, Tziuhcoac, Tozapan, Matlazinco, Toluca, Mazahuacan, Xocotitlan y Chiapas, Xiquipilco, Cuahuacan, Cillan.<sup>5</sup>

Todos estos pueblos y provincias y ciudades populosas vencieron y desbarataron los valeroso varones que aquí nombrare, que son el gran Tlacaelel, Cuatlehuatl, Tlakahuepan, Tlalolzac, Epcoahuatl, Tzonpamtli, Huehue Motecuhzoma, Huehuexico engrandecido y temido y reverenciado y el nombre mexicano servido y acatado.

Y estos empezaron y dieron principio a las guerras para ser subidos, como lo fueron, 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 y de piedras de cristal, piedras de ámbar y de mil géneros de piedras que la gente es aficionada en gran manera, y así su principal idolatría siempre se fundo 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 blanco.

Mantas de señores, riquísimas, de diferentes labores y hechuras, tan ricas y tan vistosas, que unas tenían grandes azanefas, labradas de colores y plumeria; otras, grandes escudos; otras tenían cabeza de serpientes y otras de figuras de sol.

Otras tenían pintadas calaveras, cerbatanas, ídolos; todos labrados de hilo de diversos colores y matizados de plumas de patos 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, pulidaza y galanía. Juntamente las mantas de henequén que los chichimecas tributaban, delicadísimamente labradas y pintadas de colores, en ellas

---

<sup>5</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional, México, Oxford, 2007, p.p. 152-153.

escudos con águilas doradas y con otras mil armas y divisas en ellas, y de estas, muchas y gran cantidad.

Como cita Hugo Carrasco también los 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, gavilanes, cuervos y garzas. Animales campesinos de todo género de ellos, les atribulaban 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 mansa. Hasta ciempiés, alacranes, arañas, les hacían tributar, haciéndose señores de todo criado y que todo era suyo y les pertenecía.<sup>6</sup>

Tributaban otras provincias jícaras ondas, 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 plaza, o platos grandes para sacar la comida la mesa y para dar aguamano. Daban también unas jícaras con sus azas, muy curiosas, calderetas. En fin, tributaban de todo genero 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, las curiosas y galanas como de su modo podían hacer llanas y anchas, muy curiosamente labradas de diversos colores y pinturas y plumerías en los pechos, anchas ramas 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. Nada riquísimas de precio y valor tejidamente curioso y con excelente artificios. La cual ropa se gastaba en las señoras y mujeres, de los señores y grandes. Había otra diferencia de ropa mujeril, que también tributaban, y era toda blanca, la cual servía para mujeres mozas y viejas, que servían en los templos. Otra

---

<sup>6</sup> Ibidem, p.p. 152-153.

referencia de ropa mujeril era de nequén, con que servían a las serviciales de la casa y a estas se repartía.

De otras provincias traían de tributo estera de diferentes maneras y pinturas; palmas, unas; otras; de juncos marinos; otras, de pajas anchas y muy relumbrantes; otras esteras de caña; otras, de junco de la laguna. Juntamente tributaban asentaderos de la misma materia de las esferas; y espaldares muy pintadas y muy galantemente obrados.

De otras provincias tributaban maíz y frijoles, chía, huautli, chile, de diferentes especies y manera que hay de ello y se cría en esta tierra, que a ellos les sirven para diferentes modos y maneras de guisados que se guisan, con lo cual los diferencian y nombra. Tributaban cantidad de pepitas de calabazas.

De otras partes tributaban leña, cortazas de árboles, que es leña de señores, por la hermosa braza que se hace, y también tributaban gran cantidad de carbón, y esto tributaban todos los pueblos que tenían montes. Otros pueblos tributaban piedra, cal madera y tabla y vigas para edificar sus casas y templos. De otros lugares traían venados y conejos, codornices. De ellos frescos o en barbacoa.

Tributaban, topos, comadreja, ratones grandes, que son llamados ratos que se crían en los montes. Tributaban langostas tostadas y hormigas, de estas 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 cuando hasta lana y moscas que andan por encima de ella hasta aradores de agua y gusanillos. Pues en los pueblos que había frutas, como era la Tierra Caliente tributaban de todo cuanto géneros de frutas 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 amarillo y negros y blancos, aguacate, patatas de dos y de tres géneros.

Tributaban de estas provincias todos los días, grandes cargas de rosas hechas y aderezadas juntamente traían de los árboles de estas rosas por sus raíces para plantar en las

casas de los señores y todo esto era tributo no mas para mostrar la grandeza y la autoridad mexicana y para llamarse y ser tenido por señores de todo lo creado así en el agua como en la tierra.

Esto es cuando lo que tocaba y a lo pertenecía al vestido y comida pero había provincias que tributaban armas de algodón, muy bien estofadas y colchadas, tan tupidas, que una flecha en un vara arrojadiza no las pasaba, rodelas de varas tostadas, tan recias y tan tupidas que una espada no les hacia ninguna mella. Estas rodelas eran muy galanas de plumeria de todos colores, en ellas pintadas de la misma pluma y de chapa de oro gruñido.

Muy galanas armas y reseñas de hechos antigua y de ídolo y de sus señores antiguos que aun hoy en día las usan y las guardan para memoria de sus antiguallas y hechos basados y señores. Tributaban arcos grandes y gruesos flechas de diversos géneros y maneras. Tributaban piedras redondas muy bien labradas para las ondas y ondas de henequén sin numero; navajas blancas y negras para espadas; perdónales para puntas de flecha y dardos.<sup>7</sup>

Todos estos tributos y muchas cosas más que la historia pone así en confuso, debajo de una generalidad que incluye y cifra todas las cosas criadas tributa las provincias, ciudades, villas y puertos de la tierra al rey de México.

Y la causa que pone para que hubiere obligación de tributar dice de esta manera: Tributaba las provincias toda de la tierra, pueblos, villas y lugares, después de ser vencido y sujetados por la guerra y compelido por ella, por causas de que los valerosos tuviere por bien de bajar las espadas y rodelas, y cesasen de los de matar a ellos a los viejas y viejas y niños por rendir sus vidas y por evitar la destrucción de sus pueblos y menoscabos de sus haciendas.

A esta causa se le daban por siervos y vasallos de los mexicanos y les tributaban de todas las cosas criadas de bajo del cielo, de oro, plata, joyas, piedras, plumas, armas,

---

<sup>7</sup> Ibidem, p.155.

cacao, algodón, frijoles, huauhtli, pepitas, chile de todo genero, harina de todas las semillas, petate, asentadero, leña, carbón, loza de todo genere, cotara, piedras, madera, cal, caza de todo genero de animales bravos y domésticos, cuero de animales, curados y ricos; culebras grandes y chicas, bravas y mansas, pescados frescos y en barbacoa.<sup>8</sup>

De todo tanta calidad que no faltaba día de esta vida que no entraba en la ciudad de México gente forastera una gran cantidad de todas estas cosas así de provisión como de riqueza para el rey y 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 todas las naciones y trayéndola en perpetua esclavonia y servidumbre. El cual ejercicio y oficio les dejo el dios Huitzilopochtli, prometiéndoles su favor y ayuda.<sup>9</sup>

La división de los tributos entre los aztecas era en dos grandes grupos: a) Los impuestos que se cargaban a los pueblos sometidos por los aztecas, y b) Los tributos interiores que debían pagar los mexicanos.

Aquellos pueblos que estaban sometidos a los aztecas tenían que pagar los siguientes tributos: en especie o en mercancía, y tributos en servicios especiales. Zurita o Alonso de Zurita expresa que al efectuarse la conquista de una provincia, los mexicanos señalaban algunas tierras en que todo el común labraba y hacia sementeras conforme en que cada parte se daba y que aquello era lo que debía de dar por tributo.

Al parecer lo 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 Itzacóatl dio a Moctezuma Ilhuicamina y a los otros que sea habían señalado en la guerra, una parte de las tierras conquistadas y otras de los sacerdotes para su subsistencia.

---

<sup>8</sup> LEON PORTILLA, Miguel, *Antología de Teotihuacana a los Aztecas*, México, Lecturas Universitarias, 1983, p.p. 397-403.

<sup>9</sup> *Ibidem*, p.p. 397-403.

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 sólo dos veces al año o tres o cuatro veces, dividiéndose en ese último caso los dieciocho meses al año azteca en la siguiente forma: 5-4-4-5.<sup>10</sup>

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

Dentro de los tributos que debían pagar los propios mexicanos se encontraban el que pagaban a sus señores naturales, el tributo religioso, y el tributo en el tiempo de guerra.

Estando tan arraigado entre los aztecas el culto religioso a sus diferentes dioses, era natural que existiera también gran número de ministros. Para su sostenimiento y gastos de reparación de los templos tenían dedicadas grandes extensiones de tierras, las que denominaban teotlalpan o tierra de los dioses, y tres clases de tributos: 1 de las primicias de los frutos del campo, mantenimiento, bebidas, carbón, leña, copal y vestidos, y tributos de servicios, labrado los terrenos dedicados a los templos.

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

El servicio de guerra consistía también en llevar las armas y el equipaje a los guerreros. A algunos pueblos se les imponía además del tributo respectivo, la obligación de cultivar para suministrar víveres al ejército real, unos campos determinados. A nadie le valía razón ni excusa para exceptuarse del pago del tributo; si pobre, debía de trabajar;

---

<sup>10</sup> YAÑES RUIZ, Daniel. El problema fiscal en las distintas etapas de nuestra organización política, t.I, México, Talleres de Impresión de Estampillas y Valores, 1958, p.p. 23-24.

si enfermo, se esperaba a que sanase; los exactores perseguían a todos con mayor crueldad, teniendo facultad de vender como esclavos los incumplidos.<sup>11</sup>

### **1.4.2 Época Colonial**

Es conveniente señalar brevemente, como lo dice Guillermo F. Magadant S., que el realidad la Nueva España no era una típica “colonia” si no más bien un reino, que tuvo un rey, coincidente con el rey de Castilla, representado aquí por un virrey, asistidos por órganos locales con cierto grado de autonomía vigilada, y viviendo entre los súbditos de la corona que aun a menudo de origen peninsular , habían desarrollado un autentico amor a su patria ultramarina, y generalmente no estuvieran animados por el deseo “colonizador” de enriquecerse aquí par regresar luego ala madre patria (es desde luego, hubo excepciones al respecto).

También la preocupación de la Corona por los intereses espirituales y materiales del los indios se destaca favorablemente del espíritu “colonial” que observamos en otras empresas colonizadoras, efectuadas por países occidentales en aquellos mismos siglos.

Respecto a la primera exacción tributaria José Miranda, indica que:

“La versión de esta primera exacción tributaria de Bernal Díaz, aunque no difiere esencialmente de la de Cortés, la clara y rectifica en algunos extremos. Escribe el autor de la Historia verdadera”:

Pues como el capitán Diego de Ordaz y los demás soldados por mi ya nombrados vinieron con muestras de oro y relación que toda tierra era rica, Cortés, con consejo de Ordaz, y de otros capitanes y soldados, acordó de decir y demandar a Moctezuma que todos lo caciques y pueblos de la tierra tributasen a Su Majestad, y aquel mismo, como

---

<sup>11</sup> FLORIS MARGADANT S, Guillermo. Introducción a la historia del derecho mexicano, México, Esfinge, 1976, p. 37.

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; sino joya de poca valía que fueran de sus antepasados.<sup>12</sup>

Huelga es decir que es la primera exacción es una contribución tributaria; pero no huelga es cambio de llamar la atención sobre lo que ella significa: reconocimiento del deber tributario por parte del vasallo al requerimiento del superior. Aunque extraordinario, hay que considerar forzosamente 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 o precepto del monarca español. Todo se ha hecho en aplicación de un principio político casi tan antiguo como la humanidad: el 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 periodo 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 primeramente al impuesto. Si era tributo de vasallos, debió corresponder al rey de España. Sin embargo, Cortés lo distribuyó como si fuera botín, conforme alas disposiciones dadas para el reparte de éste. Al obrar así, mostraba ya don Hernando sus designios, que aparecerán más claridad en el futuro inmediato: sus miras se dirigirían 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 solo ellos podían asegurar.

Sabia 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 soldados y de mantenerlos como guardianes de la tierra, forzaría a dicho soberano transigir o ceder en parte. Vio venir el obligado forcejeo, y conecedor de la buenas cartas, se

---

<sup>12</sup> MIRANDA, José. El tributo indígena en la Nueva España, durante el siglo XVI, México, El colegio de México, 1980, p.p.35-36-46-49.

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 convivencia o en la necesidad.

Al tiempo que Cortés realizaba la conquista de México impulso 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 fué uno de los pueblos en que incurrió, 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 mando 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 hasta que sojuzgó a los mexicanos.

Según refieren Motolinía y Orate, “el marqués mandó que se ajustasen en el Coyoacan todos los principales de la comarca de México y de todos los demás que buenamente pudiesen”. Y así juntos le dijo:

“...Sabe que ya no habéis de tributar a Moctezuma ni a los otros señores universales, ni habéis de labrarles las tierras como solíais hacerlo, sino sólo habéis de servir de servir al emperador y en su nombre a estos españoles y cada pueblo de los que son algo principales ha de ser por si. 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 que tanto le habían de dar cada ochenta días...”

Por lo tanto antes de recibir instrucciones u ordenes del emperador, Cortés repartió a los indios entre los conquistadores y les concedió los tributos que en principios debían

pagar aquellos al soberano español, si bien reservó a éste ciertos pueblos que dependían directamente de él y le acudirían con prestaciones y servicios.

Realizo así dos actos en sustancia ilegales: uno, el repartimiento, por arrogarse, al hacerlo, una facultad crecería; otro, la concesión de tributos por salirse abiertamente de la Ley, pues hasta entonces la encomienda solo daba derecho a exigir servicio personal y los reyes debían mantenerlo el principio de que el tributo de los nuevos vasallos les pertenecía.

Hasta mediados del siglo XVI el tributo prehispánico pertenece, en gran parte, vivo. Los españoles lo atizaron 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 flexibilidad necesaria para soportar los ajustes que impondrían la superposición de las dos sociedades, la española y la autóctona. Dentro de él hubo los obligados trasposos: 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 granos... 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 lo que cabría llamar sistema colonial de tributo indígena - continuaría siendo la misma:

\*El tributo seguía 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 las casa; objetos industriales para diversas necesidades - prendas de vestir, calzado, la loza, etc.- Muchos se transformarían, en cambio, los servicios, por ser añadidos a los de antaño los requeridos por empresas ganaderas y mineras de los encomenderos;

- \* Seguiría siendo dado por los macehuales;
- \* Seguirían existiendo los plazos indígenas, de ochenta días, medio año, etcétera;
- \* Seguiría vigente el señalamiento colectivo popular- 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 sentencia hecha en la comunidad la forma principal del “dar” los más importantes productos del campo- maíz, trigo, etc.-, y la elaboración colectiva, la de dar algunos objetos industriales- 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 los recipientes: el chiquihuite, el caxitl (cajete), el tenalt (tecate), y
- \* seguirían registrándose el tributo en casas especiales, etcétera.

Las contribuciones durante la dominación española quedan comprendidas en la forma siguiente:

- \* Impuesto sobre el comercio exterior:

Dentro de esta categoría estarían incluidos los denominados: grana, añil y vainilla; impuestos de caldo (en lo que se refiere a los aguardientes y vinos traídos de España); anclaje; armada, avería y otros derechos del mar, y estanco de lastre.

\* Impuestos y gravámenes de comercio interior:

Alcabala, pulperías, derechos del quinto de oro y plata; y derechos de vajilla; derechos de amonedación; derechos de ensaye; minería, señoraje de la minería; impuestos a pulques; ramo de muralla; peaje y barcas; real desagüe de Huhuetoca; estancos, azoguez, cobre, estaño, plomo y alumbre, cordobanes; gallos, naipes, nieve, pólvora, salinas, tabaco, así como impuestos de caldos (respecto al aguardiente fabricado en Parras y en algunas otras regiones del país).

\* Impuestos sobre la agricultura y la ganadería:

Diezmos y licencias.

\* Impuestos sobre sueldos y utilidades:

Medida anata secular, y mesadas y medidas anatas eclesiásticas.

\* Impuestos sobre actos, documentos y contratos:

Papel sellado.

\* Impuestos sobre juegos, diversiones y espectáculos públicos.

Lotería.

\* Impuesto de capacitación.

Tributos; medio real de fábrica; medio real de hospital; medio real de ministros.

### **1.4.3. Época Independiente**

En los primeros años de la vida independiente de nuestro país, éste se encontró en gran desorientación desde todos los puntos de vista, por consecuencia y mayor razón, en materia de finanzas.

Ya que un factor que debe ser tomado en cuenta para juzgar de la situación financiera que prevaleció en nuestra Nación, es la guerra de la independencia en sus once años de su duración y su prolongación a través de la luchas internas y de la invasiones, estado de inquietud e incertidumbre, que termino en el tercer cuarto del siglo XIX, durante todos eso años, ese caos trajo como consecuencia la disminución de la fuentes de riquezas con el consiente empobrecimiento del erario, aumento de sus gastos, elevación de cuotas impositivas para cubrir su déficit, con el resultado natural del contrabando y la venalidad de los agentes fiscales que no se sentían vigilados y carecían de freno en su afán de riqueza, por tener conciencia se de la falta de comunicaciones que impedían una rápida acción para que les fuera exigidas responsabilidades, aunado a la seguridad derivada de los cambios de los gobernantes, tan frecuentes, desconociendo cada uno de los nuevos que llegaban, la maquinaria de la administración.

Respecto la situación del erario, en este año económico, y del sistema hacendario que regían entonces, decía Luís de la Rosa en su Memoria del 8 de julio de 1845.

No se si pueda decir con propiedad que haya un sistema de hacienda, e ignoro que si se puede fijar con seguridad las bases sobre tal sistema se halle establecido, al ver casi todo que es, o pude ser riqueza, se halla gravado con impuesto , y que no obstante las contribuciones no rinden sino un producto pequeño comparado con el valor de la riqueza pública, se creía que el sistema de hacienda adoptado en nuestro país consistía únicamente en aumentar los ingresos del erario , mas bien multiplicando las contribuciones, que haciendo rendir a cada una de ellas todo el producto quedaría bajo una administración bien sistemada.

Sin duda que ha habido en nuestro país hombres dotados de todos los talentos e instrucción necesario para sistemar la hacienda; pero dos grandes obstáculos se han opuesto a los esfuerzos con que esos hombres han procurado dirigir y regularizare la hacienda pública; la anarquía que tan frecuentemente ha destrozado a nuestro país y la confusión de la ideas en materia de economía política, que se han dividido también a los hombres en sectas y partidos, has desorganizado constantemente las rentas públicas, y han

hecho de la hacienda pública un caos, en cuya confusión ya no se puede seguir más que este principio: conservar y no destruir ya lo que ahora existe; conservar y mejorara hasta donde sea posible las rectas actualmente establecidas; conservar esos elementos, hacerlos cada día más productivos y esperar que en circunstancias más favorables y propicias, el talento recoja esos mismos elementos, ahora dispersos, para coordinarlos y formar de ellos el sistema de hacienda más adecuado a las necesidades de 3l país y a su civilización, el más benéfico a todas las clases del Estado. <sup>13</sup>

Es difícil establecer un sistema de hacienda por la complejidad de nivelar los ingresos y de egresos del erario, en que un país en que cada jefe de partido, a la proclamar una nueva revolución, puede apoderarse del tesoro publico como de una presa, y distribuirlo entre sus partidarios, como si fuese su herencia o patrimonio. Al llegar su desenlace cada guerra civil, la Nación ha pagado los caudales que prodigaron los sublevados apara atacar al gobierno y los que prodigó el gobierno colonial para sostener su dominación, y las que contrajeron los jefes del pueblo para conquistar la Independencia. Cada guerra civil ha dejado también al país un nuevo gravamen de empleos, de premios y recompensas, que han aumentado excesivamente los gastos del erario. <sup>14</sup>

En cada guerra civil los jefes, de guerra han impuesto nuevas contribuciones, o han abolido las que se habían establecido; han variado los métodos de administración; han dispensado el pago de algunos impuestos, o has extorsionado a los ciudadanos con embargos o expropiaciones de todo género que los han empobrecido.

En cada guerra civil cierto numero de empleados que tenían a su cargo las rentas públicas, han tomado parte de las revoluciones o las han promovido, o ,las han costeadado tal vez con los mismos caudales de la Nación, únicamente por dilapidar los fondos del erario, por cubrir las dilapidaciones de que habían hecho responsables. Muchas veces los poderosos contrabandistas han suscitado una revolución, han devastado y ensangrentado al

---

<sup>13</sup> Ibidem, p.p.35-36.

<sup>14</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel., op. cit., t.I, p.p. 59-61.

país con una nueva guerra civil, únicamente por ganar un tanto por cierto más en sus mercancías.

Durante las discusiones que preceden siempre en nuestro país a una guerra civil, la imprenta ha combatido como ruinosas todas las contribuciones establecidas, para desacreditarlas y privar así de recursos al gobierno que sin ellas no pueden sostenerse.

Así es como se ha perdido en nuestra Hacienda, por resultado de la guerra civil, todo sistema, toda regularidad administrativa, así como se ha hecho olvidar a los ciudadanos el deber de contribuir para los gastos públicos, y se han infundido a las clases más numerosas de la sociedad ideas tan erróneas, como la creer que se puede vivir en sociedad y disfrutar de todos los beneficios de la civilización sin contribuir para los gastos que todo el gobierno, que toda la administración hacen necesarios.<sup>15</sup>

Señalando lo sobresaliente se cumple el objetivo para llegar a las postrimerías del siglo pasado, en el que atravesando por las vicisitudes naturales a unas finanzas en formación, se encuentra un dato interesante como es que hacia el año 1892 el gobierno de Díaz, confronta una situación sumamente crítica en el aspecto de la hacienda pública, pese a la recuperación paulatina que fue obteniendo en sus anteriores años de gobierno, crisis que invita a Porfirio a participar como colaborador en el ramo de hacienda a Matías Romero y como su secretario a José I. Limantur, quienes entraron a sustituir al ministro Dublán, cuya actuación 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.<sup>16</sup>

Esta vez duro escaso medio año, al frente de la hacienda pública. Matías Romero, pues a principios de lo año 1893 entro el ministro Limantur, quien contra la opinión que prevalecía en aquel entonces, no suspendió el pago de la deuda al extranjero, con el cual

---

<sup>15</sup> HUMBOLDT, Alejandro de, Ensayo político sobre el reino de la Nueva España, México, Porrúa., 1984, p.551.

<sup>16</sup> Ibidem, p.551.

conservo el crédito y prestigio de México, y siguiendo un programa financiero de muchos alcances , de acuerdo con las ideas reinantes , logro sortear la crisis y llegar al a año 1895, en el cual por primera vez en nuestras historia de Nación Independiente, y gracias a su acertada administración obtuvo y presento al país un saldo favorable en más de un Millán de pesos, en las cuentas de la hacienda pública.<sup>17</sup>

Francisco I. Madero en su libro *La sucesión presidencial en 1910*, en cuanto al ramo hacendario, respecto de la administración de Porfirio Díaz, precisa que:

Éste es uno de los ramos más difíciles de tratar para una de las personas que no pertenece a las esferas del gobierno, pues para emitir juicios fundados sobre la mayor parte de los asuntos que le conciernen, sería preciso hacer estudios comparativos y minuciosos sobre estadísticas y datos de otras clases. Numerosas estadísticas se publicaron con frecuencia, de las cuales reasalta nuestro progreso material y el estado bonancible de la hacienda pública.

Por otra parte, los progresos materiales saltan ala vista y nadie los pone en duda. La influencia del gobierno de Díaz ha sido enorme, ya que la causa principal de nuestro progreso, no es una causa local, sino mundial, pues el siglo XIX y los principios del XX se han caracterizado por el prodigioso desarrollo de las ciencias de aplicación de la industria y el progreso material.

Sin embargo la administración del general Díaz tiene el grandísimo mérito de haber impulsado al país en la vía del progreso material, etcétera. Además, el general Díaz hace al país todo el bien que puede mientras sea compatible con su reelección indefinida. Teniendo en cuenta la cortapisa expresada, que bien le ha permitido hacer a la Nación y cuanto ha influido en que ese bien no fuera mayor.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> MADERO, Francisco I., *La sucesión presidencial en 1910*, México, Época, p.p. 238 -239.

<sup>18</sup> ARMENTA CALDERÓN, Gonzalo, *El proceso tributario en el derecho fiscal mexicano*, México, Porrúa, 1977, p. 29.

Desde luego, hay que hacer justicia a su administración, que ha logrado nivelar los presupuestos y aun presentar sobrantes en la tesorería a pesar del enorme servicio de la deuda; lo cual prueba nuestra bonancible situación económica y que en ramo de la hacienda existe un orden minucioso, orden que solo logro establecerse cortando de raíz grandes abusos.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Ibidem, p. 239.

### **1.5. Trayectoria evolutiva del Artículo 31, fracción IV constitucional**

Sobre la época precortesiana podemos comentar lo siguiente:

La recia organización fiscal de los aztecas, sus severas sanciones en el caso de evasión fiscal o resistencia al apego del gravamen tributario y la distribución de la carga fiscal, según cánones preestablecidos, que atendían, en cuanto a los señoríos conquistados, a la actitud que asumían cuando se pretendía imponer vasallaje, y en cuanto a sus nacionales, la clases social ala que pertenecían, a cierto espíritu proteccionista o las circunstancias de particular capacidad tributaria, eran destacadas manifestaciones de la singular fisonomía del pueblo tenochca, esencialmente a lo que atañe a sus principios étnicos y su elevado índice cultural.

En cuanto a los habitantes de Tenochtitlán, Tacuba y Texcoco, el tributo gravitaba según las reglas de derecho consuetudinario sólo sobre una parte de la población, al existir ciertos grupos sociales y categorías de personas exentos de sus pagos. Tales eran los nobles, los sacerdotes, guerreros, valientes, ancianos, viudos, huérfanos, menores, inválidos, mayeques (siervos tributarios de los nobles propietarios o usufructuarios de tierras, escritores, músicos y pobres mendigantes.

Refiriéndose a Gonzalo Armienta Calderón a Alonso Zurita, indica que éste se destaca:

En tiempo de pestilencia o de esterilidad, acudían estos inferiores a los mayordomos, al Señor Supremo y Universal a darle relación de ello, y siendo así, que siempre lo era, porque no gozaban de otra manera tratar de ello, mandaba que no se cobrase el tributo aquel año, de los pueblos donde esto sucedía; y si era necesario, por ser grande la falta de esterilidad, les mandaba a dar ayuda para sustentarse y simiente para

sembrar otro año, porque su intento era revelar y conservar sus vasallos en cuanto era posible.<sup>20</sup>

Sistema tributario que privaba antes de la llegada de los españoles durante el imperio de la confederación nahuatlaca, que tenía dos aspectos: unos hacia el exterior por lo que toca a los pueblos vencidos en guerra o que se habían dejado someter son pelear, incluso se dice que respecto a los pueblos rebeldes, “la falta de pago del tributo o el retardo en el mismo, ocasionaba fuertes represarías por parte de los aztecas, las que llegaban hasta la destrucción de las poblaciones”; y el otro aspecto era en cuanto a la tributación de los mismos pueblos que formaban la triple alianza y que no obstante para ello había disposiciones de carácter social como, por ejemplo, exención de pago de impuestos a ancianos, huérfanos, mayeques, pobres mendigantes.

Así Como la condonación de impuestos a los pueblos que sufrían problemas de pestilencia e esterilidad de sus tierras, no se puede sostener que en ese régimen tributario aparezca el antecedente inmediato del artículo 31, frac. IV de la Constitución.<sup>21</sup>

Dentro de las Leyes de Indias, Ramón Reyes Vera trata de la Ley XXI del Título V, libro VI, en la parte que declara que:

Porque no recibían agravios los indios de hacerles pagar más tributos de los que buenamente pueden y gocen de toda la convivencia. Después de bien informados de lo que justa y cómodamente podrán tributar por razón de nuestro señorío, aquellos declaren tasen y moderen según Dios y sus conciencias, teniendo respecto a que no reciban agravio, y los tributos sean moderados y a que les quede siempre con qué poder acudir a las necesidades referidas y a otras semejantes, de forma, que descansados y relevados y antes enriquezcan.

---

<sup>20</sup> Ibidem, p. 28.

<sup>21</sup> REYES VERA, Ramón, “ la fracción IV del artículo 31 de la Constitución federal mexicana”, cuarenta y cinco años al servicio de México, México, Tribunal Fiscal de la Federación, t. I., 1980, pp.425-426.

Dentro del clásico libro *El espíritu de las leyes* de Adam Smith, establece la siguiente regla general que expresa: pueden ir creciendo los impuestos proporcionalmente a la libertad de que se goza, pero es precioso moderarlos a medida que aumente la servidumbre.

A la vez Adam Smith, en su libro denominado *Investigación de la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, precisa que:

“Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir con el sostenimiento del gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación. Las ideas de Adam Smith que indudablemente influyeron en los especialistas en la materia tributaria y que fueron recogidos en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de la Revolución Francesa. La declaración número 13 dice lo siguiente: “Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de la administración es indispensable una contribución común, que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus facultades”.<sup>21</sup>

Salvador Rocha Díaz dentro de sus notas alude la evolución histórica de la siguiente manera:

*\*El Acta de Ayuntamiento de México* de 19 de julio de 1808 por la cual se declara la abdicación de Carlos VI y Fernando VII, en su vigésimo cuarto poder señalo que éste concepto general del reino que explica México como una metrópoli: “manifiesta E.V. y a todo el orbe. Sus habitantes están dispuestos a contenerlo con sus personas, sus bienes y derraman hasta su última gota de sangre para realizar. En defensa de causa tan justa la misma muerte les será apacible, hermosa y dulce”, texto en que encontramos indisoluble vínculo que la nacionalidad impone, entre la entrega de la propia vida y el compromiso económico con la patria.

---

<sup>21</sup> SMITH, Adam, *La riqueza de las naciones*, vol. II, Publicaciones Cruz., p.409.

\* *El Bando de Hidalgo* de 6 diciembre de 1810, suscrito en la ciudad de Guadalajara y por el cual se declara abolida la esclavitud convoca a, en su declaración 2<sup>o</sup>.<sup>22</sup>

Que cese para lo sucesivo la contribución de tributos, respeto a las castas que lo pagaban, y toda exacción que a los indios se les exigía, lo que constituye un singular testimonio de los afirmado en el sentido de que la arbitrariedad tributaria es uno de los más ambiosos signos de regímenes políticos injustos y autoritarios.

\**La constitución Política de la Monarquía española*, promulgada en Cádiz el 19 de marzo de 1812 y en cuyas cortes de México participo con un buen número de diputados, contenía al respecto tres destacados artículos;

Artículo 8º. También esta obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción a sus haberes para los gastos del Estado.

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

Artículo 340. Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos que se descreten por las cortes para el servicio público en todos los ramos;

\* En los *Sentimientos de la Nación Veintitrés Puntos* sugeridos por José María Morelos y Pavón ala Constitución de 1814, suscritos en Chilpancingo el 13 de septiembre de 1813, en donde el Punto 22 se refiera al tema de las contribuciones, es decir:

Se quite la infinidad de tributos, hechos en imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancia, u otra carga ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, estanco, tributos u otros, pues con esta corta contribución y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrán llevarse el peso de la guerra y honorarios de los empleados.

---

<sup>22</sup> ROCHA DÍAZ, Salvador, “Estudio de la Fracción IV del Artículo 31 Constitucional y su interpretación Jurisprudencial”, revista del Tribunal Fiscal de la Federación, núm. 31, tercera época, año III, jul.1990, p.p.33-40.

\* *El Acta de Independencia de México* expedida por el Congreso de Anáhuac, el 6 de noviembre de 1813 en la ciudad de Chilpancingo, destaca la indisoluble liga entre los deberes de la nacionalidad y la contribución al gasto público al declarar reo de alta traición a todos lo que se le oponga directa o indirectamente a su independencia, ya protegiendo a los europeos, opresores, de obra, palabra, o por escrito ya negándose a contribuir con los gastos, subsidios o pensiones para continuar la guerra hasta que su independencia sea reconocida por las naciones extranjeras.

\* *El Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana*, sancionada en Apatzingán el 22 de octubre de 1814, se refiere al objeto de nuestro estudio es sus artículos 36 y 41:

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

Artículo 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 a los gastos públicos, un sacrificio voluntarios a las bienes el de la vida cuando sus necesidades se loe exijan. El ejercicio de estas virtudes forma el verdadero patriotismo.

\* *El Acta de Independencia mexicana*, levantada en la ciudad de México el 28 de septiembre de 1821, establece a lo que refiere al tema, que la Nación “sostendrá todo trance y con sacrificio de los haberes y de la vida de los individuos, si fuere necesario, esta solemne declaración...” siguiendo la clara tendencia de los documentos patrios ya narrados.

\* *El Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano*, suscrito en la ciudad de México el 18 de diciembre de 1822, contiene el artículo 15 con el siguiente texto:

Artículo 15. Todos os habitantes deben de contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir la urgencias del Estado.

\* *El Plan de la Constitución Política de la Nación Mexicana*, fechado en la ciudad de México el 16 de mayo de 1823, la base la 1ª nos señala lo siguiente:

Los ciudadanos que componen la Nación Mexicana tienen derechos y están sometidos a sus deberes, sus deberes son: 1º. Profesar la religión católica, apostólica y romana, como única del Estado; 2º. Respetar a las autoridades legítimamente establecida; 3º. No ofender a sus semejantes, y 4º. Cooperar el bien general de la Nación.

\* El tratado entre México y España por medio del cual esta Nación reconoció la independencia Mexicana, firmado por la reina María Cristina de España, el 28 de diciembre de 1836, en su artículo 6º. Contienen afirmaciones que anuncian el principio de igualdad tributaria, como se desprenden de tu texto:

Los comerciantes y demás ciudadanos de la República mexicana o súbditos de su Majestad Católica, que se establecieron, traficaren y transitaren por todo o por parte de los territorios de uno u otro país, gozarán de la más perfecta seguridad en sus personotas y propiedades y estarán exentos de todo servicio de forzoso en el ejército o en la armada o en la milicia nacional y de toda carga, contribución o impuesto que no fuere pagado por los ciudadanos y súbditos del país de donde residan y tanto con respecto a la distribución de las contribuciones, impuestos y demás cargas generales, como la protección y franquicia en el ejercicio de su industria.

\* *Las Leyes Constitucionales de la República Mexicana*, suscrita en la ciudad de México el 29 de diciembre de 1836, en la fracción II del artículo 3º de la primera Ley se disponía:

Artículo 3º. Son obligaciones del mexicano: II Cooperar con los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.

\* En el Proyecto de Reforma de las Leyes Constitucionales de 1836, flechado en la ciudad de México el 30 de junio de 1840, se confirma la obligación del mexicano de contribuir con los gastos públicos en la frac. II del artículo 10, en los siguientes términos;

Artículo 10. Son obligaciones del mexicano: II Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprenda.

\* *Las Bases Orgánicas de la Republica Mexicana*, acordadas por la junta legislativa establecida conforme a los decretos de 19 y 23 de dic. 1842, sancionados por el Supremo Gobierno Provisional el 12 junio de 1843 y publicadas por el bando nacional el día 14 siguiente, contienen el artículo 14 que reitera la obligación del mexicano para contribuir a los gastos de la Nación, con el siguiente texto: “Es obligación del mexicano, contribuir con la a la defensa y a los gastos de la Nación”.

\* En el Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana, dado en el palacio nacional el 15 mayo de 1856, se contenía el artículo 4º relativo a las obligaciones de los habitantes de la República, en los siguientes términos:

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

\**El Proyecto de la Constitución Política de la República Mexicana* fechado en la en la ciudad de México el 16 de junio de 1856, se dedico al artículo 36 a las obligaciones de los mexicanos, en los siguientes términos:

Artículo 36. Es obligación de todo mexicano: defender la independecia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los

gastos públicos, así la federación como estado y municipio en que resida, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En la Sesión del 26 de agosto de 1865, se dio la lectura al art. 36 del proyecto y el diputado Moreno propuso se elimina el adjetivo “justos” antes del sustantivo “intereses”, dado que no se podía pensar en intereses de la patria que no fueran, moción que fue aprobada por unanimidad de los 79 diputados presentes, al igual del texto del artículo el cual paso a ser el artículo 31 de la Constitución Política del 5 de febrero de 1857, dividiendo el texto en dos fracciones.

En consecuencia, el artículo 31 de la Constitución sancionada por el congreso general constituyente el 5 de febrero de 1857, quedó con el siguiente texto:

Artículo 31. Es obligación de todo mexicano: I defender la Independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria y II Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como el estado y municipio en que resida, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Entre el 5 febrero de 1857 y la misma fecha de 1917, dos noticias debemos de dar relación: en primer lugar que el estatuto provisional del imperio mexicano expedido en el palacio de Chapultepec el 10 ab. 1865, contenía tres preceptos relativos a la obligación tributaria:

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

Artículo 72. Todos los impuestos para la Hacienda del Imperio serán generales y se declararan anualmente.

Artículo 73. Ningún impuesto puede correrse sino en virtud de una ley.

En segundo lugar, debemos de señalar que al artículo 31 de la Constitución de 1857 fue adicionado el 1º de julio de 1898 con la fracción II, que es antecedente de la fracción III del texto vigente, por lo que la fracción II original paso a ser fracción III sin cambios en su texto.

La fracción II adicionada establecía que era obligación de todo mexicano prestar su servicio en el ejercicio o guardia nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas. A pesar de que José María Morelos y Pavón, en los Sentimientos de la Nación, como ya se expresó en su Punto 22, dijo:

Que se quite la infinidad de los tributos, hechos e imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que se oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributos y otros, pues con esta corta contribución y buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrán llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados.<sup>23</sup>

Y no obstante lo hermoso y claro de ese pensamiento donde se pretendía que las cargas impositivas fueran impositivas fueran moderadas, esto es ligeras y que se quitaran los tributos que más agobiaban en aquel tiempo, no se puede considerar que en nuestro país se encuentre como precedente inmediato de la garantía de proporcionalidad y equidad de las contribuciones, pues esto se localiza en la Constitución de 1857, en el cual se incluyeron por primera vez, en un texto constitucional, los conceptos de *proporcionalidad y equidad* y que en la actualidad, en la Constitución de 1917 se plasman en la frac. IV de su art. 31.

---

<sup>23</sup> Ibidem, p.40.

Exactamente este precepto enuncia:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

*IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

*Salvo en los casos que se utiliza, la palabra impuesto que no es adecuado porque la Constitución se refiere al concepto de contribución, que es más amplio como lo pronuncia Ernesto Flores Zavala, el contenido de este artículo se puede desglosar de la siguiente forma:*

- \* Establece la obligación, para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos;
  
- \* Reconoce que las entidades que tiene derecho a percibir impuestos son: la Federación, el estado y el municipio.
  
- \* Que el Estado y municipio que se pueden gravar son los de la residencia de la persona;
  
- \* Que los impuestos se deben establecer por medio de leyes;
  
- \* Que se deben establecer para contribuir los gastos públicos, y
  
- \* Que deben se equitativos y proporcionales.

## CAPÍTULO II

### Aspectos Generales de las Contribuciones

#### 2.1. Definición de Contribución.

No hay una definición dentro de nuestra legislación federal, sólo hace clasificación de las mismas pero sin embargo, ¿de los elementos que contiene de las contribuciones? nos permite hacer distinción entre ellas, ya se trate de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos y lo dispuesto en disposiciones constitucionales de carácter fiscal, definiremos a las contribuciones como:

Las prestaciones en dinero o en especie establecidas en la ley unilateralmente por el Estado, a cargo de las personas físicas o morales, para sufragar los gastos públicos cuando se encuentren la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.

Esta definición se desprende de los esencialmente del contenido de los artículos 31 fracción IV, 73 fracción VII y 74 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y de los artículos 1 y 2 del Código Fiscal de la Federación, los cuales mencionaremos a continuación para tener un panorama más amplio.

#### **De la Constitución Federal:**

**Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

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

**Artículo 73.** El Congreso tiene facultad:

**VII.** Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

**Artículo 74.** Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

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

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

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

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

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

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera

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

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

#### **Del Código Fiscal de la Federación:**

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

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

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

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

**En el Artículo 2º del Código Fiscal Federal**, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

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

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

**III.** 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.

**IV.** Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.

Continuación citaremos las características de las contribuciones:

\* Es una prestación, porque la obligación consiste fundamentalmente en el deber jurídico de que el contribuyente se desprenda de una parte de su riqueza generada, ya se trate de un ingreso, utilidades o rendimientos, para ser entregados al Estado, y este a su vez tiene la obligación de exigir la entrega de dicha prestación.

\* La prestación debe ser cubierta en dinero o en especie, según lo disponga la ley fiscal respectiva.

\* Por pago de dinero entenderemos el realizado en moneda de curso legal en la República Mexicana, o sea en pesos, que es la utilidad de nuestro sistema monetario, de acuerdo con lo que expresamente establece el artículo 1º de la Ley Monetaria Vigente.

\* Por pago en especie se debe entender aquel que se efectúa mediante la entrega de bienes distintos de los de moneda de curso legal, pero de valor económico o sea susceptible de valuarse económicamente.

\* Son a cargo de personas físicas y morales, por ser sujetos pasivos de la obligación fiscal, quienes deben de pagar la contribución respectiva.

\* Se debe de realizar la situación jurídica o de hecho, prevista por la ley como generadora de la obligación contributiva o tributaria.

\* Deben estar establecidas en una ley. Esta característica de las disposiciones constitucionales y del Código Fiscal de la Federación, las cuales señalan la obligación de contribuir a los gastos del Estado, de manera y en los términos previstos en las leyes fiscales, y éstas deben ser expedidas por el Congreso de la Unión, que es el órgano de acuerdo con la división de poderes en nuestro país, que tiene la función de legislar. Es decir la Obligación de pagar una contribución debe surgir de la ley que lo establezca.

\* Deben ser generales y obligatorias. Estas características surgen de la naturaleza propia de toda la ley fiscal. El requisito de generalidad significa que la ley es aplicable a todas las personas que se encuentren en los supuestos por ella establecidos como generadores de la obligación y ésta debe pagarse y exigirse en la forma y términos que establezca la ley fiscal respectiva.

\* La contribución encuentra su fundamento jurídico en el poder fiscal, en virtud de que el Estado la establece unilateralmente en el ejercicio del poder de su imperio que tiene sobre los gobernados, derivado de la naturaleza propia de ente público.

\*Las contribuciones deben de ser justas, o sea que la contribución establecida impacte de una manera lo más cercana posible a la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

\* La finalidad del establecimiento de las contribuciones, es la de proporcionar recursos económicos al Estado, para sufragar a los gastos públicos.

## **2.2. Proceso de creación de las Contribuciones.**

### **2.2.1. Procedimiento Legislativo.**

Llámesese también proceso legislativo o proceso de formación de ley. Entiéndase por tal la serie ordenada de los actos que deben realizar los órganos de gobierno facultados para ello, a fin de elaborar, aprobar y expedir una ley.

El procedimiento legislativo se encuentra detalladamente previsto en los artículos 71 y 72 de la Constitución vigente. El antecedente inmediato de estas disposiciones se encuentra en las reformas del año de 1874 se hicieron a la Constitución de 1857, que determinaron, entre otras, la reinstalación del bicameralismo y el otorgamiento del veto presidencial. A partir de 1874 la Constitución reguló al detalle de mecanismos y procedimientos que debían seguirse para la formación de una ley o decreto.

El Constituyente de 1916-17, acogió con variaciones mínimas lo establecido sobre el particular por la Constitución anterior, se ha dicho, que la regulación detallista que la Constitución vigente hace del procedimiento legislativo debía ser materia de legislación reglamentaria más que objeto de la Ley Fundamental.

Nuestra legislación expresa en su artículo 31, fracción IV, que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público, así de la Federación, así como del Distrito Federal, como de los Estados y Municipios que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En el artículo 73, fracción VII, la misma Constitución establece que durante el periodo ordinario de sesiones, el Congreso de la Unión deberá discutir y aprobar las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto.

Por lo tanto, se concluye que constitucionalmente no puede haber tributo sin ley formalmente legislativa que lo exija, salvo en los casos de decreto – ley y decreto delegado.

De acuerdo con nuestra Constitución, en su artículo 71 establece a quienes compete el derecho a iniciar leyes o decretos en materia fiscal que son los siguientes:

I. Al Presidente de la República.

II. A los diputados y senadores del Congreso de la Unión.

III. A las Legislaturas de los Estados.

Conforme al artículo 72 inciso h) constitucional, todo proyecto de ley o de decreto, cuya resolución no sea exclusiva de algunas de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, pudiéndose presentar inicialmente ante cualesquiera de ellas; con excepción de los proyectos que versen sobre empréstitos, reclutamiento militar o materia tributaria, que deberán presentarse inicialmente ante la Cámara de diputados.

Sin embargo, muchos se ha discutido el hecho de que la Cámara de Diputados sea, en materia fiscal, Cámara de Origen.

Para algunos, el origen de esta excepción deriva de cuando fue arrancada a Juan Sin Tierra la Carta Magna Inglesa, pues en ella se estipuló que el ciudadano no podía crear tributo alguno sin antes no era aprobado por los representantes del pueblo.

Para otros, como Rabasa, el hecho de que la Cámara de Diputados sea Cámara de Origen no tiene explicación alguna de tipo histórico, pues ello deriva de un error en que se incurrió al establecerse en nuestro país el bicameralismo, en el año de 1872.

Las consecuencias de que la Cámara de Diputados sea Cámara de Origen en materia tributaria, es que los miembros del Senado están impedidos para presentar iniciativas de leyes o decretos de carácter fiscal, en virtud de que ellos sólo pueden presentar sus iniciativas ante su propia Cámara.

Sin embargo, en el periodo extraordinario de sesiones que el Congreso de la Unión celebró el 16 al 31 de diciembre, estando en Cámara de Senadores el proyecto de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal del 2002, este cuerpo legislativo creó en disposiciones transitorias dos impuestos que los Estados pueden establecer sin violar la Ley de Coordinación Fiscal, regresándolo a Cámara de Diputados para que aprobaran esta adición, lo cual se hizo, surgiendo la duda sobre constitucionalidad de esos impuestos ya que surgieron en la Cámara Revisora y no en la Cámara de Origen. Se declaró inconstitucional esa actuación.

En la etapa de Discusión y Aprobación de la Ley, de acuerdo con el artículo 72 de la Constitución todo proyecto sobre contribuciones deberá presentarse, en primer termino, ante la Cámara de Diputados, que será la Cámara de Origen; si esta lo aprueba, para su discusión a la Cámara de Senadores la cual será la Cámara Revisora., para conocer en segundo término; aprobado por dicha Cámara se remitirá a la ejecutivo para que, si no tuviere observaciones que hacer, lo publique de inmediato, para que entre en vigor.

Si el proyecto de ley o decreto es desechado en todo en parte por el Ejecutivo, en uso de su derecho denominado veto, será devuelto con sus observaciones a la Cámara de Origen. Si el decreto fuese nuevamente aprobado por la mayoría representada por las dos terceras partes de los votos totales, pasará a la Cámara Revisora, y si ésta lo aprueba también por idéntico de margen de los votos, se enviara al Ejecutivo para que lo promulgue.

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

En la etapa de Publicación de la Ley, una vez que el Presidente de la República ha aprobado el proyecto, ordena su publicación en el órgano oficial denominado Diario Oficial de la Federación, para efecto que sea conocido y entre en vigor.

Con respecto a la publicación hay que estar a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que nos dice:

“Los reglamentos, decretos y acuerdos Expedidos por el Presidente de la República, deberán para su validez y observancia constitucionales, ir firmados por el secretario respectivo, y cuando se refieren a los asuntos de competencia de dos y mas secretarías deberán ser refrendados por todos los titulares de las mismas.”

Este precepto puntualiza la obligación que consigna el artículo 92 constitucional, que dice: “Todos los reglamentos, decretos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretaria de Estados o Jefe de Departamento Administrativo a que el asunto corresponda y, sin este requisito, no serán obedecidos.” Sin embargo, en los términos de los Códigos Fiscales de 1938 y 1966, se supeditaba la validez de las leyes fiscales al refrendo de las mismas por parte del Secretario de Hacienda y Crédito Público, lo cual iba más allá de la disposición constitucional antes citada.

El artículo 92 de nuestra Carta magna, sólo impone obligación a los Secretarios de Estados o Jefes de Departamento Administrativo referentes a los actos del Presidente en aquellos asuntos de su ramo y que derivan del ejercicio de la facultades otorgadas por el artículo 89 constitucional, no así de aquellos actos que son resultados de los dispuesto por el artículo 72 de la misma Constitución.

El artículo 92 no señala que las leyes, que son disposiciones emitidas por el Poder Legislativo, para ser obedecidas deban ser refrendadas por el Secretario de Estado o jefe del Departamento Administrativo a que corresponda el ordenamiento. Si así fuere, el Poder Ejecutivo podrá nulificar fácilmente una ley que pretendiese imponerle el Poder Legislativo; bastaría oponer su veto y olvidar después su refrendo por el Secretario del

Despacho correspondiente. El Poder Legislativo legislaría solamente sobre por lo que quisiera el Poder Ejecutivo.

Sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de su Sala Administrativa, resolvió, erróneamente que es inconstitucional toda ley impositiva que no ha sido refrendada por el Secretario de Hacienda; criterio éste que ha sido superado por el Pleno de dicha Corte.

Quizás por considerarlo innecesarios, además de inconstitucional, máxime que en el artículo 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal recoge literalmente lo expresa el artículo 92 constitucional, el nuevo Código Tributario no recoge el contenido del artículo 8 del Código Fiscal de la Federación de 1966.

Mediante la adición hecha al artículo 13 con un segundo párrafo, que dice: “Tratándose de los derechos promulgatorios de las leyes o decretos expedidos por el Congreso de la Unión, sólo se requerirá el refrendo del titular de la Secretaría de Gobernación”, se viene a desnaturalizar lo dispuesto en el inciso c) del artículo 72 de constitucional porque el día que el Congreso le imponga al Presidente una ley o decreto que éste vete y en seguida se vuelva a aprobar lo rechazado por la mayoría de votos rechazados en dicho inciso, bastara con que el Presidente le ordene a su Secretario de Gobernación que se abstenga de refrendar el decreto promulgatorio, para que no entre nunca en vigor la ley o decreto que el Congreso quiera imponerle a él.

La Constitución establece en el artículo 74, fracción IV, que la Cámara de Diputados tiene la facultad exclusiva de examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos. De esta norma debemos de concluir que la vigencia constitucional de la ley fiscal es de un año.

Cuando el Congreso aprueba una nueva ley fiscal para que se aplique en el siguiente año, no es necesario que en la Ley de Ingresos para ese mismo ejercicio hará aparecer el renglón correspondiente, pero si en el de la siguiente, a menos de que se vuelva a probar la ley.

Sin embargo, hay quienes sostienen que el nuevo impuesto que ha aprobado el congreso de la Unión durante su periodo ordinario de sesiones, para ser exigible, debe estar consignado necesariamente en la Ley de Ingresos.

Con respecto a la vigencia ordinaria de las disposiciones fiscales, el artículo 7 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

El sistema para vigencia de las leyes o reglamentos fiscales adopta el legislador no es el incorporado para el Derecho Civil. En efecto, el Código Civil Federal establece, en su artículo 3º, que toda disposición de observancia general obliga y surte sus efectos, tres días después de su publicación en el periódico oficial, y que, para los lugares distintos de aquél en que se publique, se deberá aumentar a dicho plazo un día mas por cada cuarenta kilómetros o fracción que exceda de a mitad.

El sistema adoptado por el Derecho Civil es el llamado “vigencia sucesiva” y el aceptado por el Derecho Fiscal es el de “vigencia instantánea”. Las razones por las que el legislador mexicano tuvo en cuenta para adoptar el sistema de vigencia instantánea fueron de orden económico

La economía del país se vería trastornada y daría lugar a las especulaciones en detrimento de los habitantes.

Sin embargo, dado que las leyes fiscales y los ordenamientos secundarios no son conocidos por todos al mismo tiempo, ya que existen lugares en que el Diario Oficial llega varios días después de su publicación, sería recomendable que su vigencia se sujete a las siguientes modalidades:

- La nueva o mayor contribución habrá de cubrirse a partir de la fecha en que llegue el Diario Oficial a la localidad, aplicándose desde que legalmente entro en vigor, sin imposición de recargos y sanciones;
- Las nuevas o mayores obligaciones otorgadas deberán aplicarse a partir de la vigencia de la ley, sin que opere como pago consentido lo cubierto con anterioridad al ala llegada del Diario Oficial.

El requisito que establece el artículo 7º del Código Fiscal, “De que las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter generan, entrarán en vigor en toda la República al día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ella se establezca una fecha posterior”.

Pero si el legislador expresamente manifiesta que lo que él expide en materia fiscal entra en vigor el día de su publicación en el Diario Oficial, no es inconstitucional, en virtud del principio general de derecho que nos dice que el autor de una regla puede introducir las excepciones a ella. Por lo tanto mientras que se el propio legislador el que establezca la excepción, ésta prevalece sobre la regla general.<sup>24</sup>

También relacionado con la vigencia de las leyes, reglamentos, circulares, etc., se encuentra el problema de las llamadas “Fe de Erratas” que se publican el Diario Oficial.

---

<sup>24</sup> MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario, México, Porrúa,, 2007. p.p. 31-41.

Es muy común que en los meses de enero y febrero de cada año aparecen fe de erratas que corresponde a errores de publicaciones de leyes o reglamentos aparecidos en el mes de diciembre.<sup>25</sup>

### **2.2.2. Decreto - Ley.**

Tomar del latín *decretum*, derivado del *decemere*, *cemere* significa decidir, determinar, distinguir. Por su parte, la ley proviene del latín *lex*, que significa orden. La función del decreto con la ley, en termino de decreto – ley, provine de la doctrina francesa que surgió con la gran depresión, cuando las circunstancias económicas y las condiciones de emergencias creadas por la guerra, facultaron al presidente para expedir decretos que reformaban ciertas leyes, con autorización y ulterior aprobación del propio legislador; de allí el nombre, decretos en origen son convalidados como leyes.

Ejemplo tenemos con la ley francesa del 28 de febrero de 1934, en cuyo artículo 36, autorizo al presidente para expedir cualquier decreto necesario para equilibrar el presupuesto público, por el cual por supuesto redundaría en cambios legislativos. El presidente estuvo facultado para decretar lo conducente desde la fecha de expedición de la ley hasta el 30 de junio de 1934, imponiéndole la obligación de someter dichos decretos a la aprobación de las cámaras el 31 de octubre del mismo año.

La critica recibida por la existencia de estos decretos – ley propicio que la Constitución de 1946 de Francia, determinara en su artículo 13 que sólo correspondía a la Asamblea Nacional la aprobación de las leyes y que esta facultad era indelegable, con el propósito de prohibir la práctica de los decretos – ley; sin embargo, a partir de la ley del 17 de agosto de 1948, continuó dicha práctica y, finalmente, el artículo 38 de la Constitución de 1958 plasmó la disposición contraria, en el sentido de que el gobierno no podía pedir autorización al parlamento para expedir decretos que por lo general corresponden al dominio público.

---

<sup>25</sup> Íbidem, p. 41.

En el ámbito parlamentario mexicano, la ley tercera de la Constitución de 1836, explicaba en su artículo 43, la diferencia entre ley y decreto que aparecen diferenciados en el artículo 70 de la vigente Constitución.

Según la Constitución centralista referida, ley corresponde a los actos del Congreso que versen sobre materias de interés común y que están dentro de sus atribuciones mientras que decreto corresponde también a un acto del legislador, aunque se utiliza el termino para actos administrativos y como sinónimo de decisión del ámbito judicial, de carácter concreto, determinado a ámbitos de aplicación específicos en el tiempo, en el espacio o en los sujetos.

El artículo 49 de la Constitución y como excepción al principio de división o separación de poderes que consagra, establece solamente los únicos dos casos a que nos vamos a referir el Congreso de la Unión puede conceder facultades extraordinarias al Ejecutivo Federal para legislar, o sea, que en ellos éste puede fungir como legislador.

Consideremos como importante que citeamos el artículo mencionado en el párrafo anterior, el cual dice de la siguiente manera:

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

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

El primero de ellos se contrae en el supuesto consignado en el artículo 29 constitucional, es decir, cuando se presente una situación de emergencia en la vida institucional del país, provocada por las causas que el propio precepto prevé. En la

suspensión de garantiza el Congreso de la Unión puede otorgar al Presidente de la República autorizar para tomar todas las medidas que estime necesarias a objeto de hacer frente a dicha situación; y es obvio que tales medidas no sólo pueden ser de carácter administrativo, sino legislativo.

En esta hipótesis, el Ejecutivo Federal se convierte en legislador extraordinario con capacidad por si mismo, sin la concurrencia de ningún otro órgano del Estado, para expedir leyes, o sea, normas jurídicas abstractas, generales e impersonales, cuyo conjunto forma lo que se llama “legislación de emergencia” con vigencia limitada a la duración o subsistencia de la situación anómala o emergente.<sup>26</sup>

### **2.2.3. Decreto Delegado.**

El decreto delegado es aquel cuando la Constitución Federal autoriza al Congreso de la Unión, para que delegue, en el Poder Ejecutivo facultades que a él le corresponden, autorizándolo para que emita normar con fuerza de ley, por un tiempo limitado y objetivos definidos y determinados.

En efecto el artículo 49 de la Constitución Federal establece:

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

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

---

<sup>26</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, México, Porrúa,, 2001, p.p. 78 - 79.

A su vez el artículo 131 de la Constitución Federal, en su parte conducente establece:

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito, en beneficio del país.

El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Se les designa decreto-delegado, porque las normas que contienen son emitidas con carácter de decreto presidencial y derivan de la delegación de facultades que hace el Congreso de la Unión, a favor del Ejecutivo, por autorización expresa de la propia Constitución.

La distinción esencial entre decreto ley y el decreto delegado, es de que éste no requiere de declaratoria previa situación de emergencia, y en el decreto ley si se requiere; además el Ejecutivo no esta obligado a informar al Congreso del uso de esa facultad; y cuando se trata de un decreto-delegado, si debe de someter a la aprobación del Congreso el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Así tenemos que la Ley de Ingresos de la Federación vigente, para este ejercicio fiscal, en su artículo 5º autoriza expresamente al Poder Ejecutivo, para que expida las disposiciones necesarias para el cumplimiento de lo establecido por la ley en materia de estímulos y subsidios fiscales.

Igualmente, el Código Fiscal para la federación vigente, en su artículo 39 fracción III, autoriza al Poder Ejecutivo, para que mediante disposiciones de carácter general, conceda subsidios o estímulos fiscales.

El decreto-delegado actualmente constituye una fuente muy importante del derecho fiscal, siendo facultad exclusiva del presidente de la república, la cual es indelegable.

### **2.3. Clasificación de las Contribuciones conforme al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.**

Las contribuciones se clasifican de acuerdo al artículo 2 de Código Fiscal de la Federación de la siguiente manera: Impuestos, aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.

#### **2.3.1. Los Impuestos.**

Conforme a la teoría de las contribuciones, la figura tributaria por excelencia son los impuestos, que representan los montos más importantes que perciben la Federación, las entidades federativas y los municipios.

De acuerdo con lo que dispone el artículo 2º, fracción I, del Código Fiscal de la Federación: “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”. En el propio Fiscal de la Federación, establece sin lugar a dudas, que los impuestos son los tributos más representativos, ya que se trata como gravámenes entre el fisco y los contribuyentes se vencen con la determinación, liquidación, pago y posible impugnación de los ya citados impuestos.

El término impuesto se deriva de la raíz latina, *impositus*, que expresa: la carga. El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación, de una transmisión de valores económicos, por lo común en dinero, a favor del Estado y entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos por un monto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de prestación de manera autoritaria y unilateral.

El fenómeno tributario se ha manifestado a través del tiempo de muchas formas, pero siempre denotando la existencia de poder que ejercen algunos individuos para obtener una

parte de su riqueza, de su renta, prestamos personales que le son impuestos unilateralmente.

Los pueblos conquistadores establecían sobre los conquistados diversas cargas que estos debían de cubrir, como porciones determinadas de sus productos y ejecución de ciertos trabajos. El poder omnipotente del soberano determinaba que cargas debían de soportar los súbditos, o las poblaciones sometidas.

La teoría de la equivalencia considera al impuesto como un precio correspondiente a los servicios prestados por el Estado a favor de los particulares. Esta idea no es aceptable porque nadie recibe los beneficios de los servicios públicos en proporción de los impuestos que paga y en muchos casos, el beneficio particular es inversamente proporcional al impuesto pagado. Por otra parte, no es recomendable aceptar que lo percibido por el Estado por concepto de impuestos sea destinado únicamente y exclusivamente a la prestación de servicios públicos.

La teoría del seguro considera al impuesto como una prima de seguro que los particulares pagan por la proyección personal, por la seguridad que en sus bienes y en su persona les proporciona el Estado. No podemos aceptar que el Estado tenga como única y principal función la protección individual; su existencia se refiere a este cometido, además de que el producto de los impuestos tiene muy diversas finalidades.

La teoría del capital nacional expone que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo de capital del Estado a fin de mantener y desarrollar la planta generadora de un país.

La teoría del sacrificio identifica al impuesto como una carga que debe ser soportada con el mínimo esfuerzo. Esta teoría más que tratar de justificar a la tendencia de los impuestos, proporciona un elemento que debe de considerarse en el establecimiento de las contribuciones: que el sacrificio producido por el impuesto en cada individuo sea el mínimo posible.

La verdad es que con el fundamento y la justificación de los impuestos se debe encontrar en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual esta obligado el individuo ya sea por razones de residencia, nacionalidad o de economía. Esta teoría se conoce con el nombre de la teoría del deber.

La soberanía y el ejercicio de la potestad tributaria otorgando al Estado la potestad para elegir los criterios que considere conveniente para establecerlos, conforme a los criterios de residencia, producción de riqueza, obtención de ingresos y otros más.

### **2.3.2 Aportaciones de Seguridad Social.**

De conformidad con el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, en la fracción II se definen las aportaciones de seguridad de la siguiente forma:

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

Esta figura señalada dentro de la Ley de Ingresos de la Federación, también catalogada como tributos. Estas contribuciones generalmente se refiere a cuotas obrero-patronales y tienen como fin cubrir los gastos necesarios para el otorgamiento del beneficio de la seguridad social, como asistencia médica, quirúrgica, hospitalaria, seguro de maternidad, indemnización, jubilación, derechos a la vivienda, créditos hipotecarios, centros vacacionales y apoyos para capacitación, entre otros.

Pero las denominaciones de aportaciones, cuotas o contribuciones, más que jurídicas son económicas, ya que solo se refieren a un contenido económico pero no nos informan de su estructura y mucho menos sobre los documentos jurídicos que las conforman. Según

parece, estos nombres se utilizan sólo para caracterizar alguna diferencia nominal respecto a los demás tributos.

Entre estas aportaciones de seguridad social destacan de manera especial las llamadas cuotas obrero-patronales pagaderas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones empresariales al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Como puede advertirse, no se trata de verdaderos tributos o contribuciones, sino de aportes económicos que deben hacerse al Estado para que éste cumpla en relación a la clase trabajadora con algunas obligaciones que en materia de bienestar social y vivienda establece el artículo 123 de la Constitución a cargo de los patrones.

De ahí que en el Código haga referencia a “personas que son sustituidas por el Estado”.

En tales condiciones, cabe preguntarnos, ¿por qué estas aportaciones son objeto de regulación específica por parte del Código Fiscal? Encontraremos la respuesta en el hecho de que con el objeto de facilitar su cobro, por disposición de la ley, las aportaciones de seguridad social tienen carácter de contribuciones.

Dicho en otras palabras, como las contribuciones son objeto de un procedimiento privilegiado de cobro a través de la vía económica-coactiva o procedimiento administrativo de ejecución fiscal, se ha considerado conveniente otorgarle a estas aportaciones el tratamiento legal de contribuciones o tributos, a fin de dotar al Estado de los elementos necesarios para cobrarlas en forma oportuna y rápida.<sup>27</sup>

Pero independientemente de lo anterior, las aportaciones de seguridad social nada poseen en común con las demás contribuciones (impuestos, contribuciones especiales y

---

<sup>27</sup> ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal, México, Themis, 2007, p.p. 318 -319.

tributos accesorios), toda vez que no deriven de la relación jurídico-tributaria sino de obligaciones constitucionales en materia laboral.

### **2.3.3. Contribuciones de Mejoras**

El Código Fiscal de la Federación las define en la fracción III de su artículo como:

“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”.

A fin de precisar la naturaleza jurídica de estos gravámenes debemos recurrir a la doctrina, que nos proporcionan una de figura adecuada al caso denominada contribuciones de mejoras, que se establece por imposición unilateral del Estado en función de un beneficio claramente obtenido por un deudor, que se genera por la realización de obras públicas o por el establecimiento de servicios cuyo producto debe ser destinado a cubrir el gasto originado por la obra o el servicio.

Las contribuciones de mejoras también participan en la naturaleza jurídica, sobre todo en la imposición unilateral de la exacción y de su fin de su producto para un gasto de naturaleza pública, que proporcionan ventajas especiales a los propietarios de bienes inmuebles, ya que se trata de una aportación que hacen los particulares para costear una obra pública o servicio que brinda ventajas económicas o de bienestar social al individuo, la familia y a la comunidad, tales como carreteras, mercados, escuelas etc.

### **2.3.4. Derechos.**

La figura jurídica de carácter fiscal denominada derechos, es la segunda en importancia después de los impuestos, que le proporciona ingresos al Estado, la cual deriva de la obligación jurídico-contributiva. También suele denominarse tasa o taxa.

Los derechos vienen a resarcir al Estado de las sumas erogadas por la prestación de servicios públicos que presta por conducto de la administración activa o delegada.

El artículo 2º, fracción IV, del Código Fiscal de la federación, define a los derechos como las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de 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, 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.

La doctrina define a los derechos como las contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio público particular divisible. Por ejemplo, el servicio de correos, de telégrafos.

Nuestra legislación fiscal ha ampliado dicho concepto, y conceptúa como derechos los ingresos que recibe el Estado, por permitir el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la nación, considerando como tales los derivados de la explotación forestal y minera.

La doctrina considera que el Estado justifica el cobro de los derechos, expresando que éstos constituyen el equivalente o el importe de los servicios prestados por él, en forma particular; y tomando en cuenta que el interés público en la presentación de estos servicios, no es de la misma intensidad que los servicios públicos generales indivisibles, el usuario del servicio debe de soportar su costo.

Así mismo se justifica, cuando el Estado permite el uso o explotación de bienes de dominio público de la nación, como son los bosques, las minas y las salinas.

En esencia el importe del servicio equivalente al costo del bien o servicio prestado por el Estado. Sin embargo, cuando el cobro del derecho sea excesivamente oneroso, en función de los gastos realizados por la prestación de un servicio, el particular puede impugnar su cobro por inconstitucionalidad, al no ser proporcional y equitativo. Cuando se cobra el derecho por el uso o aprovechamiento del bien del dominio público, su importe debe estar en función de los de los costos realizados por el Estado, con motivo de su funcionamiento, vigilancia y control, en cuanto a su uso o explotación.

Los sujetos que intervienen en la relación jurídico-contributiva derivada de los derechos, son el Estado como sujeto activo (administración activa o delegada) y las personas físicas o morales que obtienen el bien o soliciten la prestación del servicio como sujetos pasivos de dicha relación, o se beneficien por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público del Estado.

De conformidad con lo expuesto en el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o el hecho, previstas en las leyes fiscales respectivas durante el lapso en que ocurran.

Del contenido de este precepto se deduce que los derechos, al ser una clase de contribuciones, y estar previstos en la Ley Federal de Derechos, de conformidad con los artículos 1 y 2 del Código Fiscal de la Federación, su causación o bienes que establece la mencionada Ley Federal de Derechos, y su pago debe hacerse en los términos establecidos en la misma en cuanto a su monto y naturaleza del servicio o bien de la nación.

Los derechos son una figura de carácter contributivo tienen las siguientes características:

- \* Quien realiza el supuesto, la persona física o moral que solicita el uso o el aprovechamiento del bien o el servicio, tiene la obligación de pagar el importe del derecho correspondiente conforme a la Ley Federal de Derechos.

- \* La obligación de pagar la contribución debe estar establecida en una ley, de conformidad al artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.
  
- \* El hecho generador de la obligación contributiva, deriva de la prestación de un servicio público particular, de carácter administrativo, o por el uso de aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.
  
- \* El servicio debe de ser prestado por la administración activa del Estado, por organismos descentralizados u organismos desconcentrados.
  
- \* El precio que se cubre por el servicio recibido o por el uso de aprovechamiento de un bien del dominio público, debe de guardar proporción con su costo, su mantenimiento o vigilancia. O sea debe ser proporcional o equitativo en términos del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio. op. Cit, p.p. 198- 200.

## CAPÍTULO III

### Marco Normativo de las Contribuciones en el Derecho Fiscal Mexicano

#### 3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna establece la obligación de contribuir al gasto público de la siguiente forma:

**Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

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

La obligación tributaria general, regulada y protegida por el Artículo 31, fracción IV, de la Constitución, sólo determina que los mexicanos estamos obligados a contribuir al gasto público de la forma proporcional y equitativa que prescriban las leyes ordinarias, no de la forma que se determine en un proceso electrónico, aparatos o procedimiento impuestos por las autoridades en forma unilateral si es que claramente la información que arrojen esos elementos no es ni con mucho relativa a un elemento de la contribución de que se trate, resultando aplicable la tesis jurisprudencial publicada con el número ciento setenta del Tomo I, materia constitucional, de la compilación de mil novecientos noventa y cinco, y dice:

“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. El Artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse

de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado.<sup>29</sup>

La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y lo regula”.

Es claro que el contribuyente debe dar información que permita al gobierno saber de los elementos de la contribución que debe pagar el particular, pero el establecimiento de

---

<sup>29</sup> MARTÍNEZ MORALES, RAFAEL I..Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada, México, Oxford, 2006, p.p. 56-57.

un control permanente, para el contribuyente, desde el origen de sus operaciones y que sólo la autoridad fiscal puede autorizar, que sólo con la intervención o sistemas impuestos por la autoridad puede modificarse y que es exclusivamente para fines fiscales, sale de lo permitido por la Carta Magna.

Podremos hacer las siguientes consideraciones jurídicas:

\* Este precepto establece una obligación general para todos los mexicanos, que no significa que sólo éstos estén obligados a contribuir, pues ni esta contribución ni ninguna contenida en la Carta Magna prohíbe que los extranjeros tributen en México cuando residen en este país, tengan en el un establecimiento o permanente o se encuentre aquí la fuente de su ingreso.

\* Se constituye para los gastos públicos, con el que se fija un principio de destino, tanto para los gastos públicos de la nación y del Distrito Federal, como del Estado y Municipio en que el contribuyente resida. De allí se desprende la existencia de contribuciones federales, de Distrito Federal, Estatales y Municipales, que obviamente deben de cubrir a sus respectivos fiscos.

\*Para concluir mencionaremos que el principio de legalidad representa la regla del juego de todas las actividades tributarias de Estado, al sostener que todas las funciones, actos operaciones o tareas que tienen encomendadas deben estar debidamente fundadas y motivarlas para darle seguridad jurídica a loa particulares a quienes les dirigen sus determinaciones, resoluciones o acuerdos, ya que en México, el principio de legalidad en materia fiscal tiene su respaldo en los artículos 14, 16 y 31 fracción IV, por que el primero de ellos ordena que nadie debe ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades ,posesiones o derechos, sino mediante juicio seguidos ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme alas leyes expedidas con anterioridad al hecho, aunque de su esencia de aquí también se desprende otro principio conocido como de audiencia. El segundo artículo citado menciona...” .

Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal de procedimiento”, en cuanto la al tercer artículo que mencionamos encontraremos la matriz tanto del ejercicio de la potestad tributaria federal , estatal como municipal; así como lo relativo a los cimientos de la obligación tributaria de los mexicanos al decir que: “Artículo 31 Son obligaciones de los mexicanos..IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

### **3.2. Ley de Ingresos de la Federación**

El presupuesto en nuestro país está integrado por dos documentos: uno denominado Presupuesto de Egresos de la Federación, y otro Ley de Ingresos de la Federación. Se denomina Ley de Ingresos de la Federación, cuya naturaleza jurídica la identifica como un acto formal y materialmente legislativo; Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribución de Mejoras, Derechos, Contribuciones no Comprendidas en las Fracciones Precedentes Causadas en Ejercicios Fiscales Anteriores Pendientes de Liquidación o de Pago, Accesorios, Productos, Aprovechamientos, Ingresos Derivados de Financiamientos y Otros Ingresos. Para determinar cuáles de los ingresos que obtiene el Estado tienen la característica de tributarios es necesario partir de un criterio uniforme. Este criterio de selección debe referirse, necesariamente, a la facultad o poder que el Estado, como órgano político-jurídico, tiene para obtener de manera unilateral recursos de los particulares, conocido como potestad tributaria. Los ingresos no tributarios derivan de la explotación de los recursos con que cuenta el Estado, o de los financiamientos que por diferentes vías se procura con el fin de completar su presupuesto. De ello resulta la existencia de ingresos patrimoniales y de ingresos crediticios. El presupuesto de ingresos se realiza en tres fases: iniciativa, discusión y aprobación, y ejecución.

Corresponde al Ejecutivo Federal presentar anualmente a la Cámara de Diputados la iniciativa de Ley de Ingresos y el proyecto de Presupuesto de Egreso de la Federación cuya aprobación, en este último caso, es facultad exclusiva de dicha Cámara (artículo 74, fracción IV... “Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta

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

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

La Ley de Ingresos encuentra su fundamento en dos artículos de nuestra Constitución.

El primero de éstos es el artículo 31 que establece la obligación de todos los mexicanos de contribuir para los gastos públicos de la Federación, el Distrito federal y de los estados y municipios en que residan de manera proporcional y equitativa que dispongan sus leyes.

De igual manera, el artículo 73 fracción VII atribuye al Congreso de la Unión la facultad de establecer las contribuciones para cubrir el presupuesto.

A continuación citaremos las siguientes características de la Ley de Ingresos:

\* **Anualidad:** tiene vigencia durante un año fiscal, que corresponde al año calendario.

Precisión: en virtud de que cualquier impuesto y recaudación que no esté claramente establecida en dicha ley no podrá ser recaudado.

\* **Previsibilidad:** ya que establece las cantidades estimadas que por cada concepto habrá de obtener la hacienda pública.<sup>30</sup>

---

<sup>30</sup> CARRASCO IRIARATE, Hugo. Derecho Fiscal I, IURE Editores, México, 2004. p.p. 81-82.

**\*Especialidad:** en razón de que dicha ley contiene un catálogo de rubros por obtener en el año de su vigencia.

**En el Artículo 1 de la Ley de Ingresos de la Federación mencionaremos lo siguiente:**

“En el ejercicio fiscal de 2008, la Federación percibirá los ingresos provenientes de algunos de los conceptos que a continuación se enumeraremos:”

1. Impuesto sobre la renta.
2. Impuesto empresarial a tasa única.
3. Impuesto al valor agregado.
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:
5. Accesorios.
6. Contribuciones de mejoras:
7. Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

**Así como en el párrafo 6º del mismo artículo menciona:**

“..El Ejecutivo Federal informará al Congreso de la Unión de los ingresos pagados en especie o en servicios, por contribuciones, así como, en su caso, el destino de los mismos.”

Para concluir diremos que la Ley de Ingresos es aquella que:

Instrumento jurídico que establece anualmente los ingresos del Gobierno Federal que deberán recaudarse por concepto de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, emisión de bonos, préstamos, etc. (Los estados de la República Mexicana también establecen anualmente sus ingresos a través de las leyes de ingresos locales).

### **3.3. Código Fiscal de la Federación.**

Como antecedente directo del Código Fiscal de la Federación encontramos a La Ley de Justicia Fiscal se creo el 27 de agosto de 1936 y entro en vigor el 1° de enero de 1937 como lo señala el texto citado:

Esta Ley fue abrogada y es el antecedente que dio pie al estudio y dictamen del proyecto de creación del Código Fiscal de la Federación de 1938, enviado por el Poder Ejecutivo el cual tiene como objeto el mejorar la organización fiscal de la República en cuanto a las contribuciones que el Congreso de la Unión decreta con alcance federal y dentro de las competencia que establece la fracción VII del artículo 73 constitucional.

En la ley citaremos parte del contenido de los cinco títulos que se refieren a las disposiciones generales; a los créditos fiscales; a ala fase oficiosa del procedimiento tributario; a la fase contenciosa del mismo procedimiento tributario y a las infracciones y sanciones.

En el título primero quedan contenidas las disposiciones que no es posible clasificar dentro de la materia propia de los demás títulos de la iniciativa del Código y así se puede apreciar que diversas reglas de la Ley de Percepciones Fiscales han pasado a formar parte del título primero, estableciéndose en este mismo título la distinción, entre los impuestos los derechos, los productos y los aprovechamientos, que la ley de ingresos consigna, y se incluyen por último normas precisas sobre la excepción a la regla de la inafectabilidad de los ingresos públicos y sobre la interpretación de las Leyes Fiscales Federales.

Es importante que mencionemos que dentro del título segundo se ofrecen las reglas normativas del sujeto de los créditos fiscales, distinguiéndose, consecuentemente, los casos del deudor directo del crédito fiscal, de las situaciones en que llega a se sujeto de la relación tributaria por solidaridad o por substitución del deudor en la primitiva relación entre el fisco y el contribuyente.

En México, además del Código Fiscal de la Federación existen códigos fiscales en casi todos los Estados de la República. El Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981 y que entro en vigor en abril de 1983, define varios conceptos fiscales fundamentales; establece los procedimientos para obtener los ingresos fiscales y diversas reglas en cuanto a su administración; determina la forma de de ejecución de las resoluciones fiscales, los recursos administrativos, así como el sistema para resolver las controversias ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Este ordenamiento clasifica las contribuciones en Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social y Derechos. Además fuera del concepto de las contribuciones, pero también considerados como ingresos fiscales define a los Aprovechamientos y a los Productos.

Así el Código Fiscal de la Federación define en su artículo 2º a los Impuestos como contribuciones establecidas en la ley que deban pagar las personas físicas y morales que se encuentren en situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a los conceptos de Aportaciones de Seguridad Social y de Derechos. Las Aportaciones de Seguridad Social son contribuciones establecidas por la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado.

En cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social o a las personas que se beneficien en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado. Los Derechos son las contribuciones establecidas en la ley por servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación.

En el Código Fiscal de la Federación vigente publicado el 31 de diciembre de 1981, encontraremos un panorama amplio de las contribuciones, y sobretodo haremos mención

de la figura de las contribuciones de mejoras, así que por tal motivo citaremos los siguientes artículos:

**El Artículo 1º del Código Fiscal de la Federación menciona:**

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

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

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

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

**El Artículo 2º del Código Fiscal de la Federación dice:**

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

**I.** Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la

misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

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

**III.** Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

**IV.** Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1º.

**El Artículo 4º del Código Fiscal de la Federación mencionaremos que:**

“Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.

Para efectos del párrafo anterior, las autoridades que remitan créditos fiscales al Servicio de Administración Tributaria para su cobro, deberán cumplir con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca dicho órgano”.

**Y para terminar citaremos el Artículo 6º del Código Fiscal de la Federación el cual menciona:**

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

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

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

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

**III.** (Se deroga).

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora.

Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio”.<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> PRACTIAGENDA TRIBURARIA CORRELACIONADA ARTÍCULO POR ARTÍCULO. Código Fiscal de la Federación, México, Tax Editores Unidos, 2008. p.p 769- 772.

### **3.4. Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

El impuesto sobre la renta nació en Inglaterra. Ante la amenaza napoleónica de invadir la isla. El primer ministro William Pitt estableció en 1798 el impuesto a fin de hacer frente a los gastos de la renta, posteriormente fue derogado. El sucesor de Pitt., Additon volvió a establecerlo en 1803, cuando se inicio nuevamente la guerra.

En Francia la reforma fiscal se inicia a raíz de la Revolución de 1848 y durante cuarenta años se lucha hasta que se triunfa en 1887. El proyecto de Poincaré es discutido por el parlamento francés, y aprobado definitivamente, entrando en vigor desde 1895 una forma específica del impuesto sobre la renta.

Hacia el último tercio del siglo pasado, varias provincias de Alemania habían realizado las formas fiscales que crearon una pluralidad de impuestos sobre la renta, alcanzando un alto grado de perfección impositiva. En efecto hacia los años de 1891 y 1893, Prusia, Baviera, Baden y otras regiones implantaron el impuesto con características superiores a las de todos los países europeos, inclusive la misma Inglaterra.

En México a partir del periodo posrevolucionario, el 20 de julio de 1921 se publico en el decreto promulgatorio de una ley que estableció un impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre ingresos o ganancias particulares.

No fue una ley de carácter permanente, pues sólo tuvo un mes de vigencia. Esta ley se dividida en cuatro capítulos denominados cédulas:

- Del ejercicio del comercio y de la industria;
- Del ejercicio de una profesión liberal, literal, artística o innominada;
- Del trabajo a sueldo o salario, y

- De la colocación de dinero valores de crédito, participación o dividendos.

El objeto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que fue publicada el 1 de enero del 2002, es gravar los ingresos percibidos en determinado tiempo.

De conformidad con el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el objeto de este impuesto esta constituido por los ingresos y no por las utilidades que se tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicio o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta el termino del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se establecerá el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en el ejercicio fiscal será motivo de compensación en el posterior ejercicio.

El impuesto que se generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el computo de los ingresos acumulables, y se resten a estos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo en pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que este no se hubiese generado con autoridad

El ejecutivo en diversas exposiciones de motivos que han integrado en el proyecto de las reformas anuales, a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ha mencionado que un objetivo primordial es estructurar una ley clara, poco compleja para así dar acceso al contribuyente no lego, la generalidad de los contribuyentes de entendimiento e identificación de la ley.

El contribuyente sujeto a la ley mexicana tendrá tantas opciones, excepciones, estímulos fiscales, etc, que le crearan un mundo complejo para cumplir con las disposiciones de renta.

Se propone conjuntar las disposiciones fiscales que afectan el régimen de renta del contribuyente en una sola ley, que no disperse el universo dispositivo.

El Impuesto Sobre la Renta en un país en vías de desarrollo como México debe estudiar tres importantes factores que impactaran el desenvolvimiento del gravamen, siendo:

- Ingreso para el Estado.
- Justicia fiscal y redistribución de la riqueza.
- Incentivar a la economía del país para motivar la inversión de capitales en el extranjero.<sup>32</sup>

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente publicada el 1 de enero del 2002, citaremos los siguientes artículos relacionados con las contribuciones:

El Artículo 1º menciona "Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualesquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles al dicho establecimiento permanente.

---

<sup>32</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal 2, México, Iure Edrs., 2006, p.p. 98-104.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Para finalizar citaremos los Artículos 1º, 2º y 3º de la multicitada ley del Impuesto Sobre la Renta el cual dice:

“Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas (Artículo 1)”.

“Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3o. de esta Ley.

En caso de que un residente en el extranjero realice actividades empresariales en el país, a través de un fideicomiso, se considerará como lugar de negocios de dicho residente, el lugar en que el fiduciario realice tales actividades y cumpla por cuenta del residente en el extranjero con las obligaciones fiscales derivadas de estas actividades.

Se considerará que existe establecimiento permanente de una empresa aseguradora residente en el extranjero, cuando ésta perciba ingresos por el cobro de primas dentro del territorio nacional u otorgue seguros contra riesgos situados en él, por medio de una persona distinta de un agente independiente, excepto en el caso del reaseguro.

De igual forma, se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, cuando actúe en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad. Para estos efectos, se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I.** Tenga existencias de bienes o mercancías, con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.
- II.** Asuma riesgos del residente en el extranjero.
- III.** Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.
- IV.** Ejercer actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.
- V.** Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.

**VI.** Efectúe operaciones con el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables.

Tratándose de servicios de construcción de obra, demolición, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de proyección, inspección o supervisión relacionadas con ellos, se considerará que existe establecimiento permanente solamente cuando los mismos tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando el residente en el extranjero subcontrate con otras empresas los servicios relacionados con construcción de obras, demolición, instalaciones, mantenimiento o montajes en bienes inmuebles, o por actividades de proyección, inspección o supervisión relacionadas con ellos, los días utilizados por los subcontratistas en el desarrollo de estas actividades se adicionarán, en su caso, para el cómputo del plazo mencionado.

No se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, derivado de las relaciones de carácter jurídico o económico que mantengan con empresas que lleven a cabo operaciones de maquila, que procesen habitualmente en el país, bienes o mercancías mantenidas en el país por el residente en el extranjero, utilizando activos proporcionados, directa o indirectamente, por el residente en el extranjero o cualquier empresa relacionada, siempre que México haya celebrado, con el país de residencia del residente en el extranjero, un tratado para evitar la doble imposición y se cumplan los requisitos del tratado, incluyendo los acuerdos amistosos celebrados de conformidad con el tratado en la forma en que hayan sido implementados por las partes del tratado, para que se considere que el residente en el extranjero no tiene establecimiento permanente en el país. Lo dispuesto en este párrafo, sólo será aplicable siempre que las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila cumplan con lo señalado en el artículo 216-Bis de esta Ley.

Para los efectos de este artículo se entiende por operación de maquila la definida en los términos del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación (Artículo 2)”.

“No se considerará que constituye establecimiento permanente:

**I.** La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero.

**II.** La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona.

**III.** La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero.

**IV.** La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero, ya sean de propaganda, de suministro de información, de investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos, o de otras actividades similares.

**V.** El depósito fiscal de bienes o de mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito ni la entrega de los mismos para su importación al país (Artículo 3)”.

El régimen simplificado en las personas morales se encuentra establecido en el Artículo 33., fracción I, inciso g el cual menciona:

“Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año”.

### **3.5 Ley de Impuesto al Valor Agregado.**

Lo que conocemos actualmente como Impuesto al Valor Agregado, en las antiguas civilizaciones como la egipcia y ateniense existía como un impuesto a las ventas. Después de la primera guerra mundial apareció en la legislación de muchos países y se fue generalizando. Desde 1967 se impuso en las mayorías de los países por exigencia de la Comunidad Económica Europea.

En nuestro país comenzó a regir en el año 1975, más precisamente a partir de la vigencia de la Ley 20.631 (costo total de la obra) se introduce en el nivel Federal el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que vino a reemplazar en dicho nivel de gobierno la recaudación del impuesto a las ventas y en el nivel provincial el impuesto sobre las actividades lucrativas.

Desde su implementación (1975) hasta el presente ha sufrido importantes mutaciones.

En una primera etapa que podemos definir entre los años 1975 y 1980 prácticamente no gravaba los servicios, las exenciones se remitían a una planilla anexa que tenía en cuenta el Nomenclador Arancelario de Bruselas siendo de gran amplitud, el crédito fiscal de los bienes de uso se computaba de acuerdo con el método «ingreso» que implica deducirlo en una cantidad de períodos fiscales anuales.

En el período 1980-1990 se incorporó la tributación sobre las telecomunicaciones internacionales en la medida que su retribución fuera atribuible a la empresa prestadora radicada en el país, se gravaron varios servicios, en el transcurso de la década se comenzó a restringir las exenciones y al final de ésta migra al método «consumo» para el computo del crédito fiscal por la adquisición de bienes de capital.

Desde 1990 hasta el presente, se ampliaron significativamente las imposiciones sobre los servicios, se incorporaron algunas exenciones en ese mismo sentido, y en 1998 se introdujeron el tratamiento de la importación y exportación de servicios.

Las alícuotas del impuesto evolucionaron del siguiente modo:

a) La alícuota general inicialmente fue del 16% para luego elevarse al 18%, reducirse al 16%, volver a incrementarse al 18%, reducirse por un corto período al 13%, luego elevarse nuevamente al 18% y por último alcanzar el actual 21%, con un muy breve período en el 19%.

b) Las alícuotas diferenciales inferiores y reducidas tuvieron una variada y dispar evolución, para consolidarse hoy en el 10,50%.

c) Las alícuotas diferenciales superiores al principio no existieron, se aplicaron inicialmente en la década del noventa con una tasa del 25%, para hoy ubicarse en el 27%.

Podremos definir al Impuesto al Valor Agregado como un impuesto que se aplica sobre los bienes y prestaciones de servicios y sobre las importaciones definitivas de bienes, en todo el territorio de la nación. Cada actor en la cadena de añadido de valor paga a su antecesor en la cadena el Impuesto al Valor Agregado correspondiente al precio facturado por este, y a su vez percibe de su sucesor en la cadena el monto correspondiente al impuesto asociado al precio que facturó. Cada actor (excepto el consumidor final) es responsable ante la autoridad tributaria por liquidar y pagar la diferencia entre el Impuesto al Valor Agregado pagado (crédito fiscal) y el Impuesto al Valor Agregado cobrado (débito fiscal).

Dentro de las características podremos encontrar que:

- El es un Impuesto al Valor Agregado en impuesto indirecto, generalizado en toda la economía.

- Es un impuesto real, ya que no tiene en cuenta las condiciones del sujeto pasivo.
  
- Es un impuesto neutral, puesto que grava las ventas en todas las etapas con alícuotas uniformes (excepciones: provisión de agua, gas, teléfono y otros servicios). Además, tiene la posibilidad de computar como crédito fiscal el impuesto abonado en las compras.
  
- El productor y/o comerciante no incluye en sus costos el Impuesto al Valor Agregado y, como en definitiva quien proporciona los fondos del impuesto es el consumidor final, se dice que el Impuesto al Valor Agregado es neutral para los sujetos pasivos del gravamen.
  
- Otra de las características es su fácil recaudación, ya que el fisco puede efectuar controles cruzados entre los débitos y créditos fiscales.
  
- Como desventaja, se plantea su regresividad: la incidencia del gravamen termina siendo mayor en los sectores de bajos ingresos que en los de altos ingresos. Las clases de menores ingresos, en realidad, contribuyen en mayor proporción en términos relativos.
  
- Otra desventaja del Impuesto al Valor Agregado es que su recaudación se complica en la etapa minorista, porque son mayores los niveles de evasión (los consumidores no reclaman las facturas).

Como principales ventajas de este impuesto, tenemos:

- Elimina los males del impuesto de etapas múltiples, por cuanto que el precio final al consumidor no lleva acumulado impuesto tantas veces que se hayan celebrado operaciones con artículo vendido.

- Es un impuesto de una sola etapa, la de la venta al consumidor, pero con múltiples puntos de recaudación, tantas veces que el producto cambió de manos hasta llegar al consumidor.
- El efecto del tributo se difunde más.
- Facilita la fiscalización de las empresas, por cuanto que las deducciones declaradas por una firma denuncian el impuesto pagado a otras.
- Alienta a las exportaciones y castiga a las importaciones.
- Recompensa la eficacia, pensando menos en las empresas que mantienen bajos sus costos.
- Es la forma menos dolorosa de recaudar recursos financieros, porque las cantidades cubiertas por el contribuyente se recuperan por éste y pueden llegar al consumidor final disfrazado en el precio como el de etapas múltiples.

Los sujetos dentro de la Ley del Impuesto al Valor Agregado son las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen actos o actividades gravados por la ley.

El objeto de éste impuesto es gravar las siguientes actividades:

- La enajenación de bienes.
- La prestación de los servicios independientes.
- Otorgar el uso y goce temporal de los bienes.
- La importación de bienes o Servicio.<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, op. cit, p.p.191-199.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente publicada el 29 de diciembre de 1979, contempla la recaudación de las contribuciones en los siguientes artículos:

“Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes.

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando los valores que señala esta Ley, la tasa del 15%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales (Artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).

“Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

**I.** Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

**II.** Sean personas morales que:

a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.

b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.

d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

**III.** Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

**IV.** Sean personas morales que cuenten con un programa autorizado conforme al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, o tengan un régimen similar en los términos de la

legislación aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, cuando adquieran bienes autorizados en sus programas de proveedores nacionales.

Las personas morales que hayan efectuado la retención del impuesto, y que a su vez se les retenga dicho impuesto conforme a esta fracción o realicen la exportación de bienes tangibles en los términos previstos en la fracción I del artículo 29 de esta Ley, podrán considerar como impuesto acreditable, el impuesto que les trasladaron y retuvieron, aun cuando no hayan enterado el impuesto retenido de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 5o. de esta Ley.

Cuando en el cálculo del impuesto mensual previsto en el artículo 5o.-D de este ordenamiento resulte saldo a favor, los contribuyentes a que se refiere esta fracción podrán obtener la devolución inmediata de dicho saldo disminuyéndolo del monto del impuesto que haya retenido por las operaciones mencionadas en el mismo periodo y hasta por dicho monto.

Las cantidades por las cuales los contribuyentes hayan obtenido la devolución en los términos de esta fracción, no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y lo

enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna, salvo lo dispuesto en la fracción IV de este artículo.

El Ejecutivo Federal, en el reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable (Artículo 1 A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado)”.

“ El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Tratándose de importación, se aplicará la tasa del 10% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza.

Tratándose de la enajenación de inmuebles en la región fronteriza, el impuesto al valor agregado se calculará aplicando al valor que señala esta Ley la tasa del 15% (Artículo 2)”.

Para concluir con la citada ley del Impuesto al Valor Agregado podremos mencionar que es un impuesto al consumo, es indirecto, no acumulativo, ad valorem, neutral, general, cuantificable en cada etapa, dificulta la evasión fiscal e iguala la carga fiscal entre bienes nacionales e importados y que dentro de sus elementos encontramos sujetos del impuesto, objeto del impuesto, base del impuesto, tasas de impuesto y época de pago.

### **3.6 Ley Federal de Derechos.**

La Ley Federal de Derechos publicada el 31 de diciembre de 1981 en el Diario Oficial de la Federación es aquella que por elemental técnica legislativa de la que ya hemos hablado, contempla 5 elementos fundamentales (al igual que cualquier otro ordenamiento legal de carácter fiscal) los cuales son: el objeto, el sujeto, la base, la tasa y a las obligaciones de los contribuyentes.

La definición de la Ley Federal de Derechos la encontraremos en su artículo 2º, fracción IV el cual menciona:

“Los Derechos que establece esta Ley, se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta Ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado”.

Así como también mencionaremos el destino específico dentro de la ley los cuales son los siguientes” Cuando se establezcan destinos específicos, estos se destinarán a cubrir gastos de operación, mantenimiento, conservación e inversión para cada mes autorizado. Los ingresos que excedan el límite de lo autorizado para el mes que corresponda se enterará en la Tesorería de la Federación a más tardar el décimo día del mes siguiente a aquél en que se obtuvo el ingreso. Los destinos específicos serán en adición al presupuesto original autorizado para la dependencia que genere los derechos, mediante ampliación presupuestal líquida, salvo que la disposición mencione que es hasta por el monto del presupuesto asignado.

Los ingresos mencionados en el párrafo anterior deben ser registrados como ingresos del gobierno federal en la cuenta de la hacienda pública. Los ingresos que recauden las dependencias, organismos descentralizados y órganos desconcentrados en términos de los párrafos anteriores se aplicarán como participaciones, para cubrir los gastos originados por la prestación del servicio o la administración del bien del dominio público. La parte de los ingresos que exceda el monto del presupuesto que le hubiere sido autorizado, no tendrá fin específico y se enterará en la Tesorería de la Federación.

Por último: Cuando los derechos se causen por ejercicios por un periodo menor, el pago se hará de manera proporcional al período en que se use o aproveche el bien.

En la Ley Federal de Derechos vigente, en sus disposiciones generales hace mención de las contribuciones en los siguientes artículos:

**Para concluir mencionaremos algunos de los artículos que contemplan a contribución:**

“Los derechos que establece esta Ley, se pagarán 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 y en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta Ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado (Artículo 1)”.

“La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, aun cuando de conformidad con otras leyes o decretos no estén obligados a pagar contribuciones o estén exentos de ellas, deberán pagar los derechos que establece esta Ley con las excepciones que en la misma se señalan (Artículo 2) ”.

### **3.7. Ley de Contribuciones de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica.**

Las contribuciones de mejoras se encuentra regulada por la Ley de Contribuciones de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica, publicada el en el Diario Oficial de la Federación el día 26 de diciembre de 1990, en donde las obras publicas de infraestructura hidráulica son las que permiten usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar aguas nacionales, sean superficiales o del subsuelo, así como la reparación, terminación, ampliación y modernización de aquellas.

Dentro de esta ley podremos mencionar las siguientes características:

- Los sujetos en la contribución de mejoras para obras de infraestructura hidráulica son las personas físicas o morales que se beneficien en forma directa por las obras públicas federales de infraestructura hidráulica.
- El objeto en la contribución de las mejoras mencionadas consistete en gravar las mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica construidas por dependencias o entidades de la administración pública federal.
- La base de dichas mejoras será el valor recuperable de la obra pública federal determinada y actualizada en los términos de la ley.
- La Tasa es general y asciende a 90% del valor recuperable de la obra pública.
- La Época de pago debe ser semestral o anualmente, pero se podrá otorgar un plazo para su pago total hasta 25 años o si se trata de obras de riego, hasta de 40 años.
- En el momento de acusación respecto a cada contribuyente, una vez que la obra correspondiente se haya puesto en servicio total o parcial, es decir, cuando se

beneficien en forma directa al usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar dichas aguas.

A continuación citaremos los siguientes artículos tomando en cuenta las características antes mencionadas:<sup>34</sup>

**Para concluir citaremos los Artículos 1º, 2º y 3 de la Ley de Contribuciones de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica cita:**

“Es objeto de la presente Ley las mejoras por obras públicas federales de infraestructura hidráulica construidas por dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, que benefician en forma directa a personas físicas o morales. Las obras públicas a que se refiere esta Ley, son las que permiten usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar aguas nacionales, sean superficiales o del subsuelo, así como la reparación, terminación, ampliación y modernización de las mismas (Artículo 1º) ”.

“Los sujetos obligados al pago de la contribución de mejoras establecidas en esta Ley, son las personas físicas o morales que se benefician en forma directa por las obras públicas federales de infraestructura hidráulica construidas en los términos del artículo anterior.

Se entiende que las personas se benefician en forma directa de las obras públicas federales, cuando pueden usar, aprovechar, explotar, distribuir o descargar aguas nacionales, al utilizarse dichas obras (Artículo 2º) ”.

“La base de la contribución será el valor recuperable de la obra pública federal determinada y actualizada en los términos del presente artículo.

---

<sup>34</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, op. cit, p.p.285-286.

El valor recuperable de la obra pública federal se integrará de la siguiente forma:

**I.-** Con las erogaciones efectuadas con motivo de la realización de las mismas, las indemnizaciones que deban cubrirse y los gastos de financiamiento generados hasta el momento de la publicación del valor recuperable, sin incluir los gastos de administración, supervisión e inspección de la obra o de operación, conservación y mantenimiento para prestar el servicio de suministro de agua.

**II.-** Al valor que se obtenga, se le disminuirá:

**a).-** El monto de los subsidios que se le destinen conforme al Presupuesto de Egresos de la Federación.

**b).-** El monto de las donaciones, cooperaciones o aportaciones voluntarias.

**c).-** Las recuperaciones por las enajenaciones de excedentes de predios expropiados o adjudicados que no hubieren sido utilizados en la obra.

**d).-** Las amortizaciones del principal del financiamiento de la obra respectiva, efectuadas con anterioridad a la publicación del valor recuperable.

**III.-** Las erogaciones llevadas a cabo con anterioridad a la fecha en que se publique el valor recuperable de la obra y se ponga total o parcialmente en servicio la misma o beneficie en forma directa a algún contribuyente, se actualizarán por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar.

Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes más reciente a la fecha en que se publique el valor recuperable entre el respectivo índice que corresponda a cada uno de los meses en que se realizó la erogación correspondiente.

Cuando no se disponga de la calendarización mensual de erogaciones, se podrá hacer el cálculo utilizado para el año en que se efectuaron las mismas, el promedio anual del citado índice.

Asimismo, deberán actualizarse las disminuciones a que se refiere la fracción II de este artículo conforme al procedimiento antes señalado.

La documentación relativa al valor de la obra podrá ser consultada en la Comisión Nacional del Agua, por las personas obligadas a pagar esta contribución, durante un año contado a partir de la fecha en que se ponga en servicio la obra (Artículo 3)”.

Finalmente comentaremos que la Ley de Contribuciones de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica entró en vigor el 1° de enero de 1991, en la cual en su artículo 26 establece, reforma, adiciona y deroga Diversas Disposiciones Fiscales y reforma otras leyes federales para 1991, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 26 de diciembre de 1990. Abroga la Ley de Contribuciones de Mejoras por Obras Públicas de Infraestructura Hidráulica, publicada el 31 de diciembre de 1985.

Regula la contribución que da origen al nombre de la ley.

### **3.8. Ley del Servicio de Administración tributaria.**

El 15 de diciembre de 1995 se publicó la Ley del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se creó el nuevo órgano desconcentrado como máxima autoridad fiscal. En marzo de 1996 se autorizó y registró una nueva estructura orgánica de la *Secretaría de Hacienda y Crédito Público*.

El 1 de julio de 1997 entró en funciones el órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria, cuyo Reglamento Interior se publicó el 30 de junio de ese mismo año. Este órgano sustituyó en sus funciones a la Subsecretaría de Ingresos; con su creación surgieron diferentes unidades administrativas:

- Presidencia del SAT
- El Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera
- Dirección General de Planeación Tributaria
- Dirección General de Tecnología de la Información
- Unidad de Comunicación Social y
- La Coordinación General de Recursos, así como las coordinaciones regionales y locales de Recursos. También se integró a este órgano el Instituto Nacional de Capacitación Fiscal

Con esos cambios, la estructura orgánica básica del SAT quedó conformada de la siguiente manera:

- Presidencia del SAT.
- Unidad de Comunicación Social.
- Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera.
- Dirección General de Interventoría.
- Dirección General de Planeación Tributaria.
- Dirección General de Asuntos Fiscales Internacionales.

- Dirección General de Coordinación con Entidades Federativas.
- Dirección General de Tecnologías de la Información.
- Administración General de Recaudación.
- Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- Administración General Jurídica de Ingresos.
- Administración General de Aduanas.
- Coordinación General de Recursos.

Así como las administraciones regionales y locales dependientes de las administraciones generales de Recaudación, Auditoría Fiscal Federal, Jurídica de Ingresos y Aduanas, y las coordinaciones regionales y locales de Recursos, dependientes de la Coordinación General de Recursos.

Con el objeto de observar y asegurar la aplicación correcta y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, así como promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario del contribuyente de las obligaciones derivadas de dicha legislación, el 3 de diciembre de 1999 se publicó un nuevo Reglamento Interior del SAT, con los siguientes cambios en su estructura orgánica:

- Desapareció la Unidad de Comunicación Social,
- Las administraciones regionales de Recaudación, de Auditoría Fiscal, Jurídica de Ingresos y de Aduanas,
- Y las coordinaciones regionales de Recursos

Se crearon las Administraciones Generales de Grandes Contribuyentes y de Coordinación y Evaluación Tributaria, las administraciones estatales y metropolitanas y las administraciones locales de Grandes Contribuyentes.

**El Artículo 2º de la Ley de Administración Tributaria dice lo siguiente:**

“El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

Cuando en el texto de esta Ley se haga referencia a contribuciones, se entenderán comprendidos los aprovechamientos federales.

**Así como el Artículo 7º de la Ley de Administración Tributaria cita:**

“El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

**IV.** Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

**XIII.** Proponer, para aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. Se entenderá como política de administración tributaria y aduanera el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes”.

Para concluir diremos que la Ley del Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

## CAPÍTULO IV

**“Propuesta para adicionar una V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación por el cual se establezca la Contribución Especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público”.**

### **4.1. La necesidad de adicionar V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación con el objeto de establecer la Contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público.**

La figura conocida como "*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*", originalmente descrita por la doctrina, ya ha sido utilizada y viene presentándose con mayor frecuencia en diversas disposiciones fiscales en el país. Sin embargo, hasta la fecha no ha sido incluida en el Código Fiscal de la Federación.

A fin de procurar la mayor armonización posible en la legislación federal, realizaremos la siguiente propuesta de tesis al adicionar una V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, de incluir la figura de "*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*" en dicho ordenamiento, aportando así mayor claridad a la legislación fiscal federal.

Ahora bien, la introducción de esta figura en el referido artículo 2 del Código Fiscal Federal, amerita una consideración amplia sobre su sustento teórico y jurídico, lo que a continuación mencionaremos.

Es una figura jurídica de carácter fiscal, que denominaremos *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, la cual no esta contemplada como tal en nuestra legislación fiscal federal.

Así, que en materia de justicia tributaria resulta posible distinguir, entre otras, dos corrientes de pensamiento:

La primera se identifica con Adam Smith quien consideraba que un sistema fiscal equitativo es aquél en el que cada sujeto de una contribución aporta de acuerdo con los beneficios que recibe de los servicios públicos. De acuerdo con este principio un sistema fiscal, verdaderamente equitativo diferirá, dependiendo de la estructura del gasto. Por consiguiente, el criterio de beneficio no es tan sólo un criterio de política impositiva, sino de política de impuesto y gasto.

El principio de beneficio conduce a considerar que el pago que se realiza por las contribuciones es equivalente al precio de los servicios prestados por el gobierno, de tal modo, que la cantidad que cada contribuyente aporta al gobierno está en relación directa a la satisfacción que, como consumidor obtiene de los bienes y servicios públicos que se le proporcionan. Sin embargo existen también gastos estatales no individualizables que se incrementan por el ejercicio de actividades lícitas y que, a pesar del beneficio que reportan esas actividades, el costo de sus consecuencias es absorbido por todos los contribuyentes.

En efecto, dado que el gasto público es financiado a través de la detracción o desvío de recursos del sector privado, los dos lados del presupuesto gubernamental (la determinación de la certeza fiscal y el volumen del gasto) deben determinarse conjuntamente; para ello, el principio de beneficio propone que, para cada contribuyente, la aportación al gasto público debe estar estrechamente vinculada a la utilidad o provecho que recibe de dicho gasto y a la vez el principio de gasto específico propone que, el sujeto generados de determinados gastos a cargo del estado por el desarrollo de actividades que le benefician, aporte para sufragarlos.

Otra corriente, también de notable antigüedad, descansa sobre el principio de capacidad de pago. Desde este punto de vista se contempla el problema del gravamen en sí mismo, independientemente de la determinación del gasto. Se necesita un ingreso total dado y a cada contribuyente se le pide que contribuya según su capacidad de pago.

El principio de capacidad contributiva, otorga gran significado a la naturaleza obligatoria de pago de tributos, o dicho de otro modo: no importa el beneficio que reciba de los gastos públicos, todos los particulares tienen la obligación de contribuir para su

financiamiento, lo que harán de acuerdo con su capacidad económica, de tal modo, que quienes tengan un mayor ingreso, posean un mayor patrimonio, efectúen un mayor consumo o realicen actividades comerciales, industriales, de servicios o cualquier otra lícita en su beneficio generadora de gasto adicional, contribuyan en mayor cuantía.

Respecto al principio de beneficio y gasto el reto es encontrar formas en que ese beneficio pueda equilibrar el gasto público que genera la actividad tendiente a su obtención, sin que el propósito recaudatorio lleve a construir una política de regresividad impositiva, lo que es impedido con la correcta observancia del principio de capacidad impositiva que exige tomar en cuenta los indicadores inmediatos de capacidad económica del contribuyente (ingreso, patrimonio, consumo o inversión).

De esta manera al cumplirse con los extremos anteriores, puede concluirse que una contribución especial directa al gasto constituye la norma económica capaz de permitir, de manera equitativa, y administrativamente factible, la generación de recursos fiscales suficientes para cubrir el gasto que provoca o incrementa una actividad individualizable.

De este modo, los beneficiarios inmediatos del gasto deberán absorber la derrama de los costos de las obras o servicios, es decir, tratándose de propietarios de bienes inmuebles la medida del beneficio diferencial será la plusvalía o plus valor que generadas por su proximidad física de las obras.

En México, la Constitución Política en su artículo 31, fracción IV, emplea la palabra “Contribución” como sinónimo de tributo. Francisco de la Garza cita a la “Contribución Especial” como el tipo, es decir al gran género, y en cambio, las de “Contribuciones de Mejoras” y “contribución de gasto”, serán empleadas para referirse a sus dos subtipos aceptados en México, lo que vendrá a ser las dos especies de ese gran género que es la contribución especial.

En la doctrina mexicana a las contribuciones las define como: “las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter de obligatorio a uno o varios sectores de la población con objeto de atender en forma parcial al costo de una obra

o servicio de interés general y que los benefició manifiesto para el grupo a quien se presta”.<sup>35</sup>

Existen diversos doctrinarios los cuales proponen el establecimiento de una “*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*” como: “una prestación que los particulares pagaran obligatoriamente al Estado, como contribución a los gastos que ocasiono la realización de una obra o un servicio de interés general y que los beneficio o los beneficia en forma específica”.<sup>36</sup>

Esta falta de regulación a nivel Federal, se debe a que la Federación regularmente no realiza obras de interés general que beneficien de forma específica a determinadas personas, sino que estas están tradicionalmente reservadas a las entidades federativas o a los municipios.

Sin embargo, su importancia deriva que actualmente la Federación ha establecido como clase una de contribución especial a las contribuciones de mejoras, pero es de suma importancia que identifiquemos que las “*contribuciones especiales al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*” ya que estas últimas serán aplicables aquellas personas que obtengan un beneficio económico directo por la realización de obras o servicios públicos.

La “*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*” la definiremos como la prestación que los particulares pagarán obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra, o la prestación de un servicio público de interés general, que los beneficio o los beneficiará de manera específica.

---

<sup>35</sup> FAYA VIESCA, Jacinto. Finanzas Públicas, México, Porrúa,, 1996, p. 116.

<sup>36</sup> MARGAÍN MANAUTOU, Emilio, op. cit, p.p.110.

Citaremos de acuerdo con la doctrina dos clases de sujetos, que están obligados al pago de este gravamen:

- Los que encontrándose en una determinada situación, experimentan una particular ventaja económica como consecuencia de una actividad administrativa de interés general.
- De quienes como consecuencia de las cosas o bienes que poseen o del ejercicio de una actividad empresarial, provocan un gasto o un aumento al gasto público.

La contribución especial esta en función de un beneficio específico que se recibe, con motivo de la realización de una obra o la prestación de un servicio de interés general.

El objeto que tendrá la aplicación de la *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* es la satisfacción del interés general, por tal motivo y de conformidad con nuestra propuesta, el Estado la deberá exigir a aquellas personas que obtengan un beneficio económico directo por la realización de una obra o servicio público.

La *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, se causaría o nacería en el momento que el Estado ponga en servicio alguna obra pública de interés general, que beneficie en forma particular al contribuyente.

Tomando como base la ausencia de la figura jurídica tributaria que llevará como nombre “*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*”, en nuestra legislación federal, tomaremos en cuenta los citados principios que párrafos anteriores mencionamos para poder determinar el grado de necesidad de creación de la misma.

Por tal motivo consideraremos la necesidad contemplar el adicionar una V fracción

al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, ya que la doctrina contempla, que el Estado debe exigir esta prestación cuando se trate de obras o de servicios de interés general, pero que beneficien en forma económica directa determinadas personas, siempre y cuando no se pueda recuperar el costo de la misma.

**4.2. Diferencia entre la Contribución Especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o servicio público con las diversas Contribuciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación.**

La propuesta sobre las “*contribuciones especiales al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*” de acuerdo con los beneficios es sencilla y descansa sobre el casi axiomático principio de que el gobierno, mediante alguna acción positiva, confiere a un individuo que obtiene una ventaja económica particular y mensurable, es simplemente justo para la comunidad que deba pagar por él.

La legislación federal sólo reconoce a las contribuciones de mejoras dentro de la categoría de contribuciones especiales a la que define la fracción III, del artículo 2 del Código Fiscal Federal con las establecidas en la ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Lo que nosotros proponemos será que la “*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*” serán las prestaciones a cargo de personas físicas o morales que obtendrán un beneficio económico directo por la realización de obras o servicios públicos.

Así que como tal mencionaremos a las distintas contribuciones establecidas en nuestro Código Fiscal de Federación y algunas características de la siguiente manera:

1.- En el Impuesto mencionaremos que:

“En la Doctrina mexicana existe el reconocimiento unánime de que el impuesto ocupó la atención central durante mucho tiempo. En el caso de que no existiesen las tasas y las contribuciones especiales el tributo tendría plena identificación con el impuesto”.

En la definición legal del impuesto que nos proporciona el Código Fiscal de la

Federación se puede destacar las siguientes características:

- Es un tributo establecido en la ley.
  
- Deben ser pagados por personas físicas y morales.
  
- Se debe encontrar en la situación jurídica de hecho prevista en la ley, y deben ser diversos de las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos.
  
- Por otra parte la doctrina mexicana ha destacado que el impuesto es una prestación obligatoria establecida en la ley, que debe de pagar el particular al Estado como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley. Los rasgos distintivos del impuesto, son por una parte la ausencia de contraprestación del estado y la no prestación de servicios públicos individualizados.

Por lo anterior podemos afirmar que existe la plena coincidencia entre el concepto legal y la doctrina, respecto a que el impuesto es una prestación obligatoria que debe de cumplir el principio de legalidad, de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

012.- La segunda fracción corresponde a las Aportaciones de Seguridad Social las cuales nos hace referencia en lo siguiente:

“En el caso de las aportaciones de seguridad social la naturaleza jurídica de estos tributos ha sido controversial desde que se les dio el carácter de créditos fiscales, debido a que en un inicio en la Ley del Seguro Social de 1943, no eran considerados como tributos y únicamente se consideraban como títulos ejecutivos, y para hacerlos cobrar era necesario acudir a los tribunales. En tal sentido en 1944, por razones pragmáticas a las aportaciones de seguridad social se les dio la naturaleza de créditos fiscales, sin embargo, esto implicó la discusión de que si las aportaciones de seguridad social eran tributos o exacciones parafiscales, impuestos o derechos.

Por Primera vez en el Código Fiscal de la Federación se establece la definición en 1981 que ahora conocemos.

Y analizando estas posturas, ciertamente se puede observar, que las aportaciones de seguridad social contienen características de las demás contribuciones señaladas en el Código Fiscal de la Federación, así que el caso de los impuestos con fin específico, se puede llegar a acertar que las aportaciones se asemejan a estos, debido a que son obligaciones unilaterales y coactivas establecidas por la ley y cuyo fin específico es el financiamiento del Seguro Social. Por otro lado, respecto a las contribuciones especiales también se puede afirmar que tienen en común que el beneficio de la seguridad social es directo aun un grupo específico, además de tener como destino financiar la seguridad social”.

3. La tercera fracción del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación corresponde a las contribuciones de mejoras.

La contribución de mejora es una de género de la contribución especial y consiste en que el obligado al pago del beneficio no es en virtud del beneficio que en forma directa recibe a causa de una obra realizada por el Estado. Este beneficio es siempre en relación al aumento del valor económico de un bien inmueble teniendo siempre como una causa directa una determinada obra pública.

Son muy variadas las técnicas que se emplea para cuantificar materialmente la cantidad en dinero que el obligado por una obra pública, debe cubrir. Algunas veces se cuantifica la obligación mediante el establecimiento de determinada cantidad de dinero por metro lineal de pavimento o de banqueta, o por cada metro lineal de alumbrado público, etc.

4. Los derechos son aquellos que de acuerdo a la definición que nos da el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación el cual se desprende:

“Son tributos establecidos en la ley, cuyo hecho imponible, es el uso o el aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación, así como la recepción de servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, cuando se presten por organismos desconcentrados, en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones no previstas en la Ley Federal de Derechos. Además de estos supuestos, el propio código establece que son derechos las contribuciones a cargo de organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Y para concluir diremos algunas características de la IV fracción del ya mencionado artículo 2º del Código Fiscal de la Federación la cuales corresponden a los Derechos:

\* En una primera aproximación se observa que es un tributo exigido mediante ley, sin embargo, es un momento de desarrollo doctrinal este tributo presento algunas discusiones sobre este punto, debido a que se había señalado que la voluntad del particulares la generadora de la obligación tributaria.

\* Los derechos al igual que las tasas y los precios públicos se han caracterizado por existir una contraprestación concreta y un beneficio específico.

Las diferencias entre los impuestos, los derechos, y la contribución especial son:

\* Los impuestos se utilizan para cubrir los servicios públicos generales indivisibles; los derechos, para cubrir los servicios públicos particulares, y la contribución especial para cubrir los servicios públicos generales indivisibles.

\* Los impuestos se utilizan también para satisfacer otros servicios públicos que no son indivisibles; los derechos únicamente para cubrir los servicios públicos particulares o los gastos derivados del uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación, y la contribución especial para cubrir los servicios públicos generales divisibles.

\* El beneficio que produce la aplicación del impuesto es genérico o indeterminado, es la colectividad la beneficiada; el derecho es específico y determinado, particular en cuanto al beneficio obtenido por el servicio; y en la contribución especial es indeterminado en cuanto al beneficio colectivo, puesto que se trata de una obra o servicio de interés general, pero es identificable, en el mayor o menos medida, el beneficiario.

\* Los impuestos son extrafiscales porque su función principal es identificar a las personas que omitan total o parcialmente pagar contribuciones y en las contribuciones especiales solo determinadas personas pagaran esta contribución.

\* El impuesto es de control porque, al ser acreditable o compensable contra el impuesto sobre la renta, retenciones y otras contribuciones federales, obliga a los contribuyentes a declarar correctamente sus ingresos y sus deducciones.

\* Tratándose de contribuciones especiales al gasto, se asemejan al concepto de derechos, sin embargo su diferencia estriba en que por regla general el derecho es recibido por el Estado a cambio de una contraprestación, y en el caso de contribuciones especiales al gasto, serán recaudadas por el sólo hecho de desarrollar una actividad vinculada a un gasto específico que se provoca o incrementa por la misma.

### **4.3. Características de la Contribución Especial al beneficio económico obtenido por la ejecución de una obra o servicio público.**

Podremos mencionar algunas de las características de la contribución *especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, mismas que identificaremos a continuación:

\* Será una figura jurídica tributaria, por cuanto que el Estado la impone con carácter de obligación de los particulares, que se beneficien económicamente y de manera directa por la realización de una obra o servicio público.

\* Algo muy importante, y que no deberemos olvidar para poder explicar la *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, es que no es el pago por un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general, es decir, que la *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* se pagara no por el servicio que el Estado ha prestado, sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de este servicio. Por ello, tomare en cuenta que esta figura jurídica se utiliza para la satisfacción de los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisibles; en obras o servicios que benefician toda la colectividad, pero que en forma específica favorecen a determinados individuos. Lo que se paga por concepto de *contribución especial* no es por el servicio prestado o por la obra ejecutada, sino por el beneficio que determinadas personas han experimentado por motivo de la prestación de esos servicio o de la obra ejecutada.

\* Esta contribución solamente se pagará por el particular, que obtiene un beneficio económico directo o inmediato, ya que es posible la distribución del costo de la obra, porque se conoce quienes son los más beneficiados por ella.

- \* Se tratará del pago de una cantidad en dinero que esta en relación con el monto obtenido.
- \* *La contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público, será impuesta por el Estado.*
- \* Será una contribución, puesto que así le considerarán en nuestro país.
- \* Deberá de estar establecida en una ley, formal y materialmente establecida, es decir, expedida por el Congreso de la Unión, con efectos jurídicos generales.
- \* Su pago será obligatorio, en términos del artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal.
- \* Será una figura de carácter contributivo o tributario, en virtud de que el Estado la impondrá obligatoriamente a los particulares, surgiendo la relación fisco-contribuyente.
- \* El pago que se realizará por concepto de *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* será en función del beneficio económico que determinadas personas han obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio de interés público.
- \* El destino del producto de la *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* será para la satisfacción de los gastos que se originan por servicios de carácter general divisibles que beneficia a toda la colectividad.

\* La *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* será solamente pagada por el particular que obtienen el beneficio económico directo e inmediato.

\* El monto a pagar por concepto de *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, esta en función al grado de beneficio económico obtenido o sea, es proporcional al beneficio.

\*El producto de la *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* será a favor del Estado de los organismos públicos autorizados para tal efecto.

\* Los sujetos pasivos estarán obligados a pagar esta contribución (las personas físicas y morales), que se benefician en forma especial por las obras públicas de infraestructura hidráulica construidas por la administración pública federal.

**4.4. “Propuesta para adicionar una V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación por el cual se establezca la Contribución Especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público”.**

A fin de procurar la mayor armonización posible en la legislación federal, consideramos hacer la siguiente propuesta para adicionar una V fracción al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, al incluir la figura de “*contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*” en dicho ordenamiento, aportando así mayor claridad a la legislación fiscal federal.

La adición de la figura ya citada, hará un paso importante a nuestro sistema jurídico tributario mexicano, ya que nos mostrara un amplio panorama para identificar quienes serán los sujetos obligados a pagar la contribución propuesta, cuando se vean beneficiados económicamente y de manera directa por la realización de una obra o servicio público.

El Código Fiscal Federal, sólo contempla cuatro tipos de contribuciones los cuales son: los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, pero la adición de una quinta contribución nos ayudara a realizar una diferenciación entre la organización y las características de los servicios públicos, ya que a veces el Estado, al dar satisfacción a una necesidad pública y al mismo tiempo que provee al interés general de todos los ciudadanos, proporciona, por la propia índole de las cosas, una particular utilidad a quienes se encuentran a una misma situación especial respecto a la satisfacción de la necesidad.

Actualmente el Código Fiscal Federal se encuentra por lo que se refiere a las contribuciones de la siguiente forma:

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

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

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

**III.** 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.

**IV.** Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se

haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.

Por lo anterior es necesario reformar el artículo 2º del Código Fiscal Federal con el objeto de darle un sentido más claro en cuanto a las contribuciones el cual quedaría de la siguiente forma.

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

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

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

**III.** 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.

**IV.** Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a

cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.

***“V. Contribuciones especiales al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público son aquellas prestaciones en dinero que las personas físicas y morales pagarán obligatoriamente al Estado, cuando obtengan un beneficio económico directo por la realización de esa obra o servicio público”***

Tomado en cuenta la finalidad de la presente investigación podremos decir que el establecimiento de la contribución propuesta cumple con principios jurídicos establecidos en nuestra Carta Magna y con lo establecido por las leyes secundarias de nuestro país, por lo que la creación de la contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público, proporcionará al Estado la obtención de ingresos que tan necesarios son para preservar el bienestar general de la población, por lo tanto su establecimiento resultaría benéfico para la vida tributaria de nuestro país.

## Conclusiones

**PRIMERA:** Los antecedentes más cercanos a las contribuciones los ubicamos en Grecia, en donde era indispensable contribuir con bienes propios para sufragar determinados gastos públicos y sólo así se podía obtener la ciudadanía.

En México, en la época prehispánica y tomando como ejemplo al pueblo azteca la división de los tributos era en dos grupos: los impuestos que se cargaban a los pueblos sometidos por los mismos mexicanos y los tributos interiores que debían pagar los mismos. En actualidad la obligación de contribuir al gasto público la establece nuestra Carta Magna en su artículo 31, fracción IV ...” . Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

**SEGUNDA:** El Estado es el que en cumplimiento de las obligaciones que le son propias, busca satisfacer los intereses de la colectividad a través de ingresos que este debe obtener, los cuales provienen por una parte de su patrimonio, de las utilidades que producen sus organismos descentralizados y las empresas de participación estatal, de algunas prestaciones de servicios que correspondan al Estado; otro medio por el cual el Estado se hace allegar de recursos son los aprovechamientos y los productos, pero correspondiente al tema que nos atañe las contribuciones son los medios más importantes para obtener ingresos y para poder sufragar el gasto público.

**TERCERA:** *Las contribuciones especiales al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público* son aquellas prestaciones en dinero que deberán pagar las personas físicas y morales al Estado, cuando obtengan un beneficio económico directo por la realización de esa obra o servicio público.

Estas *contribuciones especiales al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, retribuirá de forma más equitativa las cargas tributaria.

**CUARTA:** La distinción entre las contribuciones de mejoras y las *contribuciones especiales al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, radica en que las primeras la pagan las personas que se benefician por la realización de la obra y su objeto es recuperar lo invertido en dicha obra; pero en el caso de las *contribuciones especiales al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, éstas serán sólo aplicadas para aquellas personas que incrementen su ingresos al realizar alguna actividad, que a su vez les genere ganancias, es decir que obtengan un beneficio económico directo.

**QUINTA:** Mencionaremos algunas de las ventajas que tendrá si es considerada la figura tributaria, la cual llevara como nombre *contribución especial al beneficio económico obtenido de la ejecución de una obra o de un servicio público*, las cuales son las siguientes: debe cubrirse sólo en prestaciones de servicios públicos impuestos por una ley o con motivo de la ejecución de obras públicas; el cobro sólo se aplicara si está debidamente fundado en una ley; el servicio debe prestarlo la administración activa o directa; estarán obligados al pago de esta contribución solamente las personas ya sean físicas o morales que se vean beneficiadas de manera económica y directa por la realización de una obra pública o la prestación de un servicio público.

## **Bibliografía**

1. ÁLVAREZ LEDEZMA, Mario I. Introducción al Derecho, 1ª ed, México, Mcgraw-Hill, 1998.
2. ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal, 20ª ed. México, Themis, 2007.
3. BIALOSTOSKY, Sara. Panorama del Derecho Romano, 3ª ed, México, Universidad Nacional Autónoma de México, 1990.
4. BIOSCA TOMAS, Y BENTAZOS, Germán, Nociones del Derecho Positivo Mexicano, 1ª ed, México, Porrúa, 1997.
5. BURGOA ORIGUELA, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, 15ª ed, México, Porrúa, 2002.
6. BURGOA ORIGUELA, Ignacio. Las Garantías Individuales, 32ª ed, México, Porrúa, 2000.
7. CARDENAS, ELIZONDO, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, 2ª ed, México, Porrúa, 1997.
8. CAMPOSECO CADENA, Miguel Ángel. El Dictamen Legislativo, 1ª ed, México, Talleres Gráficos de la Cámara de Diputados, 1998.
9. CAMPOSECO CADENA, Miguel Ángel. Prontuario Jurídico del Legislador Federal. 1ª ed, México, Talleres Gráficos de la Cámara de Diputados, 1990.
10. CAMPOSECO CADENA, Miguel Ángel. Manuales Elementales de las Técnicas y Procedimientos Legislativos, De las Iniciativas, 1ª ed, México, Talleres Gráficos de la Cámara de Diputados, 1990.
11. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional, 4ª. ed. México, Oxford, 1999.
12. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal I, 3ª ed, México, Iure Edrs, 2004.
13. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal II, 4ª ed, México, Iure Edrs, 2004.
14. COMISIONES UNIDAS DE PUNTOS CONSTITUCIONALES Y DEL DISTRITO FEDERAL DE LA H. CAMARA DE DIPUTADOS. Reforma Constitucional en Materia del Distrito Federal, México, 2003.
15. DE LA CUEVA, Arturo. Derecho Fiscal, 2ª ed, México, Porrúa, 2003.

16. DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 27 ed, México, Porrúa, 2006.
17. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luís Humberto. Principios de Derecho Tributario, 5ª ed, México, Limusa, 2003.
18. DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Tomos I, II, III y IV, 15ª ed, México, Porrúa, 2001.
19. FAYA VIESCA, Jacinto. Finanzas Públicas, ed. 1ª, México, Porrúa, 1996.
20. FERNÁNDEZ SAGARDI Augusto Comentarios y Anotaciones al Código Fiscal de la Federación, México, Sicco, 2004.
21. FERREIRO LAPATZA, José Juan. Curso de Derecho Financiero Español, Vol. III Derecho Tributario (Parte Especial: Sistema Tributario. Los tributos en particular). 22ª ed, Madrid, Marcial Pons, 2004.
22. FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús. Derecho Fiscal, 1ª ed, México, Mc Graw Hill de México, 2004.
23. FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas, 32ª ed, México, Porrúa, 1996.
24. GARCÍA FERNÁNDEZ, Dora. Mitología del Trabajo de Investigación, 1ª ed, México, Trillas, 1998.
25. GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, 49ª ed, México, Porrúa, 1999.
26. GARCÍA VIZCAINO, Catalina. Derecho Tributario 1 Parte General, 3ª ed, Argentina, Lexisnexis, 2007.
27. GÓMEZ GRANILLO, Moisés. Breve Historia de la Doctrinas Económicas, 7ª ed, México, Esfinge, 1977.
28. GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. Manual del Derecho Tributario, 1ª ed, México, Porrúa, 2005.
29. GONZÁLEZ GARCÍA, José. Introducción al Sistema Tributario Español, 7ª ed, España, 2006 / 2007.
30. KELSEN, Hans. Teoría Pura del Derecho, 3ª ed, México, Porrúa, 1990.
31. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario, 19ª ed, México, Porrúa, 2007.

32. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Nociones de Política Fiscal, 3ª ed, México, Porrúa, 2004.
33. MENDEZ GALEANA, Jorge. Introducción al Derecho Tributario, 1ª ed, México, Trillas, 2003.
34. MENDIETA ALATORRE, Ángeles. Métodos de Investigación y Manual Académico, 14ª ed, México, Porrúa, 1981.
35. MONTERO TRAIBELM, José. Derecho Tributario Moderno, Vol. 1, México, Cultura Universitaria, 1988.
36. ORRANTIA ARELLANO, Fernando A. Las facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal, 2ª. ed, México, Porrúa. 2001.
37. ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. Primer Curso del Derecho Tributario, 1ª ed, México, Porrúa, 2004.
38. PARDINAS, Felipe. Metodología y Técnicas de Investigación en Ciencias Sociales, 25ª ed, México, Siglo Veintiuno Editores, 1982.
39. PÉREZ BECERRIL, Alonso. México Fiscal Reflexiones en Torno al Sistema Fiscal Mexicano, 1ª ed, México, Porrúa, 2004.
40. PEREZ DURAN, Mariano. Historia General, Historia Antigua y Medieval, 4ª ed, Cuba, Cultural, 1967.
41. PÉREZ DE LEON, Enrique. Notas del Derecho Constitucional, 16ª ed, México, Porrúa, 1997.
42. PINA VARA, Rafael. Diccionario de Derecho, 30ª ed, México, Porrúa, 2003.
43. PONCE GOMEZ, Francisco. Derecho Fiscal, 10ª ed, México, Banca y Comercio, 2005.
44. QUINTANA VALTIERRA, Jesús. Derecho Tributario Mexicano, 5ª ed, México Trillas, 2008.
45. REMO GUARDIA. Diccionario Porrúa de Sinónimos y Antónimos, 22ª ed, México, Porrúa, 2007.
46. REYES ALTAMIRANO, Rigoberto. El Aspecto Fiscal de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1ª ed, México, Tax Edrs Unidos, 2003.
47. REZZOAGLI, Luciano Carlos. Beneficios Tributarios y Derechos Adquiridos, 1ª ed, España, Cárdenas Edr y Db, 2005.

48. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, 2ª ed, México, Oxford, 2007.
49. SANCHEZ LÉON, Gregorio. Derecho Fiscal 1-4, 13ª ed, México, Cárdenas Edr y Db, 2003.
50. SANCHEZ MARTÍNEZ, Francisco. Formulario Fiscal y Jurisprudencia, 6ª ed, México, Cárdenas Edr y Db, 2003.
51. SANCHEZ PIÑA, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal, 8ª ed, México, Ed Pac. 2005.
52. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Glosario de Términos más usuales en la Administración Pública Federal, México, Subsecretaría de Ingresos, 2001.
53. TENA RAMÍREZ, Felipe. Leyes Fundamentales de México, 10ª ed, México, Porrúa, 1982.
54. ZAMUDIO URBANO, Rigoberto. Sistema Tributario en México, 1ª ed, México, Porrúa, 2005.

### **Legislación**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Ingresos de la Federación.

Código Fiscal de la Federación.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley Federal de Derechos.

Ley de Contribución de Mejoras por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

## **Páginas Electrónicas**

1. [http://dgiieduca.gov.do/sobre\\_nosotros/historia.html#intro](http://dgiieduca.gov.do/sobre_nosotros/historia.html#intro)
2. [www.senado.gob.mx](http://www.senado.gob.mx)
3. [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx)
4. [www.google.com.mx](http://www.google.com.mx)
5. [www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx)
6. [www.emprefiscal.com.mx](http://www.emprefiscal.com.mx)
7. [www.dof.gob.mx](http://www.dof.gob.mx)