



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES

ARAGÓN

LICENCIATURA EN DERECHO

**TRABAJO POR ESCRITO QUE
PRESENTA:**

HERNÁNDEZ MORENO MERY GABRIELA

TEMA DEL TRABAJO:

**“DE LA CONTRIBUCIÓN CONSTITUCIONAL AL
GASTO PÚBLICO DE RESIDENTES
EXTRANJEROS EN EL PAÍS”**

EN LA MODALIDAD DE:

“SEMINARIO DE TITULACIÓN COLECTIVA”

PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO



FES Aragón

MÉXICO, ARAGÓN, 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.

A MI HIJO

Ramsés, gracias por haber llegado a mi vida ángel de luz, este trabajo es para ti, quiero que algún día te sientas orgulloso de tu mami, tal y como ahora lo estoy de ti; gracias por ser parte mi vida, hijo algún día podrás leer, y sabrás que eres el motor de mi vida y que gracias a ti tengo la fuerza de seguir adelante, mi pequeño te amo.

A MI ESPOSO

Missael, agradezco cada minuto que has estado a mi lado, altas y bajas de nuestra vida juntos, ahora que la vida nos brinda esta segunda oportunidad espero que nos vaya mucho mejor y que esta vez aprovechemos cada minuto de la vida, para demostrarnos todo lo que sentimos, esta tesina también es tuya y con todo mi amor va por ti.

A MIS PADRES

Naty y Jesús, mil gracias por todo, por apoyarme tanto, por creer en mí, este trabajo también es suyo, es la forma de agradecerles tantos desvelos y atenciones, de ir conmigo de la mano en cada momento de mi vida.

A MI ABUELITA

Abuelita, hace mucho tiempo; deseaste que algún día llegara este momento y el momento llegó, estoy a punto de ser una profesionalista, una licenciada en derecho y te agradezco tanto que hallas confiado siempre en mí, que creyeras en mis sueños y que me ayudaras a alcanzar mis metas, te quiero mucho abuelita.

A MIS HERMANOS

Enrique, Oscar y Halina, hermanitos, espero que cumplan todos sus sueños y que realicen sus metas, gracias por estar conmigo en los momentos buenos y malos de mi vida y a ti princesa, espero que algún día seas una profesionalista exitosa.

FAMILIARES

TÍOS Y TÍAS, son muchísimos que no acabaría mi lista jamás, pero sin embargo a ti Tío Carlos, muchas gracias por todo tu apoyo, por preocuparte por mí y por haber estado a mi lado y a todos los demás también les doy las gracias, por formar parte de mi vida.

A MIS AMIGAS

Ana, Catalina, Corinto, Laura, Mariana, Monserrate y Karla, chicas no podría faltar ninguna, gracias por todo su apoyo, es todo un honor conocerlas y saber que siempre contare con ustedes, nuevamente les agradezco su apoyo y comprensión en todo momento, las quiero mucho.

A LA LIC. SEDEÑO CEA VELIA

Mi sincero agradecimiento a la Licenciada Sedeño Cea Velia por su valiosa colaboración y tiempo otorgado en la revisión de este trabajo.

*A LA LIC. CHÁVEZ RAMÍREZ
Ma. ELENA DE LA CRUZ*

Agradezco también a la Licenciada María Elena de la Cruz Chávez Ramírez, por sus valiosas aportaciones, colaboración y tiempo otorgado en la revisión de este trabajo.

A DIOS

Doy gracias a Dios, por permitirme cumplir uno de mis mayores anhelos.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO 1

ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES

	PÁG.
1.1 SENTIMIENTOS A LA NACIÓN	1
1.2 CONSTITUCIÓN DE APATZINGÁN	1
1.3 REGLAMENTO CONSTITUCIONAL POLÍTICO DEL IMPERIO MEXICANO	3
1.4 TRATADO ENTRE MÉXICO Y ESPAÑA	3
1.5 LEYES CONSTITUCIONALES DE LA REPÚBLICA MEXICANA 1836	3
1.6 BASES ORGÁNICAS DE LA REPÚBLICA MEXICANA 1842.....	4
1.7 ESTATUTO ORGÁNICO PROVISIONAL DE LA REPÚBLICA MEXICANA 1856	4
1.8 CONSTITUCIÓN DE 1857	5
1.9 CONSTITUCIÓN DE 1917	5
1.10 TEXTO ACTUAL ARTÍCULO 31	6

CAPÍTULO 2

OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO

2.1 OBLIGACIÓN	10
2.1.1 OBLIGACIÓN FISCAL	11
2.1.2 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	13
2.2 RELACIÓN TRIBUTARIA	16
2.3 SUJETOS.....	19
2.3.1 SUJETO ACTIVO.....	20
2.3.2 SUJETO PASIVO.....	20

2.4 HECHO IMPONIBLE.....	21
2.5 NACIMIENTO Y DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.....	22
CAPÍTULO 3	
DE LA CONTRIBUCIÓN CONSTITUCIONAL AL GASTO PÚBLICO DE RESIDENTES EXTRANJEROS EN EL PAÍS	
3.1 ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA.....	27
3.1.1. SITUACIÓN DE LOS EXTRANJEROS EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES.....	30
3.1.2 IMPORTANCIA DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES A CARGO DE EXTRANJEROS.....	39
3.2 LOS EXTRANJEROS ANTE LA DOBLE O MULTIPLE IMPOSICIÓN TRIBUTARIA.....	43
3.3 PROPUESTAS.....	49
3.3.1 BENEFICIOS.....	50
CONCLUSIONES.....	51
BIBLIOGRAFÍA.....	56

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como fin proponer que se incorpore a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la obligación de los extranjeros residentes en territorio nacional el contribuir al gasto público y a aquellos extranjeros que tengan fuente de riqueza dentro del mismo sitio.

En nuestro capítulo primero contemplamos los antecedentes de las contribuciones; hablaremos de cómo se ha establecido la obligación de contribuir con el gasto público dentro de nuestra Constitución a través de los años, partiendo de los Sentimientos de la Nación donde se contempla por 1ª vez el pago de contribuciones y después son tomados como base para establecer el pago de contribuciones en la Constitución de Apatzingán, que es el primer decreto constitucional de nuestro país, pasando después a Reglamentos, Tratados, Leyes Constitucionales, Bases Orgánicas y Estatutos hasta llegar a la Constitución de 1857, en donde se establece ya como una “obligación de todo mexicano de contribuir al gasto público sea cual sea el lugar en que resida de manera proporcional y equitativa”, años más tarde, en la Constitución de 1917 se decide incorporar dos fracciones más al artículo 31 Constitucional y es hasta el año de 1993 cuando se realiza una nueva reforma al artículo 31 constitucional incorporando al Distrito Federal; poco después se realiza una nueva reforma en la fracción primera en noviembre de 2002. Desde entonces el artículo 31 constitucional no ha sufrido ninguna otra modificación.

Pasando a nuestro capítulo segundo titulado: obligación de Contribuir al Gasto Público, comienza con el concepto de obligación, pasando después a establecer la diferencia entre la obligación fiscal -señalando en ésta la importancia entre la obligación fiscal sustantiva y la obligación fiscal formal- y obligación tributaria, pasando a establecer qué es una relación tributaria para continuar con los sujetos; primeramente el sujeto activo y después el sujeto pasivo, para continuar con el hecho imponible y concluir con el nacimiento y determinación de la obligación fiscal.

Para finalizar, el capítulo tercero se titula: de la Contribución Constitucional al Gasto Público de Residentes Extranjeros en el País, donde se hace un análisis de la problemática que existe dentro del territorio nacional, al no encontrarse contemplado dentro de la Constitución el pago de contribuciones a cargo de extranjeros residentes dentro de territorio nacional y aquellos que tienen su fuente de riqueza dentro del mismo, mencionando que aun cuando existen leyes, tratados e incluso, la Suprema Corte de Justicia de la Nación a emitido ya su criterio al respecto, no constituye una solución real al problema puesto que la base de nuestra legislación es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Después, apoyándonos en los dos capítulos que le anteceden, se plantea la situación de los extranjeros en el pago de contribuciones y se muestra también cómo se regula al respecto en otros países, así como la importancia que tiene en nuestra economía, el que los extranjeros contribuyan al gasto público, siguiendo con la situación de los extranjeros ante la doble o múltiple imposición tributaria. Finalizando con las propuestas y beneficios que traería la incorporación de la obligación de los extranjeros residentes en territorio nacional y de aquellos que tengan fuente de riqueza dentro del mismo sitio de contribuir al gasto público en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

CAPÍTULO 1

ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES

1.1 Sentimientos de la Nación

Los Sentimientos a la Nación constan de 23 puntos, los cuales fueron tomados como base para la constitución de Apatzingán, suscritos en Chilpancingo el 14 de septiembre de 1813 por José María Morelos y Pavón, aparece en su punto 22 el tema de las contribuciones.

Punto 22. “Que se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que nos agobian y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual, ligera, que nos oprima tanto como la Alcabala, el Estanco, el Tributo y otros; pues con esta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados”¹.

Los Sentimientos a la Nación, tenían como fin el comenzar a regular el pago de contribuciones en nuestro país, pues los tributos eran excesivos y no se tenía una buena administración, su importancia es vital para la creación de la Constitución de Apatzingán.

1.2 Constitución de Apatzingán

La Constitución de Apatzingán, es el primer decreto constitucional para nuestro país, representa el primer ordenamiento jurídico donde se establecen los derechos y obligaciones de los mexicanos, es aquí donde se reglamenta por primera vez la obligación tributaria, sancionado en Apatzingán el 22 de octubre de 1814, tomando como base los Sentimientos de la Nación suscritos por José María Morelos y Pavón, se establece el pago de contribuciones.

¹ Estudio sobre el Decreto de Apatzingán. (Sentimientos a la Nación). UNAM. México, 1964. Pág. 85.

En sus artículos 36 y 41 señalan lo siguiente:

Artículo 36. Las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa.²

Artículo 41. Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: una entera sumisión a las leyes, un obediencia absoluto a las autoridades constituidas, una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida cuando sus necesidades lo exijan. El ejercicio de estas virtudes forma el verdadero patriotismo.³

Resulta importante señalar que el ambiente en que surgió esta constitución, se elabora a principios del siglo XIX cuando el pensamiento político se mueve dentro de un ambiente de máxima libertad.

Como se señala en los artículos anteriores, el impuesto, ya no es un donativo sino un deber derivado de la convicción de la necesidad de recursos del Estado para el cumplimiento de sus fines, que no son solo los de proteger un territorio y a sus individuos sino que va más allá, va encaminado a satisfacer necesidades colectivas, se habla ya de la redistribución de la riqueza y de generar verdadera justicia social.

Las contribuciones a partir de ese momento no son algo que el poder público pueda exigir en forma arbitraria, sino en la medida que sea necesario para que el Estado pueda garantizar la seguridad y la protección de los ciudadanos.

² Cfr. Artículo 36. Constitución de Apatzingán de 1814.

³ Cfr. Artículo 41. Constitución de Apatzingán de 1814.

1.3 Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano

Como resultado de todos los movimientos políticos que surgen dentro de nuestro país, unos años mas tarde surge un reglamento Provisional y Político del Imperio Mexicano, suscrito en la Ciudad de México, el 18 de diciembre de 1822, en su artículo 15 establece:

Artículo 15 Todos los habitantes del imperio deben contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir las urgencias del Estado.⁴

1.4 Tratado entre México y España

Por medio del Tratado que surge entre México y España, se reconoce la Independencia de México, es firmado por la Reina María Cristiana de España, el 28 de diciembre de 1836, y en su artículo 6 decía:

Artículo 6 Los comerciantes y demás ciudadanos de la República Mexicana o súbditos de su majestad católica, que se establecieron, traficaren por todo o parte de los territorios de uno u otro país, gozarán de la más perfecta seguridad en sus personas y propiedades y estarán exentos de todo servicio forzoso en el ejercito, o armada o en la milicia nacional y de toda carga, contribuciones o impuestos que no fueren pagados por los ciudadanos y súbditos del país en que residan y tanto con respecto y demás cargas generales como la protección.⁵

1.5 Leyes Constitucionales de la República Mexicana 1836

Suscritas en la ciudad de México el 29 de diciembre de 1836:

⁴ H. CAMARA DE DIPUTADOS LV LEGISLATURA. Derechos del Pueblo Mexicano. México a través de sus constituciones TOMO V, México 1994, Cuarta edición. Pág. 756.

⁵ Ibidem. Pág. 758.

Artículo 3. Son obligaciones de los mexicanos

I. Profesar la religión de su patria, observar la Constitución y las leyes, obedecer a las autoridades.

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

III. Defender la patria, y cooperar al sostenimiento restablecimiento del orden público, cuando la ley y las autoridades a su nombre de llamen.⁶

1.6 Bases Orgánicas de la República Mexicana 1842

Son acordadas por la honorable junta legislativa establecida conforme a los decretos de 19 y 23 de diciembre de 1842 sancionadas por el Supremo Gobierno Provisional con arreglo a los mismos decretos el día 12 de junio de 1842 y publicadas por bando nacional el día 14 del mismo mes y año:

“Es obligación del mexicano, contribuir a la defensa y a los gastos de la nación”

1.7 Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana 1856

Es dado en el Palacio Nacional de México el 15 de mayo de 1856:

Artículo 4. Son obligaciones de los habitantes de la República Mexicana: observar este estatuto, cumplir las leyes, obedecer a las autoridades, inscribirse en el Registro Civil y **pagar los impuestos y contribuciones de todas clases, sobre bienes raíces de su propiedad, y las establecidas al comercio, la industria que ejercieren, con arreglo a las disposiciones y leyes generales de la República.**⁷

⁶ ARNAIZ AMIGO, Aurora. *Instituciones Constitucionales Mexicana*. Textos Universitarios, 1975. Pág. 56.

⁷ H. CAMARA DE DIPUTADOS LV LEGISLATURA. *Op. Cit.* Pág. 759.

1.8 Constitución de 1857

Al respecto la constitución de 1857 establece en su artículo 31:

Artículo 31. Es obligación de todo mexicano:

I. Defender la Independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria.

II. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.⁸

En el artículo antes citado se establece textualmente por primera ocasión como una obligación de todo mexicano y en su fracción segunda la de contribuir al gasto público, sea cual sea el lugar en que resida de manera proporcional y equitativa.

A partir de esa fecha el texto constitucional ha conservado las mismas palabras salvo algunas modificaciones.

1.9 Constitución de 1917

Dentro de este apartado se hará mención solo a las reformas que se suscitaron al paso de los años ya que como quedo asentado en nuestro acápite anterior, el texto constitucional en lo tocante a las contribuciones es prácticamente el mismo a reserva de algunas modificaciones.

El constituyente de 1917 decidió agregar dos fracciones más y dejar la obligación tributaria en el mismo artículo 31 constitucional trasladándola tan solo a una fracción IV, y cambiando la frase “es obligación de todo mexicano” por la de “son obligaciones de los mexicanos”.

⁸ Ibidem. Pág. 760.

1.10 TEXTO ACTUAL ARTÍCULO 31

Para que el texto actual quedara como lo conocemos ahora en 1993 se agrega en la fracción IV, la obligación de contribuir para los gastos públicos “del Distrito Federal o del Estado y Municipio”, desde entonces se contempla también al Distrito Federal, poco después se decide reformar la fracción primera en noviembre del 2002 para que nuestro artículo en estudio queda de la siguiente forma:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

III. 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.

Como se puede observar, el texto actual del artículo 31 constitucional en su fracción IV, establece como una obligación de los mexicanos el contribuir al gasto público en el lugar en que residan y de manera proporcional y equitativa. La Suprema Corte de Justicia manifiesta en la siguiente jurisprudencia la naturaleza de los impuestos de la siguiente manera:

No. Registro: 389,840

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional

Séptima Época

Instancia: Sala Auxiliar

Fuente: Apéndice de 1995

Tomo I, Parte HO

Tesis: 387

Página: 358

Genealogía: APENDICE '95: TESIS 387 PG. 358

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA.

El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundará, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que si aquel obtiene mayores ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegará a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción. Es de trascendencia

conocer, para poder apreciar cuando un impuesto es proporcional, cuáles son los antecedentes de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República. La Asamblea Constituyente de Francia, en su nombrada Declaración del año de 1789, consideró que "para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (artículo 13). Esta teoría constitucional acerca del impuesto está apoyada en el principio de que todos deben contribuir a los gastos públicos, pero, al mismo tiempo, en el supuesto de que la aportación es "en atención a sus facultades" es decir, a lo que modernamente la doctrina tributaria registra como la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal. Se desconoció, así, por vez primera, en un texto constitucional, que el impuesto sea un "sacrificio", tal como sostuvo la teoría económica del siglo XVII y de gran parte del siglo XVIII. La Constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, recio y directo antecedente, en unión de la Constitución de los Estados Unidos de América del 17 de septiembre de 1787, de las diversas Constituciones que se ha dado México, a partir del año de 1814, estableció, en su artículo 8o. que "todo español está obligado, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado"; y en sus artículos 339 y 340 estatuyó que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos. Estas ideas de la Constitución de Cádiz, que en parte están tomadas del artículo 13 de la Declaración de Francia, son el antecedente más directo del artículo 31 de las Constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones: 1) Todos los habitantes de un Estado están obligados a pagar impuestos. 2) Los impuestos deben ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a sus facultades y 3) Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del Estado, y si éstos son mayores, mayores tendrán que ser también esas contribuciones. La antes mencionada Constitución de Apatzingán regula (artículos 36 y 41) todo lo relativo a la situación constitucional del impuesto en México, cuando decreta que "las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad", por lo que "es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos". Evidentemente, esta postura constitucional abandona la vieja teoría de que el impuesto sea un "sacrificio" que deben satisfacer todos por igual. La Primera, de las Siete Leyes Constitucionales de 1836, arguye en su artículo 3o., fracción II, que "es obligación del mexicano cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan", principio constitucional que ha de repetirse en el artículo 14 de las Bases de la Organización Política de la República Mexicana, del 12 de junio de 1843, y en el artículo 4o. del Estatuto Orgánico

Provisional expedido por Don Ignacio Comonfort, el 15 de mayo de 1856. Desde hace más de siglo y medio, concretamente, a partir de la aplicación de la Constitución de Cádiz y de la Constitución Mexicana de 1857, es presupuesto constitucional del derecho tributario en México que el impuesto reúna los requisitos de proporcionalidad y equidad. El Proyecto de Constitución que la Comisión integrada por Ponciano Arriaga, Mariano Yáñez y León Guzmán, sometió a la consideración del Congreso Constituyente de 1856-1857, estableció, en su artículo 36, que "Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". El 26 de agosto de 1856 se aprobó por unanimidad de 79 votos y con la única modificación sugerida por el Diputado Constituyente Espiridión Moreno, a fin de sustituir la expresión "justos intereses de la patria" por la de "intereses de la patria", el artículo 36 del Proyecto de Constitución, que la Comisión de estilo dispuso redactar con dos fracciones y quedó, definitivamente, como artículo 31 de la Constitución de 1857. Este mismo artículo 31 fue reformado, años después mediante Decreto del 10 de junio de 1898, y al adicionársele con una fracción más, pasó a ser su antigua fracción II la tercera, para resultar concebido como sigue: "Art. 31.- Es obligación de todo mexicano: I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria. II. Prestar sus servicios en el ejército o Guardia Nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas. III. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". El Proyecto de Constitución presentado por Don Venustiano Carranza, al Congreso Constituyente de 1916-1917, conservó en sus propios términos la fracción III del artículo 31 de la Constitución de 1857. Al incluirla como la fracción IV del mismo artículo 31 y discurrir que es obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, la Comisión integrada por los Diputados Constituyentes Francisco J. Múgica, Alberto Román, Luis G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga, no introdujo ninguna modificación a las fracciones III y IV del artículo 31 del Proyecto, aunque sí a las dos primeras y el Congreso Constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917; por 139 votos, esa cláusula constitucional que se ciñó, en todo, incluso en su expresión literal, a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la Constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México está fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto. Esta proporcionalidad exigida para el impuesto por la fracción IV del vigente artículo 31 de la Constitución de 1917, está concorde con sus antecedentes constitucionales ya examinados y con la doctrina

económico-política en que se inspiró la declaración francesa de 1789 (artículo 13) y la Constitución de Cádiz de 1812 (artículos 8o., 339 y 340). Y su verdadero sentido está directamente vinculado a la capacidad contributiva del deudor fiscal y a los tributos requeridos para cubrir los gastos públicos de la Federación Mexicana, pues el impuesto debe ser "en atención a sus facultades" (posibilidades), como propuso dicha declaración, o "en proporción a los gastos decretados y a los haberes o facultades" del obligado, como quiso e instituyó la misma Constitución de Cádiz. Estos principios constitucionales del impuesto en Francia y en México han tenido tal proyección para la teoría de la Constitución, que Italia los procura en su vigente Ley Fundamental del 31 de diciembre de 1947, cuando en su artículo 53 afirma que "todos son llamados a concurrir a los gastos públicos, en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspira en criterios de progresividad". Estos "criterios de progresividad" son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la nación, de modo que si mayor es la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada proporción.

La jurisprudencia antes citada hace referencia a los antecedentes del Artículo 31 fracción IV constitucional, desde el punto en que las contribuciones son consideradas prácticamente un sacrificio para la sociedad hasta llegar a ser consideradas como una obligación de los mexicanos. Muestra la evolución que ha tenido a través de los años la obligación de contribuir al gasto público; así mismo menciona la naturaleza de la proporcionalidad de los impuestos; la cual se funda en la capacidad contributiva de las personas, es decir, de acuerdo con los ingresos que éste obtenga será el impuesto requerido para satisfacer las necesidades de la colectividad a través del gasto público.

Para concluir este capítulo, es importante señalar que las contribuciones en México responden a una necesidad del pueblo mexicano de salvaguardar sus intereses, no sólo económicos sino también de seguridad nacional. Desde su aparición tienen ese propósito, el cual cuenta con la participación de todos los sectores sociales del país.

CAPÍTULO SEGUNDO

OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO

2.1 OBLIGACIÓN

Al respecto, el autor Curiel Villaseñor señala que: “se entiende por obligación a la correspondencia que uno debe tener y manifestar al beneficio que ha recibido de otro y por deber al cumplir obligaciones nacidas de respeto, gratitud u otros motivos.”⁹

Se entenderá por tanto, que la obligación es aquella que nace de un respeto, gratitud, etc.; es el dar algo a cambio, ya sea un hacer o no hacer a cambio de algo que ya fue recibido.

Atendiendo al tema en estudio, nos remitimos al siguiente criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en donde se establece la obligación de contribuir a los gastos públicos de la siguiente manera:

No. Registro: 900,237
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional
Quinta Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Apéndice 2000
Tomo I, Const., Jurisprudencia SCJN
Tesis: 237
Página: 284
Genealogía: APENDICE AL TOMO XXXVI NO APA PG.
APENDICE AL TOMO L NO APA PG.
APENDICE AL TOMO LXIV NO APA PG.
APENDICE AL TOMO LXXVI NO APA PG.
APENDICE AL TOMO XCVII NO APA PG.
APENDICE '54: TESIS 537 PG. 996
APENDICE '65: TESIS NO APA PG.
APENDICE '75: TESIS NO APA PG.
APENDICE '85: TESIS NO APA PG.

⁹ CURIEL VILLASEÑOR, Omar. Principios de Derecho Tributario. Ed. ISEF. México, 2002. _Pág.21.

APENDICE '88: TESIS NO APA PG.
APENDICE '95: TESIS 489 PG. 354
IMPUESTOS, APLICACIÓN DE LOS.-

Al establecer la fracción IV, del artículo 31 constitucional, la obligación para contribuir a los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que se resida, se está refiriendo a que los impuestos federales se aplicarán exclusivamente para los gastos de la Federación, los estatales para los de los Estados y los municipales para los de los Municipios; por lo que si una ley impusiera una contribución para una obra determinada de un Municipio y extendiera su aplicación a toda la República, indudablemente que contrariaría a la Constitución, porque las obras de carácter municipal únicamente pueden cubrirse con los arbitrios municipales.

2.1.1 OBLIGACIÓN FISCAL

Para entender la obligación fiscal se atiende a la opinión de la autora Doricela Mabarak Cerecedo, quien la define como: “el vínculo jurídico que se establece entre el fisco y el gobernado, mediante el cual éste debe de dar, hacer, no hacer o tolerar algo a favor de aquel en la forma y términos prevista por la ley fiscal.”¹⁰

Por otro lado, existen autores como Rodríguez Lobato que consideran que la obligación fiscal se divide en dos clases, denominándolas de la siguiente manera:

“La obligación fiscal, cuyo objeto es un dar la denominamos obligación fiscal sustantiva y a la obligación fiscal cuyo objeto puede ser un hacer o un tolerar la llamamos obligación fiscal formal.”¹¹

De lo anteriormente expuesto se puede decir que si bien es cierto que la obligación fiscal radica en un vínculo jurídico entre el fisco y el gobernado y que dicho vínculo se traduce en un dar, hacer o no hacer e incluso tolerar algo que bien

¹⁰ MABARAK CERECEDO, Doricela. Derecho Financiero Público. Ed. 2ª, Ed. Mc. Graw Hill, 2000. Pág .150

¹¹ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. ED. Harla, 1999. Pág. 109.

podría ser una multa o recargo como consecuencia de un incumplimiento y haciendo referencia al autor Rodríguez Lobato es importante diferenciar entre los dos tipos de obligaciones a los que hace mención, la obligación fiscal sustantiva será aquella cuyo objeto es un dar, por poner un ejemplo, cuando se paga el Impuesto al valor agregado; mientras que la obligación fiscal formal es aquella cuyo objeto es un hacer o tolerar por ejemplo al realizar una declaración aun cuando no se haya percibido algún ingreso, se cumple con la obligación contraída con el fisco al hacer dicha declaración.

En relación con lo anteriormente expuesto se menciona la siguiente Jurisprudencia al respecto:

No. Registro: 179,587

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXI, Enero de 2005

Tesis: 2a./J. 183/2004

Página: 541

EQUIDAD TRIBUTARIA. ESTE PRINCIPIO RIGE EN OBLIGACIONES SUSTANTIVAS Y FORMALES, PERO EN ESTA ÚLTIMA HIPÓTESIS ES BÁSICO QUE INCIDA DIRECTAMENTE SOBRE LAS PRIMERAS.

El cumplimiento de la obligación prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal tiene un contenido económico que se traduce en el pago en dinero de las sumas que el poder público legislativamente determina por medio de una contribución, cuya cuantía impone al causante. En ese tenor, el principio de equidad tributaria previsto en la citada Norma Suprema está dirigido a todos los elementos fiscales vinculados directamente con la causación, exención, devolución, entre otras figuras fiscales que inciden en la obligación sustantiva relativa al pago de la contribución, es decir, no sólo los referidos al sujeto, objeto, tasa y base, trascienden a la obligación esencial de pago, sino también algunas obligaciones formales, que no son simples medios de control en la recaudación a cargo de la autoridad administrativa, ya que están estrechamente vinculadas con el núcleo del tributo (pago), siendo que en este supuesto igualmente rige a plenitud el citado principio de justicia fiscal.

De la tesis que se cita es importante referir que, como bien lo menciona la equidad tributaria es sin duda una de los principios fundamentales que rigen las obligaciones ya sean sustantivas o formales, al encontrarse frente a una obligación sustantiva, la cual -como ya quedó establecido- se traduce en un dar, es decir, en realizar un pago, éste deberá hacerse como lo menciona la citada jurisprudencia a todos los elementos fiscales vinculados directamente con la causación y de igual forma con algunas obligaciones formales.

2.1.2 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Para definir la obligación tributaria se recurrirá al autor Rodríguez Lobato, quien la define como: “aquella por virtud de la cual el acreedor tributario (la administración fiscal) tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie.”¹²

Por su parte, la autora Mabarak Cerecedo establece que “la obligación tributaria es aquella que surge entre el Estado u otros entes públicos sujetos pasivos en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto por la ley. Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.”¹³

Al respecto el tratadista Narciso Sánchez Gómez, manifiesta que la obligación tributaria “es una manifestación de la potestad soberana del Estado, al fincarle a las personas físicas y morales que coincidan con el hecho generador de una contribución el deber de aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias

¹² Ibidem. Pág. 110.

¹³ MABARAK CERECEDO, Doricela. Op. Cit. Pág. 151.

para cubrir el gasto público, en una forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes respectivas.”¹⁴

Para concluir con lo anteriormente expuesto, se dice que la obligación tributaria es aquella que surge entre el Estado y las personas físicas y morales, en la cual adquieren las calidades de deudor y acreedor propiamente al establecerse una relación tributaria, es decir, una relación donde se fija el cumplimiento de una prestación pecuniaria que se destinará al gasto público de acuerdo a lo establecido por el artículo 31 constitucional en su fracción IV. La Suprema Corte de Justicia de la Nación al respecto nos menciona lo siguiente:

No. Registro: 184,291
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XVII, Mayo de 2003
Tesis: P./J. 10/2003
Página: 144

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. 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. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una

¹⁴ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. Ed. Porrúa, S.A. México 1999. Pág.335.

naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

No. Registro: 192,853

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

X, Noviembre de 1999

Tesis: P./J. 106/99

Página: 26

CONTRIBUCIONES. LAS DESTINADAS AL PAGO DE UN GASTO PÚBLICO ESPECIAL NO VIOLAN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.

Al establecer el precepto constitucional mencionado que los tributos deben destinarse al pago de los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que resida el contribuyente, no exige que el producto de la recaudación relativa deba ingresar a una caja común en la que se mezcle con el de los demás impuestos y se pierda su origen, sino la prohibición de que se destine al pago de gastos que no estén encaminados a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe prestar a la colectividad. Por tanto, si el producto de la recaudación es destinado al pago de un gasto público especial que beneficia en forma directa a la colectividad, no sólo no infringe, sino que acata fielmente lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Las tesis anteriormente citadas en relación con la obligación tributaria, mencionan primeramente que dicha obligación se encuentra establecida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, el cual establece que las contribuciones que se impongan deben ser de acuerdo a la capacidad contributiva de las personas,

debiendo existir congruencia en lo que percibe el sujeto y la contribución que se efectuó.

Por otro lado, la siguiente tesis hace referencia al destino de las contribuciones, que será el ingresar al gasto público para satisfacer las necesidades de la sociedad a través de funciones y servicios prestados por el Estado.

La importancia de la obligación tributaria radica en que cuando un sujeto obtiene alguna fuente de riqueza, es decir, percibe ingresos y se encuentra en alguno de los supuestos establecidos por la ley, se genera la obligación de contribuir al gasto público que establece la Constitución a través de su artículo 31 fracción IV. Una vez que el sujeto haya cumplido con la obligación de contribuir, dicha contribución se integrará al gasto público, el cual está destinado a cubrir con las necesidades de la sociedad a través de bienes y servicios.

2.2 RELACIÓN TRIBUTARIA

Para introducir al tema de estudio, es importante señalar que algunos autores al hablar de la relación tributaria se confunden con la obligación fiscal y le asignan el mismo concepto, es por ello que se recurrirá a la definición expuesta por el tratadista Narciso Sánchez Gómez, el cual señala:

“La relación jurídica tributaria, es el enlace o vínculo legal que se estatuye entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación contributiva, para que conozca a ciencia cierta cuándo ha nacido el deber conducente, quién debe pagarlo y a quién compete determinarlo y exigirlo.”¹⁵

¹⁵ Ibidem. Pág. 337.

En cambio, para Rodríguez Lobato “la relación jurídica tributaria la constituye el conjunto reobligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.”¹⁶

De lo anteriormente expuesto se desprende que la relación jurídica se traduce en un vínculo de obligaciones, en el cual el Estado tiene derecho a exigir una prestación como sujeto activo y el individuo debe realizar una aportación para contribuir con ello al gasto público.

El tratadista Narciso Sánchez Gómez señala que el tributo puede generar diversos actos o causas, como son: tener una propiedad o posesión de bienes muebles o inmuebles, por la traslación o adquisición del dominio sobre ellos, por la percepción de ingresos, por la prestación de servicios, de diversa índole o simplemente por haberse verificado el hecho, circunstancia o el motivo que se ha generado la obligación contributiva.¹⁷

Por su parte, el catedrático Rodríguez Lobato señala que se confunden los significados **del objeto y la fuente**, por un lado “el objeto del tributo, es la realidad económica sujeta a imposición, como por ejemplo, la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes y servicios. Y la fuente, es la actividad económica gravada por el legislador en el cual se pueden precisar objetos y hechos imponibles.”¹⁸

Resulta importante señalar el objeto y fuente del tributo, ya que esa es la base para establecer la relación tributaria; esta se da entre el sujeto activo y el pasivo en el momento en que el sujeto pasivo se sitúa en el supuesto jurídico establecido por

¹⁶ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Ed. Porrúa, S.A., México 1999. Pág. 112.

¹⁷ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Op. Cit. Pág. 338.

¹⁸ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. Pág. 112.

la ley, por ejemplo; al rentar un departamento se sitúa en la obligación de pagar el Impuesto Sobre la Renta, si el sujeto pasivo recibe esa renta se genera una obligación de pagar el impuesto anteriormente mencionado y una vez cubierto se da por terminada la relación jurídica, pero si al sujeto pasivo no le pagan la renta aun encontrándose en el supuesto no se genera ninguna obligación puesto que no existe ningún ingreso.

Como un ejemplo más en cuanto a la relación tributaria, se encuentra la siguiente tesis jurisprudencial:

No. Registro: 232,797

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

91-96 Primera Parte

Tesis:

Página: 173

Genealogía: Informe 1974, Primera Parte, Pleno, página 347.

Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 54, página 105.

Apéndice 1917-1988, Primera Parte, Pleno, tesis 86, página 158.

Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 168, página 169.

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

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución

del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

La jurisprudencia que se ha tomado como ejemplo para ilustrar la relación tributaria, nos muestra a través del principio de legalidad consagrado en la Constitución Política en su artículo 31 fracción IV, que no sólo el Estado tiene la facultad de determinar las cargas fiscales sino que también el sujeto pasivo de la relación tributaria puede hacerlo y con ello no quedara margen para la arbitrariedad de las autoridades, la imposición o cobro de impuestos, que no sean proporcionales a los ingresos del sujeto pasivo y que correspondan a lo que éste perciba.

2.3 SUJETOS

Los sujetos son parte de los elementos que integran la obligación fiscal, la presencia de éstos es importante para que la obligación pueda tener vida jurídica. Los sujetos son dos sujeto activo y sujeto pasivo y de ellos se habla a continuación.

2.3.1 SUJETO ACTIVO

El tratadista Narciso Sánchez Gómez establece que, sujeto activo “es el acreedor de la obligación contributiva, el que tiene la obligación y la facultad de exigir el pago del tributo; en esas condiciones, compete a la Federación, a las Entidades Federativas, incluyendo el DF y a los Municipios, como entidades jurídicas de derecho público, pueden ejercer el poder o la autoridad del Estado para exigir legalmente el entero del gravamen dentro de su propia esfera de competencias; la finalidad que persiguen al emprender tal medida, está representada por la necesidad de cubrir el gasto público.”¹⁹

Por su parte, la autora Doricela Mabarak dice que “el carácter del sujeto activo de la obligación fiscal recae por lo general en el fisco, el cual es el órgano del Estado con facultades legales para recibir y en su caso exigir el pago o cumplimiento de la obligación fiscal.”²⁰

Para el tema en comento se llamará sujeto activo a aquel que tiene la facultad de hacer exigible, la obligación obtenida por el sujeto pasivo, pudiendo ser las entidades federativas, el DF o los municipios.

2.3.2 SUJETO PASIVO

Recibe el nombre de sujeto pasivo, “la persona física o moral de conformidad con las disposiciones fiscales; esta obligada a realizar una prestación determinada a favor del fisco.”²¹

Entonces, al hablarse de sujeto pasivo se estará hablando de un gobernado, que se encuentra obligado con el fisco. a realizar una prestación.

¹⁹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Op. Cit. Pág..218.

²⁰ MABARAK CERECEDO, Doricela. Op. Cit. Pág.152.

²¹ Ididem Pág. 164.

Al respecto, el tratadista Narciso Sánchez Gómez señala que el sujeto pasivo, “es la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con la ley está obligada a pagar una contribución, cuando su situación jurídica concuerde con la hipótesis legal conducente a ese deber.”²²

Este autor concuerda con el objeto de este tema de estudio, ya que el sujeto pasivo debe de ser aquella persona física o moral, mexicana o extranjera que encontrándose en el supuesto establecido por la ley esté obligada a pagar una contribución.

No debiendo importar si el sujeto es nacional o extranjero para contribuir al gasto público, salvo las excepciones que la propia ley establece.

2.4 HECHO IMPONIBLE

El Magistrado del Tribunal Español de lo Contencioso Administrativo, Don Adolfo Carretero Pérez, afirma: “El hecho imponible se define como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley, para configurar cada tributo y cuya realización supone el nacimiento de la relación jurídico-tributaria; equivalen por lo tanto, a la tipificación de los actos para cada clase de tributo.”²³

El hecho imponible se refiere a las acciones que dan lugar al nacimiento de una obligación del contribuyente o sujeto pasivo para que éste se determine y se pague por ello un tributo o impuesto establecido en la norma jurídica.

Rodríguez Lobato también menciona que estos hechos pueden clasificarse en instantáneos y periódicos; los primeros son los que ocurren y se agotan en un

²² SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 218.

²³ *Ibidem* Pág. 346.

determinado momento; por lo tanto, cada vez que surgen dan lugar a una obligación fiscal autónoma y los periódicos son los que requieren de un determinado periodo de tiempo para su consumación que está precisado por la ley y que cada que concluye da lugar a una obligación fiscal.²⁴

Si bien es cierto que ambos son hechos imponibles, también lo es que la clasificación es de vital importancia ya que se pueden dar en ambos momentos instantáneos y periódicos.

Se estará en presencia de un hecho imponible instantáneo cuando se fije un impuesto sobre la adquisición de un bien inmueble o al introducir mercancía extranjera a nuestro país. Aquí el hecho se produce, la obligación fiscal nace, después se determina el impuesto y una vez liquidado desaparece.

Al hablar del hecho imponible periódicos se pueden mencionar a las contribuciones como el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Tenencia de Uso de Vehículos y Predial, en estas contribuciones se requiere de determinado tiempo para su consumación.

2.5 NACIMIENTO Y DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.

El autor Narciso Sánchez, menciona que el nacimiento de la obligación tributaria está condicionado a que se produzcan en la realidad social las actividades industriales, comerciales, prestaciones de servicios, se obtengan las utilidades, ganancias, honorarios, permutas, se adquieran bienes, insumos, mercancías, servicios técnicos o asistenciales, se importen o exporten vehículos o bienes, asistencia técnica, marcas, patentes, se trate de tránsito por el territorio nacional

²⁴ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op Cit. Pág.119.

de personas o cosas. Cualquiera de dichos actos pueden ser la circunstancia en la que se suspende la configuración del comentado deber.²⁵

Por su parte, el autor Arrijoa Vizcaíno, asienta: El nacimiento del tributo tiene su lugar cuando el o los sujetos pasivos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la ley hacendaría aplicable.²⁶

De lo anteriormente expuesto se establece que el nacimiento de la obligación fiscal se da en el momento en que el sujeto pasivo se sitúa en el supuesto jurídico establecido por la ley y como menciona el tratadista Narciso Sánchez puede ser al realizar una prestación de servicios, adquirir un bien, recibir algún beneficio entre otros. El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece:

Artículo 6. 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.

Con lo establecido con anterioridad, se confirma que es en el momento en que una persona se encuentra en la hipótesis prevista por la Ley cuando se adquiere la obligación de pago.

Rodríguez Lobato, dice que el nacimiento de la obligación fiscal es de vital importancia porque permite:

- a) Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal, como son la prestación de declaración.

²⁵SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op. Cit.* Pág. 342

²⁶ Ídem P. 91, el autor SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso cita a Arrijoa Vizcaíno.

- b) Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.
- c) Practicar la liquidación de las rentas o de los bienes gravados con referencia en que crédito fiscal surja.
- d) Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- e) Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.
- f) Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal y por lo tanto, fijar el momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción.
- g) Determinar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación.²⁷

De lo anteriormente expuesto por el autor Rodríguez Lobato, se desprende cuándo nace una obligación fiscal, el momento en que se origina; con ello se pasará entonces a saber cómo es que se determina la obligación fiscal.

Primeramente se puede establecer en qué momento se originó la deuda o deber tributario y así mismo, se podrá determinar -atendiendo al supuesto establecido- que ley es aplicable, y una vez establecido; tanto el sujeto pasivo como el activo sabrán cuál es la capacidad económica para que con ello se terminen las obligaciones, es decir, se fije el pago, cuándo será exigible y por otro lado, las sanciones en caso de incumplimiento.

Pasando al siguiente tema en comento, doctrinariamente se ha definido a la figura de la determinación como “el acto o conjunto de actos mediante los cuales la disposición de la ley se particulariza, se adapta a la situación de cada persona que pueda hallarse incluida en los presupuestos fácticos previstos.”²⁸

²⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. Cit. Pág.120.

²⁸ DE LA GARZA, Sergio Francisco. Op. Cit. Pág. 555.

Por su parte, el tratadista Narciso Sánchez menciona que la determinación de la obligación tributaria consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración pública, de los particulares o de ambas partes coordinadamente, destinadas a establecer en cada caso en particular, la configuración del hecho que dio nacimiento a esa obligación identificando plenamente la base gravable, para concretizar el monto del tributo que debe enterarse a el fisco.²⁹

La autora Doricela Mabarak, expresa que la determinación de la obligación fiscal, será “aquella serie de actos que tendrá que realizar el sujeto pasivo, y que consisten en asentar en el documento de la declaración los datos que exijan las autoridades fiscales, ya que en este caso se estaría distinguiendo, señalando y fijando los términos de la obligación.”³⁰

Tomando como base lo expuesto por nuestros autores, se dirá entonces que la determinación fiscal es el acto o conjunto de actos que pueden realizar los particulares, la Administración Pública o ambos; por ejemplo, cuando un particular realiza su declaración, si el fisco detecta que estuvo mal hecha determinara el monto real y fijara una sanción la cual deberá ser cubierta por el particular a la brevedad posible.

Antes de concluir es importante señalar que para el autor Jesús Quintana existen tres tipos de determinación de la obligación tributaria:

- a) La que se lleva a cabo por el sujeto pasivo de forma espontánea sin la intervención de la autoridad fiscal.
- b) La que realiza la autoridad administrativa sin intervención del sujeto pasivo. En caso, se está ante una determinación de oficio.
- c) Determinación efectuada por la administración, con la colaboración del sujeto pasivo, conocido también como procedimiento mixto.³¹

²⁹ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. *Op Cit.* Pág. 346.

³⁰ *Ibidem* Pág. 175.

³¹ QUINTANA VALTIERRA, Jesús. *Derecho Tributario Mexicano*. Ed. Trillas, México 1991. Pág.101.

Para concluir este tema es importante retomar que la determinación de la obligación tributaria puede correr a cargo del sujeto pasivo, de la autoridad administrativa o de ambos en conjunto, por lo que se reconoce que se ha dado nacimiento a una obligación por la cual se ha determinado la obligación en la que se establecerá un tributo para que sea liquidado a la brevedad para con ello cumplir con la obligación contraída.

CAPÍTULO 3

DE LA CONTRIBUCIÓN CONSTITUCIONAL AL GASTO PÚBLICO DE RESIDENTES EXTRANJEROS EN EL PAÍS

3.1 ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA

Se considera que existe una problemática, puesto que el pago de contribuciones a cargo de extranjeros residentes en territorio nacional y de extranjeros que tienen fuente de riqueza dentro del país, no se encuentra contemplado dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y debemos recordar que constituye el fundamento jurídico y social de convivencia ciudadana y base del Estado Mexicano, aun cuando se encuentra regulado en otras leyes e incluso la Suprema Corte de Justicia de la Nación a emitido su criterio al respecto, no constituye una solución puesto que la ley fundamental que es la Constitución Política, no lo contempla y al no encontrarse en ella pudiera pensarse que se encuentran exentos y no es así.

Para entrar al tema de estudio, se hará un análisis para saber quiénes son considerados residentes dentro del territorio nacional.

Al respecto, el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, considera residentes en territorio nacional a las siguientes personas:

Artículo 9o.- Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

2. Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes.

No se aplicará lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.

II. Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

Por lo tanto y de acuerdo a lo establecido por el artículo 9 del Código Fiscal, se consideran residentes en territorio nacional las personas físicas, excepto que éstas tengan su casa habitación en otro país y no tengan su centro de intereses vitales dentro del mismo o cuando sus ingresos totales sean menores del 50 % en el año de calendario; las personas físicas de nacionalidad mexicana que se encuentren al servicio del Estado siempre se considerarán residentes en México,

sin excepción alguna y las personas morales que hayan establecido su administración en el país.

Por otro lado y de acuerdo a la Ley General de Población en su artículo 44, establece que los extranjeros pueden internarse legalmente en el país con el propósito de radicar en él con la calidad de inmigrante, en lo que adquieren la calidad de inmigrado.

Al internarse dentro de la República Mexicana con la calidad de inmigrante, lo hace bajo alguna de las características que señala el artículo 48 de la Ley General de Población, y será mediante un procedimiento ante la Secretaría de Gobernación que el extranjero pueda adquirir la calidad de inmigrado, tomando consigo los derechos de residencia en el país.

El problema se observa en cuanto al pago de contribuciones, puesto que por ley es una obligación de todos los mexicanos el contribuir con el gasto público así se encuentra establecido en el artículo 31 constitucional en su fracción IV; estas contribuciones son destinadas al gasto público para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones y que con ello exista el bienestar común. Por otro lado, dentro de la Constitución no se encuentra establecido el pago de contribuciones a cargo de extranjeros y en ninguno de sus apartados los exenta de dicha obligación, por lo tanto, debería de regularse al respecto.

Aun cuando la Corte ha emitido su criterio al respecto, esto no constituye de ninguna forma una solución real al problema puesto que al obtener y tener fuente de riqueza en territorio nacional el extranjero -resida o no en el país- ha causado algún impuesto que debería ser cubierto y al no estar contemplado el pago de contribuciones a cargo de extranjeros dentro de la Constitución, pensarían que se encuentran exentos y no es así, porque al encontrarse dentro de territorio nacional adquiere consigo derechos y obligaciones que deberán de cumplir.

3.1.1. SITUACIÓN DE LOS EXTRANJEROS EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES

Para poder determinar la situación de los extranjeros en el pago de contribuciones, es importante señalar primeramente que las contribuciones son las aportaciones en dinero o en especie que con carácter general y obligatorio deben hacer al Estado los particulares, bajo un régimen jurídico de derecho público, para cubrir el gasto social o lo que se conoce como necesidades colectivas.³²

Desde el punto de vista del autor Narciso Sánchez Gómez, las contribuciones tienen como fin satisfacer las necesidades de la sociedad, es decir, las contribuciones son hechas por las personas físicas y morales. Son aportaciones que tienen como fin contribuir al gasto público y éste a su vez el de satisfacer necesidades colectivas. La Corte manifiesta que la naturaleza Constitucional del gasto público es la siguiente:

No. Registro: 388,026
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Séptima Época
Instancia: Sala Auxiliar
Fuente: Informes
Informe 1969
Tesis:
Página: 25

GASTO PÚBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.

La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de como todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etcétera. El "gasto público", doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será

³² SÁNCHEZ GOMEZ, Narciso, Op. Cit. Pág. 207.

siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos. Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la Federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de su concepto formal. La fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1o. de septiembre de cada año, para examinar discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de un función pública específica o general, al través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el presupuesto de egresos de la nación, está prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción esta destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.

Atendiendo al criterio emitido por la Corte, se dice que el gasto público se constituye a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos de

la Federación que recauda y destina a la satisfacción de necesidades colectivas y sociales como son servicios públicos, construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, alumbrado público, alcantarillado, etc. Y todo aquello que constituya a mejorar la calidad de vida de cada uno de los integrantes de la República Mexicana.

Una vez que ya se estableció qué es una contribución, es importante saber qué es considerado como un extranjero y para ello, nos menciona De Pina Vara., “extranjero, es aquel en relación con una nación determinada, la persona que no pertenece a ella ni por nacimiento ni por naturalización”.³³

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se establece en el artículo 33 la siguiente definición de extranjero:

Artículo 33. Son extranjeros los que no posean las calidades determinadas en el artículo 30. Tienen derecho a las garantías que otorga el capítulo I, título primero, de la presente Constitución; pero el ejecutivo de la unión tendrá la facultad exclusiva de hacer abandonar el territorio nacional, inmediatamente y sin necesidad de juicio previo, a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente.

Los extranjeros no podrán de ninguna manera inmiscuirse en los asuntos políticos del país.

La Corte ha establecido que los extranjeros se encuentran sujetos a la potestad tributaria del Estado Mexicano a través de la tesis que a continuación se menciona:

No. Registro: 171,759
Tesis aislada
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala

³³ DE PINA VARA, Rafael. Diccionario de derecho. 13^a. Ed. México, Ed. Porrúa, 2001. Pág. 283.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXVI, Agosto de 2007
Tesis: 2a. CVI/2007
Página: 637

EXTRANJEROS. GOZAN DE LOS DERECHOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, AL QUEDAR SUJETOS A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO MEXICANO.

De los antecedentes constitucionales de la citada disposición suprema se advierte que la referencia que se hace solamente a los mexicanos, tratándose de la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, obedece a que se incluyeron en el mismo precepto otros deberes patrios o de solidaridad social propios de quienes tienen la calidad de ciudadanos mexicanos, por lo que el hecho de que el texto del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no incluya expresamente a los extranjeros, no impide imponerles tributos por razones de territorio o ubicación de la fuente de riqueza en México, además de que al quedar vinculados a la potestad tributaria nacional por cualquier nexo, también gozan de los derechos fundamentales que estatuye dicho numeral.

En la tesis anteriormente citada se desprende que no existe impedimento alguno para que el Estado imponga tributos a los extranjeros cuya fuente de riqueza se encuentre en territorio nacional; que si no se encuentra establecido en su artículo 31, fracción IV, es porque en ese precepto se encuentran establecidos otros deberes patrios, pero que de ninguna manera se encuentran los extranjeros exentos del deber de contribuir al gasto público.

Una vez establecido lo que es una contribución, un extranjero y que, tomando como base el criterio emitido por la Corte, que los extranjeros no se encuentran exentos del pago de contribuciones, pasamos a mostrar un ejemplo de la situación actual de los extranjeros en cuanto a las contribuciones. Es el caso de la ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 1:

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

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

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.

A pesar de que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala de manera impositiva que el impuesto se aplica a los **residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan, los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país y a los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional**, como ya se mencionó anteriormente, por sí misma no constituye una solución real al problema aun cuando condiciona la causación del impuesto con motivo de la percepción de ingresos, ya que debería primeramente contemplarse dentro de la Constitución Política de la República Mexicana, por ser la base de la legislación tributaria de nuestro país.

Al encontrarse dentro de la República Mexicana y tener una fuente de riqueza, se sitúa en alguno de los supuestos que marca la legislación fiscal y si estos ingresos se generan, con ello se genera también la obligación de contribuir al gasto público sin importar si es nacional o extranjero. De ahí la importancia de que sea contemplada la obligación de contribuir, dentro de la Constitución Política.

Al respecto, el tratadista Enrique Calvo Nicolau afirma que la obligación de los extranjeros que residen en territorio nacional o que tiene su fuente de riqueza en el mismo si se encuentra contemplada dentro de la Constitución Política; menciona que “en materia fiscal la norma jurídica que establece la obligación genérica de pagar contribuciones se integra con lo que disponen tres preceptos: el a.73-VII constitucional y los a.76 y 108 del CFF. El precepto constitucional establece: (i) la facultad de imponer contribuciones a los gobernados y (ii) el órgano competente para hacerlo.”³⁴

Este tratadista dice que la norma establecida en el artículo 73 fracción VII constitucional obliga tanto a mexicanos como a extranjeros a pagar contribuciones, al primeramente establecer y facultar en el mismo al Congreso para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y que es a través del Código fiscal en los artículos 76 y 108 del Código Fiscal, en donde sanciona el incumplimiento del pago de contribuciones.

Artículo 76. *Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitida.*

Artículo 108. *Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.*

En los artículos que arriba se mencionan se establece la sanción que tienen los contribuyentes cuando omiten el pago de contribuciones. El tratadista nos dice que

³⁴ CALVO NICOLAU, Enrique. Tratado del Impuesto Sobre la Renta Tomo I, Ed. Themis, México 1998. Pág. 262.

por un lado la Constitución nos establece quien esta facultado para imponer esas contribuciones y el Código Fiscal sanciona la omisión o incumpliendo de éstas; que es también a través de leyes secundarias -como lo es la Ley del Impuesto Sobre la Renta- que se establece el pago de contribuciones a cargo de extranjeros residentes en territorio nacional o que tengan alguna fuente de riqueza dentro del mismo.

Por otro lado, en otros países se contempla dentro de la propia Constitución, tal es el caso de la Constitución Española que establece en su artículo 31:

“Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.”³⁵

Esta postura establece que “todos” se encuentran obligados a contribuir; en ningún momento menciona si debe ser nacional o extranjero; sino por el solo hecho de encontrarse dentro de ese país se adquiere la obligación de contribuir con el gasto público.

En México, la Constitución lo prevé en su artículo 31, sólo como una obligación para los mexicanos y en ningún momento prohíbe de manera expresa que se fijen contribuciones a cargo de extranjeros; por ello en su artículo 28 constitucional señala:

Artículo 28. En los estados unidos mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos **y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes.** El

³⁵ CURIEL VILLASEÑOR, Omar. Op.Cit. Pág. 28.

mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria.

Sirve como base a nuestro criterio anterior las siguientes tesis jurisprudenciales:

No. Registro: 186,581
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XVI, Julio de 2002
Tesis: P./J. 31/2002
Página: 998

EXENCIONES FISCALES. CORRESPONDE AL PODER LEGISLATIVO ESTABLECERLAS EN LEY, DE CONFORMIDAD CON EL SISTEMA QUE REGULA LA MATERIA IMPOSITIVA, CONTENIDO EN LOS ARTÍCULOS 31, FRACCIÓN IV, 28, PÁRRAFO PRIMERO, 49, 50, 70 Y 73, FRACCIÓN VII, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

De los artículos 31, fracción IV, 49, 50, 70 y 73, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se desprende que, corresponde exclusivamente al Poder Legislativo establecer en una ley las contribuciones, así como sus elementos esenciales; este principio de reserva de ley se expresa también en el artículo 28, párrafo primero, constitucional, en cuanto señala que están prohibidas las exenciones "en los términos y condiciones que fijan las leyes". Por tanto, si la exención en materia tributaria consiste en que, conservándose los elementos de la relación jurídico-tributaria, se libera de las obligaciones fiscales a determinados sujetos, por razones de equidad, conveniencia o política económica, lo que afecta el nacimiento y cuantía de dichas obligaciones, se concluye que la exención se integra al sistema del tributo, de modo que su aprobación, configuración y alcance debe realizarse sólo por normas con jerarquía de ley formal y material.

No. Registro: 389,589
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional
Octava Época
Instancia: Pleno
Fuente: Apéndice de 1995
Tomo I, Parte SCJN
Tesis: 136

EXENCIÓN DE IMPUESTOS. SÓLO COMPETE ESTABLECERLA AL PODER LEGISLATIVO EN UNA LEY, NO AL EJECUTIVO EN USO DE LA FACULTAD REGLAMENTARIA.

El establecimiento de exenciones fiscales, es facultad exclusiva del órgano legislativo, por lo que no cabe aceptar su ejercicio por parte del Ejecutivo a través de reglamentos, según se infiere del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto prohíbe "las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes", reserva que se confirma por la íntima conexión que la parte transcrita tiene con la fracción IV del artículo 31 constitucional, que al establecer la obligación de contribuir al gasto público, impone la condición de que ello se logre "de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Esta Suprema Corte siempre ha interpretado que en este aspecto, por ley debe entenderse un acto formal y materialmente legislativo, por lo cual ha de considerarse que si la creación de tributos, así como sus elementos fundamentales son atribuciones exclusivas del legislador, también lo es la de establecer exenciones impositivas, que guardan una conexión inseparable con los elementos tributarios de legalidad y equidad, sin que valga en contra de tales disposiciones constitucionales, ningún precepto legal.

Concluyendo, atendiendo a lo establecido por el Tratadista Enrique Calvo Nicolau, si bien es cierto que el Congreso se encuentra facultado para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, también lo es que en ninguno de los artículos de la Constitución Federal y menos aún en el 31 fracción IV, está señalado que –al igual que los mexicanos- los extranjeros se encuentran obligados a pagar contribuciones, aun y cuando se sancione el incumplimiento u omisión en el pago de las contribuciones por parte de dichos sujetos. En otras palabras, el pago de contribuciones por parte de los sujetos mencionados no se encuentra regulado por nuestra Constitución, incluso siendo residentes en territorio nacional.

Aún mas, sabemos que deben tributar porque no se encuentran exentos de dicha obligación, pues la Constitución Federal en su artículo 28 prohíbe la exención en el pago de contribuciones. Tan es así que la Ley del Impuesto Sobre la Renta y Tratados celebrados entre México y otros países los obligan a tributar respecto de dicha actividad; sin embargo, esta Ley del Impuesto Sobre la Renta es

una ley secundaria a la Constitución que debe estar acorde con esta última. A mayor abundamiento y, citando el artículo 31 fracción IV constitucional, y en concreto al principio de legalidad, si bien es cierto que todo tributo debe estar en ley, también lo es que en la misma Carta Magna debe señalarse para todos los individuos la obligación a contribuir con el gasto público.

Por ende, para nosotros no es suficiente que la Corte haya emitido su criterio al respecto pues, para que una ley secundaria sea acorde con la Constitución, ergo, la obligación debe estar señalada primero en la Constitución.

3.1.2 IMPORTANCIA DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES A CARGO DE EXTRANJEROS

Se comenzará primeramente con una de las finalidades que tiene una contribución, que es ser destinada al gasto público. Entonces se estará hablando de un principio fundamental que se encuentra consagrado en nuestra Constitución, no sólo en su artículo 31 sino también en su artículo 73, específicamente en su fracción VII, y para abundar en el tema y entender lo que es el gasto público y como se encuentra consagrado en nuestra Constitución, se recurrirá a los siguientes autores.

En opinión del autor Gabino Fraga, debe entenderse a los que destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando entonces excluidos de su concepto los que destinen a la satisfacción de una necesidad individual.³⁶

Por su parte, el tratadista Curiel Villaseñor ha llamado gasto público a todas las erogaciones que realiza el Estado y su realización y desarrollo se encuentran

³⁶ FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. 31ª. Edición, México, Porrúa 1998. Pág. 3.

supeditados a principios de tipo económico, de tipo financiero y, por supuesto, bajo un régimen de legalidad encabezado por la norma constitucional.³⁷

Como se puede observar, cada uno de los autores manejan su propia definición, pero ambas nos llevan hacia un mismo concepto; por su parte, el autor Gabino Fraga establece que los bienes se destinan al Estado para que éste a su vez lo devuelva a través de la satisfacción de una necesidad y el tratadista Curiel Villaseñor lo complementa recordando que son erogaciones del Estado que se encuentran reglamentadas por una norma constitucional.

Y como ya se había establecido anteriormente, no sólo en su artículo 31 donde se contempla como una obligación el contribuir con el gasto público sino también en su artículo 73 fracción VII donde se confiere al Congreso la facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. Estas contribuciones deben ser conforme lo disponen las leyes de manera proporcional y equitativa de acuerdo a la capacidad económica de las personas, la Corte al respecto menciona lo siguiente:

No. Registro: 175,025
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXIII, Mayo de 2006
Tesis: 2a./J. 56/2006
Página: 298

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS INDIRECTOS.

Los impuestos indirectos, como el impuesto al valor agregado, gravan manifestaciones indirectas de riqueza, es decir, atienden al patrimonio que la soporta -el del consumidor contribuyente de facto-, de manera que sin conocer su dimensión exacta y sin cuantificarlo positivamente, el legislador considera que si dicho patrimonio es suficiente para soportar el consumo, también lo es para pagar el impuesto; de ahí que

³⁷ CURIEL VILLASEÑOR, Omar. *Op. Cit.* Pág. 37.

la sola remisión a la capacidad contributiva del sujeto pasivo es insuficiente para establecer un criterio general de justicia tributaria, toda vez que un simple análisis de la relación cuantitativa entre la contraprestación recibida por el proveedor del bien o del servicio y el monto del impuesto, no otorga elementos que permitan pronunciarse sobre su proporcionalidad, por lo que el estudio que ha de efectuarse debe circunscribirse a la dimensión jurídica del principio de proporcionalidad tributaria, lo que se traduce en que es necesario que exista una estrecha vinculación entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen. Consecuentemente, en el caso del impuesto al valor agregado el citado principio constitucional exige, como regla general - es decir, exceptuando las alteraciones inherentes a los actos o actividades exentos y a los sujetos a tasa cero-, que se vincule el objeto del impuesto -el valor que se añade al realizar los actos o actividades gravadas por dicho tributo-, con la cantidad líquida que se ha de cubrir por dicho concepto, y para tal efecto, resulta necesario atender al impuesto causado y trasladado por el contribuyente a sus clientes, al impuesto acreditable trasladado por los proveedores al causante y, principalmente, a la figura jurídica del acreditamiento, toda vez que ésta, al permitir que se disminuya el impuesto causado en la medida del impuesto acreditable, tiene como efecto que el contribuyente efectúe una aportación a los gastos públicos que equivale precisamente al valor que agrega en los procesos de producción y distribución de satisfactores.

No. Registro: 179,914

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XX, Diciembre de 2004

Tesis: 2a. XCV/2004

Página: 560

EQUIDAD TRIBUTARIA. OPERA NO SÓLO EN RELACIÓN CON LOS SUJETOS PASIVOS DEL TRIBUTO, SINO TAMBIÉN RESPECTO DE SITUACIONES QUE SI SON IGUALES DEBEN RECIBIR EL MISMO TRATAMIENTO.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación guarden una idéntica situación frente a la norma que lo regula, lo que implica que estén en la misma situación jurídica o que, en su caso, se justifique la desigualdad de tratamiento que se les otorgue. En ese sentido, el citado principio rige ante situaciones que si

son iguales deben recibir del legislador el mismo tratamiento impositivo, en lo referente a los elementos esenciales del tributo (objeto, base, tasa o tarifa) y a las excepciones relativas.

De las tesis que se mencionan anteriormente, se dice que la contribución que se realice debe ser proporcional y equitativa de acuerdo a lo establecido por el artículo 31 fracción IV, primeramente al ser proporcional es necesario que exista una estrecha vinculación entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen, es decir, la contribución que se realice, la cual debe ser equivalente a la capacidad económica del mismo y segundo debe existir equidad tributaria, esto implica que al encontrarse en una misma situación jurídica se otorgue un tratamiento impositivo igual.

En un estudio sobre la norma constitucional, el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM ha asegurado que no solamente los mexicanos se encuentran en el deber de contribuir, sino que el sujeto obligado será todo aquel que se sitúe en los supuestos previstos por la legislación que establece las contribuciones, las cuales determinan a su vez las cualidades que deben reunir los sujetos pasivos.³⁸

Tomando en consideración cada uno de los puntos que se han tocado dentro de este trabajo, se puede decir que la importancia de que sea contemplado dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el pago de contribuciones a cargo de extranjeros residentes en territorio nacional o que obtengan fuente de riqueza dentro del mismo, radica en que retomando anotaciones anteriores se podría pensar que se encuentran exentos, aun cuando se encuentre en otras leyes e incluso la Suprema Corte ha emitido ya su criterio al respecto, la Constitución es la ley fundamental en México y un extranjero que se interna en el país para radicar en el adquiere derechos y consigo obligaciones, siendo una de ellas el contribuir con el gasto público en la forma en que dispongan las leyes.

³⁸ Ibidem. Pág. 27.

3.2 LOS EXTRANJEROS ANTE LA DOBLE O MULTIPLE IMPOSICIÓN TRIBUTARIA

En la actualidad y debido al auge comercial internacional, los países han celebrado diversos tratados internacionales en materia de comercio exterior, pero no solo para obtener beneficios comerciales, sino también crear mecanismos en materia fiscal internacional. Así con la política fiscal internacional los países que celebran dichos tratados han tomado diversas medidas en la cuestión tributaria tales como: “i) Se confirma la absoluta independencia y soberanía de los Estados para generar los ingresos necesarios a cubrir su gasto público; ii) **Se acepta que la potestad tributaria de los Estados establezca diferentes regimenes de tributación directa para residentes que para no residentes, imponiendo para estos últimos gravámenes sobre fuente de riqueza establecida en un territorio distinto al de su residencia;** iii) Evitar lo más posible la doble o múltiple imposición internacional, mediante convenios unilaterales.”³⁹

Ahora bien, una vez que ha quedado claro lo que debe entenderse por residentes y no residentes, en este apartado hablaremos indistintamente de los residentes en México, sean personas físicas o morales, y de los no residentes en México, pero que si tengan su fuente de riqueza situadas en territorio nacional o que tengan un establecimiento permanente en el país. Sin embargo, debemos tener cuidado para que unos u otros no sean victimas de la doble o múltiple imposición fiscal.

Lo anterior tiene sentido, pues, como ya ha quedado establecido los residentes pueden ser nacionales o extranjeros, de igual manea sucede con los no residentes en el país; sin embargo, ambos sujetos –dependiendo del hecho imponible y el hecho generador- pueden quedar obligados al pago de un

³⁹ KAYE, Dionisio J. Tratado de Libre Comercio con América del Norte Tomo II. Instituto de Investigaciones Jurídicas Ed. UNAM. México 1993. Pág. 422.

gravamen en territorio nacional independientemente de su nacionalidad. Sin embargo, tratándose de un Tratado Internacional los Estados que lo celebran deben tomar en cuenta el principio de equidad tributaria respecto de las cargas tributarias incluidas en dichos tratados.

Sirve como base a nuestro argumento el siguiente criterio jurisprudencial:

No. Registro: 174,324

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXIV, Agosto de 2006

Tesis: 1a. CXXXVI/2006

Página: 267

TRATADOS INTERNACIONALES. SU REGULACIÓN EN RELACIÓN CON EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

Las cargas tributarias contempladas en los tratados internacionales signados por México deben atender tanto al caso particular como a las partes que los celebran, conforme al contexto legal específico, y son esas particularidades las que revisten a tales normas de equidad, tomando en consideración las desigualdades económicas y materiales de sus destinatarios, al ser imposible establecer una generalidad de trato en las cargas tributarias en todos los tratados de los que México sea parte, debido a la diversidad de la economía de los países con los que se celebran, así como a la de los productos, bienes y servicios que se comercializan, toda vez que debe demostrarse de manera objetiva y razonable ese trato diferenciado a fin de calcular el monto de los aranceles a cubrir por parte de los sujetos de la norma y tratar igual a los que se ubiquen en la misma mecánica de pago, atendiendo a los productos que importen y exporten, y a los supuestos previstos en la ley o reglas generales aplicables.

A mayor abundamiento se trate de nacionales o extranjeros, no importando la calidad de estos últimos, si deben tributar en el territorio nacional lo deben hacer conforme al trato de iguales o desiguales.

Aún más, en la legislación fiscal, en concreto, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se hace alusión específica a los extranjeros, sino simplemente a los “no residentes” o a los “residentes en el extranjero”. Lo cual implica que, para la legislación fiscal mexicana el que debe pagar es el contribuyente sin importar su nacionalidad, siempre y cuando se coloquen en el supuesto jurídico señalado en la ley. Incluso, los residentes en el extranjero, que bien podrían ser extranjeros, no solo tienen la obligación sustantiva sino también obligaciones formales tal vez como aceptar el traslado del Impuesto al Valor Agregado o, la obligación de retener el Impuesto Sobre la Renta respecto de dividendos, tal y como se desprende de los siguientes criterios jurisprudenciales:

No. Registro: 187,210

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XV, Abril de 2002

Tesis: I.10o.A. J/5

Página: 1082

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EL HECHO DE QUE EL ARTÍCULO 15, FRACCIÓN VI, DE LA LEY RELATIVA ESTABLEZCA QUE NO PAGARÁN ESE IMPUESTO LAS PERSONAS NO RESIDENTES EN EL PAÍS POR EL TRANSPORTE MARÍTIMO DE BIENES QUE REALICEN, NO EXIME A ÉSTAS DE ACEPTAR EL TRASLADO DEL IMPUESTO CORRESPONDIENTE A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 1o. DEL PROPIO ORDENAMIENTO, POR LOS SERVICIOS QUE RECIBAN EN EL PAÍS DE RESIDENTES NACIONALES.

En los impuestos indirectos o al consumo, como en el caso del impuesto al valor agregado, se actualiza el fenómeno que se conoce como traslación del impuesto, que se surte a partir de que el contribuyente de ese impuesto decide trasladar al consumidor o a quien recibió el servicio gravado, el monto equivalente al impuesto establecido en la ley. Ahora bien, es verdad que el artículo 15, fracción VI, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que no se pagará el impuesto relativo por la prestación del servicio de transporte marítimo de bienes efectuado por personas no residentes en el país, sin embargo, esa exención no implica que la persona extranjera que

realiza ese servicio también esté eximida del traslado del impuesto al valor agregado por los servicios que reciba en territorio nacional, de residentes en el país. Lo anterior se dice, porque el artículo 1o. de la legislación en comento, establece que la traslación del impuesto la hará el contribuyente en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, que los usen, que los gocen temporalmente o que reciban los servicios correspondientes, sin que dicho precepto distinga sobre la situación jurídica de la persona a la que se hará tal traslado, es decir, si debe ser residente nacional o extranjero, o si debe ser o no contribuyente de dicho impuesto, pues ahí sólo se hace alusión a que el traslado del impuesto se hará a la persona que adquiera los bienes o servicios gravados, lo cual implica que la traslación deriva de la simple adquisición de tales bienes o servicios, con independencia de que el sujeto trasladado sea o no contribuyente de ese gravamen y sea o no residente en territorio nacional. Tal aserto se corrobora con lo dispuesto por el artículo 3o. de la propia ley, que en su primer párrafo señala que "... cualquier otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo primero ...". En las anteriores condiciones, aun cuando las personas no residentes en el país que realizan el transporte marítimo de bienes no pagan el impuesto al valor agregado por la realización de tal actividad, de ello no se sigue que estén eximidas del traslado de ese gravamen por los servicios portuarios recibidos en territorio nacional, y prestados por residentes nacionales, pues si tales servicios portuarios no están exentos del impuesto relativo, entonces el prestador de ellos es sujeto de tal contribución y está en condiciones de trasladar el gravamen a la receptora del servicio y, en esa medida, tal receptora está obligada a aceptar el traslado, con independencia de que sea o no contribuyente del impuesto en cuestión; de que sea o no residente en territorio nacional; y de que la actividad desarrollada que originó la recepción del servicio, como es el transporte marítimo internacional, sea una actividad exenta del impuesto de que se trata.

No. Registro: 189,727

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIII, Mayo de 2001

Tesis: 2a. LXIX/2001

Página: 447

DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS A SOCIEDADES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. EL ARTÍCULO 152, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE ESTABLECE LA

OBLIGACIÓN DE RETENER EL IMPUESTO QUE SE OBTENGA DE APLICAR LA TASA DEL 5% SOBRE LA CANTIDAD QUE RESULTE DE MULTIPLICAR AQUÉLLOS POR EL FACTOR PREVISTO EN EL PROPIO ARTÍCULO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

Si se toma en consideración que el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos consiste en que las personas tributen de conformidad con su auténtica capacidad contributiva, de manera tal que la base gravable atienda a la renta o ingreso efectivamente percibido por el sujeto pasivo de la contribución, pues de acuerdo con el criterio sostenido por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia P./J. 109/99, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 22, la capacidad contributiva debe entenderse como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos, resulta inconcuso que el artículo 152, fracción I, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que regula la distribución de dividendos a sociedades residentes en el extranjero, estableciendo que las sociedades residentes en México que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere la propia fracción, deberán retener el impuesto que se obtenga de aplicar la tasa del 5% sobre la cantidad que resulte de multiplicar aquéllos por el factor de 1.5385.

Por otra parte, tratándose de la problemática de la doble o múltiple imposición fiscal, se han celebrado paralelamente a los Tratados de Libre Comercio, documentos llamados “Convenios” específicamente para resolver la problemática mencionada; sin embargo, debemos puntualizar que tanto los tratados como los convenios sólo son aplicables en los territorios de dichas naciones y respecto de sus connacionales.

En lo tocante al Impuesto sobre la Renta, se ha celebrado un convenio con los Estados Unidos de América para impedir la evasión fiscal. Este convenio tiene la finalidad de que los residentes de uno o de ambos estados cumplan con el pago de este impuesto y para efectos de dicho Convenio considera residentes:

Artículo 4. RESIDENTE

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que en virtud de la legislación de este estado

esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo no incluye a las personas que están sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado Estado.⁴⁰

Este convenio considera Impuestos Sobre la Renta a aquellos que gravan la totalidad de la renta o cualquier parte de la misma, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles.

No obstante, queremos insistir que en los tratados quedan excluidos todos los actos legislativos y judiciales, así como los que realizan las autoridades administrativas para la regulación, fiscalización, determinación y cobro de las contribuciones. Entonces, es en los convenios bilaterales en donde se regula la resolución a los problemas derivados de la doble o múltiple imposición internacional, y en donde una de las soluciones dispuesto a renunciar a la obtención de determinados ingresos, por el solo hecho de que algunos de sus nacionales cubran contribuciones en otros Estados.

En México, se gravan los ingresos de extranjeros que residan en México, distinguiéndolos del trato nacional (Mexicanos), y gravándolos no por el hecho de ser extranjeros sino por el principio de fuente de riqueza; en otras palabras, en México donde se desarrollan una actividad económica gravada para los mexicanos, de igual manera gravada para los extranjeros. Esto ya lo han resuelto la Suprema Corte la Justicia de la Nación, fundándose en el concepto de residencia a que alude la fracción IV del artículo 31 Constitucional.⁴¹

⁴⁰ CALVO NICOLAU, Enrique y Eliseo Montes Suárez, Tratados en Materia Tributaria con Estado Unidos de América. Colección Tratados Internacionales en Materia Tributaria. Ed. Themis, México 1994. Pág. 12.

⁴¹ Ibidem. Pág.430.

3.3 PROPUESTAS

A continuación, se expone una posible solución al problema que se plantea en esta tesina, haciendo mención de una propuesta, así como los posibles beneficios que tendrá.

La propuesta consiste en términos generales en; incorporar a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como una obligación de los extranjeros residentes en territorio nacional el contribuir al gasto público, a través de su artículo 33.

Artículo 33. Son extranjeros los que no posean las calidades determinadas en el artículo 30. Tienen derecho a las garantías que otorga el capítulo I, título primero, de la presente constitución; pero el ejecutivo de la unión tendrá la facultad exclusiva de hacer abandonar el territorio nacional, inmediatamente y sin necesidad de juicio previo, a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente.

Los extranjeros no podrán de ninguna manera inmiscuirse en los asuntos políticos del país.

Los extranjeros tendrán la obligación de contribuir al gasto público, de la federación, del distrito federal, del estado y municipio en que tengan su fuente de riqueza, sean residentes o no en el país de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

3.3.1 BENEFICIOS

De llevarse a cabo la propuesta planteada los beneficios serán los siguientes:

- a) Se estaría primeramente regulando la actividad tributaria, ya que se estaría contemplando de forma directa a los extranjeros residentes en territorio nacional y a aquellos extranjeros que tengan fuente de riqueza dentro del mismo, en el pago de contribuciones.
- b) Los extranjeros residentes en territorio nacional y a aquellos extranjeros que tengan fuente de riqueza dentro del mismo, se verían obligados al pago de contribuciones al encontrarse dentro de la Constitución Mexicana ya que esta como ya se estableció anteriormente es la base de nuestra legislación tributaria.
- c) Y de ninguna manera se pensaría que los extranjeros se encuentran exentos en el pago de contribuciones, porque estaría establecido por la constitución esa obligación.
- d) Sería un ingreso adicional al gasto público, porque solo mediante una ley puede destinarse una contribución al mismo y esta sería echa de forma adecuada.
- e) Se cumpliría de forma adecuada con la función normativa la cual consiste en prescribir, permitir y facultar. Prescribir al establecer lo que se debe hacer, dejar de hacer o tolerar, por ejemplo: el realizar acciones o abstenerse. Permitir, consistente en que los sujetos puedan realizar determinadas conductas en contra de la prohibición establecida por la norma. Facultar a la Autoridad Fiscal para hacerle exigible el cumplimiento de una obligación.

CONCLUSIONES

PRIMERA. La finalidad de que se contemplen, escritos, documentos, tratados, estatutos y leyes dentro de los antecedentes, es para que se tenga un punto de partida en relación al pago de contribuciones dentro de la República Mexicana, aun cuando alguno de ellos no estuvieron vigentes, su importancia recae en el hecho de que fue contemplado y se trató de aplicar como respuesta a una necesidad de la sociedad.

SEGUNDA. Es en la Constitución de 1917 donde pasa la obligación tributaria a la fracción IV y se cambia la frase “es obligación de todo mexicano”, por la de “son obligaciones de los mexicanos”, el contribuir con el gasto público.

TERCERA. Para que nuestro texto actual quedara como hoy lo conocemos, es en el año de 1993, cuando se decide incluir al Distrito Federal y la fracción IV del artículo 31 Constitucional desde entonces no ha sufrido ningún cambio.

CUARTA. En materia fiscal se atiende a dos tipos de obligaciones, la fiscal y la tributaria; la primera, es decir, la obligación fiscal radica en un vínculo jurídico entre el fisco y el gobernado naciendo consigo dos tipos de obligaciones: la obligación fiscal sustantiva cuyo objeto es un dar o bien efectuar un pago y la obligación fiscal formal: la de hacer o tolerar; por ejemplo el realizar una declaración, mientras que la segunda, es decir, la obligación tributaria, es una relación donde se establece el cumplimiento de una prestación pecuniaria.

QUINTA. La relación jurídica, es aquella que se establece entre el Estado y el individuo, donde el Estado tiene el derecho de exigir una prestación y el individuo tiene la obligación de realizar una aportación.

SEXTA. Los sujetos serán los elementos integrantes de una obligación. Estos pueden ser sujeto activo y sujeto pasivo. El sujeto activo es aquel que tiene la facultad de hacer exigible la obligación pecuniaria, mientras que el sujeto pasivo será el que se encuentra obligado a cubrir y cumplir con la obligación que se genera.

SÉPTIMA. Hecho imponible, será aquel que da lugar al nacimiento de una obligación. El hecho imponible puede ser instantáneos o periódicos, el primero se configura en el momento, nace como su nombre lo dice en el instante, es determinado y una vez liquidado desaparece. Por otro lado, los periódicos requieren de tiempo para su consumación.

OCTAVA. La determinación se da en el momento en que se establece cuál será la obligación para determinar el monto de la contribución y se fijen los términos en los cuales se va a realizar la esta, la cual puede ser hecha por la propia administración pública, los particulares o ambas partes en conjunto.

NOVENA. El hecho de que el pago de contribuciones a cargo de extranjeros no se encuentre contemplado en nuestra legislación expresamente como una obligación, constituye un problema, puesto que podría pensarse que se encuentran exentos y dentro de la propia constitución en su artículo 28 señala que se encuentran prohibidas las exenciones de impuestos; es por ello que consideramos como un problema el que no se encuentre expresamente establecido.

DECIMA. Aun cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya emitido su criterio en relación con el pago de contribuciones a cargo de extranjeros mencionando que no se encuentran exentos y que si no fueron contemplados dentro del Artículo 31 constitucional, fue porque en ese precepto se encuentran

otros deberes patrios y que de ninguna forma se encuentran exentos, por sí solo no constituye una solución real puesto que como ya ha quedado asentado a lo largo del presente trabajo la Constitución es la base de nuestra legislación y en ella en ningún apartado se contempla el pago de contribuciones a cargo de extranjeros residan no en el país pero que obtengan riqueza dentro del mismo, de ahí la importancia de que sea contemplado.

ONCEAVA. Aun cuando los extranjeros pagan impuestos y fue tomado como ejemplo la ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 1º, por si misma no constituye una solución real al problema: la propuesta que se plantea es que debería contemplarse dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como se hace en otros países tal es el caso de la Constitución Española, que como se ha ido mencionando de forma reiterada es la base de la legislación tributaria.

DOCEAVA. La importancia que se considere el pago de contribuciones a cargo de extranjeros residentes en territorio nacional y a aquellos extranjeros que tengan fuente de riqueza dentro del mismo, es de que al encontrarse en nuestro territorio adquieren derechos y por lo tanto también obligaciones y una de ellas es el contribuir con el gasto público, pues de éste depende el que nuestra sociedad siga funcionando y nos sean proporcionados bienes y servicios, para que sean satisfechas las necesidades públicas.

TRECEAVA. Como se ha mencionado anteriormente, debido al auge comercial que existe, los países se han visto en la necesidad de realizar tratados y convenios internacionales, con el fin de que no exista la doble tributación, es decir, que se realice un doble pago de impuestos y para que exista un mejor flujo comercial, estableciendo que si se ha de pagar un tributo, éste sea conforme el trato de iguales o desiguales.

CATORCEAVA. El Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estado Unidos de América, celebraron un convenio para evitar la doble y múltiple imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuesto sobre la renta, el cual se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados y abarca los Impuestos Sobre la Renta exigibles por cada uno, la finalidad de este Tratado es que los extranjeros que se encontrasen en otro país paguen el Impuesto Sobre la Renta que causen dentro de ese territorio de acuerdo a las especificaciones del Tratado antes mencionado.

QUINCEAVA. La propuesta que se ha realizado, consiste en contemplar a los extranjeros que tengan fuente de riqueza en territorio nacional en el pago de contribuciones a través de una adición al artículo 33 constitucional, haciéndolo con esto una obligación fundada.

DIECISEISAVA. La propuesta es la siguiente: **Los extranjeros tendrán la obligación de contribuir al gasto público, de la federación, del distrito federal, del estado y municipio en que tengan su fuente de riqueza, sean residentes o no en el país de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.** Primero, al mencionar los extranjeros dejamos abierta la posibilidad a referirnos indistintamente si es residente o no en el país. Segundo, al señalar a la federación, distrito federal, estado o municipio, se hace alusión al lugar en donde se encontrase su fuente de riqueza. Tercero reiteramos que no importa si es residente o no en el país, el extranjero tendrá la obligación de contribuir al gasto público. Cuarto, nos dice que la contribución que se cause hecha deberá ser proporcional y equitativa porque así lo disponen las leyes. Al llevarse a cabo la propuesta planteada los extranjeros residentes en territorio nacional o que tengan fuente de riqueza dentro del mismo sitio se verán en la obligación de contribuir al gasto público ya que se encontraría dentro de la Constitución Mexicana que es la base de la legislación la contribución que hicieran sería al igual que la que realizan los mexicanos proporcional y equitativa a los ingresos que perciban.

DIECISIETEAVA. Con la propuesta planteada se cumpliría con el objeto de nuestras leyes fiscales, que es la de regular la actividad tributaria de nuestro país, de una forma eficaz y sin exclusión de persona alguna, porque aun cuando nuestro país ha celebrado múltiples tratados y la Corte ha emitido su criterio al respecto, no se encuentra aun plasmado dentro de la Constitución y llevando a cabo la propuesta planteada se estaría regulando en cuanto a la contribución a caro de extranjeros residentes en territorio nacional o aquellos que tengan su fuente de riqueza dentro del mismo sitio..

1) BIBLIOGRAFÍA

ARNAIZ AMIGO, Aurora. Instituciones Constitucionales Mexicanas. Textos Universitarios, 1975. pp. 405.

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal. 11ª. Ed. México, Ed. Themis, 1996. pp. 538.

CALVO NICOLU, Enrique. Tratado del Impuesto Sobre la Renta. Tomo I. Ed. Themis, México 1998. pp. 516.

CALVO NICOLU, Enrique y Eliseo Montes Suárez. Tratados en Materia Tributaria con Estados Unidos de América. Colección Tratados Internacionales en Materia Tributaria. Ed. Themis, México 1994. pp. 445.

CURIEL VILLASEÑOR, Omar. Principios de Derecho Tributario. Ed. ISEF. México 2002. pp. 87.

DE LA CUEVA, Arturo. Derecho Fiscal. Ed. Porrúa, S.A. México 1999. pp. 331.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero. 18ª. Ed. México, Ed. Porrúa, S.A. 1999 pp. 1025.

DEL REFUGIO GONZÁLEZ, María. Historia del Derecho Mexicano. México, UNAM Instituto de investigaciones Jurídicas, 1981. pp. 106.

ESQUIVEL OBREGÓN. Apuntes para la historia del derecho en México. 2ª Ed. TOMO I. Ed. Porrúa, 1984. pp. 923.

FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. 31ª. Edición, México, Porrúa 1998. pp. 506.

LÓPEZ BETANCOURT, Eduardo. Historia del Derecho Mexicano. IURE Editores, 2004. pp. 218.

MABARAK CERECEDO, Doricela. Derecho Financiero Público. Ed. 2ª, Ed. Mc. Graw Hill, 2000. pp. 314.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús. Derecho Tributario Mexicano. Ed. Trillas, 1991. pp. 440.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. ED. Harla, 1999. pp. 309.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. México, Ed. Porrúa, S.A. 1999. pp. 607.

2) BIBLIOGRAFÍA PARA METODOLOGÍA

ARELLANO GARCÍA, Carlos. Métodos y técnicas de la investigación jurídica. México, E. Porrúa, S.A., 1999. pp. 444.

LUNA CASTILLO, Antonio. Metodología de la Tesis. México, Ed. Trillas, 1996. pp. 130.

ZORRILLA A., Santiago. Guía para elaborar tesis. Mc. Graw-Hill 1992. pp. 111.

3) OBRAS GENERALES

DE PINA VARA, Rafael. Diccionario de derecho. 13ª. Ed. México, Ed. Porrúa, 2001. pp. 283.

Estudio sobre el Decreto Constitucional de Apatzingán. UNAM. México 1964. pp. 618.

KAYE, Dionisio J. "Aspectos Fiscales en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte". En el Tratado de Libre Comercio de América del Norte Tomo II. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Ed. UNAM. México 1993.

H. CAMARA DE DIPUTADOS LV LEGISLATURA. Derechos del Pueblo Mexicano. México a través de sus Constituciones TOMO V. México 1994, cuarta edición. pp. 1299.

4)LEGISLACIÓN

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

LEY GENERAL DE POBLACIÓN

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO