



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE SOCIOLOGÍA GENERAL Y JURÍDICA

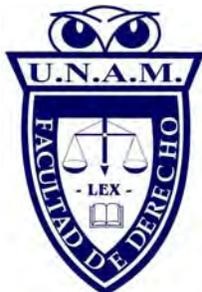
**REPERCUSIÓN DEL PAGO DE
CONTRIBUCIONES EN EL ESTADO Y LA
SOCIEDAD MEXICANA A LA LUZ DE LA
REFORMA FISCAL PARA 2008.**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN DERECHO

PRESENTA:

ALMA YURIRIA HERNÁNDEZ GONZÁLEZ



ASESOR:
LIC. PABLO ROBERTO ALMAZÁN ALANIZ

MEXICO, D.F.

2009



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE SOCIOLOGÍA
GENERAL Y JURÍDICA
SEMSOC 093/09

**DR. ISIDRO ÁVILA MARTÍNEZ,
DIRECTOR GENERAL DE ADMINISTRACIÓN
ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
P R E S E N T E .**

La C. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ ALMA YURIRIA, con número de cuenta 301122793, elaboró en este Seminario bajo la dirección del Lic. Pablo Roberto Almazán Alaniz, el trabajo de investigación intitulado: **“REPERCUSIÓN DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES EN EL ESTADO Y LA SOCIEDAD MEXICANA A LA LUZ DE LA REFORMA FISCAL PARA 2008”**. La tesis de referencia satisface los requisitos necesarios, por lo que con fundamento en la fracción VII del artículo 10 del Reglamento para el Funcionamiento de los Seminarios de la Facultad de Derecho, otorgo mi aprobación y autorizo la presentación al jurado recepcional en los términos del Reglamento de Exámenes Profesionales de la Universidad Nacional Autónoma de México.

El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los seis meses siguientes contados naturalmente a partir de que se le entregue el presente oficio, en el entendido de que al transcurrir el plazo caducará la autorización, que no podrá otorgarse nuevamente sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la suspensión del trámite para la celebración del examen sea por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad.

Sin otro asunto, le reitero mi reconocimiento.

ATENTAMENTE
“POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU”
Ciudad Universitaria, 26 de Octubre de 2009


DRA. ELSSIE NÚÑEZ CARPIZO.

Directora
SEMINARIO DE
SOCIOLOGÍA GENERAL Y JURÍDICA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

A mis padres Juan y Graciela, con amor, respeto y agradecimiento, por darme la vida y la oportunidad de desarrollarme como ser humano y profesionalista, con su esfuerzo y cariño me dieron todo lo necesario para mi formación académica y cultural.

☞ A mis hermanos, Juan, Oscar, Graciela y Gama, por ser ejemplo, guía y sobre todo, darme su cariño y estar presentes en todo momento.

☞ A mis sobrinitos, que con su chispa y alegría hace de los momentos difíciles, momentos agradables.

☞ Al Lic. César Sánchez... cuñado, padrino, compadre, colega... por la oportunidad de incorporarme en la vida laboral y enseñarme las cuestiones esenciales del litigio.

☞ Al Lic. Pablo Roberto Almazán Alaniz, con admiración y respeto por brindarme sus conocimientos, su amistad y su tiempo para dirigir este trabajo de investigación.

☞ A Héctor, que me enseñó que los sueños se pueden cumplir, que con paciencia se logran triunfos: 2008 no se olvida! Contigo aprendí a amar, a crecer y a creer que todo es posible, porque eres la única persona que siempre me hace sentir libre, dándole alas a mi mente y a mis palabras. Te miro y me doy cuenta que mis ojos se apagarían si no pudieran verte...

☞ *A la familia Pimienta-Trapito por enseñarme que la vida no es tan dura si la disfrutas y agarras el patín, si vives el momento y tomas conciencia de que el universo y todas las personas que te rodean son importantes.*

☞ *A Viviana, por ser mi mejor amiga, presente en todo momento y siendo apoyo, gracias a ti, la carrera fue divertida, y estudiar más fácil, por vivir a mi lado las alegrías y tristezas... por ser más que una amiga, una hermana!!! **“Sonríe hasta cristalizar en el alma una amistad sincera, porque un verdadero amigo es para toda la vida”.***

☞ *A mis amigos y compañeros universitarios, nombrar uno por uno sería interminable, y podría faltarme alguno, más saben que los aprecio y con ustedes, mi estancia en la universidad fue divertida.*

ÍNDICE.

| | |
|--|----|
| Introducción. | 6 |
| Capítulo I. ESTRUCTURA TEÓRICO CONCEPTUAL. | 10 |
| 1. LA SOCIOLOGÍA DEL DERECHO. | 11 |
| 1.1. Concepto de Sociología. | 11 |
| 1.2. Concepto de Derecho. | 18 |
| 1.3. Sociología del Derecho. | 23 |
| 2. DERECHO FINANCIERO. | 27 |
| 2.1. Derecho Fiscal. | 31 |
| 2.2. Derecho Tributario. | 32 |
| 2.3. Clases del Derecho Tributario. | 34 |
| 3. FUNCIÓN DEL DERECHO FISCAL COMO INSTRUMENTO NORMATIVO REGULADOR DEL PAGO DE TRIBUTOS. | 40 |
| Capítulo SEGUNDO. EL ENTORNO PRÁCTICO DE LA TRIBUTACIÓN EN MÉXICO. | 48 |
| 1. ORÍGENES Y EVOLUCIÓN DE LA TRIBUTACIÓN | 49 |
| 1.1. Época Prehispánica y el México Colonial. | 51 |
| 1.2. Época postindependentista. | 54 |
| 1.3. México Contemporáneo. | 56 |
| 2. EL DERECHO Y LOS TRIBUTOS. | 61 |
| 2.1. Elementos Constitutivos del Tributo. | 65 |
| 2.2. Hecho Imponible. | 65 |
| 2.3. Sujeto, Objeto, Espacio y Tiempo. | 68 |
| 3. IMPORTANCIA DE LA CONTRIBUCIÓN EN LA SOCIEDAD MEXICANA. | 73 |

Capítulo TERCERO. ESTRUCTURA JURÍDICA DEL DERECHO TRIBUTARIO. 79

| | |
|---|----|
| 1. ASPECTOS DOCTRINALES. | 81 |
| 2. ASPECTOS LEGISLATIVOS. | 84 |
| 2.1. Fundamentos Constitucionales. | 86 |
| 2.2. Legislación Especial. | 93 |
| 2.3. Disposiciones Complementarias | 94 |
| 2.4. Jurisprudencia y Tesis Relacionadas. | 94 |
| 3. NORMATIVIDAD APLICABLE. | 96 |

Capítulo CUARTO. REPERCUSIÓN DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES EN LA SOCIEDAD MEXICANA Y EL ESTADO. 101

| | |
|--|-----|
| 1. EL ESTADO MEXICANO. | 102 |
| 1.1. Potestad Tributaria. | 107 |
| 1.2. Sujetos de la Potestad Impositiva. | 108 |
| 2. CAUSAS QUE PROVOCAN LA ELUSIÓN Y EVASIÓN FISCAL, ASÍ COMO, EN GENERAL, LA OPOSICIÓN AL PAGO DE IMPUESTOS. | 110 |
| 2.1. Comercio Informal. | 110 |
| 2.2. Exenciones. | 114 |
| 2.3. Evasión y Elusión Fiscal. | 118 |
| 3. REPERCUSIÓN DE LA REFORMA HACENDARIA. | 122 |
| Propuesta. | 131 |
| Conclusiones. | 133 |
| Bibliografía. | 136 |

Introducción.

La necesidad de hacer una “Reforma Fiscal”, como medio para incrementar los ingresos del Estado a través de una reestructuración del Sistema Tributario Mexicano, en la que todos los mexicanos participemos contribuyendo de manera más “justa” y “equitativa” en el pago de los impuestos, para que el Estado pueda satisfacer sus necesidades y las de la sociedad y obtener así el bien común. Sin embargo, el cobro de estos impuestos, en la mayoría de los casos, no es tan equitativo y recae en un pequeño porcentaje de contribuyentes “cautivos”, que deja de lado a muchos causantes (sector empresarial) y al comercio informal (ambulante).

Es por ello que, para el análisis de la repercusión de los impuestos en la sociedad mexicana y subsecuentemente en el Estado mexicano, es necesario retomar una perspectiva sociológica, aunada al cuerpo normativo que la pretende regular, para ver por qué es importante que todos, sin excepción y atendiendo al principio constitucional previsto en el Artículo 31, fracción IV, debemos pagar impuestos; y, si bien es cierto que el Estado otorga algunas exenciones, se debe tratar de exhortar a toda la población a contribuir en un porcentaje mínimo, pero allegar de recursos al Estado, a través de una verdadera cultura tributaria, aunada a una buena administración, que mejore los servicios que merece la sociedad mexicana.

Como puede observarse, el Derecho a grandes rasgos regula las relaciones humanas en toda sociedad y su observancia puede ser impuesta de manera coactiva, en caso de las normas tributarias, son gravámenes con carácter obligatorio para todos los mexicanos y la coacción, son las multas u otras sanciones (incluso privativas de la libertad) que la misma prevé en caso de su incumplimiento, luego entonces por hacienda pública se debe entender al conjunto de bienes que un gobierno posee en un momento dado, para realizar sus atribuciones, así como deudas que son a su cargo por el mismo motivo. Lo

anterior, surge debido a la curiosidad por ver de dónde surge esa necesidad del Estado de crear cargas impositivas y para qué se utilizan.

Si bien es cierto que el Estado requiere de allegarse de los medios y recursos necesarios para la satisfacción de sus necesidades y se debe tomar conciencia y preocuparse por las clases desvalidas, también es cierto que deben preocuparse por recibir, sino también deben de ocuparse para ayudar al Estado que les brinda servicios y así mejorar y crecer.

La Reforma Fiscal puede traer numerosos beneficios a una parte de la población, pero es necesario analizar cuidadosamente las diversas problemáticas sociales que dan origen a la oposición al pago de impuestos, como el caso del ambulante; así como, por otro lado, la importancia que tiene la Administración Pública Centralizada para el destino y aprovechamiento de todas las contribuciones que ingresan al erario federal.

Consideramos que si además de realizar las adecuaciones normativas necesarias, se educa a la gente para contribuir y se continúa con el fomento de la cultura contributiva, el país puede y debe tener más recursos y consecuentemente un mejor nivel de vida para nuestra sociedad.

Como se mencionó en párrafos antecedentes, el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna, establece la obligación de todos los mexicanos de pagar impuestos y contribuir al gasto público; sin embargo, a lo largo de la historia, se han implantado diversos modelos económicos para llevar a cabo la distribución de la riqueza del país, que, aunado a las políticas fiscales, pretenden mejorar la calidad de los servicios del Estado y satisfacer las necesidades colectivas, sin embargo, ha existido un déficit en el padrón fiscal que ha impedido la captación de mayores recursos, que trae el incumplimiento de los objetivos planteados en los diversos planes y programas de ingresos y egresos, que involucra la necesidad de elaborar una reforma a los cuerpos normativos que regulan el Sistema Tributario

del Estado Mexicano, y provoca el descontento de los sectores empresarial, obrero y de la población en general.

Sin embargo, si se lograra aumentar el padrón de contribuyentes y el pago de tributos, se crearía una nueva cultura contributiva que, con una correcta administración y la propuesta legislativa en relación al Sistema Tributario Mexicano, daría como resultado el óptimo aprovechamiento de los ingresos, para mejorar el Estado y los bienes y servicios que produce en beneficio de la sociedad mexicana.

En el ámbito jurídico, con la creación de una normatividad específica enfocada hacia los grandes contribuyentes y el comercio informal, surge la necesidad de informar con detalle a la sociedad sobre las contribuciones y no existirá un problema sobre la falta de regulación, con los recursos recabados y una correcta distribución, se podrán lograr mejoras en varios aspectos.

Económicamente, resulta importante que aunado a los ingresos exista una buena administración, eficiente, transparente y sin corrupción, para cubrir las necesidades sociales y mejorar la calidad de vida.

Es evidente la necesaria existencia de una nueva regulación en materia fiscal, que pretenda ir más allá de los contribuyentes cautivos, que consiga más recursos económicos para la satisfacción de las necesidades sociales, resulta insuficiente la ordenación actual sin la total participación social y, desde luego, una correcta administración pública; sin embargo, esto es posible, si todos y cada uno de los integrantes de esta sociedad, del Estado mexicano (en sus tres sectores) toman conciencia y tratan de adoptar un rol social adecuado como contribuyente, recaudador y administrador.

Por lo que, por medio de este trabajo demostraremos que los tributos son necesarios en cualquier sociedad, en específico, en la sociedad mexicana, para la

obtención de satisfactores y beneficios sociales; que debe fomentarse la cultura contributiva, para mejorar el aspecto financiero de la sociedad mexicana; que todos debemos de contribuir al gasto público y que la nueva legislación fiscal tiene beneficios, por lo que debemos prestar atención a los problemas que ocasionan la no causación.

Capítulo I. ESTRUCTURA TEÓRICO CONCEPTUAL.

Como en todo trabajo de investigación, es pertinente señalar las bases conceptuales sobre las cuales se cimentará. Respecto del tema planteado, la metodología empleada para analizar la trascendencia del pago de los tributos en una determinada sociedad, en este caso, la sociedad mexicana, que requirió de una conceptualización general, para delimitar el campo de acción y llegar a lo particular; en primer lugar estudiaremos, los conceptos sociológicos para comprender la perspectiva social y, posteriormente, comenzaremos con los conceptos jurídicos, como la aplicación de las normas de acuerdo con lo establecido con la metodología deductiva.

Para tratar de entender la estructura social y económica de nuestro país, se requiere de un conjunto de fundamentos teóricos comunes a las ciencias sociales. Estas teorías de la sociedad y su desenvolvimiento, desde luego que no son nuevas y hasta son inherentes a todas las culturas que han aparecido sobre la tierra. Lo novedoso es la utilización de una metodología, en este caso, de lo general a lo particular, para la comprensión del carácter del hombre, sus actos, instituciones, así como los esfuerzos para tratar de solucionar los problemas prácticos que enfrentamos en nuestra vida colectiva.

Tenemos entonces que, para el análisis de la repercusión de los impuestos en la sociedad mexicana y subsecuentemente en el estado mexicano, es necesario retomar algunas ciencias (como la Sociología y el Derecho) e instituciones (como el Estado), entre otras.

Estas contribuciones, son recolectadas por el Estado, a través de una institución específica denominada Servicio de Administración Tributaria, quien recauda todas las aportaciones de los mexicanos y las destina, a través de los proyectos de presupuesto de ingresos y egresos para la satisfacción de las diversas necesidades colectivas en busca del bien común.

1. LA SOCIOLOGÍA DEL DERECHO.

1.1. Concepto de Sociología.

Conceptualizar a la sociología no es tarea fácil, su desarrollo ha tenido una estrecha relación con la evolución humana, hay que partir del hombre y la interrelación con sus semejantes, la forma en que se da y se extiende hacia otros grupos, transformándose de acuerdo a los acontecimientos que ocurren en esas sociedades.

Sociedades que, en su uso más general, de acuerdo con Eloy Chinoy, se conceptualizan como “el hecho básico de asociación humana... para incluir toda clase y grado de relaciones en que entran los hombres, sean ellas organizadas o desorganizadas, directas o indirectas, conscientes o inconscientes, de colaboración o antagonismo...”¹

De primera instancia, basta la existencia de un grupo de seres humanos para tener una sociedad, sin embargo el concepto evoluciona de acuerdo la observación de los grupos sociales, la forma en que nace esa interacción de individuos, su crecimiento, el funcionamiento de los mismos, las características que poseen para desarrollarse entre si.

Jorge Adame Goddard, señala que el origen de la sociedad o pueblo “es una comunidad natural, que se forma espontáneamente por efecto del crecimiento de la familia”², y es aquí donde comienzan a unirse eslabones de familias que se asientan en un territorio, que forman regiones y naciones; las personas, si bien es cierto que son miembros de la sociedad, su integración es a través de las familias y de los grupos intermedios y es por medio de esa relación que comienza a darse

¹ **CHINOY**, ELY. La Sociedad, Una Introducción a la Sociología. (Trad. Francisco López Cámara). 24ª ed. Edit. Fondo de Cultura Económica. México, 2006. Pág. 45.

² **ADAME GODDARD**, JORGE. Filosofía Social para Juristas. Edit. Mc Graw Hill. México, 1998. Pág. 158.

la vida en sociedad, que resulta del hecho de la coexistencia de personas y familias en un mismo territorio.

Bernard Phillips, señala que es “un grupo que ocupa un territorio y comparte la misma cultura”³, ya no refiere únicamente a un grupo de familia o amistad, organizaciones y comunidades que se encuentran en una extensión territorial, el concepto va encaminado a compartir una forma de vida, un modo de pensar, actuar y sentir, que los hace tener una mejor convivencia.

Finalmente, Richard J. Gelles, conceptualiza a la sociedad como a la “población autónoma cuyos miembros están sujetos a la misma autoridad política, ocupan un territorio común, y tienen una cultura y un sentido de identidad compartida”⁴.

La definición anterior, no solo contempla el elemento cultural, y características comunes que los hacen pertenecer a un mismo grupo social, contempla la existencia de una autoridad política, que será la base para la formación de Estados, como institución encargada de preservar el orden y la forma en que se mantienen las relaciones de los individuos en un grupo social.

De la coexistencia social, son numerosos filósofos (y posteriormente sociólogos) quienes se dieron a la tarea de estudiar el comportamiento del hombre como parte de una comunidad; es por ello que con el desarrollo humanista (social), en reiteradas ocasiones tratan de explicar las causas de los múltiples aspectos del fenómeno social, desarrollo e interacción; fue dentro de las ciencias sociales, que encontramos a la "Sociología", vocablo que, en 1838, fuera plasmado por primera vez por el francés Augusto Comte, en su obra de filosofía positiva.

³ **PHILLIPS**, BERNARD. Sociología del Concepto a la Práctica. (Trad. José Luis Murguía Villalobos). Edit. Mc Graw-Hill. México, 1994. Pág. 421.

⁴ **GELLES**, RICHARD, J. ET. AL. Introducción a la Sociología (Trad. Jesús Esparza Viver). 5ª ed. Edit. Mc Graw-Hill. México, 1996. Pág. 643.

La aportación más importante fue el estudiar a la sociología en los principios básicos de la Física: la estática y la dinámica, los aplicó de manera análoga a la sociedad, al considerar que es un fenómeno cambiante que toma en cuenta la realidad de los hechos reiterados.

Este autor, sostenía que la ciencia sociológica debía basarse en la observación y clasificación sistemática de los hechos "...el hombre propiamente dicho no existe; no puede existir más que la humanidad, puesto que todo nuestro desarrollo se debe a la sociedad..."⁵, un ente dinámico, dónde los seres humanos que la conforman, cambian constantemente de acuerdo las circunstancias que los rodean, un pensamiento que se desarrolla de acuerdo al conocimiento que posee, y logra la perfección de la sociedad y la felicidad de los hombres, al disminuir el conocimiento científico al ámbito exclusivo de la experiencia sensible, y dejan de lado la posibilidad de la existencia de conocimientos fundados fuera de la experiencia.

Felipe Celorio, señala que el desarrollo de la investigación comtista buscaba "una nueva unidad intelectual absoluta, pensando que lo lograría su filosofía positiva hasta hacerla capaz de reemplazar a la teología y la religión".⁶

De acuerdo con lo anterior, Comte siempre abogó por una organización social de la ciencia financiada por el Estado u otros entes públicos, en conjunción de la relación de la mente del hombre y la naturaleza de las cosas, a través de un conocimiento objetivo, que demostrara el continuo movimiento de los grupos humanos, en dónde las tradiciones religiosas, las cosmovisiones tradicionales no podían servir para vertebrar una sociedad más compleja, en donde las nuevas relaciones económicas, jurídicas, defensivas, educativas, exigían, por su

⁵ **COMTE**, AUGUSTO. Discurso Sobre el Espíritu Positivo. Edit. Biblioteca Nueva. Madrid, 1999. Pág. 132.

⁶ **CELORIO CELORIO**, FELIPE. Derecho Natural y Positivo. Edit. Porrúa. México, 2005. Pág. 113.

complejidad, regular la interacción social de modo que se asegurase el orden y el progreso de todos.

Independientemente del significado y la aportación que Augusto Comte dio a la sociología, etimológicamente, la palabra Sociología indica que es un vocablo mixto imperfecto compuesto por dos raíces: una latina **socius**, socio compañero o por extensión sociedad, y otra griega **logos**, estudio, tratado, conocimiento, ciencia, cuya conjunción significa estudio o tratado de la sociedad⁷.

Gramaticalmente el término no se ajusta a las reglas de composición de las palabras, sin embargo ha sido aceptada por sus cualidades científicas y su efectividad.

En consecuencia con lo anterior, la Sociología es una ciencia que tiene un objeto de estudio: el ser humano que vive en sociedad y una metodología, más de acuerdo con López Duran “en una clasificación más compleja que considera dos criterios combinados (lo formal/real y lo natural/social), la Sociología estaría ubicada en primer lugar entre las ciencias fácticas (reales) como una ciencia social. ⁸ De ahí, es una ciencia encargada del estudio de la realidad social, al observar a los distintos grupos sociales y su interacción en su medio ambiente y su medio social, que para su control ha requerido de la creación de las normas sociales.

En otra definición Reza y Gallegos, afirma que es una “disciplina científica que tiene como objeto de estudio a los seres humanos en sus relaciones sociales donde resalta el hecho de que estas relaciones sociales sólo son posibles por el

⁷ **LAMO DE ESPINOSA**, EMILIO. ET. AL. Diccionario de Sociología. Edit. Alianza Editorial. Madrid, 1998. Pág. 706.

⁸ **LÓPEZ DURÁN**, ROSALIO. Sociología General y Jurídica. 1ª ed. Edit. Iure. México, 2006. Pág. 2.

hecho de 'vivir en sociedad'. El objeto de estudio son las leyes constantes del comportamiento social como existen en todas partes en la sociedad"⁹.

Por otro lado, los cambios sociales que han hecho posible y útil a la Sociología, también facilitan que los hombres lleguen a ser objetivos al estudiar la vida social que les rodea. El efecto de los diferentes valores y costumbres con que llegan a familiarizarse los hombres, hacen ver a la sociedad desde un punto de vista crítico.

Max Weber, señala que la Sociología construye "conceptos-tipos" y se esfuerza por encontrar reglas "generales del acontecer". Frente a la historia, que pretende un análisis y concatenación causal de las personalidades, estructuras y acciones individuales estimadas culturalmente importantes, la construcción conceptual de la sociología halla su material paradigmático de manera fundamental, aunque no exclusiva, en las realidades de la acción consideradas trascendentes desde el ángulo histórico¹⁰.

Es una ciencia cuyo estudio analiza la creación de Instituciones sociales como la familia y el Estado, la estratificación social, los cambios existentes en el orden social (como incrementos en la población y el urbanismo) así como su evolución en el transcurso del tiempo y la repercusión en el grupo social de la transformación de los factores antes mencionados así como el poder, la ideología, las clases sociales, el trabajo entre otros.

Ely Chinoy, establece que: "La Sociología trata de aplicar los métodos de la ciencia al estudio del hombre y la sociedad. Se basa en el supuesto común a todas las ciencias sociales, de que el método científico puede contribuir grandemente a nuestra comprensión del carácter del hombre, sus actos y las

⁹ REZA Y GALLEGOS EN LÓPEZ DURÁN, ROSALIO. Op. Cit. Pág. 2.

¹⁰ WEBER, MAX en MÁRQUEZ PIÑERO, RAFAEL. Sociología Jurídica. 2ª ed. Edit. Trillas. México, 2006. Pág. 17.

instituciones, así como a la solución de los problemas prácticos a que se enfrentan los hombres en sus vidas colectivas. “¹¹

El objeto de estudio es el ser humano y su comportamiento dentro de las instituciones sociales en las que se desenvuelve (familiares, religiosas, económicas, políticas entre otras). Como señala Alberto Senior, “es la ciencia que estudia la realidad de los fenómenos interhumanos, en lo que éstos tienen de regular y uniforme”¹².

Esos fenómenos interhumanos, son estudiados desde diversas aristas, donde el interés de la Sociología por el “grupo” es contrastado a veces con el acento que pone a la psicología en lo “individual”, como si únicamente la primera se ocupara de los aspectos recurrentes de la vida humana. Ambas disciplinas se interesan por las pautas o regularidades: la sociología se preocupa por aquéllas que se encuentran en las relaciones recíprocas de los individuos y los grupos (en cuanto a estructura y funcionamiento), en tanto que la psicología se ocupa de las uniformidades que pueden descubrirse dentro de la personalidad individual.

No obstante, desde los pensamientos desarrollados por Aristóteles, se concebía al ser humano como un “animal social”, cuya conducta instintiva lo impulsaba a vivir en sociedad, debido a que si no lo hacía es porque o era un Dios o una bestia, un deseo inconsciente de coexistir con seres semejantes. Sin embargo, con independencia de esa coexistencia, la humanidad, además de la sociabilidad, posee inteligencia, que dentro del pensamiento sociológico se refleja en una armonía universal, en la que el bien propio se identifique con el bien común: la socialización, racionalización y moralización se constituyen así en los tres pilares de la concepción del progreso¹³.

¹¹ **CHINOY**, ELY. Op Cit. Pág. 13.

¹² **SENIOR**, ALBERTO F. Compendio de un Curso de Sociología. 19ª ed. Edit. Porrúa. México, 2003. Pág. 10.

¹³ **COMTE**, AUGUSTO. Op. Cit. Pág. 32.

Ese progreso, tiene un orden preexistente que lo equilibra, da como resultado un orden social, que de acuerdo con Adame Goddard es “un orden de conductas personales que puede ser contemplado desde dos puntos de vista diferentes, uno perceptivo y otro fáctico. Desde el punto de vista perceptivo o normativo, el orden social es el conjunto de reglas o directrices que disponen la conducta que las personas deben realizar con miras al bien común... Desde el punto de vista fáctico, el orden social es el conjunto de conductas efectivamente realizadas por un grupo humano, en cumplimiento, ignorancia o desobediencia de los preceptos o normas sociales.”¹⁴

De acuerdo con el pensamiento de Juan Jacobo Rousseau¹⁵, el orden social es el resultado de la voluntad general y ésta a su vez, producto de un acuerdo entre individuos libres. El pacto instauro un orden político radicalmente distinto al orden natural, en este es ajeno a la voluntad de los individuos, y encuentra una razón que se rige por leyes objetivas, susceptibles de análisis científico; mientras que en el orden social no es posible encontrar una razón al margen de la voluntad de los individuos.

Su función es unificar comunidades y familias para constituir la sociedad, integrarla dentro de una agrupación numerosa que son los pueblos. El orden unifica a las partes e integra al todo como parte de una comunidad mayor.

Ely Chinoy, señala que en todo orden social “existen procesos con diversos grados de complejidad, en los que los hombres respetan las normas establecidas y se integran dentro de algunas de las estructuras sociales”¹⁶.

De manera general el concepto, hace referencia, a la totalidad de las relaciones humanas y a la cultura de cualquier área o tiempo determinado, es la cualidad de saber el funcionamiento en el seno de una sociedad, de la acción recíproca de los

¹⁴ **ADAME GODDARD**, JORGE. Op. Cit. Pág. 168.

¹⁵ **COMTE**, AUGUSTO. Op. Cit. Pág. 36.

¹⁶ **CHINOY**, ELY. Op Cit. Pág. 96.

individuos, en los cuales se encuentran valores de eficacia, coherencia lógica, belleza y moralidad.

Finalmente, “el orden de la comunidad de pueblos, el orden mundial, y todos los órdenes sociales no son independientes del orden de la naturaleza, sino que son también una parte del orden universal que comprende a todos los seres creados y que los constituye en una unidad, en un universo. Las partes del orden universal son todos los seres, distintos entre sí, pero que tienen a la vez en común el ser, y que cooperan necesariamente o voluntariamente al bien común universal”¹⁷.

1.2. Concepto de Derecho.

El Derecho, regula las actividades del individuo en sociedad. Los hombres y mujeres forman familias, se emplean con otras personas, adquieren bienes y los negocian, suscriben contratos, se afilian a asociaciones y clubes, se ayudan unos a otros o se perjudican deliberada o involuntariamente; todo esto se hace sin pensar en el derecho como tal y sin saber muchas veces que se ha entrado en relaciones que están reguladas por el orden jurídico. De manera general, el Derecho es el sistema de normas de conducta, bilaterales y eventualmente coactivas, dictadas por el hombre, para regular la convivencia social, pero ese es sólo un aspecto limitado del Derecho, desde luego, faltaría entrar a su carácter científico.

Así, resultan numerosas teorías que establecen que el derecho es el tejido conjuntivo, el esqueleto de la sociedad, o bien, en palabras de Ortega y Gasset: “es el aparato ortopédico de la sociedad” y es aquí donde entran en una correlación derecho y sociedad, en la cual uno no puede subsistir sin el auxilio de la otra y viceversa, de ahí que los romanos ya contemplaran este binomio: “donde hay sociedad, hay Derecho” (*ubi societas, ubi ius*). Como se advierte, uno de los

¹⁷ ADAME GODDARD, JORGE. Op. Cit. Pág. 169.

primeros fines del derecho es hacer posible la convivencia social pacífica, asegurar la paz y el orden dentro de una sociedad, que desencadena en el valor de la seguridad jurídica.

En el desarrollo de la ciencia jurídica, numerosos autores han tratado de conceptualizar al derecho desde distintos ángulos: visto desde el objeto de estudio, los sujetos que entran en relación, como estructura, como institución, por su origen etcétera, crean múltiples teorías, mas en su mayoría, han convergido en que debe ser entendido en un sentido objetivo, como un conjunto de normas, preceptos imperativo-atributivos que no sólo les impongan, sino también, les concedan facultades. En tanto que en sentido subjetivo, es una función: que permite o prohíbe al sujeto obligado. Entonces, al existir una relación sujeto – objeto, el derecho puede entenderse como, “un componente de los órdenes legítimos de la convivencia, y se conecta con la acción comunicativa, y con los ineludibles procesos de Fundamentación y enjuiciamiento que se sitúan en trasfondo”¹⁸.

Ahora bien, este conjunto de normas deben ser aplicados de manera obligatoria por la autoridad política en una época y en un país determinado, tiene así, el derecho vigente, “integrado tanto por las reglas de origen consuetudinario que el poder público reconoce, como por los preceptos que formula”: ¹⁹ en tanto que las normas que el poder público reconoce y aplica es el derecho consuetudinario. Se desprende que no todo derecho vigente es positivo, ni todo derecho positivo es vigente. La vigencia es un atributo netamente formal, es el sello que el Estado imprime a las normas consuetudinarias, jurisprudenciales o legislativas sancionadas por él, en tanto que lo positivo es un hecho que estriba en la observancia de cualquier precepto, vigente o no vigente.

¹⁸ **AÑÓN**, MARÍA JOSÉ. ET. AL. Derecho y Sociedad. Edit. Tirant lo Blanch. Valencia, 1998. Pág. 394.

¹⁹ **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Introducción al Estudio del Derecho. 55ª ed. Edit. Porrúa. México, 2003. Pág. 37.

Para Alfonso Madrid Espinosa, “el Derecho, como todas las demás instituciones sociales, tiene un origen histórico y se va manifestando y desarrollando gradualmente, hasta que por fin adquiere su propia particularidad al lado de otras proyecciones culturales que el hombre crea y con las cuales convive en el dilatado camino de la historia. Desde las formas más rudimentarias de organización social, en las que encontramos una abigarrada multitud de normas consuetudinarias de carácter genérico en que se confunden todas las diversas clases de normas hasta que por fin se diferencian y nace lo que específicamente conocemos como derecho.”²⁰

Es importante tomar en cuenta estos aspectos para el estudio del derecho tributario, las normas tributarias generalmente tienen una vigencia anual, a través de lo previsto por la ley de ingresos y el presupuesto de egresos de la Federación, por lo que la de ese año se tendrá como vigente, en tanto que las demás serán consideradas dentro del derecho positivo.

El derecho presenta ciertas características que lo diferencian de otro tipo de normas, por lo cual es necesario puntualizarlas.

Características de las normas de derecho.

El derecho es un conjunto de normas que regulan la conducta de los seres humanos, es necesario mencionar las características que las diferencian de otro tipo de normas, tales como las normas morales, religiosas, o bien, convencionalismos sociales.

Gurvitch²¹ señala que cuatro son las características esenciales de toda norma jurídica y radican principalmente en:

²⁰ **MADRID ESPINOZA**, ALFONSO. Introducción a la Filosofía del Derecho y de la Política. 2ª ed. Edit. Fontamara. México, 2004. Pág. 40.

²¹ **CFR. GURVITCH** en **LÓPEZ DURÁN**, ROSALIO. Op. Cit. Págs. 60-62.

1. Los efectos que trae la norma.
2. La valorización que da el ser humano al cuerpo normativo.
3. La facultad del estado para su hacerlas cumplir.
4. Independencia del agrado que tenga el obligado por la misma.

Las normas de jurídicas, son bilaterales, porque “imponen deberes correlativos de facultades o conceden derechos correlativos de obligaciones”²², son imperativo-atributivas, en el caso de la materia tributaria, es un deber de los mexicanos pagar contribuciones al Estado, para sufragar los gastos del mismo, “su observancia puede ser exigida, en ejercicio de un derecho, por un sujeto distinto al obligado”²³.

Las facultades conferidas y las obligaciones impuestas por las normas jurídicas se implican de modo recíproco; y, a diferencia de las normas morales, cuyo aplicación es un deber del sujeto frente a sus semejantes, que aún cuando se manifieste en relación a ellos, se trata de un deber del individuo mismo, en tanto que en el campo del derecho, las obligaciones que éste impone no solamente se manifiestan en las relaciones recíprocas de los hombres, sino que son deberes de carácter exigible.

La segunda característica que presenta la norma jurídica es la exterioridad referida a la relación de un individuo para con otros, “atiende esencialmente a los actos externos y después a los de carácter íntimo, pero únicamente en cuanto poseen trascendencia para la colectividad. Al jurista preocúpale ante todo la dimensión objetiva de la conducta; el moralista estudia en primer término su dimensión subjetiva. Aquél pondera el valor social de las acciones; éste analiza la pureza de los pensamientos y la rectitud del querer. O expresado en otros términos: el derecho refiérase a la realización de valores colectivos, mientras la moral persigue la de valores personales.”²⁴

²² **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 15.

²³ **IDEM**

²⁴ **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 21.

La coercibilidad, es la tercera característica de las normas jurídicas y desde nuestro punto de vista es fundamental e imprescindible, supone “la posibilidad de que la norma sea cumplida en forma no espontánea, e incluso en contra de la voluntad del obligado...independiente de la existencia de la sanción.”²⁵

A diferencia de la coercibilidad, la coacción; es el hecho físico de la coercibilidad, es una sanción aplicada por la fuerza y se produce cuando no exista un cumplimiento espontáneo de la norma. La coacción²⁶ de acuerdo con Dos Reis, puede ser:

- ♦ Coacción psicológica: está representada por todos los motivos que pueden inducir a la voluntad a conformarse con una norma y a observarla, desde los elevados sentimientos de solidaridad humana y las razones de concordancia con el precepto por su utilidad y justicia, hasta el temor de las sanciones que serán aplicadas en caso de inobservancia.
- ♦ Coacción física: Uso de la fuerza material para asegurar la ejecución del precepto o para hacer sufrir al transgresor las consecuencias de su acto ilícito.

Entonces, “el Derecho tolera y en ocasiones incluso prescribe el empleo de la fuerza, como medio para conseguir la observancia de sus preceptos. Cuando éstos no son espontáneamente acatables, exige de determinadas autoridades que obtengan coactivamente el cumplimiento. La posibilidad de recurrir a la violencia, con el fin de lograr la imposición de un deber jurídico, se halla, por tanto, normativamente reconocida”.²⁷

La cuarta característica de la norma jurídica es que son heterónomas, “no se origina por la propia voluntad de quien debe cumplirlo, sino que emana de voluntades diferentes, es decir, las normas jurídicas son creadas por el legislador

²⁵ **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 22.

²⁶ **DOS REIS** en **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 232.

²⁷ **IBIDEM** Op. Cit. Pág.22.

para que las observen todos los miembros de la colectividad independientemente de lo que piensen quiéranlo o no”²⁸.

En síntesis, estas normas son “una consecuencia de la voluntad de la conciencia social, que a su vez se encuentra determinada por las condiciones reales de la existencia, es un hecho indubitable que al cambiar las condiciones reales de la vida humana, cambia consecuentemente el orden jurídico y ello explica, claramente, las diversas manifestaciones jurídicas en los distintos pueblos a lo largo de la historia. En la vida asociada, el Derecho se manifiesta bajo la forma de reglas de conducta que deben ser observadas por los miembros del grupo y cuya infracción genera una sanción por parte del poder dominante de la sociedad.”²⁹

1.3. Sociología del Derecho.

Establecidos los conceptos de Derecho y Sociología, podemos observar que la conjunción de estas dos ciencias, desarrollan una nueva disciplina auxiliar, encargada de observar las relaciones de los preceptos de derecho y sus características previamente señaladas dentro de un grupo social.

La sociología, es aquella ciencia social que estudia las conductas y la realidad, es el universo material donde se dan las relaciones e interacciones entre individuos, grupos, administradores y administrados; tenemos que ver que son los hechos sociales, los factores que generan las normas jurídicas y éstas no pueden abstraerse dogmáticamente y volverse “entes muertos” al decir de Renato Treves³⁰, por el contrario, el dinamismo social impacta y afecta al orden jurídico.

Para enfrentar esta óptica entre la relación que deben tener las normas que rigen la conducta de un determinado grupo social, surge la Sociología del Derecho, que

²⁸ **FLORESGOMEZ GONZÁLEZ, FERNANDO.** ET. AL. Nociones de Derecho Positivo Mexicano. 48ª ed. Edit. Porrúa. México, 1986. Pág. 42.

²⁹ **MADRID ESPINOZA, ALFONSO.** Op. Cit. Pág. 40.

³⁰ **IDEM**

es la ciencia de la realidad del derecho, “la parte de la sociología que se encarga de estudiar lo jurídico como resultado de la interacción social.”³¹

Es una disciplina que comienza a desarrollarse a principios del siglo XX y alcanza su consolidación académica en la década de los sesenta. De acuerdo con María José Añón³², en los albores del siglo existe una sociología del derecho “clásica”, desarrollada al amparo de los principios epistemológicos del positivismo sociológico, para diferenciarla de lo que podríamos denominar sociología del derecho “renovada”, basada, principalmente, en los presupuestos epistemológicos del constructivismo y en un proyecto interdisciplinario de conocimiento. La Sociología del Derecho, investiga el surgimiento del Derecho *a partir* de la vida social y en lo social, concibiéndolo así como el resultado de procesos, que regulan de la acción social.

Por otro lado, existen otras teorías que consideran el aspecto genético, como parte de la Sociología, tal y como se puede apreciar en las obras de como Eugen Ehrlich y Max Weber, actualmente, se cambia progresivamente el interés hacia el aspecto operacional, de carácter más práctico: la técnica social o ciencia de la conducción social. Ambas direcciones de investigación se encuentran estrechamente unidas; pero independientemente de la directriz que tomen, el objeto de investigación de la Sociología del Derecho es, la dependencia recíproca que existe entre el derecho y la vida social.

Fariñas Dulce, señala que “Max Weber, fue un científico social, que, además de sus importantes ensayos sobre metodología, se interesó, principalmente, por el ‘desarrollo del hombre’, en las distintas facetas de su vida social. Y es, precisamente, en la conformación de la vida social del hombre, donde el derecho adquiere, para Weber, un carácter central, como fuente de *orden normativo* de la conducta social. Ese orden normativo, comienza con el orden legítimo que representa, en la teoría sociológica weberiana, la institucionalización de la

³¹ LÓPEZ DURÁN, ROSALIO. Op. Cit. Pág. 265.

³² CFR. AÑÓN, MARÍA JOSÉ. ET. AL. Op. Cit. Pág. 367.

conexión de sentido de las acciones sociales de los individuos... El concepto de orden legítimo constituye, además, el eje central tanto de la Sociología del Derecho y de la Sociología Política...³³

Es “aquella rama de la sociología general que tiene por objeto una variedad de fenómenos sociales: los fenómenos jurídicos o fenómenos de derecho”³⁴, se limita a analizar lo que constituye el derecho mismo, las reglas e instituciones, así como los escenarios de los cuales el derecho puede ser causa, efecto u ocasión; incluidos los fenómenos de violación, ineffectividad o desviación; por otro lado, los temas que ha explorado y que han sido motivo de discusión, en tanto si debe estudiar exclusivamente el derecho puro o teoría del derecho como tal, o bien, debe extenderse a todo fenómeno social dentro del cual se comprenda algún elemento de derecho, aunque esté mezclado con algún otro.

Esta ciencia, “vive igualmente la tensión entre facticidad y validez propia de todos los productos simbólicos, por una parte, ha de dar razón del momento de incondicionalidad que mira al interior de todo sistema normativo que pretenda constituirse en guía de las acciones de los individuos”³⁵.

La sociología del derecho se define también como “la disciplina que tiene por objeto la explicación del fenómeno jurídico, considerado como un hecho social”.³⁶ Es una ciencia explicativa, que debe estudiar la manifestación de la conducta humana, las causas que han suscitado una regla jurídica y las necesidades que tratan de satisfacer, así como la manera de cómo funcionan en la sociedad.

Esa función en la sociedad no siempre es armoniosa cuando se presentan conflictos de interés ó diferencias de pensamiento por lo que resulta necesario

³³ **FARIÑAS DULCE**, MARÍA JOSÉ. La Sociología del Derecho de Max Weber. Edit. UNAM – Instituto de Investigaciones Jurídicas. México, 1989. Pág. 21.

³⁴ **CARBONNIER**, JEAN. Sociología Jurídica. 2ª ed. Edit. Tecnos. Madrid, 1982. Pág. 15.

³⁵ **AÑÓN**, MARÍA JOSÉ. ET. AL. Op. Cit. Pág. 393.

³⁶ **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág.159.

establecer límites para que no se afecte la esfera de otros individuos y que permita el respeto a las perspectivas personales en una sana convivencia.

Características de la Sociología del derecho.

Soriano³⁷, enumera siete características de la sociología del derecho:

- ♦ No es paradigmática, al ser una ciencia abierta, todavía no explora todo su camino temático y sus conclusiones presentan un marco de probabilidad.
- ♦ Autónoma, en razón de la metodología científica que aborda para la solución de los problemas particulares que atiende.
- ♦ Independiente, su propósito es estudiar las implicaciones que hay entre la sociedad y sus cuerpos normativos, para solucionar los problemas derivados de esa interacción, lo que implica la relación con el poder y la profesionalización.
- ♦ Interdisciplinaria, es estudiada por sociólogos y juristas de manera conjunta.
- ♦ Informativa y Crítica.
- ♦ Teórica-empírica.
- ♦ Omnicomprensiva y acumulativa.

La Sociología Jurídica es una ciencia cuyo objeto de estudio es el derecho, su observación y estudio, realizados desde diferentes puntos de vista, marcado en el campo espacial y temporal que les es propio y, que más allá de ser un simple conjunto de normatividades significantes, se manifiesta como un hecho social, como forma colectiva real en sus vinculaciones de causalidad interhumana.

“El Derecho, sociológicamente hablando, aparece como un hecho social que es efecto de otros hechos sociales y que se encuentra en relación con otras formas colectivas... Que una vez constituido, se presenta como una fuerza social que

³⁷ **SORIANO** en **LÓPEZ DURÁN**, ROSALÍO. Op. Cit. Pág. 267.

actúa a modo de factor formativo de la colectividad y que producen efectos sobre la vida social en sus distintas manifestaciones”³⁸.

Por lo que, la sociología del derecho, según Durkheim, está compuesta por una dualidad: “debe investigar de un lado, cómo las reglas jurídicas se han constituido real y efectivamente, o sea, las causas que las han originado y las necesidades que tienden a satisfacer; y de otro, su funcionamiento en la sociedad”³⁹.

Esta disciplina, observa en conjunto la vida social y las normas jurídicas, para configurar y corregir el comportamiento sobre los sujetos a quienes les recae la norma jurídica y si ésta cumple las expectativas para las que fue creada.

2. DERECHO FINANCIERO.

El Derecho Financiero, es el conjunto de normas reguladoras de la actividad financiera del Estado: “norma aquello que se relaciona jurídicamente con las finanzas del Estado, o sea, con la captación y la administración de los recursos económicos estatales.”⁴⁰ Esto involucra a todas las normas que regulan y sistematizan los ingresos y gastos públicos, normalmente previstos en el presupuesto, y que tienen por objeto realizar las funciones financieras del estado, optimizar los recursos, distribuyendo los ingresos y todas las operaciones financieras complementarias consignadas en el presupuesto del Estado.

Regular la cantidad que necesita el Estado, para sacar adelante a los individuos que forman parte de él, previo análisis de las necesidades de sus habitantes, capacidad contributiva y riqueza de los ciudadanos que tienen la obligación de contribuir; y la forma en que se destinarán esos recursos, con base en

³⁸ **MÁRQUEZ PIÑERO**, RAFAEL. Sociología Jurídica. 2ª ed. Edit. Trillas. México, 2006. Op. Cit. Pág. 46.

³⁹ **IDEM**

⁴⁰ **CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal I. 2º ed. Edit. Iure. México, 2003. Pág.7.

administración eficiente y una legislación clara y apegada a los principios de las contribuciones.

Se define de manera más amplia como: “el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado, en sus tres momentos, a saber: el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado, o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado”⁴¹, en tanto que para Fernando Pérez Royo “regula la actividad financiera pública o, si se quiere expresar de otra forma, constituye el ordenamiento jurídico de la Hacienda Pública”⁴².

De las definiciones que anteceden, cabe hacer mención que involucran un nuevo concepto: la Actividad Financiera del Estado, que en palabras de Joaquín B. Ortega, es “la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines, se desprende que esta actividad conoce tres momentos fundamentales: la obtención de ingresos, el manejo de los recursos obtenidos, así como su administración y explotación; y, finalmente, la realización de las erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, prestación de servicios, entre otras actividades que realiza el Estado”⁴³.

Conceptualmente, “actividad financiera es aquella que desarrollan el Estado y los demás entes públicos para la realización de los gastos inherentes a las funciones

⁴¹ **DE LA GARZA**, FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. 28ª ed. Edit. Porrúa. México, 2008. Pág. 17.

⁴² **PÉREZ ROYO**, FERNANDO. Derecho Financiero y Derecho Tributario. 10ª ed. Edit. Civitas. Madrid, 1999. Pág. 25.

⁴³ **RIOS GRANADOS**, GABRIELA Coord. Diccionario de Derecho Fiscal y Financiero. Edit. Porrúa-UNAM. México, 2007. Pág. 14.

que les están encomendadas, así como para la obtención de los ingresos necesarios para hacer frente a dichos gastos⁴⁴”.

Esta actividad financiera, desde un aspecto sociológico, de acuerdo con Francisco de la Garza⁴⁵, resulta en que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejerce una determinada influencia, sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado. Los fines políticos de los impuestos están inspirados y condicionados por las apetencias y anhelos que laten en los grupos sociales como actúan dentro de cada organización política. De ahí que la Hacienda Pública debe ocuparse también de las repercusiones sociales que pueden derivarse de la actuación económica de los entes públicos. Por lo tanto, la política fiscal de acuerdo con Angelopoulos⁴⁶, debe estar encaminada “hacia la realización de los objetivos del Estado acordes con el fin supremo de la prosperidad social”.

El destino de las contribuciones, más que enfocarse hacia “los fines políticos que cada organización política representa”, tal y como refiere Francisco de la Garza, si bien deben satisfacer las necesidades de los grupos sociales que coadyuvaron para colocar a esas organizaciones políticas dentro del poder, consideramos que no deben dejar de centrar su atención hacia la colectividad, y no perder la intención de planear de acuerdo a las necesidades que tienen todos los sectores que conforman el Estado mexicano, si sólo se encauzan los recursos a un grupo determinado, no se obtendrá una prosperidad colectiva, y generará el descontento de los grupos sociales que no comparten esos ideales políticos y tienen otras necesidades.

Luis María Cazorla Prieto, señala que: “es la acción de los entes públicos tendiente a la obtención de los ingresos mediante los cuales se nutre el gasto público a través del cual se facilita la satisfacción de las necesidades públicas”⁴⁷.

⁴⁴ **PÉREZ ROYO, FERNANDO.** Op. Cit. Pág. 25.

⁴⁵ **DE LA GARZA, FRANCISCO.** Op. Cit. Pág. 8.

⁴⁶ **ANGELOPOULOS, A** en **DE LA GARZA, FRANCISCO.** Op. Cit. Pág. 8.

⁴⁷ **CAZORLA PRIETO, LUIS MARÍA.** Derecho Financiero y Tributario. 2ª ed. Edit. Aranzadi. España, 2001. Pág. 47.

Esta acción, se realiza a través de una estructura administrativa que evalúa la cantidad de recursos que se requieren para mantener el Estado y su distribución, para obtener a cambio beneficios que satisfagan las necesidades colectivas de la sociedad, como lo son servicios de transporte, seguridad, vivienda, medio ambiente; no obstante, es de resaltarse que existen beneficios que no sólo brindan satisfacción pública, con servicios como la educación, cultura, salud, se fomenta el desarrollo y crecimiento individual.

El derecho financiero, se conceptualiza por Pugliese, como: “la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los entes públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los pobladores y los órganos del Estado entre los ciudadanos y el Estado y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas.”⁴⁸

En el derecho español, otros autores engloban al derecho financiero con el derecho tributario, y lo definen como: “la parte del ordenamiento jurídico, particularmente del jurídico – público, que tiene por contenido, por un lado, las normas jurídicas reguladas de los ingresos tributarios, crediticios, patrimoniales y de otros de variada entidad de los entes públicos, y, tiene otro, las normas jurídicas del gasto de los entes públicos y particularmente su presupuesto”⁴⁹.

Dada la amplitud y multiplicidad de asuntos que atiende el Estado en el cumplimiento de sus tareas y funciones, el derecho financiero se divide en varias ramas que tienen cada una un objetivo propio.

Entonces dentro del derecho financiero se encuentran⁵⁰:

⁴⁸ **PUGLIESE, M.** en **DE LA GARZA, FRANCISCO.** Op. Cit. Pág. 17.

⁴⁹ **CAZORLA PRIETO, LUIS MARÍA.** Op. Cit. Pág. 60.

⁵⁰ **CARRASCO IRIARTE, HUGO.** Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 7.

- ♦ Derecho fiscal, disposiciones jurídicas que regulan los diversos aspectos de las contribuciones, entre los que destacan los ingresos fiscales del Estados. Comprenden la actividad fiscal del Estado, las relaciones entre éste y los particulares y su repercusión sobre estos últimos.
- ♦ Derecho de crédito público, normas jurídicas que reglamentan el crédito público y se establecen en la Ley de la deuda pública.
- ♦ Derecho monetario, disposiciones legales que regulan lo relativo a la moneda.
- ♦ Derecho fiscal patrimonial, regulan los bienes del Estado.
- ♦ Derecho presupuestal, o derecho presupuestario, regulaciones jurídicas que involucran la formación, aprobación, aplicación y control de los ingresos y egresos del Estado para un periodo determinado, así como el gasto público.

2.1. Derecho Fiscal.

Desde el punto de vista del Derecho Sustantivo lo Fiscal se entiende a todo tipo de ingresos de Derecho Público que persigue la Federación: Contribuciones, productos, aprovechamientos y sus accesorios (actualizaciones, recargos y multas), todos regulados por la Ley de Ingresos de la Federación que anualmente emite el Congreso de la Unión, por lo que podemos afirmar que el Derecho Fiscal regula todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene en el ejercicio de sus funciones.

El Tribunal Fiscal Federal, definió en 1937 que “la materia fiscal, debe ser atribuida a cualquier ingreso del Erario, a toda prestación pecuniaria a favor del Estado, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, algún establecimiento público que tiene en cierto aspecto funciones estatales, o algún ente público, ya sea entidad federativa u organismo municipal”⁵¹.

De acuerdo con Francisco de la Garza, “lo que da carácter de fiscal a un crédito, es la circunstancia de que el sujeto de él sea el poder público y no afecte el sujeto

⁵¹ **DE LA GARZA**, FRANCISCO. Op. Cit. Pág. 18.

pasivo para precisar el carácter de la prestación adecuada; el sujeto activo y no el pasivo proporciona el criterio necesario para precisar si la relación jurídica es de materia fiscal”⁵².

Gerardo Gil señala que para varios autores, “el derecho fiscal es sinónimo de derecho tributario, sin embargo, la doctrina con frecuencia divide los ingresos fiscales en tributarios y no tributarios, por lo que en todo caso puede referirse al derecho tributario como una parte del derecho fiscal”⁵³. En el derecho positivo mexicano, el derecho fiscal regula los ingresos fiscales dentro de los que las contribuciones ocupan un lugar correspondiente, es en el artículo 31, fracción IV constitucional, donde se prescriben los requisitos mínimos que deben reunir las contribuciones.

2.2. Derecho Tributario.

El Derecho Fiscal, comprende las normas que regula la actuación del Estado para la obtención de recursos y las relaciones que se generan con esa actividad. Mientras que el Derecho Tributario es el conjunto de las normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos y tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios.

De lo que se desprende que, “precisamente por la diversa naturaleza de las materias que componen la vasta rama del Derecho Financiero, parece más conforme con un exacto criterio sistemático adoptar como objeto de la disciplina jurídica diferenciada tan sólo aquella parte del Derecho Financiero que se refiere a la imposición y a la recaudación de los tributos, cuyas normas son, en efecto, susceptibles de coordinarse en un sistema científico, por ser las que regulan de un

⁵² DE LA GARZA, FRANCISCO. Op. Cit. Pág. 17.

⁵³ RIOS GRANADOS, GABRIELA. Coord. Op. Cit. Pág. 216.

modo orgánico una materia bien definida, la relación jurídico tributaria desde su origen hasta su realización”⁵⁴.

Una vez delimitado el campo de acción, tenemos que el enfoque base del trabajo de investigación será el relativo a la creación de tributos exigibles a un grupo social, restrictivo hacia los sujetos activos y pasivos para una vez recabados, se distribuyan para la satisfacción de los diversos servicios que requiere el Estado para funcionar y brindarle bienestar a su población.

Por lo que, adoptaremos la definición del derecho tributario como: “el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir, a las sanciones establecidas por su violación”.⁵⁵

Ramas del Derecho Tributario.

Dino Jarach⁵⁶, señala las ramas del derecho tributario, que fundamentalmente obedece a una comodidad didáctica.

- a) Derecho sustantivo o material. Conjunto de normas jurídicas que disciplinan la relación jurídica principal y los accesorios.
- b) Derecho tributario administrativo o formal. Conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad administrativa que tiene por objeto asegurar el cumplimiento de las relaciones tributarias sustantivas y de las relaciones entre la

⁵⁴ **GONZÁLEZ GARCÍA**, EUSEBIO, ET. AL. Manual de Derecho Tributario. Edit. Porrúa. México, 2005. Pág. 1.

⁵⁵ **OSORNIO CORRES**, FRANCISCO JAVIER. Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México. Edit. UNAM. México, 1992. Pág. 51.

⁵⁶ **CFR. JARACH**, DINO en **DELGADILLO GUTIÉRREZ**. LUIS HUMBERTO. Principios de Derecho Tributario. 3ª ed. Edit. Limusa. México, 1990. Pág. 25.

administración pública y particulares que sirven de desenvolvimiento en esta actividad.

- c) Derecho tributario constitucional. El derecho del Estado o de otras entidades públicas de determinar los casos en que pueden pretender el tributo, y los criterios generales que determinan la manera y los límites de las pretensiones tributarias, éstas están decretadas por un conjunto de normas jurídicas, lógicas y estructuralmente anteriores al derecho tributario material y formal.
- d) Derecho tributario penal. El conjunto de las normas que definen los ilícitos penales en relación a la materia tributaria y establecen las penas.
- e) Derecho tributario procesal. Las normas que establecen el proceso con que se resuelven las litis entre la administración pública y los sujetos en materia tributaria constituyen un conjunto muy a menudo distinto de las normas que disciplinan la generalidad de los procesos o, en particular, los procesos en los cuales es parte la administración. A este conjunto de normas procesales se da el nombre de derecho tributario procesal.

2.3. Clases del Derecho Tributario.

Para ver los aspectos regulados por el derecho tributario, es necesario recordar brevemente, que este derecho tiene su origen en el tributo, que proviene de la voz latina ***tributum***, que en el derecho romano, hacía referencia a la capitación que el gobierno exigía para sostener las obligaciones del Estado, y se llamaba así porque entre los romanos la contribución se repartía o pedía por tribus.

Ahora bien, en el derecho mexicano, no encontramos la acepción como tal, sino más bien el término contribución, que en la doctrina mexicana, alude al tributo y

que se concibe como el género en el Código Fiscal de la Federación, dentro del artículo primero, se hace referencia a la contribución:

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

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

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

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

En el artículo segundo, establece que:

“Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Es importante mencionar, que esta clasificación evolucionó con el paso del tiempo acorde con las necesidades recaudatorias del erario público”.

Impuesto.

Existen varias tesis sobre el papel que ha representado el impuesto en la historia. Una de ellas sustenta que el impuesto ha sido para el individuo una coacción, en el sentido de confiscación de bienes, sin embargo, el esquema se rompe con el surgimiento del Estado moderno de Derecho. Antes de éste, el único fundamento para la fijación de un impuesto era la necesidad política y financiera del Estado,

sin que existieran para ello normas fijas y reguladoras de la exacción que ofrecieran garantía suficiente al deudor del impuesto⁵⁷.

El impuesto, considerado como relación jurídica, es el vínculo de derecho entre el administrado y la autoridad pública, en la que se tutela la situación jurídica del ciudadano. Estableciéndose el principio *nullum tributurm sine lege*, no puede existir un tributo si no se encuentra previamente establecido en una norma. En el Estado Mexicano, se encuentra regulado en la fracción primera del artículo segundo del Código Fiscal de la Federación:

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

Se desprende que son obligatorios, y no se recibirá una prestación inmediata por el sujeto pasivo de la relación jurídico – tributaria cuando los paga, los ingresos que obtenidos se revertirán a la sociedad por medio de obras o servicios para la comunidad. Sus características:

- ♦ Debe estar previsto en la ley.
- ♦ Deben ser pagados por personas físicas y morales.
- ♦ Se debe encontrar en la situación jurídica de hecho prevista.

Eusebio González señala que “es una prestación obligatoria establecida en ley, que debe pagar el particular al Estado como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley”⁵⁸. Sus rasgos distintivos son la ausencia de contraprestación del Estado y la no prestación de servicios públicos individualizados. Dentro de este ámbito, a nivel federal los principales impuestos son:

⁵⁷ **RIOS GRANADOS, GABRIELA.** Coord. Op. Cit. Pág. 347.

⁵⁸ **GONZÁLEZ GARCÍA, EUSEBIO.** ET. AL. Op. Cit. Pág. 147.

- ♦ Impuesto sobre la renta.
- ♦ Impuesto al valor agregado
- ♦ Impuesto especial sobre producción y servicios.
- ♦ Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos

La Reforma Fiscal para 2008, contempló la creación de dos nuevos impuestos: el Impuesto Empresarial a Tasa Única, que abroga al Impuesto al Activo, cuya vigencia inició el 1 de enero de 2008; y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo que entró en vigor el 1 de julio de 2008. Su objetivo primordial, combatir el comercio informal, la evasión y la elusión fiscal, conceptos que se abordarán dentro del capítulo cuarto de este trabajo.

Además, esta reforma, contempla que a partir del 2012, se abrogará la ley que regula el Impuesto sobre Tenencia o uso de Vehículos, aunque se considera un impuesto federal, se administra por las entidades federativas y el total de la recaudación les pertenece, por lo que la Federación ha estimado conveniente eliminarlo, deja en libertad a las entidades federativas, de contemplarlo como un impuesto local.

La perspectiva del ejecutivo y del legislador, erróneamente fue crear más supuestos normativos para tratar de involucrar a sectores de la población que no figuraban en el padrón contributivo, además de tratar de subsanar las lagunas de la ley que conllevan a conductas negativas respecto del pago de tributos, en vez de restaurar el sistema tributario para eliminar los aspectos negativos de la norma, que impiden incrementar la recaudación.

No se requiere la implementación de más normas cuya redacción resulta demasiada técnica e incomprensible para la mayoría de la sociedad mexicana, la reforma debe retomar los principios básicos de las contribuciones y evaluar mejor las características que presentan sus habitantes.

En el caso del Impuesto Sobre la Renta, que grava primordialmente los ingresos de una persona, una reforma debe considerar la situación económica actual de las personas físicas o morales y la forma en que obtiene esos ingresos además de contemplar los rangos de edad en que la población comienza a ser económicamente activa, para que en vez de aumentar las tasas de manera progresiva, se adopte un porcentaje que cumpla con los principios constitucionales de toda contribución.

Las conductas negativas como la economía informal, evasión y elusión, que se pretenden combatir con los Impuestos Empresarial a Tasa Única y Sobre Depósitos en Efectivo, no van a erradicarse completamente por establecer nuevos supuestos generadores de hecho que incrementen el padrón de contribuyentes, ni obtendrán más recursos; en tanto no se controle el crecimiento demográfico, se mejore la educación y brinde certeza a la población para que tengan una actividad, oficio, profesión bien remunerada que le permita satisfacer sus necesidades básicas como individuo que lo sitúe en un plano de igualdad con sus semejantes para poder cumplir con la obligación tributaria que coadyuve para el crecimiento social y del Estado mexicano.

Aportaciones de Seguridad Social.

Las aportaciones están dentro de la fracción II del artículo 2 del código tributario:

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

A fin de dar cabida a las cuotas y aportaciones al IMSS, INFONAVIT, ISSSTE e ISSFAM, se realizaron las reformas pertinentes. Los ingresos que se obtienen son por:

- ♦ Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones por concepto de vivienda.
- ♦ Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores, dependiendo de la institución que les proporciona la seguridad social.

Contribuciones de Mejoras.

Se definen en el artículo 2, fracción III del Código Fiscal de la Federación:

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

Doctrinalmente, se ubica dentro de las contribuciones especiales, como una prestación establecida en la ley, a cargo de los particulares, quienes deben pagar obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que le ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficiará de forma específica. Se caracterizan por ser:

- ♦ Obligatorios.
- ♦ El pago es por la ejecución de la obra o al servicio público prestado por la administración pública.
- ♦ Únicamente la pagan los sujetos que obtienen un beneficio directo e inmediato.

Hugo Carrasco Iriarte, señala que: “la contribución de mejoras debe utilizarse para que los sujetos beneficiados directamente por una obra pública participen para sufragar parte de su obra, por el beneficio que reciben, pero nunca se debe pretender el costo de la inversión. Hacerlo sería un error grave de política fiscal, máxime que han existido obras por la introducción del metro y el anillo periférico, con un alto costo económico; además, sería imposible que los gobernados solventaran el costo de esas obras.⁵⁹”

⁵⁹ **CARRASCO IRIARTE.** HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 185.

Derechos.

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

Se pagan, por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y, en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. Las características principales son:

- ♦ Por servicios prestados por el Estado en sus funciones de derecho público.
- ♦ Por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.
- ♦ Relacionados con el costo total del servicio, incluso el financiero, salvo en el caso de que dichos cobros tengan un carácter racionalizado del servicio.

3. FUNCIÓN DEL DERECHO FISCAL COMO INSTRUMENTO NORMATIVO REGULADOR DEL PAGO DE TRIBUTOS.

En México, en materia tributaria federal, existe un gran conflicto entre lo que determinan los principios de la ciencia fiscal y la doctrina, con lo que dispone del derecho fiscal positivo, hay quienes a toda costa pretenden que se apliquen las normas positivas, e ignoran en muchos casos principios básicos de la tributación, lo cual provoca que en la recaudación fiscal no se haya obtenido el éxito

esperado. Lo anterior también se originan en la actitud provocada por aquellos que consideran el orden jurídico un simple instrumento de control de la conducta humana, al cual se le puede agregar cualquier contenido, olvidan que el derecho fiscal tiene sus antecedentes e historia y que se rige por principios tributarios, los cuales, obviamente, no son la falta de claridad ni la incertidumbre de las leyes fiscales.

El Fisco⁶⁰, como institución encargada de recaudar las contribuciones que el Estado destinará para cubrir los gastos públicos, actúa bajo un régimen de facultades legalmente reconocidas a través de sus distintos niveles jerárquicos. Este régimen de facultades les concede a las autoridades fiscales un ámbito de actuación legal con el objeto de que constantemente pueda revisar y controlar el cumplimiento eficaz de las obligaciones fiscales del contribuyente.

Debemos de entender por gasto público, el costo del aparato gubernativo, la retribución a los servicios de funcionarios y burócratas que sirven al Estado, representan el precio de vivir en sociedad.

Además se incluye, que con la recaudación contributiva se disponga de recursos para realizar las obras que la comunidad demanda y la prestación de servicios básicos que requiere a efecto de asegurar la gobernabilidad, la paz, la libertad, la tranquilidad y la permanencia misma de la organización social. ⁶¹

Doctrinalmente, el gasto público es la “aplicación efectiva, mediante los mecanismos jurídicamente correspondiente para así afrontar las obligaciones del contenido económico del ente público del que se trate”⁶².

Santiago Zorrilla lo define: “como la cantidad de dinero que el Estado aplica para el cumplimiento de sus funciones”⁶³. La cantidad que debe gastar el gobierno y en

⁶⁰ **CFR. CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 8.

⁶¹ **DIET DIET**, DANIEL. El Tributo y la Constitución. Edit. Pac. México, 1999. Pág. 41.

⁶² **CAZORLA PRIETO**, LUIS MARÍA. Op. Cit. Pág. 82.

qué funciones, llevándonos a una jerarquización de las necesidades públicas expresadas en el instrumento esencial de la política fiscal: el presupuesto. R. Guerra⁶⁴ especifica que los gastos se han especificado de la siguiente manera:

- a. Gastos ordinarios y extraordinarios.
- b. Gastos efectivos y virtuales.
- c. Gastos corrientes y de capital.
- d. Gastos directos e indirectos.

Con las aportaciones de los mexicanos el Estado obtendrá recursos para satisfacer sus necesidades, luego entonces, la interacción que debe haber entre las partes (Estado – Contribuyentes) a través del Derecho, para la obtención de los recursos se denomina relación tributaria. De esa relación existente entre el Fisco y los contribuyentes, sustentada en un ámbito de derechos y obligaciones, los coloca en una situación de igualdad jurídica.

Desde el punto de vista de Luis García, “el vínculo existente entre el Fisco y los contribuyentes, derivado de la obligación fiscal, constituye una relación de derecho que implica que las autoridades fiscales puedan exigir el pago del crédito fiscal. El acreedor fiscal y los deudores del Fisco mantienen una relación tributaria en virtud de la existencia del crédito fiscal: si no hay crédito, no hay relación tributaria. La relación tributaria al ser regulada por el derecho tiene un carácter jurídico.”⁶⁵

Hugo Carrasco Iriarte, al respecto: “un gobierno que gasta su dinero sólo por gastar equivale a un barco sin brújula, destinado a perderse en las aguas intensas de los mares y, por tanto, la hacienda pública irá a la quiebra o bancarrota. En cambio, un titular de la administración pública que actúa de forma inteligente sabe que en la actualidad, para tener éxito, todo gasto público debe estar vinculado a

⁶³ **ZORRILLA ARENA, SANTIAGO.** Aspectos Socioeconómicos de la Problemática en México. 5° ed. Edit. Limusa. México, 2002. Pág. 172.

⁶⁴ **IDEM**

⁶⁵ **GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, LUIS.** Derecho de los Contribuyentes. Edit. UNAM - Cámara de Diputados, LVIII Legislatura. México, 2000. Págs.43-44.

planes, programas y objetivos y acorde con fines específicos que se pretenden alcanzar.⁶⁶

Lo que lleva entonces, a los planes y programas en relación al presupuesto público. La Carta Magna, en el artículo 25, plasma el principio de la rectoría económica del Estado, con el propósito de garantizar un desarrollo nacional integral, al consagrar los preceptos de planeación, conducción, coordinación y orientación por parte del Estado de la actividad económica nacional, a través de la regulación y fomento de las actividades que demanden el interés general. Se busca, a través de éste, un desarrollo integral y sustentable, porque pretende un crecimiento sin rezagos e implica conservar los recursos y el medio ambiente, que dejará de estar presente.

Por otro lado, el sistema de planeación a que conlleva uno de los conceptos del artículo anterior, tiene fundamento constitucional en el artículo 26 y pretende:

- ♦ Fortalecer la soberanía nacional.
- ♦ Fortalecer el régimen democrático.
- ♦ Pleno ejercicio de la libertad y dignidad de las personas.
- ♦ Dar seguridad en el ejercicio de los derechos.

La Ley de Planeación, en el artículo 3 define a la planeación nacional de desarrollo como:

“la ordenación racional y sistemática de acciones que, en base al ejercicio de las atribuciones del Ejecutivo Federal en materia de regulación y promoción de la actividad económica, social, política, cultural, de protección al ambiente y aprovechamiento racional de los recursos naturales, tiene como propósito la transformación de la realidad del país, de conformidad con las normas, principios y objetivos que la propia Constitución y la ley establecen”.

⁶⁶ CARRASCO IRIARTE, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 91.

La responsabilidad gubernamental del Estado en el ejercicio económico, que a través del Plan Nacional de Desarrollo, promueve, induce y orienta la acción hacia los objetivos del desarrollo, mediante instrumentos y políticas como la acción tributaria, el gasto público, la arancelaria y la financiera.

Existe un solo plan y se subdivide en programas:

- ♦ Sectoriales. Corresponde a la dependencia encargada de las cuestiones sectoriales = coordinadora de sector, en la medida en que se le asigna un racimo de entidades paraestatales a su cargo. Cada entidad debe de participar, la responsable de formularlo es la coordinación de cada sector.
- ♦ Regionales. Son aquellos que se formulan como entidad paraestatal, organismos descentralizados y empresas de participación estatal, siempre y cuando se lo pida el Ejecutivo (programa sexenal). Éste debe guardar semejanza a su vez con el Sectorial.
- ♦ Especiales. Multisectoriales o plurisectoriales; son acciones que realizan conjuntamente más de un sector – participan distintas dependencias con mayor injerencia.
- ♦ Institucionales. Se deben formular y ejecutar a petición del ejecutivo federal las entidades paraestatales – cabeza de sector.

El segundo párrafo del artículo 3 de la Ley de Planeación establece que se fijarán objetivos, metas, estrategias y prioridades, se asignarán recursos, responsabilidades y tiempos de ejecución, coordinan acciones y evalúan resultados para la obtención de un crecimiento y desarrollo económico social.

Se entiende por crecimiento económico: “el incremento de las actividades económicas, lo cual es un fenómeno objetivo, por lo que puede ser observable y también medible; manifiesta la expansión de las fuerzas productivas: fuerza de trabajo, capital, producción, ventas y comercio”⁶⁷.

⁶⁷ **MÉNDEZ MORALES, JOSÉ SILVESTRE.** Problemas Económicos de México. 3ª ed. Edit. Mc Graw Hill. México, 1995. Pág. 45.

El desarrollo económico es “el proceso mediante el cual los países pasan de un estado atrasado de su economía a un estado avanzado de la misma. En este nivel alcanzado en el desarrollo representa mejores niveles de vida para la población en su conjunto; trae como consecuencia que los niveles de vida se vayan mejorando día con día, lo que representa cambios cuantitativos y cualitativos”.⁶⁸

En relación a la materia, interesan los rubros relativos a los programas y presupuestos públicos, basadas en las directrices que crea pertinentes la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el manejo de las finanzas públicas, que en parte se ven reflejados a través de la normatividad relativa al presupuesto, ingresos, egresos, contabilidad y gasto público federal, acorde con la política económica y social en relación con una adecuada política fiscal.

Las finanzas públicas son “el poder público que de que goza el Estado para allegarse de las riquezas materiales necesarias para su vida y funcionamiento.”⁶⁹

Es uno de los instrumentos más importantes de la política económica para la obtención del bienestar de las mayorías. Busca la minimización del gasto y aprovechamiento de las inversiones para dar un mejor servicio público. En tanto que la política fiscal, es el “conjunto de instrumentos y medidas que toma el Estado con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayuden a cumplir los objetivos de la política económica general”⁷⁰.

Hugo Carrasco⁷¹ lo conceptualiza como el arte de decidir las contribuciones que deben existir en un régimen tributario y cómo hay que gastar los recursos obtenidos por medio de ellas, para lograr los fines fundamentales que todo gobierno quiere alcanzar, y que son la justicia, el orden y el bien común, en un marco de democracia social.

⁶⁸ **MÉNDEZ MORALES**, JOSÉ SILVESTRE. Op. Cit. Pág. 45.

⁶⁹ **ZORRILLA ARENAS**, SANTIAGO. Op. Cit. Pág. 165.

⁷⁰ **MÉNDEZ MORALES**, JOSÉ SILVESTRE. Op. Cit. Pág. 198.

⁷¹ **CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 95.

De la definición que antecede, lo más importante desde nuestro punto de vista es la forma en que se gastarán los recursos obtenidos, no basta con implementar nuevos tributos, si no se cuenta con una buena administración que se enfoque a las necesidades prioritarias de la sociedad mexicana, y tome en cuenta sus características.

En tanto que José Silvestre⁷² refiere que la política fiscal es parte de la política económica general e incluso es la parte de la política financiera que se encarga del acopio de recursos físicos y financieros que van a determinar el volumen del gasto público.

La política fiscal, “tiene el fin de recaudar los ingresos necesarios para la realización de las actividades estatales, establece el sistema impositivo o régimen tributario, y las medidas e instrumentos relacionados con la obtención de recursos financieros”⁷³.

Para Santiago Zorrilla Arena, la política fiscal “comprende lo recaudado por el gobierno en forma de impuestos, préstamos y gastos de funcionamiento e inversión. Dicha política no se refiere exclusivamente a arbitrar recursos para atender los gastos públicos, sino que su misión va más allá por el impacto que tiene como reguladora de la actividad económica”⁷⁴. El principio fundamental que rige a la política fiscal, estriba en el equilibrio de lo recaudado por impuestos y otros conceptos, comparado con el gasto gubernamental y realizado con dichos ingresos.

Además se encuentra estrechamente relacionada con la política monetaria y juntas tienen un efecto importante sobre la corriente del flujo económico. Son objetivos de la política fiscal de acuerdo con Emilio Margáin Manautou⁷⁵:

⁷² **MÉNDEZ MORALES**, JOSÉ SILVESTRE. Op. Cit. Pág. 198.

⁷³ **IBIDEM** Pág. 199.

⁷⁴ **ZORRILLA ARENA**, SANTIAGO. Op. Cit. Pág. 167.

⁷⁵ **MARGAIN MANAUTOU** en **CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal I Op. Cit. Pág. 95.

- ♦ La captación de recursos.
- ♦ La no captación de recursos.
- ♦ La promoción del desarrollo económico del país.
- ♦ Dirigiendo la deuda interna y externa.
- ♦ Dirigir el gasto de los particulares.
- ♦ Combatir la recesión económica.

Tenemos que el objetivo primordial de la política fiscal es coadyuvar al cumplimiento de las metas de la política económica en general, las cuáles están enfocadas a lograr el desarrollo socioeconómico del país⁷⁶.

Como política de ingresos, debe en primer lugar recaudar los recursos necesarios y suficientes para que el Estado pueda realizar todas las funciones que le competen⁷⁷, por lo que, la elaboración de leyes no debe desbordarse función y pretender encontrar todas las soluciones a los problemas sociales, mediante decretos legislativos, esta tendencia, cada vez más frecuente en las relaciones fiscales, puede caer en el defecto deformativo de la creación y aplicación de tributos lesivos para el bienestar económico.

La función de la ley se resume en la regulación adecuada de acuerdo con la realidad de los recursos financieros públicos, estableciendo límites o facultades al poder público para su creación, recaudación y aplicación y, simultáneamente a los contribuyentes, en un marco de legalidad, imponiéndoles obligaciones claras y equitativas. Al fisco, le corresponde velar porque las reglas para el cumplimiento de las disposiciones tributarias sean claras y precisas, así como para dar asistencia, orientación y facilidades a los contribuyentes.

⁷⁶ **MÉNDEZ MORALES, JOSÉ SILVESTRE.** Op. Cit. Pág. 201.

⁷⁷ **IDEM**

Capítulo SEGUNDO. EL ENTORNO PRÁCTICO DE LA TRIBUTACIÓN EN MÉXICO.

El entorno práctico de la tributación en México, desde nuestro punto de vista está integrado por dos aspectos fundamentales: un panorama histórico, que engloba los orígenes que dieron vida a los tributos como producto de distintos conflictos sociales (guerras, movimientos migratorios, comercio, entre otros) y, posteriormente, con el surgimiento del Estado, como un medio para cubrir las necesidades sociales; y, jurídicamente, como el aparato normativo que regula la forma en que el Estado se allega de recursos y su manejo (o administración) para a través del pago de contribuciones o tributos, cumpla sus necesidades y logre el bienestar social.

Actualmente, Marco César García Bueno, advierte que “el particular, en su calidad de deudor tributario, tiene la obligación de participar en el concurso de los gastos públicos, de acuerdo con su aptitud contributiva; por lo que el legislador, al crear la norma tributaria, requiere tomar en cuenta no sólo aspectos presupuestales, garantes de la captación de recursos públicos, sino la condición del sujeto frente al tributo”⁷⁸.

La tributación en la práctica, lleva a la creación de un sistema fiscal y una política fiscal que vaya de acuerdo con el desarrollo económico del país y con apego desde luego a los distintos cuerpos legales.

Al señalar un panorama histórico, podemos observar que las necesidades de la sociedad mexicana se han modificado gradualmente, por diversos factores internacionales, como la globalización y nacionales, como la explosión demográfica, el desempleo, el comercio informal, por lo que es notorio que el actual reparto de la carga tributaria no satisface las expectativas de los principios

⁷⁸ **GONZÁLEZ GARCÍA, EUSEBIO. ET. AL. Op. Cit. Pág. 29.**

materiales que regulan la tributación (capacidad e igualdad tributaria), dan como resultado, que el Estado tenga la necesidad de crear una reforma fiscal integral que no se limite exclusivamente a captar mayores ingresos; sino que debe observar los principios de justicia impositiva.

1. ORÍGENES Y EVOLUCIÓN DE LA TRIBUTACIÓN

El desarrollo del género humano, los desplazamientos migratorios, así como las guerras, las estructuras e imperios políticos y comerciales, no se comprenderían de omitirse el fenómeno impositivo, que no sólo tiene su historia, sino que es elemento esencial en la historia de los pueblos, y por lo tanto un factor determinante de la civilización. Es con el transcurso del tiempo, que según sea la aristocracia, la burguesía industrial o comerciante, o el proletariado obrero quien detente el poder político, así será la forma que adopte el sistema fiscal de un país, concluyendo así, en la política impositiva de un pueblo que corresponde.

Los antecedentes históricos más sobresalientes del derecho tributario se encuentran en las culturas grecorromanas. En Atenas⁷⁹, los impuestos se aplicaron a los ciudadanos cuando el estado Ateniense atravesaba por momentos difíciles, las contribuciones se establecían en casos excepcionales, por considerarse contrarias a la libertad.

En Roma, el sistema impositivo se apoyó en normas e instituciones que carecían de consideraciones a los sistemas económicos, lleno de desaciertos como lo hizo con la función de los "*publicanos*"⁸⁰, cobraban y determinaban el cobro de los

⁷⁹ **CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal II. 5ª ed. Edit. Iure. México, 2005. Pág. 333.

⁸⁰ **GIORGETTI**, ARMANDO. La Evasión Tributaria. (Trad. Antonio Scarano). Edit. Depalma. Buenos Aires, 1967. Pág. 19.

tributos. En el imperio romano⁸¹, florecieron diversas figuras recaudatorias, como: el diezmo, estipendio, cuota, tasa aduanera, renta provincial, requisa, carga comunal, construcción y conservación de vías militares y gastos normales del ejército.

En la edad media⁸², los señores feudales obligaban a sus siervos y vasallos tanto a la prestación de servicios personales como al pago de toda clase de prestaciones en dinero o en especie.

En España⁸³, existió una figura denominada “hueste”, que consistía en un pequeño ejército conformado por particulares convocados, contratados y pagados por un jefe que había constituido una capitulación para realizar una empresa de conquista, de la cual, la Corona recibiría el Quinto real del botín obtenido y del oro encontrado. Esta institución no sólo figuró en la época medieval, sino también en América, aunque solamente hasta 1526.

Derivado de las fuertes cargas impositivas, las clases subyugadas a los entes del poder, comenzaron a crear conflictos, en aras de mejorar y buscar una justa participación contributiva por parte de todos los sujetos partícipes. Con relación a lo anterior, históricamente tenemos que Manuel de Juano⁸⁴ resalta lo siguiente:

- ♦ El impuesto sobre el capital que en forma progresiva fue aplicado en Atenas al correr el año 428 A. C., con motivo de atender los gastos de guerra contra Esparta.

⁸¹ **DIEP DIEP, DANIEL.** La Evolución del Tributo. Derechos Humanos e Impuestos. Revista Derechos Humanos. Órgano Informativo de la Comisión de Derechos Humanos del Estado de México. Número. 64. México, 2003. Pág. 70

⁸² **DIEP DIEP, DANIEL.** La Evolución del Tributo. Op. Cit. Pág. 71.

⁸³ **PÉREZ DE LOS REYES, MARCO ANTONIO.** Historia del Derecho Mexicano. Vol. 2. Edit. Oxford. México, 2003. Pág. 22.

⁸⁴ **CFR. JUANO, MANUEL DE** en **PÉREZ BECERRIL, ALONSO.** México Fiscal. Edit. Porrúa. México, 2004. Pág. 14.

- ♦ La revolución francesa tuvo entre sus numerosas causas la inicua ordenación tributaria fundada en la distinción de las tres clases sociales.
- ♦ En tanto que en las colonias hispano – americanas también fue promovido el levantamiento por reacción contra la presión tributaria ejercida por España.

Por otro lado, Henry Laufenburger⁸⁵, señala:

- ♦ Por otro lado, los romanos, se levantaron contra las exacciones de los funcionarios fiscales que creían que todo les estaba permitido.
- ♦ En Inglaterra, la misma situación de rebeldía frente a la imposición creciente dio por resultado el sometimiento de la aplicación de los gravámenes al consentimiento de los contribuyentes que eran entonces los señores.

Podemos señalar que los impuestos han provocado con frecuencia a los grandes acontecimientos de la historia. El individuo por su egoísmo innato se siente inclinado a reaccionar contra el Estado que le aplica gravámenes. El descontento se manifiesta por la prensa, por los comicios y hasta por revueltas contra los poderes públicos.⁸⁶

Otro fenómeno presente en el desarrollo histórico de la tributación se encuentra con los regimenes adoptados por los estados modernos, tales como: el sistema democrático a través del cual, si “los conservadores llegan al poder, son partidarios de la profusión de los impuestos al consumo; en tanto que, si el gobierno se asienta sobre los partidos liberales, éstos tienden a la nivelación presupuestaria, acentuando la tributación por la progresividad inexorable del impuesto personal sobre la renta”.⁸⁷

⁸⁵ **PÉREZ BECERRIL**, ALONSO. Op. Cit. Pág. 15.

⁸⁶ **IBIDEM** Pág. 14.

⁸⁷ **IBIDEM**. Pág. 16.

1.1. Época Prehispánica y el México Colonial.

Marco Antonio Pérez de los Reyes⁸⁸, refiere que los datos más antiguos relativos al pago de tributos los encontramos en Tenochtitlán, que al ser un islote con pocas perspectivas de crecimiento y producción, fue mediante el tributo de los vencidos como lograban los aztecas hacerse de los recursos económicos que necesitaba su pueblo en expansión. De ahí la importancia de las guerras de conquista con los pueblos vecinos.

Los pueblos que perdían la guerra debían de pagar por medio de los tributos, en especie y con periodicidad muy breve. Los encargados de recogerlos eran los calpixques⁸⁹, quienes recorrían el imperio para recaudar el tributo. Si se les atacaba o se les hacía objeto de una descortesía, se consideraba ésta como causa de guerra contra el pueblo donde hubiera sucedido el hecho. Los calpixques debían ser honestos en todo momento, de lo contrario se exponían a la pena de muerte. Rendían cuentas y hacían entrega de lo recaudado al tepalcancete o tesorero real.

La carga de tributación era excesiva, por lo que los pueblos acreedores se sentían oprimidos por los aztecas, en el Código Mendocino⁹⁰, en la lámina XXV se observan algunas de las cosas que tributaban, entre otras cosas una sarta de jade, 400 plumas de pájaros azules, 2000 plumas de diversos pájaros, 800 plumas de quetzal, 2 bezotes de oro, 40 pieles de tigre (jaguar), 100 fardos de cacao, 2 piezas grandes de ámbar y 400 piezas de alfarería. Todo se pagaba anualmente o dividiéndolo en cuatro pagos al año. Los tributos eran divididos en la Triple Alianza de la siguiente manera: Tenochtitlan 40%, Texcoco 40% y Tacuba 20%. Los

⁸⁸ **PÉREZ DE LOS REYES**, MARCO ANTONIO. Historia del Derecho Mexicano. Vol. 1. Edit. Oxford. México, 2003. Pág. 99.

⁸⁹ **PÉREZ DE LOS REYES**, MARCO ANTONIO. Historia del Derecho Mexicano. Vol. 1. Pág. 99.

⁹⁰ **IBIDEM** Pág. 100.

nobles no pagaban impuestos y se aprovechaban por medio del tlatoani y del cihuacóatl de sus beneficios.

Otros de los productos tributados eran el frijol, chile, calabaza, haba, maíz, cacao y frutos diversos. Éstos se presentaban en cestos de unos 25 kilogramos aproximadamente y eran transportados hasta Tenochtitlan por esclavos de los pueblos vencidos. Igualmente era recaudado el algodón, telas, vestidos del mismo material; turquesas y otras piedras finas, obsidiana; animales muertos y vivos para servir como alimento; leña; armas y trajes de guerreros; caracoles, conchas y muchos objetos más.

La cuantía del tributo dependía de la riqueza de la región y de la resistencia que hubiera presentado a la conquista azteca.

El primer órgano creado por la Corona con funciones específicas sobre las indias fue La Casa de Contratación⁹¹, establecida el 20 de enero de 1503, por Real Cédula de Isabel la Católica, radicada en Sevilla, por ser un puerto fluvial estratégicamente adecuado en contra de los ataques de la piratería. Se integró un factor, un tesorero y un escribano o contador, y posteriormente un Piloto Mayor, un Correo Mayor de las Indias, un Cosmógrafo y para 1579 por un presidente que se colocó a la cabeza del organismo y al que se supeditaba el factor. La función principal de esta institución era regular el comercio entre las Indias y España, no obstante tenía atribuciones hacendarias, al cobrar los derechos e impuestos que implicaba el comercio.

Hernán Cortes⁹², estableció un departamento de hacienda, tal como en España, existía la institución a través de la cual los Monarcas, imponían a los vasallos interesados en beneficios, las contribuciones que forman el real erario y principal

⁹¹ **PÉREZ DE LOS REYES**, MARCO ANTONIO. Historia del Derecho Mexicano. Vol. 2. Op. Cit. Págs. 51-52.

⁹² **MANIAU**, JOAQUÍN. Compendio de la Historia de la Real Hacienda de la Nueva España. Estudios Históricos. Serie C. Edit. Instituto de Investigaciones Jurídicas – UNAM. Número. 49. México, 1995. Págs. 5-8.

departamento de las Monarquías, denominada “la Real Hacienda”; por lo que en 1522 se nombró al Tesorero de México, y a la administración real para exigir los derechos provenientes del oro, plata y piedras preciosas; principalmente en los puertos; se nombraron Contadores y Tesoreros y crearon cajas reales, que con el método de cuenta y razón establecido en las leyes de las indias, daban cuenta de los recursos que ingresaban.

La Corona⁹³ dictaba las medidas hacendarias para las Indias, pero los Virreyes las ejecutaban, razón por la que eran considerados superintendentes de la Real Hacienda, y en las juntas vigilaban el cobro de los caudales del fisco. Desde 1603, tuvieron la tarea de conocer y resolver en casos de controversia judicial de los deudores hacendarios; les competía combatir el contrabando, administrar y aumentar la recaudación, evitando el fraude y la evasión fiscal.

En 1786, con el establecimiento de las Intendencias en la Nueva España, el Ayuntamiento, tuvo gran importancia en materia hacendaria, era el órgano recaudador inicial y para su sostenimiento contaba con bienes comunes, propios y arbitrios⁹⁴, éstos se clasificaban en:

1. *Sisas*. Impuestos especiales aplicados a la realización de una obra pública.
2. *Derramas*. Repartición de la carga que implicaba una función de gobierno entre los supuestos beneficiarios del mismo.
3. *Contribuciones*. Impuestos específicos respecto a terrenos.
4. *Concesiones*. Consistían en otorgar a alguna persona la elaboración o explotación de un producto previo pago, al fisco.

Lo anterior, guarda estrecha similitud con la clasificación actual de las contribuciones, especialmente los numerales 1, 3 y 4; de la siguiente manera:

⁹³ **PÉREZ DE LOS REYES**, MARCO ANTONIO. Historia del Derecho Mexicano. Vol. 2. Op. Cit. Pág. 76.

⁹⁴ **IBIDEM** Pág. 127.

Contribuciones de Mejoras (Sisas), Impuestos (Contribuciones) y Derechos (Concesiones).

1.2. Época postindependentista.

Después de que el México independiente presentó una serie de avances y retrocesos en una idea de libertad y justicia frente a poderosos intereses, los ideales de Francia ofrecieron a la juventud avanzada de México, los principios para combatir el pasado, contra la opresión política, la monarquía, contra el clericalismo y el jacobinismo.

La Constitución de 1824 y el gobierno republicano, generó cambios constantes en materia política y fiscal y propició inestabilidad económica, derivado de las pugnas y sucesiones gubernamentales ocasionadas por los federalistas y centralistas; liberales y conservadores en busca del poder.

Durante el Porfiriato se logró un notable desarrollo en el sector económico, gracias a “la constante observación de una política hacendaria ordenada y cuidadosa... por primera vez en la historia independiente de México, se pudo nivelar el presupuesto nacional entre activos y pasivos, gracias a un estricto control del gasto público, un aumento de las exportaciones, un ordenado sistema impositivo y subiendo prudentemente el monto de los impuestos. Esta atinada política fiscal se atribuyó principalmente al Secretario de Hacienda José Ives Limantour”.⁹⁵

No obstante el pueblo mexicano, inconforme con la administración llevada a cabo y la inversión extranjera, se reveló y de acuerdo con Joaquín Maniau, “el mérito de la revolución de 1910, estriba en el hecho de que nos rescató de aquella situación que tocaba casi la animalidad en el porfirismo: por eso rotas esas cadenas, debe enseñarse al mexicano el camino para alcanzar su individualidad,

⁹⁵ **PÉREZ DE LOS REYES, MARCO ANTONIO.** Historia del Derecho Mexicano. Vol. 3. Edit. Oxford. México, 2003. Pág. 155.

para que nos pongamos a realizar nuestro auténtico modo de ser, debemos inventar nuestras propias soluciones”⁹⁶.

Esos ideales de justicia y de acabar con un sistema que aparentemente daba prioridad a la inversión extranjera, provocó inestabilidad económica y un sentimiento nacional debilitado, por lo que la construcción de un Estado nacional fuerte tardaría unos años más para verse reflejado en mayor, aunque mínimo, bienestar social.

Años más tarde, durante el gobierno de Álvaro Obregón, se le dio gran importancia a las ideas de Antonio Caso y José Vasconcelos, quienes destacaban que “la gran masa de población no tiene fe en sus instituciones, tiene desconfianza en su gobierno, lo que desemboca en el círculo vicioso de apatía a su participación social y cívica, la inflación, el desempleo, el aumento de la pobreza, de la inseguridad, servicios públicos insuficientes, son razones que justifican la desconfianza y confirman que subsista la falta de conciencia tributaria con distintos parámetros y en distintos niveles de educación”⁹⁷; por lo que el reproche de las actitudes encargadas de prevención fiscal que asume la administración tributaria, reflejan temor y desconfianza por parte del contribuyente.

La única solución viable a la problemática planteada fue a través de una reforma educativa, que “dirigida a las nuevas generaciones, se requiere un mexicano nuevo, libre de atavismos e inconsciencia de vacío, con una nueva voluntad de unidad nacional, que abarque todos los niveles económicos, que en esta parte tenga una sola cultura de nacionalidad y una nueva personalidad; esa es la parte más importante para crear una efectiva unidad nacional y dentro de ella **una conciencia fiscal de la contribución al gasto público**”⁹⁸.

⁹⁶ **TAPIA TOVAR**, JOSÉ. La Evasión Fiscal. 2ª ed. Edit. Porrúa. México, 2006. Pág. 105.

⁹⁷ **TAPIA TOVAR**, JOSÉ. Op. Cit. Pág. 107.

⁹⁸ **IDEM**

1.3. México Contemporáneo.

A mediados de la década de 1930, al término de la depresión que sufrió la economía mundial de 1929 a 1933, comenzó el proceso de evolución de la economía mexicana y consecuentemente la implantación de nuevas políticas fiscales, de las que se destaca de acuerdo con Cuauhtémoc Anda⁹⁹:

- a. La reforma agraria.
- b. La orientación del gasto público hacia el fomento económico, mediante la inversión en obras públicas.
- c. Nacionalización de la industria petrolera.
- d. Consolidación del sistema financiero a través de la creación de instituciones crediticias.

Durante el periodo de 1935 – 1955 se pretendió acrecentar la economía del país en todos los ramos a través de una política de protección arancelaria y de fomento a la producción de manufacturas dentro del sistema de sustitución de importaciones elaborado por el Estado a partir de la Segunda Guerra Mundial.

El régimen de Manuel Ávila Camacho de 1940 – 1946 prestó especial atención al momento a la industria privada; empero, el papel del Estado se significó como promotor del desarrollo industrial. En el sexenio siguiente, el proyecto económico de Miguel Alemán, se basó principalmente en mejorar la relación con Estados Unidos de América, obtener su apoyo financiero y conseguir créditos para modernizar la industria petrolera, atraer la inversión extranjera y revisar el tratado comercial de 1941, para finalizar los compromisos contraídos, el tratado tuvo consecuencias negativas para nuestra industria contribuyendo a acelerar la inflación¹⁰⁰.

⁹⁹ **ANDA GUTIÉRREZ**, CUAUHTÉMOC. Estructura Socioeconómica de México (1940-2000). Edit. Limusa – Grupo Noriega Editores. México, 2002. Pág. 95.

¹⁰⁰ **IBIDEM** Pág. 97.

Años más tarde, Adolfo Ruiz Cortínez, pretendía mantener la estabilidad de precios dentro del país, reestablecer el equilibrio de la balanza comercial y sanear las finanzas públicas. El sexenio correspondiente a Adolfo López Mateos, se inició en medio de una difícil situación económica, que amenazaba con frenar el crecimiento alcanzado en años anteriores. En este punto, podemos observar, que la política económica y financiera de México, ha pasado por un círculo de progreso – estancamiento, las diversas problemáticas sociales y el aumento incontrolado de la población, hacen que no se lleve un progreso parejo.

No obstante lo anterior, de 1964 a 1970, durante el periodo presidencial de Gustavo Díaz Ordaz, persistía la situación de equilibrio y crecimiento económico derivada de la política estabilizadora implantada por los gobiernos anteriores; ante la necesidad promover un desarrollo económico, en 1965, se llevaron a cabo una serie de *reformas fiscales*, se aumentaron los ingresos, y se favoreció a la inversión pública, para sufragar las partidas destinadas al fomento industrial.

En el periodo comprendido de 1970 a 1976, la nueva administración empezó a considerar una nueva reforma fiscal, que de acuerdo con lo que la Secretaría de Hacienda, no consistiría en una modificación fiscal profunda. Sin embargo, este proyecto fue motivo de preocupación por parte del sector empresarial. No obstante, el incremento del gasto público sin que los ingresos aumentaran de manera suficiente, casi duplicó el déficit público, por lo que se recurrió a préstamos externos¹⁰¹.

El gobierno intentó nuevamente una reforma fiscal, pero ante la presión de los grupos empresariales, sólo se incrementaron los gravámenes sobre ciertos artículos específicos. De esta manera, el gobierno se apoyó en los impuestos indirectos, recaudatorios y no tocar más el impuesto sobre la renta, para evitar que los inversionistas desviaran sus fondos al exterior.

¹⁰¹ **ANDA GUTIÉRREZ**, CUAUHTÉMOC. Op. Cit. Pág. 133.

Para 1976, el gobierno incrementó el gasto público en un pequeño porcentaje, suponiendo que con esta medida se expondría el gasto privado, pero esto no fue así: se especuló contra el peso y el tipo de cambio, el sistema bancario dejó de cumplir su papel de intermediario financiero, aconsejaban a sus clientes comprar dólares, se fugaron capitales, lo que obligó a restringir aún más el gasto público, que propició desconfianza de los empresarios al gobierno.

La política hacendaria durante el sexenio de López Portillo, registró cambios profundos para adecuar sus instrumentos a las exigencias del desarrollo; se dirigió a mejorar la capacidad de respuesta del sistema tributario para participar en los incrementos del ingreso nacional y hacer más equitativa su distribución entre sectores sociales, regiones geográficas y niveles de gobierno. Se transformó el esquema de imposición directa y se aumentaron las tarifas a quienes más ganan y se redujeron y eliminaron, los gravámenes a los contribuyentes de menores ingresos¹⁰².

La administración del presidente Miguel de la Madrid, heredaba una crítica situación económica, caracterizada por un sobreendeudamiento y la amenaza de insolvencia, motivada por lo alto de las tasas internacionales de interés y por la escasez de créditos externos. Años después de la nacionalización de la Banca, la administración del presidente Salinas orientó sus esfuerzos, a la modernización de la vida nacional en todos sus ámbitos, con el propósito de encausar las actividades hacia el bienestar y cumplimiento de las demandas de la sociedad, para la creación de las condiciones de desarrollo efectivo que permitan mejorar la calidad de vida de los mexicanos.

Sin embargo, el sexenio siguiente, se vio afectado por numerosos sucesos que provocaron inestabilidad, no sólo económica, sino también social. En los primeros días de diciembre, varios miles de millones de dólares se fugaron, consecuentemente aumentó la inflación. Hubo una devaluación que, sumado al

¹⁰² **ANDA GUTIÉRREZ**, CUAUHTÉMOC. Op. Cit. Pág. 190.

choque emocional recibido por la sociedad, significó la renuncia del secretario de Hacienda.¹⁰³

Ante esta situación, lo que se hizo, fue elaborar un programa denominado “Acuerdo de Unidad para Superar la Emergencia Económica”, que proponía distribuir las cargas del sacrificio en los distintos sectores de la economía, evitar que la devaluación se convirtiese en una espiral inflacionaria e inestabilidad del tipo de cambio, restablecer la confianza para ordenar los mercados financieros, disminuir los sacrificios y emprender un crecimiento económico, impulsar cambios estructurales para que la economía sea más competitiva, preservándose la planta productiva y el empleo.

Al tomar posesión el gobierno de oposición, llegó con el ideal de crear reformas, no sólo en materia hacendaria, sino también respecto a los energéticos y otros sectores económicos. El punto central de la política fiscal, fue obtener mayores recursos, hacer que el comercio informal contribuyera y que, las grandes empresas proporcionaran al Estado parte de sus ganancias, para que la clase menos favorecida no pagara demasiados impuestos.

Es importante aclarar, que la propuesta de crear en el contribuyente una conciencia fiscal¹⁰⁴, por parte de la Subsecretaría de Ingresos y el Sistema de Administración Tributaria, en 1998 desarrollaron un proyecto denominado “nuestra nación”, dirigido a niños de 5° año de primaria y a contribuyentes potenciales para fomentar actitudes y valores, así como difundir conocimientos en materia fiscal.

Esta cultura, requiere de un proceso de conciencia ciudadana, no sólo en el padrón de contribuyentes, si no también enfocarse a futuros contribuyentes: niños y jóvenes de la sociedad mexicana, como refieren los objetivos del proyecto citado, para que al llegar a la etapa adulta, estén concientes de que necesitan

¹⁰³ **IBIDEM** Pág. 213.

¹⁰⁴ **CFR. TAPIA TOVAR, JOSÉ.** Op. Cit. Págs. 197-199.

colaborar con el Estado para la satisfacción de las necesidades colectivas que requieren, y obtengan el tan anhelado bien común.

2. EL DERECHO Y LOS TRIBUTOS.

El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, señala que “la palabra derecho, del latín *directus*, significa directo. La connotación que se le da en el aspecto jurídico, es la relativa al **conjunto de principios y normas, expresivos de una idea de justicia y de orden, que regulan las relaciones humanas en toda sociedad y cuya observancia puede ser impuesta de manera coactiva**, entendida como la ciencia que estudia estos principios y preceptos; y la facultad que abraza el estudio del derecho en sus diferentes órdenes.”¹⁰⁵

En un sentido estrictamente jurídico, tenemos que el Derecho es “todo conjunto de normas eficaz para regular la conducta de los hombres, siendo su clasificación más importante la de derecho positivo y derecho natural”¹⁰⁶.

El derecho regula las relaciones humanas en toda sociedad y cuya observancia puede ser impuesta de manera coactiva, por lo que en el caso de las normas tributarias, **son gravámenes con carácter obligatorio** para todos los mexicanos, y la coacción son las multas u otras sanciones que la misma prevé en caso de su incumplimiento.

La hacienda pública es el conjunto de bienes que un gobierno posee en un momento dado, para realizar sus atribuciones, así como deudas que son a su cargo por el mismo motivo. A lo largo de la historia, se le han dado varias

¹⁰⁵ Diccionario de la Real Academia de la Lengua. 22ª ed. <http://www.rae.es/> 22/10/2009 17:50hrs.

¹⁰⁶ **DE PINA**, RAFAEL. Diccionario de Derecho. 36ª ed. Edit. Porrúa. México, 2007. Pág. 229.

acepciones a los pagos que ha hecho el pueblo, como manera de generar riqueza para su Estado y lograr así la satisfacción de los intereses colectivos.

De manera general, los conceptos que han preexistido hasta nuestros días son el de contribución y tributo que de acuerdo con Hugo Carrasco¹⁰⁷, en esencia son sinónimos y su diferencia recae principalmente en el carácter histórico. “La noción de tributo, ha sido relacionada con el establecimiento de impuestos por el fuerte sobre el débil. El señor exige a sus súbditos el pago de impuestos”.

Blumenstein refiere a los tributos como “las prestaciones pecuniarias que el estado o un ente público, autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”¹⁰⁸. Por otro lado, Giuliani Fonrouge los conceptualiza como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a las relaciones jurídicas de derecho.”¹⁰⁹

La palabra tributo proviene de la voz latina *tributum*, que significa “carga contenida en dinero o en especie que debe entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío, o el súbdito al Estado para la atención, a su vez, de las llamadas cargas públicas”.¹¹⁰ El tributo es: “la prestación pecuniaria de carácter coactivo impuesta por el Estado a otro ente público con el objeto de financiar los gastos públicos”¹¹¹.

De las definiciones anteriores, independientemente de su circunstancia histórica, los tributos presentan una de las formas más importantes de ingresos para el Estado, mismos que son utilizados para el cumplimiento de sus fines. Además, es

¹⁰⁷ **CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 28.

¹⁰⁸ **BLUMSTEIN**, ERNEST, en **OSORNIO CORRES**, FRANCISCO JAVIER. Op. Cit. Pág. 63

¹⁰⁹ **FONROUGE** GIULIANI en **OSORNIO CORRES**, FRANCISCO JAVIER. Op. Cit. Pág. 64

¹¹⁰ **DIEP DIEP**, DANIEL Op. Cit. Pág. 34.

¹¹¹ **CAZORLA PRIETO**, LUIS MARÍA. Op. Cit. Pág. 33.

importante señalar que, en algunas ocasiones, la palabra impuesto se toma como una expresión equivalente del término anterior, deriva de *impositus* y también significa tributo o carga.

Por otro lado, la idea de contribución está inspirada en la ideología de Juan Jacobo Rousseau¹¹², en la que, con base en un pacto social, el buen salvaje se une con los demás y forma el Estado; y de consenso deciden contribuir al gasto público, o sea, que en una forma democrática se establecen los impuestos. Es por ello que en las últimas décadas y en algunos países se ha pretendido imponer el término de contribución, **contribuere**, que entraña una noción de voluntariedad, colaboración, aportación. Para la naturaleza de todo gravamen es necesariamente coercitivo o impositivo a plenitud y en ningún momento se puede considerar sujeta a voluntad.

Independientemente de los aspectos etimológicos, el uso adecuado del lenguaje obliga a emplear únicamente los conceptos de tributo o de impuesto mientras se trate de la materia que nos ocupa, pero no así, al menos satisfactoriamente, el de contribución. Los juristas mismos son concientes de ello que mayoritariamente de “derecho tributario” o de “derecho impositivo”, mientras que muy escasamente perciben como apropiado el “derecho contributivo”.¹¹³

Jurídicamente, la contribución, es la “aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en su territorio están obligados a satisfacer, de acuerdo con la legislación fiscal, para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales”¹¹⁴. Hugo Carrasco¹¹⁵, define que son obligaciones unilaterales establecidas por la ley, que corren a cargo de los gobernados y cuyo objeto es allegar fondos para sostener el gasto público.

¹¹² **ROUSSEAU, JUAN JACOBO** en **CARRASCO IRIARTE, HUGO**. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 28

¹¹³ **DIEP DIEP, DANIEL**. Op. Cit. Pág. 35.

¹¹⁴ **DE PINA, RAFAEL**. Op. Cit. Pág. 194.

¹¹⁵ **CARRASCO IRIARTE, HUGO** en **ISLAS MONTES, ROBERTO**. ET. AL. Una Introducción a la Hermenéutica Fiscal. Edit. Porrúa. México, 2007. Pág. 289.

Luis García, señala que “son los ingresos que percibe el Estado, reconocidos en la ley, mediante aportaciones pecuniarias que en forma obligatoria son exigidas a los particulares, y que sirven para que el gobierno del país pueda cumplir con su función pública o, dicho de otra manera, para que satisfaga las necesidades colectivas”¹¹⁶. Este reconocimiento, lo hace a través de las diversas leyes que se encargan de estipular los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, entre otras, siguiendo el lineamiento del artículo 31, fracción IV.

El pensamiento de pagar tributos al Estado, es muy antigua y deriva de la interacción social de los seres humanos, que para obtener un desarrollo y subsecuentemente un crecimiento personal es necesaria la creación de una institución que satisfaga los requerimientos básicos y fundamentales del grupo. He aquí la aparición de la figura estatal y el nacimiento de obligaciones encaminadas a una labor de organización y administración para el desarrollo social. La función pública que el gobierno desempeña requiere tanto de los recursos humanos como de los económicos para que se desarrollen eficazmente.

Entonces, el cobro de contribuciones atiende, por tanto, a la existencia de una serie de gastos a cargo del Estado para prestar servicios de gran importancia a la sociedad. El Estado deberá obtener recursos económicos para tales fines, preferentemente de las aportaciones que hagan los gobernados a través de las contribuciones.¹¹⁷

Francisco de la Garza, señala las características de las contribuciones¹¹⁸:

1. Carácter público.
2. Prestación en dinero.
3. Previsto en la ley.

¹¹⁶ **GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO**, LUIS. Op. Cit. Pág. 4.

¹¹⁷ **IBIDEM** Pág.7.

¹¹⁸ **CFR. DE LA GARZA**, FRANCISCO. Op. Cit. Págs. 322-326.

4. Contempla una relación personal de derecho, obligatoria; da como resultado una relación entre dos sujetos: acreedor y deudor entre el Estado y quien se encuentra obligado a realizarlo.
5. Su objetivo primordial es proporcionar recursos al Estado para el cumplimiento de sus funciones.
6. Deben ser justos: proporcionales y equitativos.
7. No deben afectarse a gastos determinados.

2.1. Elementos Constitutivos del Tributo.

Como introducción a este tema, es pertinente señalar los componentes de un tributo, es el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, que establece los elementos constitutivos del tributo.

- ♦ Sujeto (s). Específicamente del sujeto pasivo, entendido como la persona física o moral que está obligada al pago de una contribución determinada, sea impuesto, aportación de seguridad social, contribuciones de mejoras o derechos.
- ♦ Objeto. En palabras sencillas es lo que grava la ley del impuesto aplicable.
- ♦ Base Es el mecanismo de determinación del impuesto al señalar el cálculo y la aplicación del resultado fiscal obtenido en el ejercicio.
- ♦ Tasa o tarifa, que pueden ser de cuatro tipos: de derrama, fija, proporcional y progresiva. Es el porcentaje aplicable, fijo, escalonado, que determina el monto de la contribución.

La correcta aplicación de la contribución depende de la interrelación que guardan estos elementos.

2.2. Hecho Imponible.

Este concepto o categoría teórica, recibe diferentes denominaciones, según la terminología dominante en la literatura y legislación de cada país.

En Alemania, presupuesto de hecho (*tatbestand*), al igual que en Italia (*fattispecie*); en Francia se usa el término hecho generador (*fait générateur*). En el derecho español, la ley llama *hecho imponible*, al elemento material que expresa el presupuesto jurídico o económico para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.¹¹⁹ Es una norma que contiene la hipótesis o presupuesto de cuya realización depende el nacimiento de consecuencia jurídica, o bien, el surgimiento de la obligación.

En México, se conoce por algunos autores como el hecho generador, y se refiere a “que el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria, tendrá la obligación de pagar las contribuciones y sus accesorios, cuando se ubique en la situación jurídica o hecho prevista en la norma impositiva de la cual se deriva la obligación fiscal”¹²⁰.

La razón de ser del hecho imponible, es establecer la génesis de la obligación tributaria, identificarla e implantar el índice o la concreción de la capacidad económica. El nacimiento de la obligación tributaria es en consecuencia la relación tiempo – espacio a que se hacía referencia en el punto anterior.

Podemos concluir que el hecho imponible, es un supuesto de “hecho”, es una premisa que, en el caso de que se cumpla, lleva a una o más consecuencias, por lo que toda ley, científica y particularmente jurídica, parte de un supuesto, diferenciándose una de la otra, por la forma en que se dan esas consecuencias:

- ♦ En el ámbito científico la consecuencia aparece de forma automática.
- ♦ En el ámbito jurídico es el Estado el que provoca el cumplimiento de la consecuencia. Específicamente en materia fiscal, el Estado establece la

¹¹⁹ PÉREZ ROYO, FERNANDO. Op. Cit. Pág. 127.

¹²⁰ CARRASCO IRIARTE, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 110.

cantidad de contribuciones a pagar y los factores de los que depende, así como de las medidas coercitivas para su observancia (supuesto de hecho).

En otras palabras, es el carácter material, que coincide con la riqueza o manifestación de capacidad económica incorporada, como ejemplo la ley del ISR, cuyo hecho imponible es la obtención de renta por el sujeto pasivo: es el objeto de una determinada contribución.

Sin embargo, no todos los autores están de acuerdo en que el hecho generador y el hecho imponible sea lo mismo y la diferencia radica en que el hecho generador es un hecho concreto, material que se realiza en la vida real, en tanto que el hecho imponible reúne el contenido de la hipótesis.

Ataliba¹²¹, enuncia las diferencias existentes entre ambos conceptos:

- ♦ El presupuesto de hecho es una descripción genérica de una ley, el hecho generador es el hecho concretamente ocurrido en el mundo fáctico, por lo tanto tangible.
- ♦ El hecho generador existe una designación de sujeto activo en tanto que en el hecho imponible el sujeto ya está determinado.
- ♦ En presupuesto de hecho existe un criterio genérico para la identificación del sujeto pasivo, así como del momento en que éste se configura mientras que en el hecho generador el sujeto pasivo y la realización ya están determinados.
- ♦ El hecho imponible contempla una previsión genérica de circunstancias de modo y lugar; en el hecho generador están predeterminadas.
- ♦ En el hecho imponible hay un criterio genérico de medida y en el hecho generador se da una medida determinada.

Realmente la diferencia entre el hecho generador y el hecho imponible, estriba en que el primero existe una vez que el sujeto pasivo se encuentra dentro del supuesto jurídico y, por parte del sujeto activo, existe la posibilidad de ejecutar un

¹²¹ **ATALIBA** en **DE LA GARZA**, FRANCISCO. Op. Cit. Pág. 413.

acto ante la obligación omitida; en tanto que el segundo, es un presupuesto que comprende una norma impositiva de manera general, aplicable para todos aquellos posibles sujetos que encuadren en el supuesto jurídico.

2.3. Sujeto, Objeto, Espacio y Tiempo.

Uno de los conceptos integrantes de la Teoría del Tributo como el primer elemento que interviene en una relación tributaria es el sujeto. Que puede ser de dos clases: sujeto activo y sujeto pasivo. Éstos determinan la relación tributaria existente entre el fisco y los contribuyentes, al sustentarse en un ámbito de derechos y obligaciones, colocando a ambas partes en una situación de igualdad jurídica¹²². Sean las personas físicas ó morales titulares de la obligación de contribuir de acuerdo con su capacidad contributiva, su participación en los gastos del Estado, o bien como legislador, que individualiza la carga tributaria del contribuyente, valora su situación personal y familiar, así como el sujeto encargado de recaudar las contribuciones.

Luego entonces, tenemos que se presentan dos tipos de sujetos en la relación jurídico tributaria: uno encargado de establecer los supuestos jurídicos y el cobro de los tributos (sujeto activo) y la persona cuya obligación está en el participar parte de su riqueza al Estado (sujeto pasivo).

El concepto de sujeto activo de la relación jurídica tributaria, según Fernando Pérez Royo¹²³, suele identificarse con el de acreedor de la deuda que representa el contenido esencial de la relación. Se acostumbra distinguir a este respecto entre el ente público como titular del poder tributario o potestad normativa de creación de tributos y el propio (o diferente) ente público como titular del derecho de crédito en la relación jurídica que se origina con el hecho imponible previsto en la propia norma.

¹²² GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, LUIS. Op. Cit. Pág. 43.

¹²³ PÉREZ ROYO, FERNANDO. Op. Cit. Pág. 139.

Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son: la Federación, las entidades locales y los municipios. Son sujetos activos de la relación tributaria porque tienen el derecho de exigir el pago de tributos; pero este derecho no tiene en todos ellos la misma amplitud; la Federación y las distintas entidades, salvo algunas limitaciones constitucionales, pueden establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos, en cambio, el Municipio, no puede fijar por sí los impuestos municipales¹²⁴.

El sujeto activo, no sólo tiene el deber de instituir una normatividad clara y precisa acorde con los principios de equidad y proporcionalidad de las obligaciones fiscales; tiene la necesidad, de efectuar el cobro de la prestación tributaria para la obtención de los recursos necesarios y poder así llevar a cabo las actividades del Estado, y cubrir las necesidades esenciales de la sociedad mexicana. Por otro lado, en su carácter de autoridad, puede determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones.

El sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto¹²⁵. Algunas personas o sujetos tienen el deber de pagar la obligación tributaria, y, además, de cumplir con otros deberes accesorios; otros aparecen como obligados al pago de prestaciones pecuniarias distintas de la deuda tributaria en sentido estricto, o bien resultan obligados en virtud de un presupuesto distinto del de la realización del hecho imponible; otros, son sujetos de deberes de contenido no pecuniario, pero sí de información respecto de terceros¹²⁶.

Por lo anterior, es importante distinguir al sujeto pasivo del impuesto, del pagador del impuesto; en el primer caso, es aquella persona física o moral en quien recae

¹²⁴ **FLORES ZAVALA, ERNESTO.** Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. 19ª ed. Edit. Porrúa. México, 1977. Pág. 53.

¹²⁵ **IBIDEM** Pág. 54.

¹²⁶ **PÉREZ ROYO, FERNANDO.** Op. Cit. Pág. 140.

la obligación tributaria, que encuadra en el hecho imponible, en tanto que, el segundo, es aquel que, “en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, paga en realidad el gravamen porque será su economía la que resulte afectada en el pago, como sucede con los impuestos indirectos”¹²⁷.

La obligación principal del sujeto pasivo es cumplir con el pago del impuesto; sin embargo, Flores Zavala¹²⁸, señala que el sujeto pasivo, tiene una serie de obligaciones secundarias que puede clasificarse de la siguiente manera:

- a. De hacer: presentar avisos de iniciación de operaciones, elaborar y presentar declaraciones, llevar libros de contabilidad, expedir recibos de honorarios y/o facturas, para el debido control de las obligaciones tributarias.
- b. De no hacer: realizar conductas no previstas en la ley.
- c. De tolerar: permitir la realización de las facultades de comprobación, visitas o inspecciones por parte de la autoridad fiscal.

Hay ocasiones en las que el sujeto pasivo no tiene la obligación principal, pero sí las secundarias; esto sucede cuando, reuniéndose todas las circunstancias que hacen coincidir la situación de un individuo con la prevista en la ley, falta sólo la realización del hecho generador del crédito fiscal, y tiene por objeto controlar al sujeto para el caso de que, existiendo la obligación de pago, no trate de burlarla.

En esta investigación, realizada desde una perspectiva social, el sujeto que tiene la obligación de pagar será el contribuyente, entendido como la persona que realiza el hecho imponible o que se encuentra en la situación descrita en el mismo.

ELEMENTO OBJETIVO.

¹²⁷ FLORES ZAVALA, ERNESTO. Op. Cit. Pág. 55.

¹²⁸ IBIDEM Pág. 58.

Las contribuciones son todos aquellos ingresos tributarios que obtiene la Federación y se dividen en cuatro grupos, los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos; por lo que el objeto de cada uno de ellos varía dependiendo la **situación jurídica contemplada en la norma tributaria**.

Esta norma se va a enfocar principalmente en el concepto que se va a gravar, en el caso de los impuestos, al ser la figura tributaria que representa el monto de ingresos más importante que percibe la Federación, las entidades federativas y los municipios en la ley correspondiente va a determinar el concepto, la determinación, liquidación y pago del impuesto respectivo.

ELEMENTO TEMPORAL.

En materia tributaria, el elemento temporal lo podemos encontrar en dos momentos esenciales, de acuerdo con el análisis realizado por Pedro Salinas¹²⁹:

- a. Desde el momento en que surge la norma tributaria, que contempla la obligación de pago.
- b. Al determinar la **época** ó periodo **de pago** de la contribución, impuesto, derecho u aportación.

En México, cada norma señala el periodo en que debe realizarse el pago. En la doctrina española, el aspecto o dimensión temporal del hecho imponible es un elemento de singular importancia en su estructura. Las diferentes leyes de cada tributo se refieren a la adquisición del derecho de alguna percepción o retribución por razón del trabajo, servicio u otro título de forma específica y separada de la definición del hecho imponible.

¹²⁹ **CFR. GONZÁLEZ GARCÍA**, EUSEBIO. ET. AL. Págs. 180 y 181.

Así mismo señala, en la figura del devengo “expresa el momento en que se ha realizado el hecho imponible y nace la obligación tributaria o el derecho de crédito a favor del sujeto activo”¹³⁰. Lógicamente, el momento del devengo es el relevante para determinar la normativa aplicable a la obligación.

Especifica además, que puede darse el pago instantáneo, cuando con la realización del hecho imponible se agota u extingue la obligación; o bien el periodo, en el cual, la remuneración se realiza durante un lapso temporal, hasta llegar al momento final o conclusivo.

De una manera más sencilla la época de pago de la obligación fiscal, es el momento previsto por la ley para que se satisfaga la obligación. El pago debe efectuarse dentro del plazo o bien en el momento que la ley señala para tal efecto.

El artículo 6º del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones deberán pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas y, a falta de disposición expresa, el pago debe hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que corresponda, según sea el caso.

ELEMENTO ESPACIAL.

En México, el lugar de pago de las contribuciones, debe realizarse ante el órgano competente que se señale; es importante recordar que pueden existir impuestos federales, locales y municipales, por lo que en algunas ocasiones se señalarán para su admisión órganos o personas autorizadas para tales efectos.

¹³⁰ PÉREZ ROYO, FERNANDO. Op. Cit. Pág. 133.

3. IMPORTANCIA DE LA CONTRIBUCIÓN EN LA SOCIEDAD MEXICANA.

La prestación de servicios públicos que satisfagan a su vez una serie de necesidades públicas está a cargo del Estado, a través de una función de carácter administrativa que implica necesariamente la planeación para obtener una gran cantidad de recursos materiales, preferentemente de carácter económico, administrarlos y gastarlos o invertirlos en la sociedad.

Es aquí donde la actividad financiera del Estado mexicano de acuerdo con Giuliani Fonrouge¹³¹, debe cumplir funciones complejas para la realización de sus fines, tanto en lo referente a la selección de sus objetivos, como a las erogaciones, a la obtención de los medios para atenderlas y a la gestión y manejo de ellos.

En un sentido más amplio, Hugo Carrasco señala que “esta actividad es el universo de acciones y actos por cuyo medio éste obtiene recursos para realizar el gasto público y la manera como éstos se administran, o sea, la obtención de medios económicos y su inversión en la atención de las necesidades generales de la población y las propias del Estado...por su contenido, desde el punto de vista jurídico, o sea, del derecho financiero, implica cuatro situaciones sustanciales: la obtención del ingreso, el manejo adecuado de los recursos recabados, la realización de erogaciones destinadas al sostenimiento del aparato estatal y la realización de la justicia individual, social y colectiva”¹³².

En otras palabras, la actividad financiera está integrada por la determinación de las necesidades sociales, la recaudación de los medios económicos para cubrirlas, administrarlas y destinarlas de manera congruente. “La actividad financiera traducida en la determinación de necesidades sociales, origina la obtención de recursos económicos suficientes para destinarlos al gasto público del país. Es

¹³¹ FONROUGE, GIULIANI, en CARRASCO IRIARTE, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 6.

¹³² CARRASCO IRIARTE, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 6.

decir, el Estado dentro de su labor financiera tendrá que desarrollar una política económica encaminada al financiamiento de tales necesidades.”¹³³

La política económica a que se hace referencia, debe ser entendida como una herramienta planificadora que plasmada en la ley orienta la forma de obtención, administración e inversión de los recursos obtenidos por el Estado para adquirir un bienestar social.

Es de todos y permanece común, porque es indivisible y porque sólo en conjunto es posible alcanzarlo, acrecentarlo y custodiarlo en miras del futuro.

Es el fin hacia el que tiene que apuntar el poder si pretende ser llamado legítimo. Para que el derecho sea justo, el ordenamiento jurídico debe acomodarse a ciertos principios básicos: el orden y la justicia. El orden, en cuanto valor, se llama justicia, pero establecer las condiciones a que el Estado debe sujetarse para promover un orden “justo” no plasma nada acerca de la estructura concreta del orden, de la misma manera que definir a la justicia como “*suum cuique tribuere*” no indica cuál sea el “*suum*” que el Derecho asegura a cada uno.

A este deseo de hallar un criterio no sólo formal, sino substancial de la justicia, obedece el esfuerzo realizado continuamente a través de los siglos por descubrir el Derecho verdadero, el derecho justo o, como normalmente en otro tiempo y aún por muchos, el derecho natural. Análogamente al deseo de establecer la naturaleza del bien o conjunto de bienes que se realiza en el Estado corresponde el esfuerzo por conocer, definir y fijar de una vez y para siempre la noción de bien común.

El bien común consiste en la consecución del bienestar temporal, en el logro de la felicidad terrenal, en la plena y completa realización del bien terreno que sea compatible con la aspiración de un bien ultraterreno. El Estado, que es la forma

¹³³ GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, LUIS. Op. Cit. Pág. 9.

más alta y perfecta de sociedad en el orden puramente natural, es el instrumento y la garantía de tal realización.

Los impuestos son objeto de todo tipo de reacciones, tanto por las autoridades como por los contribuyentes y legisladores; van desde el desconocimiento total, quejas, insultos, improperios, hasta el merecimiento de respeto, estudios de teorías de socialización pacífica, destruyendo la mala redistribución de la riqueza.

Ahora bien, si en el orden moral el impuesto es un deber, el contribuyente debería considerarlo no como una carga sino como un empleo de recursos porque los ingresos fiscales no se consumen ni se destruyen; se reintegran en el circuito económico y se redistribuyen en su totalidad a los miembros de la colectividad.

Sin duda, no hay igualdad entre lo satisfecho por el contribuyente a la colectividad y lo que aquél recibe de ésta. Si lo vemos desde el punto de vista que, el impuesto es el medio con el cual el Estado crea nuevos valores: seguridad, justicia, defensa nacional, cultura, sanidad, unidad de los hombres que habitan en un determinado país¹³⁴, entonces, la reforma fiscal para 2008, son esas reglas que permiten la captación de recursos, elaborada con base en la población mexicana y los ingresos que ésta obtiene y los redistribuye de acuerdo a las necesidades que se presentan en el Estado y su población.

A lo largo de los diversos momentos históricos de la humanidad, el impuesto, en una primera instancia, aparecía como un don espontáneo de los contribuyentes, después como el resultado de un ruego del soberano; y, más tarde, como una petición de ayuda. Con el paso de los años, fue considerado como un sacrificio, convertido luego en un deber, que desencadena en una obligación impuesta, para más adelante una imposición de oficio, que llega a ser repudiada, creando así el término de contribución.

¹³⁴ **PÉREZ BECERRIL, ALONSO.** Op. Cit. Pág. 5.

Este pago de tributos, se encuentra también preestablecido en la denominada política fiscal, que se integra por el “marco de decisiones económicas que, convertidas en normas jurídicas, tienen por objeto alcanzar las metas del sistema político en el poder”¹³⁵; y, conforme al plan nacional de desarrollo que como se analizó anteriormente se encuentra regulado por el artículo 26 constitucional. El objetivo de la política fiscal es contribuir a alcanzar precisamente el desarrollo, entendido como el mejoramiento cualitativo y cuantitativo de las condiciones de vida de los mexicanos, reduciéndose a la planeación de un esquema de justicia tributaria y a la generación de efectos económicos redistributivos.

Durante los últimos años, en materia de finanzas públicas, México orienta su atención en los aspectos técnicos, económicos y contables del sistema, apartándose del concepto de la ciencia jurídica, agente eficaz para el cambio y un régimen fiscal; no obstante, sin un sistema jurídico garante de seguridad y justicia, se realizan proyecciones, estimaciones y cálculos económicos a fin de plantear, conforme a la tendencia que muestre cada sector económico, las adecuaciones de alta rentabilidad para el financiamiento del desarrollo.

Por otro lado, la carencia de una verdadera seguridad jurídica en el ámbito fiscal, es algo que día a día se pretende edificar, aunque en el derecho tributario, el principio de seguridad jurídica asume un alto grado de intensidad y desarrollo, al ser el tributo uno de los instrumentos de mayor intervención directa en el ámbito de la libertad y propiedad de los particulares, es razón suficiente para que éstos exijan al Estado que sus situaciones jurídicas se encuentren previstas de tal forma que puedan tener una expectativa precisa tanto de los derechos y deberes que genera la ley, como de las obligaciones que les corresponden en su calidad de contribuyente.

¹³⁵ **CHAPOY BONIFAZ**, DOLORES BEATRIZ, ET. AL Derecho Fiscal. Edit. UNAM. México, 1991. Pág. 12.

La garantía de seguridad jurídica de acuerdo con Legaz y Lecambra es "...el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el "súmmum" de sus derechos subjetivos"¹³⁶. Por otro lado, la autoridad hacendaria, debe tener a su vez un mecanismo de defensa para cobrar directamente las contribuciones no pagadas, sin necesidad de acudir a los tribunales, lo que, puede llegar a infringir los principios constitucionales de los artículos 14, párrafo segundo, 16 y 17.

Toda actuación del Estado y sus autoridades, que afecte la esfera o ámbito jurídico que se atribuye a cada gobernado, debe obedecer determinados principios, requisitos, condiciones elementos o circunstancias exigidas para que la afectación que genere sea jurídicamente válida.

La autoridad fiscal, debe estar establecida en la ley, y desglosar los procedimientos ó formas en que va a conducirse al momento de la ejecución del acto, en caso de que se presente algún conflicto, las autoridades hacendarias no pueden actuar por sí mismas, y mucho menos sin que exista una razón fundada que justifique el porqué de su actuación.

Cuando la autoridad pretenda comprobar el cumplimiento de la normatividad tributaria, aún cuando esté facultada para emplear medios coactivos, va a ir más allá de lo que tiene permitido y transgredir los bienes, recursos de los ciudadanos, dejándolos en total estado de indefensión, o que les impida satisfacer sus necesidades básicas u obligaciones hacia terceros; se debe tener consideración con el ser humano y su vida privada.

¹³⁶ LEGAZ y LECAMBRA en CARRASCO IRIARTE, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 125.

Los ciudadanos tienen derecho a conocer las disposiciones bajo las cuáles procede el Estado, y el por qué del procedimiento; debe contar con medios previstos, para defenderse o inconformarse contra el proceder de la autoridad o la resolución a la cual llegó la misma; además de tener la posibilidad de interponer un juicio ante los Tribunales que tengan competencia para conocer del asunto.

Independientemente de la materia que se trate, los mexicanos deben gozar de la garantía de justicia, que debe ser impartida de manera objetiva y acorde con los plazos establecidos en la normatividad.

Capítulo TERCERO. ESTRUCTURA JURÍDICA DEL DERECHO TRIBUTARIO.

El marco jurídico del Derecho y específicamente del Derecho Tributario, deviene del poder, interpretado como la facultad que tiene un sujeto para mandar, disponer o ejecutar una cosa, aspectos que llevan a una representación de autoridad que está capacitada para hacer algo.

Según Max Weber, el poder significa “la probabilidad de imponer la propia voluntad, dentro de una relación social, aun contra toda resistencia y cualquiera que sea el fundamento de esa probabilidad”¹³⁷. El poder surge y evoluciona como producto de fuerzas colectivas ajenas al individuo. Además, existen distintas clases de poderes, como: poder político, poder social, poder económico, poder militar, poder familiar, poder mediático y poder religioso.

En el caso concreto, el poder que interesa es el denominado poder político, que se circunscribe al poder público, al poder del Estado que para su existencia requiere de una obediencia correlativa, una obediencia civil, ante la suprema potestad rectora y coactiva del Estado. De lo anterior se desprende que este poder, presenta cinco características principales¹³⁸: unidad, inalienabilidad, incompatibilidad, soberanía y coactividad.

De la magnitud que engloba el poder, en un principio éste se encontró en una sola persona (como en el caso de las Monarquías o del Feudalismo), sin embargo, conforme evolucionó el pensamiento humano, se observó que la concentración del poder en una misma persona, lastima valores importantes como: la libertad, la

¹³⁷ **WEBER**, MAX. Economía y Sociedad. Edit. Fondo de Cultura Económica. México, 1992. Pág. 43.

¹³⁸ **CFR. FERNÁNDEZ RUIZ**, JORGE. El Poder Legislativo. Edit. Porrúa. México, 2004. Pág. 31.

justicia y la dignidad humana, por lo cual, fue necesario que estas categorías de poder no fueran depositadas en un solo individuo o grupo¹³⁹, es por ello que durante el periodo de la ilustración Montesquieu, pensador de la Revolución Francesa, planteó que la autoridad tiene tres funciones, siendo cada una de estas funciones es, en realidad, una forma de poder distinta.

De acuerdo con ello, Montesquieu afirmó que “en el Estado debían existir tres poderes, independientes e iguales entre sí, que se equilibran recíprocamente”¹⁴⁰; por lo que el poder soberano se divide en: el legislativo, que se refiere a la acción de dictar leyes; el ejecutivo, a la ejecución de las decisiones públicas; y el judicial, al ejercicio del juicio de los problemas entre particulares.

El Estado mexicano, retomó las ideas de la Ilustración y tras varios acontecimientos históricos, compartió la idea de la existencia de un Poder Soberano autorregulado, por lo que lo plasmó en la Carta Magna: los tres poderes no deben depositarse en una sola persona; cuando un individuo detenta el control absoluto sobre la forma de gobernar, la creación de las leyes y la impartición de justicia, carece de objetividad con relación a la toma de decisiones, comete arbitrariedades, sin que exista un control sobre sus acciones ó rendición de cuentas y se obtiene un beneficio colectivo.

Ahora bien, como se podrá apreciar en el desarrollo del siguiente tema, analizaremos la esfera de competencia del órgano legislativo en quien recae la facultad de dictar normas y, específicamente, normas tributarias, así como los distintos ordenamientos en que se consagran, las contribuciones, además de analizar la interpretación que realiza el poder judicial, a través de la jurisprudencia creada como consecuencia del análisis de las normas impositivas, ante la presencia de un conflicto.

¹³⁹ **FERNÁNDEZ RUIZ, JORGE.** Op. Cit. Pág. 26.

¹⁴⁰ **GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO.** Op. Cit. Pág. 106.

Las leyes, la jurisprudencia y la doctrina se retroalimentan en un proceso circular, la legislación cristaliza los conceptos doctrinales, los autores se apoyan en las leyes y la actividad judicial actúa como equilibrio de lo que los textos establecen.

141

1. ASPECTOS DOCTRINALES.

La transformación del tributo, ha sido fruto de los numerosos tratadistas que se inclinan por diversas teorías que tratan el por qué debe ser utilizado como un medio para allegarse de recursos y el sentido de la misma.

En su artículo La Evolución del Tributo, Daniel Diep Diep¹⁴², critica y condensa la doctrina que alrededor del tema se ha generado, lo más sobresaliente es:

- A. La autoridad de todos los tiempos ha buscado -y encontrado siempre- algún objeto de gravamen, con el fin exclusivo de acopiar fondos para sostenerse y, secundariamente, para proporcionar algunas obras o servicios que justifiquen su permanencia.
- B. Los tributantes de todos los tiempos, jamás han consentido el tributo en forma alguna, por lo que son los teóricos y tratadistas, quienes han buscado justificarlo, bien por servir al aparato de gobierno en cualquier manera, o bien porque no saben qué hacer con el problema de que se hayan creado leyes para darle un viso de legalidad a la vieja arbitrariedad milenaria.
- C. Conflicto de conciencia: se advierte la necesidad económica del Estado; la arbitrariedad que todo tributo representa; el hecho de que la ley deba

¹⁴¹ **MURO RUIZ, ELISEO.** El Estado Multicultural Mexicano en el Siglo XXI, visto desde la Teoría Constitucional. Revista Derecho y Cultura. Enero – Abril. Edit. UNAM-Jurídicas. Número 13. México, 2004. Pág. 82.

¹⁴² **DIEP DIEP, DANIEL.** La Evolución del Tributo. Op. Cit. Págs. 25- 27.

cobijar tal arbitrariedad; y, que la legalización de lo arbitrario sea incompatible con la más elemental noción de justicia.

- D. Problemas ideológicos: Si Rousseau expuso un supuesto "contrato social", nadie conoce ni lo ha firmado; lo menos que puede admitirse es que el supuesto acuerdo de vivir en sociedad necesariamente justifique el pagar por ello. Si bien por todo se paga, lo menos que debe esperarse de un régimen civilizado es tener la libertad de decidir si el precio parece adecuado o no.
- E. Si el Estado no se ha preocupado en buscar otra solución al problema económico de su aparato de gobierno y, éste cada vez se incrementa por una burocracia ineficiente y una corrupción excesiva que conlleva a un déficit presupuestario, resulta de elemental justicia negarse al pago del tributo, puesto que no se cumple su función.
- F. Los ciudadanos siempre están de acuerdo en seguir tributando, al momento de determinarse, obtienen servicios a cargo del Estado.
- G. Reemplazar el viejo tributo por algo distinto que resuelva el problema de subsistencia del aparato gubernamental sin afectar el patrimonio de los gobernados.
- H. La doctrina que afirma que la teoría tributaria nació muerta, está muerta y seguirá muerta. El tributo se funda en la irracionalidad y al autoritarismo, por lo que no pueden ser sujeto de principios. Su necesidad de subsistencia es netamente económica, no jurídica; el hecho de que se emplee la herramienta legal para hacer exigible el tributo no necesariamente implica que se encuentre en el ámbito de la juridicidad. Son por tanto, leyes arbitrarias o no jurídicas que carecen de fundamentación racional.

Entendemos, que en este sentido, las normas jurídicas, al regular una conducta o actividad específica entre los individuos, tiene una razón de ser, un objetivo; en materia tributaria, el cobro de tributos, es la aportación que hacen los ciudadanos para que el Estado realice sus funciones, pero si éste no cumple, y sólo crea contribuciones nada más para obtener recursos sin que se observe progreso alguno, entonces no tiene razón de ser.

- I. Tratadistas de la realidad tributaria, implementar los medios necesarios para que cada Estado encuentre la forma de obtener recursos para su subsistencia sin dañar la economía, bienestar y salud de los gobernados, atentos a la situación particular que cada país permite.

En algunos países latinoamericanos se estudia la idea de un impuesto único, a través del cual el Estado se allegue de recursos para la satisfacción de sus necesidades. La idea central que se desprende de esta vertiente, es que el contribuyente en muchas ocasiones no está bien enterado de las normas tributarias y si bien es cierto que el desconocimiento de la ley no lo exime de su cumplimiento, que mejor que crear una sociedad con cultura fiscal.

En este caso, si lo aplicáramos a la sociedad mexicana, sería ideal que no sólo estuviese enterada de para qué es el impuesto que paga y en qué se utiliza, sino que conozca bien cómo se determina y él pueda llevar un control individual para así contribuir efectivamente en el desarrollo del Estado; conjuntamente, sería más viable y funcional, tener un solo impuesto proporcional y equitativo, que un sistema tributario complejo lleno de muchos impuestos que generan descontrol en los sujetos pasivos.

2. ASPECTOS LEGISLATIVOS.

En México, la institución senatorial, inspirada en el modelo estadounidense, se inserta en el esquema del bicameralismo legislativo de un Estado que adopta la forma Federal bajo una forma de gobierno republicana, representativa y popular.

La participación del Poder Legislativo en la creación de las normas fiscales deviene de la división de poderes, como parte del Estado, este poder al ser un ente público, cuenta con atribuciones y facultades específicas y, de manera general, “la función es el ejercicio de un órgano o la actividad a él atribuida; la función pública viene a ser una actividad del Estado, mas no cualquier actividad estatal sino sólo la actividad esencial, sin cuyo desempeño el ente estatal no puede subsistir.”¹⁴³

En el caso del Congreso General, la función principal que le fue encomendada fue crear los diversos cuerpos normativos que regulan la vida de los mexicanos, además de diversas funciones jurisdiccionales y administrativas, así como las funciones públicas emergentes que la doctrina contemporánea identifica como contralora o fiscalizadora, presupuestaria y financiera.

Con un criterio orgánico y subjetivo, en sentido formal se entiende por función legislativa la actividad desarrollada por el órgano legislativo en ejercicio del poder público; en cambio, con un criterio objetivo, en sentido material, la función legislativa viene a ser la actividad desarrollada en ejercicio de la potestad estatal para crear la norma jurídica, o sea, la regla de conducta externa humana, de carácter abstracto, impersonal, general, obligatorio y coercitivo.¹⁴⁴

¹⁴³ **FERNÁNDEZ RUIZ, JORGE.** Op. Cit. Pág. 175.

¹⁴⁴ **IBIDEM** Pág. 176.

Históricamente, de acuerdo con la Constitución de 1824, las Cámaras quedaron facultadas para coparticipar, en el quehacer del Congreso destinado a la elaboración de la norma jurídica que desarrolla o innova el ordenamiento jurídico previsto en nuestra Carta Magna, o bien, la reforma o modificación de los preceptos que en ella se consagran; teniendo así una función legislativa ordinaria y una función legislativa constitucional. Ésta habrá de ejercerse a través del acto legislativo, entendido, en el sentido material, como el que crea una situación jurídica general, abstracta, impersonal, objetiva, obligatoria y coercitiva.

Además de acuerdo con Eduardo García, esta función consiste en la formulación de normas jurídicas generales; la jurisdicción establece, relativamente a casos concretos, el derecho incierto o controvertido; la administración consiste, por último, en la ejecución, dentro de los límites fijados por la ley, de una serie de tareas concretas, tendientes a la realización de intereses generales.¹⁴⁵

Esta función material, relativa a la creación de normas, específicamente de normas tributarias se regula a través del artículo 72, inciso h):

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

...

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

El artículo 73, fracción VII, que establece

“El Congreso de la Unión tiene la facultad...”

¹⁴⁵ GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 107.

VII. Para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto...”

La fracción referida en el párrafo anterior, propicia una serie de cuestionamientos relacionados con la Reforma Fiscal para 2008, si bien constitucionalmente está prevista la creación de todas aquellas contribuciones necesarias, ¿cuántas son necesarias para cubrir el presupuesto?; consecuentemente ¿cuántos recursos hacen falta para la satisfacción de las necesidades contempladas en el presupuesto?

En este sentido, se debería valorar más el tipo de sociedad que conforma el Estado mexicano y contemplar las aristas que la conforman: edad, género, grado de escolaridad, condición social, entre otras, antes de poner en marcha algún proyecto de Reforma, que desde luego es necesario y no sólo en materia impositiva, la sociedad al ser un ente en constante evolución, necesita que los cuerpos normativos se adapten al momento y a las circunstancias de ese grupo social.

Si se crean contribuciones sin analizar los factores enunciados, no se lograrán alcanzar los objetivos propuestos, ni se cubrirán las necesidades presupuestales con resultados a largo plazo, así se creen nuevos impuestos o se aumenten las tasas de los existentes, sin el estudio de la sociedad, únicamente se proyectarán cifras y se resolverá momentáneamente una parte del problema.

2.1. Fundamentos Constitucionales.

Miguel Covián señala que: “la Constitución es la ley fundamental que regula el ejercicio del poder de gobernantes a gobernados y entre los propios órganos de gobierno, compuesta de una parte dogmática (derechos del hombre y del

ciudadano) y otra parte orgánica (división de poderes)¹⁴⁶; se concibe a ese cuerpo normativo en un sentido material, como el conjunto de normas jurídicas supremas de un Estado que se estructura por una parte dogmática y otra orgánica.

En un sentido formal se entiende como aquél documento en el que se incluyen esas normas supremas del Estado que se distinguen de las demás que integran el orden jurídico positivo porque su modificación o derogación requiere de orden jurídico positivo complejo y lento que el que se utiliza para los mismos efectos tratándose de cualquier otra norma jurídica, y está determinado en el documento constitucional.

En otras palabras, la Constitución del Estado comprende - según Jellinek – “las reglas jurídicas que determinan los órganos supremos de éste; su modo de creación; sus relaciones recíprocas; su competencia, y la posición de cada uno en relación con el poder estatal”.¹⁴⁷ El conocimiento de la Constitución conlleva a la integración de un sistema de principios que inspiran el funcionamiento de todos los conceptos y de sus respectivos regímenes. Al cabo de varios siglos de reflexión y discusión, algunos juristas ven el objeto del conocimiento constitucional en las relaciones sociales, son éstas las que importa ordenar, de tal suerte que las reglas jurídicas sean instrumentos para ese objetivo; para otros, el conocimiento jurídico debe comprender únicamente las normas que son la esencia jurídica.¹⁴⁸

El origen del orden constitucional parte de la realidad social, producto de las fuerzas de la sociedad en un lugar y coyuntura política, es por ello que México, derivado de sus momentos históricos y políticos, ha pasado por distintos tipos de ordenamientos jurídicos. De acuerdo con Wheare, la Constitución mexicana es suprema sobre el órgano legislativo, porque para su reforma se sigue un

¹⁴⁶ **COVIAN ANDRADE**, MIGUEL. Teoría Constitucional Vol. I. Edit. Centro de Estudios de Ingeniería Política y Constitucional. México, 2004. Pág. 14.

¹⁴⁷ **JELLINEK** en **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 108.

¹⁴⁸ **MURO RUIZ**, ELISEO. Op. Cit. Pág. 83.

procedimiento más complicado a aquél que se necesita para alterar una norma ordinaria; es federal, es presidencial y republicana.¹⁴⁹

La Constitución mexicana es una ley fundamental en razón de que domina a todas las leyes subordinadas, tal fuerza de dominación se ubica en los factores reales de poder, por lo que surgió mediante un acto del Poder Constituyente originario como una unidad política. Aún cuando la política es determinante para establecer el concepto de Derecho y Constitución, las decisiones políticas fundamentales vienen a ser la manifestación concreta del poder constituyente, tomada a través del órgano por medio del cual actúa, con el propósito de definir el modo y la forma de esa unidad política.¹⁵⁰

Tenemos entonces que: “La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, define principios políticos estructurados, como la Soberanía del pueblo, el principio republicano, la división de poderes e interdependencia de los poderes de gobierno, la forma y estructura del Estado y del gobierno (presidencial, parlamentario, mixto parlamentario-presidencial), la competencia y las atribuciones de los órganos políticos (presidente, jefe de gabinete de ministros, congresos), los principios y las formas (procedimientos) de gestación de la voluntad política y de las tomas de decisiones por los órganos constitucionales”.¹⁵¹ Por lo que el ejercicio del poder tributario y la actuación de las autoridades en esta materia deben seguir determinados lineamientos que la propia Constitución y las leyes establecen.

No es posible pensar en que la autoridad, por el hecho de serlo, pueda actuar a su libre arbitrio. Al contrario de lo que aparentemente pretende la función del Estado constitucional “ha de ser la custodia de ciertos valores individuales,

¹⁴⁹ **CARPIZO**, JORGE.ET. AL. Derecho Constitucional. Biblioteca Jurídica Virtual. México, 1991. Pág. 11.

¹⁵⁰ **MURO RUIZ**, ELISEO. Op. Cit. Pág. 87.

¹⁵¹ **IBIDEM** Pág. 91.

independientemente de los ideales colectivos existentes”¹⁵². Es por ello que: “del análisis de las disposiciones constitucionales, los estudiosos del Derecho han derivado una serie de reglas básicas, las cuales deben observar las autoridades, tanto legislativas como administrativas, en el ejercicio de sus funciones.

Estas reglas básicas, por tener su origen en la norma fundamental de nuestro sistema jurídico, se conocen como principios constitucionales de la tributación”¹⁵³.

Estos principios, en el Derecho Tributario contemporáneo, fueron planteados por Adam Smith¹⁵⁴, quien sostuvo como premisa sobre los impuestos, cuatro axiomas o principios, a saber: principio de proporcionalidad o equidad, principio de certidumbre, principio de comodidad, y principio de economicidad.

Primero: establece que los súbditos de un Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en la cantidad más aproximada posible a la **proporción** de sus respectivas capacidades.

Segundo: todo impuesto debe ser determinado o fácilmente determinable, nunca arbitrario; sus detalles, cantidad a pagar y forma de pago, **deben ser claros** y patentes para el causante.

Tercero: la época y forma de pago, debe estar en función de la **conveniencia que pueda ofrecer al contribuyente** su pago, cuándo es más probable que el contribuyente pueda disponer del dinero suficiente para cubrirlo.

Cuarto: reducir el **sacrificio del contribuyente a su mínima expresión**, lo que se logra cuando el impuesto incluye la menor cantidad posible por encima del ingreso neto percibido por el Estado.

Con base en estos principios, nuestro ordenamiento máximo, determina la primera norma general en materia tributaria, en el artículo 31, fracción IV

¹⁵² **IBIDEM** Pág. 99.

¹⁵³ **DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO.** Op. Cit. Pág. 70.

¹⁵⁴ **CFR. SMITH ADAM** en **FERNÁNDEZ RUIZ, JORGE.** Op. Cit. Pág. 311.

“Son obligaciones de los mexicanos...”

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

Del artículo anterior, desprendemos ocho características:

- A. Obligatoriedad.
- B. Aparente restricción de la obligación a “los mexicanos”.
- C. Concepto de contribución, no de tributo ni de impuesto.
- D. Noción de “gasto público” de las tres niveles de gobierno que refieren.
- E. Preexistencia de esos tres “sujetos activos” de la relación tributaria.
- F. Condición de residencia del contribuyente.
- G. Principios que deben regir: proporcionalidad y equidad.
- H. Legalidad.

Además, en los artículos 72, inciso h) y 73, fracciones VII, XXIX, numerales 1º a 5º, Constitucionales, se instaura la potestad tributaria monopólica conferida al Congreso Federal para crear las leyes relacionadas a la materia, previa observancia de los principios de proporcionalidad y equidad enunciados por el artículo 31 fracción IV. En la imposición de las cargas públicas se manifiesta la potestad tributaria que a su vez refleja el imperio y la soberanía del Estado, al exigir el pago de tributos con relación a la persona o bienes situados dentro de su jurisdicción, entre las cuales descuella el impuesto.

Respecto del artículo 73, fracciones VII y XXIX, Daniel Diep¹⁵⁵ señala:

“ la coexistencia de estas dos fracciones dentro de un mismo precepto induce a suponer, de entrada, que existen dos clases principales de contribuciones: unas que pudieran denominarse como ordinarias y que deben servir para “cubrir el presupuesto” y otras que tienen el carácter de “especiales”, -cuya recaudación es compartible con las entidades

¹⁵⁵ **DIEP DIEP, DANIEL.** El Tributo y la Constitución. Op. Cit. Pág. 75.

federativas y sus municipios -, y que se deja imprecisado en la norma si también deben servir para “cubrir el presupuesto” o si deben manejarse al margen de él, dado que, justamente por ser compartibles con esas otras entidades públicas, prevalece la imprecisión, lo que nos lleva al absurdo de suponerlas ajenas al presupuesto y, por ende, sin un destino o fin específico. Más yendo más allá, el hecho de que se trate como “especiales” a ese conjunto de actividades a las que se refieren dichas contribuciones en particular, sobre todo cuando se advierte el contraste tan marcado entre la intrascendencia de algunas de tales actividades y la enorme trascendencia de las otras, tanto en los términos de estrategia gubernamental como de significación económica, ello despierta toda clase de dudas y suspicacias”.

Ahora bien, los preceptos anteriores, se entrelazan con el artículo 74, fracción IV, donde se faculta exclusivamente a la Cámara de Diputados para

“Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. Asimismo, podrá autorizar en dicho Presupuesto las erogaciones plurianuales para aquellos proyectos de inversión en infraestructura que se determinen conforme a lo dispuesto en la ley reglamentaria; las erogaciones correspondientes deberán incluirse en los subsecuentes Presupuestos de Egresos.

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

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

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

La imposición tributaria, tiene que existir también un ordenamiento que estipule la forma en que se aprovecharán los recursos obtenidos, a través de la creación de un Presupuesto de Egresos de la Federación, para lo cual necesitará del apoyo del Poder Ejecutivo, para la elaboración de un proyecto en el cual destine los recursos financieros del país, a los servicios y sectores que lo requieran para que esta distribución sea equitativa y se aprovechen al máximo los recursos obtenidos.

Dentro del artículo 115, primer párrafo, fracción IV, referente al segundo y el tercero de los niveles de gobierno, se señala que

“Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor...”

Así mismo, refiere en su penúltimo párrafo,

“...son las legislaturas estatales quienes: aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas.”

Así, hasta cierto punto el municipio es libre de establecer algunos tributos y administrarlos como mejor considere, previa aprobación del segundo nivel de gobierno, quien a su vez no rebasará los límites establecidos a nivel federal.

En el artículo 117, primer párrafo y fracciones IV, V, VI, VII y IX, si bien no se establece a nivel federal algún contenido en materia tributaria, si se señalan algunas restricciones sobre ciertos gravámenes para los Estados. En tanto que el artículo 118, primer párrafo fracción I, resulta limitativo de las facultades de los Estados, revirtiendo en potestades implícitas para la Federación.

Por su parte, el artículo 131 de nuestra Carta Magna, faculta a la Federación -en forma abstracta y sobreentendiéndose que lo hace por contraposición con los Estados y Municipios- para operar en exclusiva ciertos conceptos de tributación y,

a la vez, prevé al Poder Ejecutivo, por parte del Poder Legislativo, para intervenir en la fijación de las cuantías de ciertos gravámenes¹⁵⁶.

En México, como en otros países, el uso de esta Potestad Tributaria, se ve acotada por ciertos principios constitucionales, que guardan relación con la materia, tales como los derechos humanos (regulados a través de las garantías individuales, consagradas dentro de los primeros 29 artículos Constitucionales); los relativos a la organización política del Estado Mexicano (establecidos en la parte orgánica de la Constitución); y, los de política económica.

2.2. Legislación Especial.

Las leyes fiscales establecen una serie de obligaciones para los contribuyentes, las cuales necesariamente deben ajustarse a los principios constitucionales señalados en el tema anterior.

Las obligaciones fiscales dependen del ordenamiento jurídico que se aplica, según la contribución que se recaude serán las cargas correspondientes para los causantes. En materia fiscal son diferentes las obligaciones que se establecen por un lado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con relación a las del Impuesto Especial de Tasa Única, entre otras.

Podemos establecer que cada uno de estos ordenamientos tributarios se señala de manera especial, los sujetos que deban cumplir con la obligación tributaria, el objeto del impuesto, la base gravable, la tasa, cuota o tarifa a pagar, así como la época y lugar de pago.

¹⁵⁶ **DIEP DIEP, DANIEL.** El Tributo y la Constitución. Op. Cit. Pág. 105.

2.3. Disposiciones Complementarias.

Por otro lado, junto con las leyes especiales que establecen las contribuciones, existen disposiciones complementarias tales como el Código Fiscal de la Federación, dentro del cual señala los derechos y obligaciones del contribuyente en forma general, así como los medios de defensa que tiene en contra de los actos de las autoridades fiscales.¹⁵⁷

Luis García López¹⁵⁸ señala que el Fisco Federal con el objeto de mejorar el cumplimiento de sus facultades fiscales y aclarar cada vez mejor las obligaciones fiscales de los contribuyentes, anualmente publica una serie de resoluciones que establecen disposiciones de carácter general agrupadas para una mejor facilidad en su manejo y conocimiento, y por el tipo de leyes que abarca, en una reglamentación conocida comúnmente como miscelánea fiscal. Ese conjunto de normas deberán ser aplicadas por los contribuyentes para lograr un mejor cumplimiento de sus obligaciones fiscales; los derechos y obligaciones contemplados en la miscelánea fiscal tienen una vigencia anual.

2.4. Jurisprudencia y Tesis Relacionadas.

Ulpiano¹⁵⁹ define a la jurisprudencia como “la ciencia de lo justo y de lo injusto”, es la interpretación obligatoria de la ley que hacen los órganos jurisdiccionales en el ejercicio de su función jurisdiccional, el texto normativo explicado en sus alcances a través de los métodos de interpretación jurídica que permiten atribuir el significado para que tenga sentido, razón y finalidad.

¹⁵⁷ GARCÍA LÓPEZ – GUERRERO, LUIS. Op. Cit. Pág. 26.

¹⁵⁸ IBIDEM Págs. 38 y 39.

¹⁵⁹ ISLAS MONTES, ROBERTO. ET. AL. Op. Cit. Pág. 387.

Por otro lado, existen autores que distinguen a la jurisprudencia de la jurisprudencia técnica la cual, “tiene por objeto la exposición ordenada y coherente de los preceptos jurídicos que se halan en vigor en una época y un lugar determinados, y el estudio de los problemas relativos a su interpretación y aplicación”.¹⁶⁰

Ésta se compone de dos aspectos: uno teórico sistemático y otro teórico práctico; dentro del primero, encontramos la exposición de las reglas jurídicas que pertenecen a un ordenamiento temporal y espacialmente circunscrito, en el segundo, es el arte de la interpretación y aplicación de las normas consuetudinarias que lo integran.

Humberto Delgadillo, define a la jurisprudencia como “las resoluciones de los tribunales que por mandato de ley, son de observancia obligatoria”¹⁶¹. En el ámbito jurídico, es de gran importancia, es el medio que precisar el contenido y alcance de las normas, su aplicación constituye un medio adecuado para la solución de las controversias planteadas, al orientar la aplicación de la ley.

De acuerdo con la Ley de Amparo, la jurisprudencia se establece cuando un mismo tipo de cuestión se resuelve en cinco ejecutorias continuas en un mismo sentido, no interrumpidas por otra en contrario y puede ser establecida por: la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las Salas de la Corte y los Tribunales Colegiados de Circuito. Es de aplicación obligatoria para el órgano que la establezca y para los inferiores, así como para los tribunales judiciales del fuero común, de lo contencioso administrativo y del trabajo.

La jurisprudencia adoptada en este trabajo de investigación, tiene que ver principalmente con la obligatoriedad de las contribuciones, su naturaleza y la exención parcial de un impuesto, que ejemplifica que muchos causantes la han

¹⁶⁰ GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 125.

¹⁶¹ DELGADILLO GUTIÉRREZ, HUMBERTO. Op. Cit. Pág. 85.

utilizado en un sentido negativo, entendiéndola como el no pago de la obligación, sin embargo, como la jurisprudencia lo menciona

Registro No. 181334
Localización: Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Gaceta XIX, Junio de 2004
Página: 5
Tesis: P./J. 44/2004
Jurisprudencia
Materia(s): Administrativa

EXENCIÓN PARCIAL DE UN IMPUESTO. PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO CONTRA LOS PRECEPTOS QUE LA PREVÉN, AUN CUANDO NO SE IMPUGNEN LOS QUE REGULAN EL MECANISMO ESENCIAL DE TRIBUTACIÓN.

Conforme a la jurisprudencia P./J. 18/2003 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la declaratoria de inconstitucionalidad del precepto que prevé la exención parcial de un tributo, **no tiene por efecto desincorporar de la esfera jurídica del agraviado la obligación de pagarlo, sino el de hacer extensiva a su favor dicha exención.** En ese tenor, la circunstancia de que se impugnen de manera aislada los preceptos que prevén la exención parcial de un impuesto sin reclamar los que regulan el mecanismo esencial de tributación, no genera la improcedencia del juicio de garantías, dado que, en su caso, la concesión del amparo tendrá efectos restitutorios en términos de lo previsto en el artículo 80 de la Ley de Amparo.

Contradicción de tesis 20/2001. Entre las sustentadas por la Primera y Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 9 de marzo de 2004. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Eunice Sayuri Shibya Soto.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy primero de junio en curso, aprobó, con el número 44/2004, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a primero de junio de dos mil cuatro. Nota: La tesis P./J. 18/2003 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, julio de 2003, página 17.

3. *NORMATIVIDAD APLICABLE.*

El presente trabajo tiene por objeto analizar la normatividad fiscal para el año 2008 desde una perspectiva social, por lo que debemos tomar en cuenta en primer lugar, que la aplicación de la norma va a depender principalmente de los sujetos,

para que sea aplicable, el sujeto pasivo (sea persona física o moral), debe de situarse dentro de la hipótesis normativa.

Parte de lo que se pretendió lograr con la reforma fiscal, fue ampliar el padrón de contribuyentes, a través de nuevas leyes que prevean situaciones e involucren sujetos distintos, que logre una mayor captación de recursos para solventar las necesidades del Estado mexicano.

En México, existen impuestos locales e impuestos federales, por lo que el ciudadano tiene que pagar algunas contribuciones en el estado en el que vive además de los previstos en las normas federales. En este sentido, los legisladores deben de tener mucho cuidado con los impuestos que gravan para que no se presente la figura de la doble tributación, la cual está prohibida, no se debe pagar por un mismo servicio un doble impuesto.

En materia federal, recientemente se presentó una confusión al entrar en vigor la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única se consideraba una doble tributación al gravar ingresos – deducciones + los adicionales, en tanto que la Ley del Impuesto Sobre la Renta que grava los ingresos – deducciones, por lo que parte de la sociedad mexicana resultó afectada al pensar que pudiera existir una doble tributación, sin embargo, el objetivo, según la autoridad administrativa, no es gravar doble, sino la diferencia que resulte entre el ISR y el IETU.

La nueva normatividad pretende ir más allá de los límites establecidos en la Constitución, y hasta cierto punto, pareciera la existencia de una doble tributación (lo cual es inconstitucional), sin embargo, entran en juego los convenios de colaboración y coordinación fiscal realizados entre la Federación, los Estados y los municipios.

Normatividad Federal.

Desde nuestra perspectiva, que la legislación aplicable es todo el conjunto de normas tanto a nivel federal o local de la materia fiscal, en las ramas que conciernen a la Reforma Fiscal, serán aquellas normas federales que dentro de su contenido, aunque regulan otras materias o ramas, tiene alguna relación con la materia fiscal.

En este aspecto, entran todas las normas de aplicación federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, enumera 49 leyes de carácter federal, en las que no sólo establecen las leyes aplicables a los impuestos, sino también a aquellas leyes que en algún apartado hacen referencia a los pagos que deben hacer por determinado bien o servicio.

Es importante resaltar que sólo enumera las leyes como tal, independientemente de la reglamentación que exista de las mismas.

Normatividad Estatal y del Distrito Federal.

La creación de la norma tributaria es de carácter Federal y como en el capítulo siguiente se aborda es parte de un poder supremo, conferido expresamente a la federación. Sin embargo, debemos dejar claro que el ejercicio de la competencia tributaria (en los tres niveles de gobierno), no implica desconocer al Estado, sino por el contrario, ratifica la existencia de la potestad pública que, por el sometimiento de sus órganos y de los contribuyentes, permite la existencia de la relación jurídico tributaria, como resultado de la aplicación del Derecho, que es su más clara manifestación.

Si bien es cierto que el fondo de las facultades exclusivas de la Federación, específicamente en materia tributaria, dentro del Federalismo Fiscal Mexicano,

atiende básicamente a la soberanía nacional en lo exterior, así como el desarrollo de la Federación en lo interno. Podemos señalar en principio que son las necesarias para el desarrollo y progreso del país. Además se manifiesta la exclusividad de la Federación en algunas materias, existen otras **expresamente prohibidas** a los estados, de acuerdo con los artículos 117 y 118 constitucionales.

Sin embargo, pese a esa circunstancia existen facultades concurrentes de la Federación en materia tributaria que tienen su origen en aquellas fuentes que pueden ser gravadas tanto por ésta como por los estados¹⁶². Esta concurrencia competencial se da al momento de establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto federal en aquellas materias que no le son exclusivas, y que ejercen también los estados miembros.

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

No obstante, en el artículo 122 de la Carta Magna, establece los lineamientos bajo los que estará el gobierno del Distrito Federal y le asigna competencias específicas, de entre las que destaca **legislar en materia de deuda pública del Distrito Federal**. Además, señala que la Asamblea Legislativa, tiene competencia para **examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos del Distrito Federal, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto**.

Por otro lado, con el propósito de solucionar los problemas en materia de potestad y competencia tributaria entre Federación, estados y municipios, y a fin

¹⁶² DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO. Op. Cit. Pág. 44.

de fortalecer el pacto federal, se realizaron tres convenciones nacionales fiscales y gran número de reuniones nacionales de funcionarios fiscales estatales y federales, para procurar la coordinación entre la federación y las entidades en materia fiscal.

El resultado de las convenciones fue la creación de un sistema de coordinación fiscal, que por medio de convenios de adhesión celebrados entre la Federación, los estados y en su caso municipios, logran los propósitos enunciados, en donde se acuerda que las entidades establezcan o no determinadas contribuciones previstas expresamente por leyes fiscales federales; además de la creación de convenios de colaboración administrativa en la materia para que las autoridades estatales y municipales participen en las funciones de recaudación, fiscalización y administración de los ingresos federales.

La coordinación fiscal entre la Federación y los estados, y entre éstos y los municipios, da lugar a las participaciones en el producto de las contribuciones federales, para lo cual se crean diferentes fondos¹⁶³.

La incorporación a éste sistema, genera ciertas limitaciones a la potestad tributaria de los estados, principalmente en materia de derechos, las entidades sólo podrán establecerlos en algunos casos de licencias, registros, uso de vía pública, e inspección y vigilancia.

¹⁶³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO. Op. Cit. Pág. 49.

Capítulo CUARTO. REPERCUSIÓN DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES EN LA SOCIEDAD MEXICANA Y EL ESTADO.

Se ha discutido mucho si la reforma fiscal es lo que necesita México para prosperar, económicamente, mejorar la calidad de vida de sus habitantes a través de buenos empleos y sueldos aceptables, así como para mejorar los servicios como educación, transporte y salud, no sólo en el ámbito privado, sino en el público; servicios que si bien el Estado tiene obligación de proporcionarlos gratuitamente, son deficientes ante la gran demanda que tienen que cubrir, lo que hace preferible pagar por los ellos, con la certeza de que se obtendrá una atención inmediata y satisfactoria.

Como establecimos en esta investigación, el pago de contribuciones – como lo emplea el Constituyente del '17 – o el pago de tributos, cuerpo normativo específico a través del cual se establece una hipótesis determinada para causar una contribución y una sanción en caso de incumplimiento, es necesario para el mantenimiento del aparato gubernamental y la satisfacción de las necesidades colectivas.

Ahora bien, si la sociedad mexicana, no cumple con esos supuestos normativos y consecuentemente no paga el tributo, en cualquiera de sus modalidades (contribución, impuesto, derecho, etcétera), es lógico que el Estado no funcione bien, y busque soluciones alternas para allegarse de recursos, y en este caso, a través de una reforma cambie los cuerpos normativos para captar recursos e incrementar el padrón de contribuyentes.

Desde luego que el incrementar las contribuciones, provoca descontento en algunos sectores de la población mexicana, y trae consecuencias como la negación al pago de los impuestos, la evasión y la elusión fiscal entre algunos otros problemas, así como las justificaciones de las clases menos favorecidas que

a través de las exenciones no ayudan al fisco, eso sin contar con problemas sociales como el desempleo, el comercio informal y las actividades ilícitas.

Sin embargo si la sociedad mexicana tomara conciencia, y se hiciera el propósito de contribuir al Estado, aún sin la existencia de un cuerpo normativo, por voluntad propia, probablemente la situación económica mejoraría de manera integral.

1. EL ESTADO MEXICANO.

Con la evolución, de las primeras civilizaciones y asentamientos humanos originarios de algunos pueblos, al ver la necesidad de enfrentarse a condiciones ambientales adversas para subsistir, el hombre, comenzó a organizarse en pequeños grupos y establecerse en un lugar, aprendiendo a convivir con más seres de su misma especie, repartiendo deberes y obligaciones; es así como poco a poco se forma la primera institución social: la familia, que contaba con características semejantes al Estado.

Santiago

Zorrilla

¹⁶⁴, retomando los pensamientos de Aristóteles, sostiene que el hombre debe vivir en sociedad, aquél que viva en la soledad, perdería el enriquecimiento que otorga la convivencia humana, “aquel que es incapaz de vivir en sociedad o que no tiene la necesidad de ello por ser autosuficiente, ha de ser o una bestia o un Dios... el hombre es por naturaleza un animal político”.

El hombre es un ser que necesita de los demás para poder desarrollarse, para satisfacer sus necesidades primarias, para sobrevivir, por lo que se agrupa en sociedades que evolucionan a Estado para progresar.

¹⁶⁴ **ZORRILLA ARENA, SANTIAGO.** Op. Cit. Pág. 183.

Sin embargo, el término jurídico – político de Estado como tal, se debe a Nicolás Maquiavelo, cuando introdujo esta palabra en su obra El Príncipe: "Todos los Estados, todos los dominios que tuvieron o tienen potestad sobre los hombres, pueden dividirse en repúblicas o principados"¹⁶⁵.

El concepto es limitativo a la participación del hombre en su realidad social, **la autoridad que representa**, el orden jurídico que se crea a través de la figura del Estado, que de acuerdo con Eduardo García es la "organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio".¹⁶⁶

Para Maquiavelo, el trasfondo del estudio del Estado, es la persona que detenta el poder y confronta la capacidad de adecuar la propia conducta a las circunstancias, el comprender lo que es útil para hacerlo norma que coadyuve al gobierno, acompañado siempre de fuerza y astucia, virtudes que definen la figura del príncipe y que le dan prestigio; en tanto que para Eduardo García, importa el territorio en el que se ejerza el poder. Consideramos que un Estado basado en esos principios no es suficiente para su desarrollo; a ese conjunto de individuos que conforman un Estado, debe tomárseles en cuenta y hacerles sentir partícipes de los acontecimientos ocurridos.

Sin embargo, con las ideas de la Revolución Francesa, el concepto de Estado se vuelve más humanista, retoma la idea de que los seres humanos, nacemos parte de un Estado, luego entonces "...no vivimos aislados, sino en unión de otros seres humanos a los que estamos vinculados por diversos lazos de la solidaridad, unión de lenguaje, religión, costumbres, nacionalidad, etc., integrando una Sociedad Humana."¹⁶⁷

¹⁶⁵ **MAQUIAVELO**, NICOLÁS. El Príncipe. (Trad. Francisco Javier Alcántara). RBA Editores. Barcelona, 1995. Pág. 5.

¹⁶⁶ **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág. 98.

¹⁶⁷ **PORRÚA PÉREZ**, FRANCISCO. Teoría del Estado. 29ª ed. Edit. Porrúa. México, 1997. Pág. 25.

Entonces para la correcta interacción de esta agrupación de seres humanos, es necesaria la creación de un cuerpo normativo de la conducta y posteriormente para la estructuración del grupo social, entra el tercer elemento, denominado Orden Jurídico, que presenta como características principales, la existencia de un ordenador y la imperatividad como esencia.

“En la sociedad humana estatal el orden jurídico es creado, aplicado y sancionado por un PODER que dispone de las facultades necesarias para ese objeto, en última y suprema instancia, de manera independiente de otro poder que le sea superior y que por ello se llama SOBERANO”¹⁶⁸.

Estos dos conceptos resaltados por Francisco Pérez, van entrelazados, y cabe mencionar de manera general que por poder, debemos entender en el caso de las sociedades organizadas como la voluntad que la dirige, el poder de grupo; que en algunas ocasiones es simple, en otras es coactivo; en tanto que en relación a la soberanía, han sido numerosos los autores que la señalan como atributo esencial del poder político, pero ¿qué es la soberanía? Juan Bodino¹⁶⁹, afirma que es “el poder absoluto y perpetuo de la República”. En palabras de Eduardo Andrade¹⁷⁰, además, indivisible, característica que a nuestro autor le parece central, puesto que está defendiendo a la monarquía frente de otras formas de organización política.

De lo anterior, la soberanía presenta las siguientes características, es un poder supremo e independiente que se encuentra limitado, cabe resaltar que en este tercer atributo, podríamos caer en contradicción: al ser supremo, no debiera tener limitaciones; sin embargo, “aún cuando el poder soberano sea el más alto y no dependa de ningún otro, hállese, sin embargo sometido al derecho y, en tal

¹⁶⁸ **PORRÚA PÉREZ, FRANCISCO.** Op. Cit. Pág. 26

¹⁶⁹ **ANDRADE SÁNCHEZ, EDUARDO.** Teoría General del Estado. 2ª ed. Edit. Oxford. México, 2003. Pág. 422.

¹⁷⁰ **IBIDEM** Pág. 423.

sentido, posee determinadas restricciones”¹⁷¹ Esto es, que su limitación radica en cuyo ejercicio se halla normativamente regulado.

Tenemos ahora, los elementos necesarios para definir de una manera más completa al Estado, que de acuerdo con Francisco Porrúa es “una sociedad humana establecida en el territorio que le corresponde, estructurada y regida por un orden jurídico, que es creado, definido y aplicado por un poder soberano, para obtener el bien público temporal, formando una institución con personalidad moral y jurídica”¹⁷².

Benjamín Retchkiman señala que es

*“Una fenomenal condensación de dominación, y para que ésta sea consensualmente aceptada, es necesario que no aparezca como tal ni en sus instituciones, ni en el derecho ni en las relaciones sociales de las que en verdad emana”, ya que solamente en el muy corto plazo el ejercicio de la coerción pura es aceptable – y aceptado – como representación específica del poder propio del Estado. Esta aceptación consensual predetermina que cuando por alguna razón el Estado se muestra en su prístina pureza – el ejercicio totalizador de la coacción – trata siempre de reconstruir las pantallas, velos o careta – a las que hemos hecho referencia – que lo encubren como el mantenedor de las relaciones de producción y de dominación.”*¹⁷³

El Estado existe cuando en un territorio determinado se organiza jurídicamente una población sometida a la autoridad o poder de un gobierno. Dentro del Estado Contemporáneo, las funciones son idénticas a las que le dieron origen, sólo cambian los instrumentos, los términos y las formas para cumplir con sus finalidades esenciales, como realizar la justicia social, individual y colectiva, y el bien común, y garantizar tanto la libertad como la seguridad jurídica de los habitantes de la nación.

¹⁷¹ **GARCÍA MAYNEZ**, EDUARDO. Op. Cit. Pág.102.

¹⁷² **PORRÚA PÉREZ**, FRANCISCO. Op. Cit. Pág. 27.

¹⁷³ **RETKHIMAN**, BENJAMÍN. ET. AL. El Federalismo y la Coordinación Fiscal en México. Edit. UNAM. México. 1981 Pág. 10.

Lo anterior es válido en virtud de que el gobierno es una institución que surgió para permitir el desarrollo material y espiritual del ser humano, e impedir en consecuencia todo acto de injusticia, tanto individual como colectivo, en contra de una persona, en la vida, la libertad, las posesiones, las propiedades o los derechos. De ahí que es muy importante tener presente que el derecho, además de proteger los derechos fundamentales del ser humano, también, debe ser un factor de cambio para evitar la dictadura o tiranía de las leyes financieras o fiscales, que no permitan una relación armónica entre el Estado, como titular de la hacienda pública, y los particulares.

El Estado Mexicano, es un estado liberal y democrático, basado en el principio de legalidad, en el que existe una ley fundamental y suprema que en el Título Segundo establece cómo está conformado. Es una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos, la soberanía, debe entenderse como el poder público que nace del pueblo y se instituye para beneficio de éste y es ejercida a través de los Poderes de la Unión. Es importante destacar la idea del federalismo, prevista en el artículo 40 Constitucional, es la agrupación de varios estados libres y soberanos.

El federalismo se localiza en la práctica administrativa y sobre todo en la cuestión fiscal. El gobierno federal está mejor capacitado para recaudar los impuestos masivos modernos o de un gran número de causantes, mientras que por otro lado, quienes están en contacto con las necesidades reales y responden mejor a ellas son los gobiernos locales por lo que gran parte de los recursos deben gastarse por esos niveles.

Eliseo Muro, refiere como conclusión, que el Estado, su Constitución, sus leyes y sus instituciones, deben garantizar la seguridad e impartir justicia; respetar y hacer respetar los derechos de los gobernados, en lo individual y en lo colectivo, con el fin de cuidar y consolidar nuestro multiculturalismo¹⁷⁴.

¹⁷⁴ **MURO RUIZ, ELISEO.** Op. Cit. Pág. 100.

Esto ha de reflejarse en un estado de derecho; en la creación y defensa de mercados con sentido social, limitar los comportamientos monopólicos; la participación gubernamental en políticas públicas que conlleven beneficios sociales e instauren instrumentos efectivos para atenuar los efectos nocivos de los ciclos económicos; buscar la distribución de la riqueza y oportunidades; construir redes sociales y volver eficiente el gasto público; incorporar esquemas exitosos de fomento de actividades productivas; regular los mercados donde las empresas tienen capacidad de fijar precios o realizar prácticas contrarias al bienestar social; atender la educación pública, la investigación tecnológica y la capacidad laboral, etcétera. ¹⁷⁵

1.1. Potestad Tributaria.

El Estado es titular de facultades extraordinarias, las cuales emanan de su naturaleza. Se explica por medio de reconocer la existencia de una voluntad político-social, originada en el consenso popular, la cual es necesaria para legitimar y armonizar la vida en común por la vía del derecho. Tal voluntad goza de la prerrogativa de imponer sus decisiones, incluso por encima de la voluntad de cualquier miembro de la comunidad, con la única limitación de que, al hacerlo, éste se subordine a las disposiciones normativas preestablecidas. Por eso, el poder del Estado es irresistible por parte de los particulares. En ese sentido, es fácil advertir que la potestad tributaria tiene su fundamento en el poder soberano de que está investido el Estado.

El poder tributario: “es la facultad propia de determinados órganos representativos de los entes públicos, en virtud de la cual pueden, a través de los cauces normativos oportunos, establecer tributos como medio de nutrir el gasto preciso para financiar sus actividades”¹⁷⁶.

¹⁷⁵ MURO RUIZ, ELISEO. Op. Cit. Pág. 100.

¹⁷⁶ CAZORLA PRIETO, LUIS MARÍA. Op. Cit. Pág. 64.

La autoridad fiscal actúa en ejercicio de lo que se denomina poder tributario del Estado, que es un atributo que se le concede en virtud de un acto de soberanía otorgado por el pueblo, y que le permite realizar su actividad financiera en beneficio de la sociedad; “el poder tributario del Estado mexicano consiste en el acto de creación de contribuciones, las cuales en el ámbito federal por mandato constitucional, le corresponde al Poder Legislativo, quien a través de un proceso formal de creación de leyes, es el facultado constitucionalmente para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.”¹⁷⁷

Esta potestad tributaria, se complementa con el acto de recaudación por parte del Poder Ejecutivo, quien será el competente para recaudar las contribuciones que el Poder Legislativo establece en las leyes fiscales. Se auxilia por el Servicio de Administración Tributaria, garantizará en todo momento la correcta aplicación de las leyes fiscales con el fin de lograr una eficiente recaudación.

En resumen, de acuerdo con Humberto Delgadillo, las características que presenta la potestad tributaria¹⁷⁸ son:

- a. Intransmisible e irrenunciable.
- b. Constitucional, al estar regulado por nuestro ordenamiento máximo.
- c. Es ejercida por el Poder Legislativo.
- d. Limitada, jurídica y económicamente hablando, no debe sobrepasar los valores de proporcionalidad y equidad, entre otros.
- e. Abstracto, constituye una posibilidad de actuación de los entes públicos.

1.2. Sujetos de la Potestad Impositiva.

En este apartado, es importante aclarar, que se estudiará al sujeto activo, el Ente Gubernamental, en su doble función, como el encargado de hacer efectiva la aplicación de la norma tributaria y consecuentemente la recaudación y administración de dichos recursos que ingresan al Estado, no al sujeto creador de la norma.

¹⁷⁷ GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, LUIS. Op. Cit. Pág. 11.

¹⁷⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO. Op. Cit. Pág. 38.

No obstante, cabe mencionar la función tan importante de los órganos encargados de hacer cumplir las normas tributarias, como por ejemplo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, parte de la administración pública centralizada que se encarga de proponer, dirigir y controlar la política económica del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingresos y deuda pública, así como de elaborar estadísticas, geografía e información con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad, equitativo, incluyente y sostenido, que fortalezca el bienestar de los mexicanos.

Además la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se auxilia del Servicio de Administración Tributaria, que dentro del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, confiere las atribuciones siguientes: recaudar contribuciones federales, suscribir convenios de coordinación fiscal con las entidades federativas, representar a la Federación en controversias fiscales, dirigir los servicios aduaneros y participación en la negociación de tratados internacionales en materia fiscal y aduanera; cuenta con autonomía de gestión para la consecución de sus labores, y autonomía técnica para dictar sus resoluciones. Asimismo, cada entidad federativa, cuenta con una dependencia encargada de la administración de recursos.

En el caso del Distrito Federal, el artículo 30 de la Ley Orgánica de la Administración Pública para el Distrito Federal estipula que a la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal le corresponde el despacho de las materias relativas al desarrollo de las políticas de ingresos y administración tributaria, la programación, presupuestación y evaluación del gasto público del Distrito Federal, así como representar el interés del Distrito Federal en controversias fiscales y en toda clase de procedimientos administrativos ante los tribunales en los que se controvierta el interés fiscal de la Entidad.

Continuando con las atribuciones previstas en el ordenamiento citado, la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal, elabora el Programa Operativo de la

Administración Pública del Distrito Federal, para la ejecución del Programa General de Desarrollo del Distrito Federal; hacer el presupuesto de ingresos de la Entidad que servirá de base para la formulación de la iniciativa de Ley de Ingresos del Distrito Federal; formular y someter a la consideración del Jefe de Gobierno el proyecto de los montos de endeudamiento que deben incluirse en la Ley de Ingresos, necesarios para el financiamiento del presupuesto.

También se encarga de recaudar, cobrar y administrar los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, productos, aprovechamientos y demás ingresos a que tenga derecho el Distrito Federal en los términos de las leyes aplicables, esto a través de la Tesorería y en quien delega a su vez la facultad. Puede determinar, recaudar y cobrar los ingresos federales coordinados, con base en las leyes, convenios de coordinación y acuerdos que rijan la materia, así como ejercer las facultades de comprobación que las mismas establezcan.

2. CAUSAS QUE PROVOCAN LA ELUSIÓN Y EVASIÓN FISCAL, ASÍ COMO, EN GENERAL, LA OPOSICIÓN AL PAGO DE IMPUESTOS.

2.1. Comercio Informal.

Como parte del modelo de desarrollo económico presente en México de las últimas décadas, y el cambiante entorno internacional, se han producido importantes cambios en los ámbitos económico, político y social del país, entre los que destacan, el deterioro de la estructura ocupacional y la evolución negativa de los salarios durante los ochenta y parte de los noventa, factores que sin duda contribuyeron a acrecentar las condiciones de pobreza de la población mexicana, así como al explosivo crecimiento del llamado sector informal de la economía.

Durante las últimas décadas, los empleos generados por el sector formal de la economía se han deteriorado, tanto en cantidad como en calidad; predominaron niveles salariales muy bajos, por lo que la sociedad mexicana se vio en la necesidad de recurrir al auto empleo y a todo tipo de actividades informales, entre ellas el comercio, para obtener un ingreso mayor.

El sector informal¹⁷⁹, se encuentra conformado por personas que:

- ♦ Forman parte de empresas familiares o pequeñas que no se encuentran registradas o que no registran a sus empleados.
- ♦ No se encuentran registrados en el IMSS o ISSSTE,
- ♦ La empresa donde trabajan tiene más de quince personas.

Respecto a este punto, la planilla laboral, no es una microempresa en la cuál puede existir duplicidad de funciones, en este caso, cada trabajador tiene asignada una labor específica, además económicamente la empresa ya es susceptible de contar con créditos y financiamiento para consecuentemente dar prestaciones a los empleados.

Los conceptos anteriores involucran desde el pequeño comercio callejero, servicios de reparación, servicio doméstico, hasta el sector del transporte, la construcción e industria, por lo que se deduce que es un fenómeno que se ha esparcido a casi todos los sectores de la economía. Es el modo de vida de familias enteras y la posibilidad de recibir un ingreso y, por ende, un modo de subsistir.

En noviembre de 2001, la Organización Internacional de Empleadores¹⁸⁰, presentó la posición de los empleadores respecto a la economía informal, que entre sus características destacan:

¹⁷⁹ **CALVA**, JOSÉ LUIS Coord. Finanzas Públicas para el Desarrollo. Agenda para el Desarrollo Vol. 5. Edit. Miguel Ángel Porrúa-UNAM- Cámara de Diputados LX Legislatura. México, 2007. Pág. 140

- ♦ Los empleadores y trabajadores que no pueden encontrar oportunidades de empleo o de negocio en la economía formal – en cuyo caso se trata de una estrategia de supervivencia – así como aquellos que escogen mantenerse en la informalidad;
- ♦ Las personas que consideran que los costos que entraña el cumplimiento de la legislación y la reglamentación para realizar actividades económicas en el marco de la economía formal a menudo sobrepasan los beneficios;
- ♦ Las personas que atienden con frecuencia a consumidores relativamente pobres y que exigen bienes y servicios a precios asequibles;
- ♦ Las personas que han tenido que elaborar sus propias reglas o normas para suplir las que el Estado no ha sido capaz de proporcionar, o por carecer de acceso a ellas.

Sin embargo, aunque esas actividades son ampliamente reconocidas y hasta aceptadas por el nivel de empleo que generan, los ingresos que representan y el papel que desempeñan en la estructura urbana, lejos de favorecer al Estado mexicano, lo perjudican, gran parte de la sociedad que tienen como medio de subsistencia alguna actividad informal, no contribuye con el pago directo de impuestos por el servicio que brindan y, las mercancías objeto de comercio, que en algunas ocasiones son de procedencia ilícita.

Lo anterior, no solo implica pérdida económica, sino también un escalón para incurrir en actos delictivos como la piratería, producción y tráfico de drogas, usura, reventa de taquilla, comercio y transporte de mercancías de contrabando. Daniel Flores y Joel Valero¹⁸¹, señalan que la informalidad erosiona la base tributaria, genera una carga injustamente elevada sobre el sector formal; en ciertas actividades la informalidad se presenta como competencia y desplaza al sector formal e impide la toma de decisiones de política económica.

¹⁸⁰

http://www.ioe-mp.org/fileadmin/user_upload/documents_pdf/papers/informations_documents/spanish/info_nov2001_economiainformal.pdf 2009/08/10 11:20 hrs

¹⁸¹ CALVA, JOSÉ LUIS Coord. Op. Cit. Pág. 137.

No obstante, las remuneraciones siguen siendo bajas, tienen escasa productividad y el empleo sigue siendo inestable, aún cuando muchos trabajadores y empresarios independientes obtienen ingresos superiores a los de los trabajadores no calificados de la economía formal.

Lo anterior, se encuentra relacionado con el nivel educativo y desarrollo profesional con que cuentan las personas que se dedican a la economía informal, que en su mayoría tienen pocos años de escolaridad en comparación con la población del sector formal, “un poco más del 50% de los trabajadores informales tienen menos del equivalente a la primaria completa. Es decir, tiene 6 años o menos de educación formal. En contraste, solamente 23.7% de los trabajadores del sector formal se encuentra en esta condición. En relación con estas diferencias de preparación se pueden esperar diferencias similares en los ingresos y el valor agregado que generan estos grupos los ingresos crecen conforme los años de escolaridad del individuo, independientemente de que se encuentre en el sector formal o informal”¹⁸².

Independientemente de la diferencia existente entre las remuneraciones que perciben los trabajadores formales e informales, el sector informal impide la realización de una adecuada política fiscal, “las autoridades compensan esta carencia con tasas impositivas elevadas y generan una mayor carga en el sector formal”¹⁸³ se carece de cifras específicas de los ingresos efectivos que perciben, que impiden hacer una proyección de las contribuciones a que serían acreedores.

La reforma fiscal de 2008, pretendió integrar a quienes se dedican al comercio informal, como contribuyentes formales; busca orientar a los causantes pasivos e invitarlos a ser contribuyentes formales por medio de una ampliación de la base tributaria, que significa registrar y extender en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, a todos los sujetos económicamente activos. El proyecto inicial,

¹⁸² CALVA, JOSÉ LUIS Coord. Op. Cit. Pág. 141.

¹⁸³ **IBIDEM** Pág. 144.

contemplaba como alternativa a la informalidad, una ley complementaria del Impuesto Sobre la Renta, auxiliar en el control de la evasión fiscal; fue a través de la iniciativa de la Ley del Impuesto Contra la Informalidad que pretendió combatir a las personas inscritas o no ante el Registro Federal de Contribuyentes, que obtienen ingresos que no declaran al fisco y por los que deben pagar impuestos.

Durante el estudio de la iniciativa, el Poder Legislativo, realizó diversas modificaciones entre las que destacan, el cambio de nombre, de Ley Impuesto Contra la Informalidad a Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo por estar más de acuerdo al objeto del impuesto¹⁸⁴. En este sentido, el Gobierno Federal, pretende complementar el sistema tributario que vaya de acuerdo a los principios de igualdad y equidad, en donde todas aquellas personas que deban pagar impuestos lo hagan.

Desde nuestro punto de vista, consideramos que este impuesto puede ser funcional, en cuanto a que estamos siendo invadidos por el avance tecnológico y hoy en día es más seguro el uso de las transacciones electrónicas, así como del plástico; sin embargo, es una medida drástica para las personas y el manejo de sus finanzas, por lo que influirán los principios y valores de cada persona, para que realmente continúe haciendo sus operaciones bancarias y pague el impuesto, porque de lo contrario, lo único que se conseguirá es que fomenten el ahorro en casa.

2.2. Exenciones.

El tema de las exenciones fiscales reviste interés tanto para los estudiosos de la materia fiscal como para los contribuyentes y para el Estado; al estar la economía en juego. La exención o condonación, es el hecho de que el gobierno o la ley,

¹⁸⁴ **VALLE SOLÍS**, MARTHA A. Los Motivos de las Reformas Fiscales 2008. Revista Excelencia Profesional AMCP. Bienio 06708. Número 96. México, Octubre 2007. Pág. 26.

excluyan de la obligación de pago a los sujetos pasivos del impuesto¹⁸⁵. La exención puede ser concedida por el gobierno o por la ley. Si es el gobierno quien la otorga, puede o no ajustarse a lo jurídico; en tanto que si deviene de la ley, tiene juridicidad. Esto no implica que se encuentre fuera del margen de la ley, cuando alguna exención se prevé desde un principio en el cuerpo normativo, adapta los principios de la norma considerando supuestos especiales que mejoren la forma en que debe pagarse la contribución, en tanto que cuando se otorga por el gobierno, puede no contemplar los principios esenciales de las contribuciones y otorgar una ventaja en un supuesto determinado, a un grupo de sujetos pasivos.

Se desprende, de acuerdo con Gregorio Rodríguez¹⁸⁶, que habrá de distinguir el caso en que el gobierno con fundamento legal condone las contribuciones de quien sin tal fundamento lo haga. En el segundo caso, evidentemente implica responsabilidad para el funcionario que otorga el perdón; al primero constituye una aplicación de la ley y a que el contribuyente que se ubica en la situación prevista tiene derecho.

Hugo Carrasco, refiere a la exención como “la figura jurídica por la cual el sujeto pasivo de la relación jurídico – tributaria se libera de una obligación fiscal a su cargo por disposición legal”¹⁸⁷. Deben establecerse por razones de equidad, conveniencia o política económica¹⁸⁸.

El texto original del artículo 28 constitucional, establecía que

“En los Estados Unidos Mexicanos quedaban prohibidos (as)... las exenciones de impuestos”.

¹⁸⁵ **RODRÍGUEZ MEJÍA**, GREGORIO. Las Exenciones de Impuestos. Boletín Mexicano de Derecho Comparado. Nueva Serie. Año XXXI. Número 94. México, Enero – Abril 1999. Pág. 121.

¹⁸⁶ **IDEM**

¹⁸⁷ **CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág. 239.

¹⁸⁸ **MARGAIN MANAUTOU** en **CARRASCO IRIARTE**, HUGO. Derecho Fiscal I. Op. Cit. Pág.240.

Lo que ha causado controversia y de acuerdo con el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el citado artículo se refiere a prohibiciones individuales. Luego de las constantes críticas hechas al texto constitucional, en atención a la necesidad de que sí se permitan las exenciones fiscales, provocaron que el Constituyente permanente le hiciese un agregado:

"En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos (as) las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes".

Actualmente, **el artículo 28** Constitucional, establece que:

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

Por su parte, el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, expresamente indica que el Ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

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

III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.

Gregorio Rodríguez¹⁸⁹, concluye que es benéfico lo establecido por el Código Fiscal, que trata de ser objetivo con el concepto de justicia, que exige ciertos

¹⁸⁹ **RODRÍGUEZ MEJÍA**, GREGORIO. Op. Cit. Pág. 122.

casos dejen de pagarse las contribuciones, de lo contrario habría consecuencias no deseadas de diversa índole en la economía del país.

Existen otras formas fiscales que facilitan a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales con efectos similares a la exención tributaria.

En la doctrina¹⁹⁰, se identifican diferentes tipos de exenciones:

- ♦ Objetivas y subjetivas, según el hecho o situación jurídica derivada del hecho imponible o de los sujetos de la relación.
- ♦ Permanentes y temporales, según la temporalidad concedida.
- ♦ Totales o parciales, según la liberación que se haga de la obligación.
- ♦ Absolutas y relativas, de acuerdo del las obligaciones sobre las que se apliquen.

Como conclusión, podemos señalar que el efecto de la exención tributaria es que se elimina la obligación del pago, se establece por ley y se otorga por razones de equidad o conveniencia, al respecto, es importante entrar al fondo de esa “equidad”, para ver si realmente son justas, y que no atienen a un carácter meramente personal de determinados sectores de la población.

En este sentido, consideramos que la gran mayoría de los mexicanos, se aprovechan en exceso de los beneficios que en ocasiones otorga el Estado a través de una exención (u otras figuras de similares efectos), y pretenden gozar de esas facilidades de manera permanente sin dar nada a cambio, bajo el argumento de carecer de recursos que le permitan satisfacer sus necesidades básicas, y posteriormente con sus obligaciones fiscales.

No obstante, la sociedad reprocha constantemente los deficientes resultados de la administración y aprovechamiento de los recursos, sin reflejar una mejora en los servicios de salud, seguridad, educación, transporte, entre otros, incrementándose

¹⁹⁰ **DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO.** Op Cit. Pág. 134.

la inconformidad de la gente por los beneficios que reciben o no, creando conductas negativas, respecto al pago de tributos. Por otro lado, aún cuando existen contribuyentes que tratan de estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones ciudadanas, critican las facilidades concedidas por el Estado, y reiteran constantemente que siempre dan más de lo que reciben.

2.3. Evasión y Elusión Fiscal.

En primer lugar, la palabra evasión significa fuga, evasión de un preso, despacho de un negocio, evasor es el que se evade y evasivo de lo que sirve para eludir o evitar. En las contribuciones, señala José Tapia, es eludir una obligación que la constitución impone a fin de que todos contribuyan al pago del tributo que la ley determina¹⁹¹.

Lo explica, como “un fenómeno social y de moral pública de todos los tiempos, que se da en todos los países, desarrollados y en vías de desarrollo en mayor o menor grado y se explica a través de diferentes manifestaciones de la población, de tipo psico-sociológico, que van desde el abandono, el simple rechazo; pasa de la alteración o el engaño doloso, el error involuntario, hasta la alta planeación financiera; en otros casos, se da por simples razones de necesidad y supervivencia económica”¹⁹².

Las causas de la evasión, no sólo incluyen factores psicológicos, sino también las relaciones de confianza entre el fisco y los contribuyentes, los sistemas de distribución de la carga fiscal, la productividad y la calidad de los gastos públicos.

Son conductas que desarrollan las personas para incumplir con su obligación ciudadana, que no sólo involucran tener o no capacidad económica para contribuir, emplean diversos medios para ocultar sus obligaciones y no pagar.

¹⁹¹ **TAPIA TOVAR, JOSÉ.** Op. Cit. Pág. 1.

¹⁹² **IBIDEM** Pág. 2.

Eduardo Johnson inicialmente lo define como “cualquier hecho comisivo u omisivo del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una forma fiscal, en virtud del cual una riqueza imponible en cualquier forma resulte sustraída, total o parcialmente, al pago del tributo previsto por la ley”¹⁹³.

Mientras que para Armando Giorgetti¹⁹⁴, la evasión tributaria se entiende como la concreta realización de la voluntad del sujeto contribuyente a sustraerse a la obligación del pago de los tributos considerados injustos o demasiado onerosos.

José Tapia, interpreta a la evasión tributaria o fiscal, cuando no se transfiere o no se ingresa total o parcialmente al fisco una prestación a título de tributo, por parte de quien aquél considera, según sus intereses como unidad económica sobre la que debe incidir¹⁹⁵.

La evasión puede ser legal o ilegal. Jacinto R. Tarantino¹⁹⁶, señala que para que exista evasión legal, se debe impedir por medios idóneos el nacimiento de la obligación tributaria. En tanto que la evasión ilegal es cuando el resultado se obtiene por medios prohibidos en la ley.

Armando Giorgietti, refiere que el desarrollo de las investigaciones sobre la evasión y sus reflejos financieros, económicos, políticos y sociales, orientan su búsqueda con relación a los efectos de los tributos, que al influir en mayor o menor medida en la capacidad económica de los individuos, pueden inducir a los sujetos de la imposición a tomar decisiones contrarias al precepto tributario y concluir en evasión. Las causas pueden ser¹⁹⁷:

- ♦ Económicas, cuando el peso de la carga tributaria con respecto a las posibilidades contributivas reales de los sujetos impositivos y en relación

¹⁹³ **RIOS GRANADOS**, GABRIELA. Coord. Op. Cit. Pág. 258.

¹⁹⁴ **GIORGETTI**, ARMANDO, Op. Cit. Pág. 5.

¹⁹⁵ **TAPIA TOVAR**, JOSÉ. Op. Cit. Pág. 39

¹⁹⁶ **TARANTINO**, JACINTO en **TAPIA TOVAR**, JOSÉ. Op. Cit. Pág. 39.

¹⁹⁷ **GIORGETTI**, ARMANDO. Op. Cit. Pág. 128.

con las condiciones económicas generales, se advierte la importancia que tiene el factor económico en la violación de las obligaciones fiscales.

- ♦ Técnicas, inconstancia e incertidumbres en la norma tributaria.
- ♦ Políticas, cuando la modificación del equilibrio y la distribución de la carga fiscal, constituyen estímulos negativos en el comportamiento del contribuyente.
- ♦ Accidentales, elementos de carácter excepcional, que se resuelven en una imprevista alteración de las condiciones contributivas generales e individuales, en las actitudes de los sujetos pasivos de la imposición frente al deber fiscal.
- ♦ Psicológicas, tendencias individuales del sujeto a reaccionar de distinta manera ante la obligación de contribuir a los gastos públicos y adecuar su comportamiento con las relaciones de la colectividad.
- ♦ Jurídicas, la forma en que el derecho positivo regula la relación jurídico impositiva y las violaciones de la ley fiscal.

Por otro lado, existe otra figura denominada elusión fiscal y es equiparada a la evasión fiscal, y consecuentemente a un tipo de defraudación. Se define por Gabriela Ríos como “una actividad motivada por una maliciosa intención de evadir un impuesto justo, a través del empleo de formas y posibilidades de adaptación de las estructuras del derecho privado inadecuadas para la realización de las finalidades empíricas que se propone el contribuyente; concepción que no acepta respecto a su naturaleza ilícita, y se pronuncia en contra de su configuración como tipo penal”¹⁹⁸.

¹⁹⁸ **RIOS GRANADOS, GABRIELA.** COORD. Op. Cit. Pág. 243.

La elusión fiscal, representa el aprovechamiento de los recursos legales disponibles para conseguir la mínima carga fiscal, Bochiardo¹⁹⁹ sostiene que “existe elusión tributaria en oposición a la evasión, cuando aquellas acciones u omisiones tendientes a evitar o disminuir el hecho generador se realizan por medios lícitos, es decir, sin infringir el texto de la ley”.

El dilema entre la evasión y la elusión radica en determinar si la circunstancia de que los ciudadanos recurran a estructuras jurídicas diferentes de las razonablemente usuales constituye realmente una conducta antijurídica.

Araujo Falcao²⁰⁰ establece que no toda ventaja fiscal lograda por el contribuyente consiste en una elusión, necesariamente debe existir una distorsión de la forma jurídica, o una anormalidad de ésta frente a la realidad económica que se exterioriza mediante aquélla. Puede ser que el contribuyente arregle sus negocios para pagar menos impuestos, en tanto no se produzca aquella manipulación del hecho generador en lo que respecta a su vestidura jurídica. Sin embargo, el hecho de que el contribuyente abuse de ciertos recursos para amortizar las contribuciones que debe pagar, recae en una conducta antijurídica, concebida ésta como algo único que tiene como característica común la circunstancia de estar desaprobada por el derecho sin distinción de ramas.

Para combatir estos dos problemas, no es necesario crear más contribuciones, se debe asegurar a través de la política tributaria, ingresos sólidos que permitan tener finanzas públicas sanas, incrementar la base de los contribuyentes y simplificar el pago de los mismos.

¹⁹⁹ **BOCHIARDO**, JOSE en **TAPIA TOVAR**, JOSÉ. Op. Cit. Pág. 41.

²⁰⁰ **RIOS GRANADOS**, GABRIELA. COORD. Op. Cit. Pág. 244.

3. REPERCUSIÓN DE LA REFORMA HACENDARIA.

Las modificaciones realizadas a la normatividad tributaria tuvieron como finalidad primordial lograr confianza en la sociedad mexicana al manejar eficazmente el gasto público y hacer rendición de cuentas por parte de la Federación, estados y municipios; y desde luego, la consecuente mejora económica de los ingresos del Estado.

Por otro lado, la creación de un sistema equitativo y simple que evite la comisión de diversos delitos fiscales como la evasión y la elusión, que con las modificaciones fiscales establezca las bases de un sistema que elimine los regímenes preferenciales e incrementar la recaudación mediante instrumentos tributarios flexibles, y que mejore mediante más y mejores recursos la distribución del gasto público en áreas prioritarias, y sobre todo, que involucre a más sectores de la población combatiendo a la informalidad y logre que todos aquellos sujetos pasivos que deban pagar impuestos lo hagan.

Las reformas al Código Fiscal de la Federación, tienen la posibilidad de hacer revisiones fiscales para comprobar la procedencia de las devoluciones solicitadas, permite que la autoridad fiscal verifique si hubo un excedente en el pago, evita la descapitalización y procura una justicia fiscal; por otro lado, la obligatoriedad del empleo de los medios electrónicos para facilitar el trabajo y la función administrativa, como por ejemplo, el utilizar la firma electrónica avanzada cuando se soliciten devoluciones de diez mil pesos o más; en materia de comercio exterior, el poder realizar visitas domiciliarias para verificar la tenencia o importación de mercancía extranjera proporciona veracidad y obliga al contribuyente a llevar registros actualizados y en orden; además se consideraron nuevas medidas que permitan que los contribuyentes de medianos ingresos puedan cumplir con las nuevas disposiciones.

Desde un punto de vista social, las reformas mencionadas en el párrafo anterior, así como el implemento de diversos recursos tecnológicos, coadyuvan a evitar problemas con los contribuyentes; en cuanto más claro sea el legislador al momento de elaborar las normas fiscales, más fácil será la captación de los recursos, los trámites administrativos e incluso cuando se llegue a juicio, se podrá resolver de una manera pronta y expedita, tal y como lo marca la Constitución.

El Impuesto Empresarial a Tasa Única, inicialmente fue nominado como “Contribución Empresarial a Tasa Única”, sustituyendo al Impuesto al Activo y se convierte en un impuesto mínimo contra el Impuesto Sobre la Renta. Los motivos presentados por el Ejecutivo radican en la baja de recaudación tributaria no petrolera, la evasión y la elusión fiscal así como la insuficiencia de las medidas de fiscalización. Por otro lado con la creación de este impuesto se pretende lograr la simplificación de las contribuciones, la flexibilidad en el sistema impositivo que conlleve a una transparencia fiscal dotada de equidad y proporcionalidad que fomenten la competitividad fiscal.

Por su parte, durante la discusión, el Congreso de la Unión tomó en consideración la constitucionalidad y los fines extrafiscales del impuesto así como las inquietudes de los contribuyentes, declarándolo como un impuesto capaz de ser un vehículo para la redistribución de la riqueza en el país, capaz de dar cumplimiento a los objetivos planteados en el Plan Nacional de Desarrollo.

En la Ley del Impuesto a Empresarial a Tasa Única, establece los sujetos pasivos que reciban ingresos por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes así como los residentes en el extranjero, deberán pagarlo, independientemente del lugar donde los generen, y su determinación será sobre la base de flujo en efectivo.

De las deducciones permitidas, destacan aquellas que corresponden a los gastos generales de administración, de ventas y producción así como las erogaciones para la adquisición de bienes y el pago de servicios independientes, así como por

el uso o goce temporal de bienes que se utilicen para la realización de sus actividades.

Ha existido controversia por parte de distintos sectores de la población, en relación a si este impuesto puede llegar a considerarse como una doble tributación, debido a su estrecha relación con el Impuesto Sobre la Renta; bajo este esquema, todos aquellos contribuyentes que presenten un Impuesto Sobre la Renta total, la suma del propio y el retenido a terceros, mayor que la contribución no tendrán una carga tributaria adicional. En el caso de que el cálculo de la Contribución supere al Impuesto Sobre la Renta total, se deberá pagar la diferencia.

A un año de la entrada en vigor del Impuesto Empresarial a Tasa Única y en vísperas de las reformas que se realizan anualmente en materia fiscal, la Asociación Mexicana de Contadores Públicos²⁰¹ señala que “el IETU ha tenido una recaudación acertada, por lo que pudiera ser que el ISR no se duplique con este nuevo gravamen”, además hace la acotación de que sólo debería de permanecer el IETU.

La captación del Impuesto Sobre la Renta, demostró un déficit en la recaudación de 2009, del -13.8%, contra 2008; de acuerdo con la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio 2010²⁰², en 2008, se recaudó 46 mil 586 millones de pesos por concepto del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y en 2009, los ingresos presentan un 57.4% sobre la meta anual estimada, equivalente a 31 mil 811.7 millones de pesos, cifras que reflejan un aumento en el Producto Interno Bruto.

Como se mencionó en el tema de comercio informal, esta ley, tuvo como esencia llegar a aquellos sectores de la población que obtienen ingresos y que no pagan

²⁰¹ **ARTEAGA**, JOSÉ MANUEL. Piden eliminar ISR y dejar el IETU. Sección Finanzas. El Universal. Año 71. Número 33,174. México D. F. 21 Agosto de 2008. Pág. 2

²⁰²

www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppef/2010/temas/expo_motivos/ingresos/iniciativa_lif2010.pdf 25/10/2009 18:00 hrs.

sus impuestos, al utilizar día a día a las Instituciones Financieras por medio de diversas operaciones bancarias, se tuvo a bien, establecer un impuesto que regulara las transacciones, en las cuales el manejo de grandes cantidades de dinero que en algunas ocasiones no contaba con una justificación se pagara, en el entendido de que esos depósitos injustificables eran parte de los ingresos de una persona.

Es así como la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, prevé el pago del 2% sobre los depósitos en efectivo realizados en Instituciones del Sistema Financiero Mexicano, en moneda nacional o extranjera, cuando los depósitos sean recibidos por personas físicas y morales, y el monto acumulado exceda de \$25,000 pesos mensuales.

Para la eficacia de este impuesto, debe existir honestidad por parte de los mexicanos al continuar con sus operaciones financieras y no caer en conductas evasivas.

En cuanto al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, las reformas planteadas se inclinaban a imponer un gravamen sobre la enajenación o importación de pintura en aerosol, así como a la realización de juegos con apuestas y sorteos. Dentro del primer aspecto, se tomaba en cuenta una finalidad extrafiscal, pretendía desalentar la pinta sin autorización de espacios públicos, monumentos históricos, fachadas de las casas habitación, fábricas y oficinas, así como los medios de transporte público y privado. Por otro lado, la implementación del gravamen en la organización de los juegos, tal y como se hace en otros países.

Las modificaciones propuestas no eran prudentes, ni favorables por lo que respecta a la pintura en aerosol, los recursos obtenidos por el impuesto no serían significativos. En cuanto a la realización de juegos con apuestas y sorteos, se efectuaron modificaciones importantes en cuando a disminuciones y exenciones.

Después de este breve análisis de la Reforma Fiscal para 2008, y de haber enfocado el objeto de estudio de éste trabajo, en la repercusión que una reforma puede tener en el Estado y la sociedad mexicana, la materia impositiva al igual que la sociedad debe evolucionar y sufrir cambios frecuentemente, y en el caso de la reforma para 2008 desafortunadamente no se obtuvieron los resultados esperados:

- ♦ Control en la economía informal.
- ♦ Incremento en el padrón contributivo.
- ♦ Incremento en las cifras de recaudación.
- ♦ Satisfacción de las necesidades colectivas.

Por el contrario, a unos meses de 2010, el Ejecutivo Federal, presentó ante la Cámara de Diputados el Proyecto con el paquete económico para el próximo ejercicio fiscal, que contempla nuevamente de una reestructuración tributaria, que corrija las deficiencias presentadas como consecuencia de la aplicación de la reforma para 2008, cuyos resultados trajeron un panorama económico desolador, con insuficiencia presupuestaria, aumento de desempleo, pobreza y descontento en la población.

Con la reforma para 2010, además de incrementar las tasas impositivas de los impuestos existentes, proyecta la creación de la Contribución para el Combate a la Pobreza, cuya finalidad es igualar “las oportunidades de vida digna para los mexicanos”²⁰³, se pretende dar a las familias de escasos recursos, adultos mayores y madres solteras a través de ayuda económica, servicios de salud, vivienda, educación y alimentación. Para lograr igualdad entre los mexicanos que permita un desarrollo económico y político con estabilidad social.

203

www.apartados.hacienda.gob.mx/presupuesto/temas/ppenf/2010/temas/expomotivos_/ingresos/iniciativa_ccp.pdf 25/10/2009 20:00 hrs.

Lo anterior, a través de mecanismos que redistribuyan el bienestar colectivo, sustentado en recursos públicos manejados con escrúpulo y transparencia; con la participación activa del Gobierno y un esfuerzo adicional de la sociedad, en aras de una supuesta “solidaridad”.

Los proyectos presentados y específicamente la creación de una nueva contribución, no son garantía de una convivencia armónica entre la sociedad. La solución desde nuestro punto de vista no es incrementar los impuestos sino igualar los salarios; los sacrificios que pretenden hacerse, desde luego no involucran a toda la sociedad sino a la clase media. Pretende restringir la libertad de aquellas personas que debido a su poder adquisitivo, pueden no sólo satisfacer sus necesidades básicas, sino también obtener artículos o servicios considerados de lujo.

Por otro lado, la reestructuración de la Administración Pública Centralizada, que se hará sólo generará más desempleo, lo ideal sería que el aparato burocrático de alta jerarquía; los diputados y senadores; los ministros, magistrados, consejeros, entre otros, tuvieran una reducción en los salarios que perciben, además de las demás prestaciones adicionales con las que cuentan, y con esa disminución del gasto burocrático, mas no de su aparato (no se trata de incrementar el problema del desempleo), sino de **igualar** el nivel de vida de los mexicanos.

Por lo tanto, el punto no es ayudar a los que menos tienen, sino ver de dónde se obtiene más ingreso, sin dar una solución de raíz a los problemas sociales y económicos; si realmente fueran efectivos los programas que se implementaron en esta administración, a los cuáles se les pretende dar continuidad, hubiera disminuido la pobreza.

El deber social de contribuir al gasto público, implica la satisfacción de necesidades colectivas, si se pretende contribuir con los menos favorecidos, entonces se está dando un destino específico, por lo tanto, ya no hay un **beneficio**

a todos por igual, los mexicanos carecen de valores y la **solidaridad** con la cuál pretende sustentarse la nueva contribución no es recíproca: aquellos a quienes se ayuda, cómo reeditúan a la sociedad o al Estado; genera contaminación, daña los servicios públicos y desprecia todo tipo de acciones que el gobierno implemente y **nunca es suficiente**, al menos para la mayoría.

En el caso del Estado mexicano, ninguna reforma va a funcionar en tanto no la adecuemos al tipo de sociedad que se tiene, una sociedad joven y económicamente activa que se contrasta con diversos factores sociales como la sobrepoblación, el desempleo, el comercio informal, la violencia, que no es más que el reflejo de una carencia de educación y una gran pérdida de valores.

En el primer trimestre de 2009, el total de población en México es de 107,229,677, de acuerdo con las cifras consultadas en el Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica²⁰⁴, de la cuál la mayor parte se concentra dentro de los rangos de 20 a 29 años y 30 a 39 años, con un total de 16,954,674 y 15,456,956 jóvenes y adultos; que si bien es cierto, en el Censo de Población y Vivienda de 2005, la población alfabeta representaba un 91.6%, el grado de escolaridad alcanzado por la mayoría, es la educación secundaria.

Aún con la existencia de numerosos programas sociales, que pretenden hacer extensiva la educación hacia toda la población, hay una conducta negativa por parte de los jóvenes mexicanos, al egresar no se encuentran empleos bien remunerados y en el peor de los escenarios ni siquiera se cuenta con alguno; la población desempleada, en el primer trimestre de 2009, se incrementó de 1'779,344 a 2'288,659 personas, contra el primer trimestre de 2008, encontrando de manera general que el mayor rango de población se encuentra entre los 20 y 29 años, de los cuales el 30% cuenta con educación media-superior y superior, porcentaje que disminuyó en comparación con 2008.

²⁰⁴ www.inegi.org.mx 3/08/2009 14:00 hrs.

Es de observarse, que los jóvenes no tienen garantía de encontrar un buen trabajo que le permita subsistir, que aún cuando cuenten con una formación académica, el mercado laboral, requiere otro tipo de actividades complementarias que provoca competitividad, y mala remuneración; lo que conlleva a encontrar formas alternativas de obtener recursos que le permitan sostenerse y encontrar la satisfacción económica que no le permite tener un empleo formal. Para que una reforma fiscal cumpla todos sus objetivos, debe erradicarse el desempleo y tomar medidas muy serias respecto a:

- Incremento poblacional. Promover el control de la natalidad y la planeación de las familias, para no sobre poblar el país de niños que a mediano plazo no van a tener acceso a la educación, empleo, servicios de salud, vivienda, porque el Estado no cuenta con la infraestructura económica necesaria, para proporcionarle los servicios básicos que le permitan un buen desarrollo.
- Educación. Incrementar el acceso a la educación básica, técnica y profesional, y fomentar las artes, oficios y actividades técnicas en los niños y jóvenes, que aún cuando no gocen de una educación universitaria puedan obtener recursos para vivir y cumplir con sus obligaciones ciudadanas.
- Investigación científica – tecnológica en pro del medio ambiente. Impulsar actividades científicas y tecnológicas que permitan conservar el medio ambiente y administrar los recursos naturales renovables y no renovables, que prolonguen su existencia en beneficio de generaciones futuras.
- Conciencia social. Fomentar en niños, jóvenes y adultos la importancia que representa cada individuo en el desarrollo de su comunidad y del país, y los recursos que se aportan como consecuencia de las contribuciones que realizan a la misma.
- Principios y valores. Resaltar la importancia responsabilidad, honestidad, objetividad, lealtad y solidaridad en la sociedad, para crear profesionistas, gobernadores, administradores, legisladores de mejor calidad humana.

Cada quien tiene que preocuparse por ocupar el lugar que le corresponde en esta sociedad y realizar correctamente sus funciones, por un lado, el contribuyente debe cambiar su mentalidad y hacerse más partícipe de esta obligación de aportar una parte proporcional de sus riquezas para obtener mejores servicios, más obras públicas, y demás servicios que se requieran debido al avance y progreso tecnológico para la obtención del bien común; y por parte de los entes sobre los cuáles recae la facultad de legislar y administrar los recursos obtenidos, deben de realizarlo con la mayor honestidad posible y adecuar a las prioridades que requiere su sociedad.

Una sociedad que debe adecuarse a las condiciones ambientales, culturales, económicas, para obtener un desarrollo general, que erradique la pobreza y eleve la calidad de vida de todos sus habitantes, que enfoque los resultados de la política hacendaria a largo plazo.

Los gobernantes, deben plantearse metas y objetivos que puedan cumplirse sin privilegiar a una pequeña minoría; y descuidar al resto de los habitantes. Hablar de igualdad es imposible desde el momento en que existe una estratificación social y una diferencia abismal entre los sueldos que ganan los detentores del poder y el resto de los ciudadanos, que lejos de observar una mejora en su entorno social, continúan en México inseguro, carente de servicios públicos eficientes e inestabilidad política y económica.

Propuesta.

Una reforma fiscal, debe reparar los errores que tuvieron las normas existentes y carecieron de efectividad, comenzando por evaluar los factores sociodemográficos del Estado Mexicano, como índices de natalidad y mortandad, total de población, escolaridad, nivel de empleo y desempleo, que sean la base para determinar contribuciones y establecer rangos y límites de los tributos.

Estos factores son esenciales para mejorar el sistema tributario y controlar las finanzas públicas y su distribución en el gasto público, actualmente la sobrepoblación impide que la sociedad mexicana conformada en su mayoría por niños y jóvenes carezca de la garantía de un futuro satisfactorio.

Hoy la mayoría de la sociedad puede tener acceso a la educación en cualquier nivel, y si bien es cierto se enfrenta al progreso tecnológico, debe imponerse un tributo proporcional a su edad y ocupación, además de implementar acciones que reactiven los círculos económicos, no debe olvidarse que al elevarse la esperanza de vida como consecuencia de la evolución científica, (si se toma en consideración que entre más avanzan los estudios, se generan medicamentos que disminuyen enfermedades, trasplantes de órganos, entre otros), si no se planean ahorros y contribuciones será imposible satisfacer las necesidades esenciales del ser humano y del Estado.

La política fiscal, debe conformarse con metas reales a corto plazo, mediano y largo plazo, con proyecciones económicas que brinden resultados e incrementen los ingresos con una constante para que Estado mejore los servicios que brinda, además de promover conciencia en los mexicanos referente a la importancia que tienen las contribuciones en el desarrollo del Estado para la satisfacción de las necesidades básicas, que fomenten la modernización de la sociedad además de que se destine una parte de esas contribuciones en beneficio para las clases sociales menos favorecidas, previa creación de medios de control estrictos para

que estos apoyos verdaderamente sea para las personas que efectivamente lo requieran.

Posteriormente, deben analizarse minuciosamente las contribuciones, específicamente de los impuestos, son los que más reditúan a la federación principalmente, para descartar aquellos que obtengan poca o nula recaudación, sin dejar de observar los principios de equidad y proporcionalidad; además de expresarse en un lenguaje menos técnico que permita que los sujetos pasivos acreedores al pago, realicen su cálculo sin tener complicaciones que conlleven a una actitud negativa hacia la acción de contribuir desencadenando en conductas delictivas.

Si con la reforma para 2008, no se obtuvo una gran recaudación, y en 2009, hubo un déficit en los ingresos esperados, la opción más viable, con miras a otra “reforma fiscal”, para 2010, no tiene que ser crear más impuestos y/o aumentar las tasas previstas, evidentemente están haciendo especulaciones con base en la crisis económica en la que se encuentra inmerso el país, derivada entre otras causas por la contingencia sanitaria que tuvo lugar a finales de abril y principios de mayo, y nuevamente no se está considerando las características de la sociedad mexicana.

Debe existir simplificación administrativa, además de que la normatividad tributaria debe adaptarse a las características que presenta la Sociedad Mexicana, para lo cual las Autoridades Administrativas y Fiscales de los tres niveles de gobierno, deben tomar en cuenta diversos factores sociodemográficos como edad, grado de escolaridad, empleo y desempleo, nivel salarial entre otros, para implementar acciones encaminadas a fomentar el pago de las contribuciones, y poder planear una política fiscal a corto, mediano y largo plazo que traiga como consecuencia, la satisfacción de las necesidades colectivas, el progreso en la vida de los mexicanos y mejorar nuestro entorno.

Conclusiones.

Primera. Consideramos que el ser humano tiene necesidad de interrelacionarse, para obtener un desarrollo individual (satisfacción emocional), y un desarrollo colectivo, gracias a la distribución de tareas y recursos obtenidos derivado de esa relación, logra satisfacer sus necesidades y adquiere un bienestar individual y común.

Segunda. Resulta necesaria la existencia de un cuerpo normativo, que regule las funciones básicas, así como la forma en que los miembros de la sociedad, aporten una parte de sus riquezas para que el Estado se allegue de los recursos necesarios y los re-distribuya preferentemente hacia las clases menos favorecidas.

Tercera. De lo anterior, surge el derecho tributario, consideramos que el término más apropiado para definir esas aportaciones es el vocablo tributo, bajo la idea de que realmente la sociedad mexicana no contribuye de mutuo propio con una parte proporcional de sus riquezas, es necesario que esté en la ley y que además es coercitiva: prevé una sanción, en caso de incumplimiento.

Cuarta. Posterior a la norma tributaria, es indispensable una institución encargada de recaudar los tributos, para que el Estado cubra los gastos públicos, lo que contempla la retribución a los servicios de funcionarios y burócratas, obras y servicios que la comunidad requiere para asegurar la gobernabilidad, seguridad, paz, libertad y permanencia social.

Quinta. En el estudio de la reforma fiscal y su repercusión social, es importante la transición que el fenómeno impositivo tuvo, de sufragar gastos bélicos, obtener poderío económico y territorial, actualmente sirven para el desarrollo de un país y sus habitantes, sin embargo estos sucesos no siempre van acordes a los ideales de justicia y equidad.

El fin primordial de los tributos, pagar armas para poder extender sus territorios, hoy el fin es brindar a la sociedad bienes y servicios públicos que eleven su calidad de vida y le permitan un desarrollo individual y colectivo.

Sexta. La sociedad mexicana presenta problemas sociales como la explosión demográfica, el desempleo y el comercio informal, lo que hace necesaria la reestructuración del sistema tributario y el desarrollo de nuevas políticas que combatan la fuga de recursos que trae esa problemática social, para continuar con el crecimiento económico y satisfacer las necesidades colectivas.

Séptima. Los tributos que se establezcan deben procurar los valores de justicia, proporcionalidad y equidad, para que su pago sea en la época establecida, derivados de la interrelación contribuyente-Estado, que al ubicarse en la situación jurídica o de hecho prevista, aportan ó administran el objeto motivo de la contraprestación.

Octava. La imposición de los tributos ha sido objeto de quejas y descontento, no obstante se tiene que concienciar a la sociedad que esas aportaciones son recursos que se redistribuyen dentro de esos mismos miembros, por lo que su pago es importante para el desarrollo del mejoramiento de las condiciones de vida de los mexicanos.

Novena. Las normas tributarias dependen de los sujetos, para que tenga aplicación, debe situarse dentro de la hipótesis legal, con la reforma no sólo se modificaron diversas disposiciones fiscales, se crearon nuevas leyes para combatir problemáticas sociales que han surgido en las últimas décadas, e involucrar sujetos distintos para lograr una mayor captación de recursos.

Décima. El objetivo de la reforma además de aumentar la captación de ingresos, es construir una nueva relación con los ciudadanos, estados y municipios a través de una Hacienda Pública más equitativa, justa, responsable y eficiente; transparente y que cuente con una administración honesta y eficaz que rinda cuentas a los contribuyentes.

Décima primera. El Estado mexicano ha maleducado a los miembros que lo integran, sean ciudadanos o autoridades gubernamentales: los primeros, sólo exigen y exigen más, sin aplicar reciprocidad; y los segundos, carecen de valores y ética en el manejo de las finanzas públicas y los servicios que prestan a sus habitantes.

Décima segunda. El éxito de una reforma fiscal no es crear nuevos impuestos ó aumentar la tasa impositiva, debe simplificar la forma de calcularlos, fomentar la colaboración de los ciudadanos para que se autodetermine transparentemente; y que la autoridad administre los ingresos de acuerdo con las prioridades de los ciudadanos y mejore la calidad de sus servicios.

Décima tercera. No es tarea fácil, se tiene que erradicar el desempleo y la sobre población que consecuentemente trae consigo que los ciudadanos desempleados busquen otra forma de obtener ingresos como lo pueden ser las actividades ilícitas y el comercio informal, en este sentido las personas deberían tomar conciencia y aportar una parte de las ganancias obtenidas.

Décima cuarta. Respecto a las exenciones, deberían evaluarse mejor los criterios bajo los que se otorgan, se deben crear mecanismos que permitan comprobar la veracidad de la razón de ser, de que cierto tipo de personas no paguen sus impuestos conforme a la ley. Por otro lado, las conductas negativas generadas por las personas que pagan sus impuestos, pero no como deben de ser, podrían erradicarse si se simplifican las normas tributarias y se dejan menos lagunas que se emplean en perjuicio de la hacienda pública.

Décima quinta. Se debe establecer un tributo sencillo con base en la justicia y equidad, no aumentar los impuestos, sólo por que el Estado ya no se da abasto para cubrir sus necesidades con los recursos con que cuenta.

Bibliografía.

Libros

ADAME GODDARD, JORGE. Filosofía Social para Juristas. Edit. Mc Graw Hill. México, 1998.

ANDA GUTIÉRREZ, CUAUHTÉMOC. Estructura Socioeconómica de México (1940-2000). Edit. Limusa – Grupo Noriega Editores. México, 2002.

ANDRADE SÁNCHEZ, EDUARDO. Teoría General del Estado. 2ª ed. Edit. Oxford. México, 2003.

AÑON, MARÍA JOSÉ. BERGALLI, ROBERTO. CALVO, MANUEL y CASANOVAS, POMEPU. Derecho y Sociedad. Edit. Tirant lo Blanch. Valencia, 1998.

CALVA LUIS, JOSÉ Coord. Finanzas Públicas para el Desarrollo. Agenda para el Desarrollo Vol. 5. Edit. Miguel Ángel Porrúa-UNAM-Cámara de Diputados LX Legislatura. México, 2007.

CARBONNIER, JEAN. Sociología Jurídica. 2ª ed. Edit. Tecnos. Madrid, 1982.

CARPIZO, JORGE y CARBONELL, MIGUEL. Derecho Constitucional. Biblioteca Jurídica Virtual. México, 1991.

CARRASCO IRIARTE, HUGO. Derecho Fiscal I. 2ª ed. Edit. Iure. México, 2003.
... Derecho Fiscal II. 5ª ed. Edit. Iure. México, 2005.

CAZORLA PRIETO, LUIS MARÍA. Derecho Financiero y Tributario. 2º ed. Edit. Aranzadi. España, 2001.

CELORIO CELORIO, FELIPE. Derecho Natural y Positivo. Edit. Porrúa. México, 2005.

CHAPOY BONIFAZ, DOLORES BEATRIZ y FERNÁNDEZ Y CUEVAS, JOSÉ MAURICIO. Derecho Fiscal. Edit. UNAM. México, 1991.

CHINOY, ELY. La Sociedad. Una Introducción a la Sociología. Trad. Francisco López Cámara. 24° ed. Edit. Fondo de Cultura Económica. México, 2006.

COMTE, AUGUSTO. Discurso Sobre el Espíritu Positivo. Edit. Biblioteca Nueva. Madrid, 1999.

... La Filosofía Positiva. Edit. Porrúa. México, 1979.

COVIAN ANDRADE, MIGUEL. Teoría Constitucional Vol. I. Edit. Centro de Estudios de Ingeniería Política y Constitucional. México, 2004.

DE LA GARZA, FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. 28ª ed. Edit. Porrúa. México 2008.

DIEP DIEP, DANIEL. El Tributo y la Constitución 1ª ed. Edit. Pac. México, 1999.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO. Principios de Derecho Tributario. 3ª ed. Edit. Limusa. México, 1990.

DURKHEIM, EMILIO. Las Reglas del Método Sociológico. Edit. Colofón. México, 1994.

FERNÁNDEZ RUIZ, JORGE. El Poder Legislativo. Edit. Porrúa. México, 2004.

FARIÑAS DULCE, MARÍA JOSÉ. La Sociología del Derecho de Max Weber. Edit. UNAM – Instituto de Investigaciones Jurídicas. México, 1989.

FLORESGÓMEZ GONZÁLEZ, FERNANDO y CARVAJAL MORENO, GUSTAVO. Nociones de Derecho Positivo Mexicano. 48ª ed. Edit. Porrúa. México, 1986.

FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Los Impuestos. 19ª ed. Edit. Porrúa. México 1977.

GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, LUIS. Derecho de los Contribuyentes. Edit. UNAM-Cámara de Diputados, LVIII Legislatura. México, 2000.

GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO. Introducción al Estudio del Derecho. 55ª ed. Editorial Porrúa. México, 2003.

GELLES, RICHARD, J. y LEVINE, ANN. Introducción a la Sociología. (Trad. Jesús Esparza Vivar). 5ª ed. Edit. Mc Graw-Hill. México 1996.

GIORGETTI, ARMANDO. La Evasión Tributaria. (Trad. Antonio Scarano). Edit. Depalma. Buenos Aires, 1967.

GONZÁLEZ GARCÍA, EUSEBIO. ALVARADO ESQUIVEL, MIGUEL DE JESÚS. GARCÍA BUENO, MARCO CÉSAR. ET. AL. Manul de Derecho Tributario. Edit. Porrúa. México, 2005.

ISLAS MONTES, ROBERTO. CRUZ ZAMUDIO, JUAN DE LA. ALCÁNTARA RAMÍREZ, ALEJANDRO y VILLEGAS NORIEGA, MARTHA ESTHER. Una Introducción a la Hermenéutica Fiscal. Edit. Porrúa. México, 2007.

LÓPEZ DURÁN, ROSALIO. Sociología General y Jurídica. 1ª ed. Edit. Iure. México, 2006.

MADRID ESPINOZA, ALFONSO. Introducción a la Filosofía del Derecho y de la Política. 2ª ed. Edit. Fontamara. México, 2004.

MÁRQUEZ PIÑERO, RAFAEL. Sociología Jurídica. 2ª ed. Edit. Trillas. México, 2006.

MAQUIAVELO, NICOLÁS. El Príncipe. (Trad. Francisco Javier Alcántara). RBA Editores. Barcelona, 1995

MÉNDEZ MORALES, JOSÉ SILVESTRE. Problemas Económicos de México. 3ª ed. Edit. Mc Graw Hill. México, 1995.

OSORNIO CORRES, FRANCISCO JAVIER. Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México. Edit. UNAM. México, 1992.

PÉREZ BECERRIL, ALONSO. México Fiscal. Edit. Porrúa. México, 2004.

PÉREZ DE LOS REYES, MARCO ANTONIO. Historia del Derecho Mexicano. Volúmenes 1, 2 y 3. Edit. Oxford. México, 2003.

PÉREZ ROYO, FERNANDO. Derecho Financiero y Tributario. 10ª ed. Edit. Civitas. Madrid, 1999.

PHILLIPS, BERNARD. Sociología del Concepto a la Práctica. (Trad. José Luis Murguía Villalobos). Edit. Mc Graw-Hill. México, 1994.

PORRÚA PÉREZ, FRANCISCO. Teoría del Estado. 29ª ed. Edit. Porrúa. México, 1997.

RETCHKIMAN K. BENJAMÍN. GIL VALDIVIA, GERARDO. MANRIQUE CAMPOS, IRMA. ET. AL. El Federalismo y la Coordinación Fiscal en México. Edit. UNAM. México, 1981.

RECASENS SICHES, LUIS. Tratado General de Filosofía del Derecho. 17ª ed. Edit. Porrúa. México, 2003.

SENIOR, ALBERTO. Compendio de un Curso de Sociología. 19ª ed. Edit. Porrúa. México, 2003.

TAPIA TOVAR, JESÚS. La Evasión Fiscal. 2ª ed. Edit. Porrúa. México, 2006.

WEBER, MAX. Economía y Sociedad. Edit. Fondo de Cultura Económica, México, 1992.

... La Acción Social: Ensayos Metodológicos. Edit. Península. Barcelona, 1984.

ZORRILLA ARENA, SANTIAGO. Aspectos Socioeconómicos de la Problemática en México. 5ª ed. Edit. Limusa. México, 2002.

Hemerografía

ARTEAGA, JOSÉ MANUEL. Piden eliminar ISR y dejar el IETU. Sección Finanzas, El Universal, Año 71, Número 33,174. México D. F., 21 Agosto de 2008.

DIEP DIEP, DANIEL. La Evolución del Tributo. Derechos Humanos e Impuestos. Revista Derechos Humanos. Órgano Informativo de la Comisión de Derechos Humanos del Estado de México. Número 64. México, 2003.

MANIAU, JOAQUÍN. Compendio de la Historia de la Real Hacienda de la Nueva España. Edit. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM. Serie C. Estudios Históricos. Número 49. México, 1995.

MURO RUIZ, ELISEO. El Estado Multicultural Mexicano en el Siglo XXI, Visto desde la Teoría Constitucional. Revista Derecho y Cultura. Enero – Abril. Edit. UNAM-Jurídicas. Número 13. México, 2004.

RODRÍGUEZ MEJÍA, GREGORIO. Las Exenciones de Impuestos. Boletín Mexicano de Derecho Comparado. Nueva Serie Año XXXI. Número 94. México, Enero – Abril 1999.

VALLE SOLÍS, MARTHA A. Los Motivos de las Reformas Fiscales 2008. Revista Excelencia Profesional AMCP. Bienio 06708. Número 96. México, Octubre 2007.

Diccionarios

DE PINA, RAFAEL. Diccionario de Derecho. 36ª ed. Edit. Porrúa. México, 2007.

LAMO DE ESPINOSA, EMILIO y TORRES ALBERO, CRISTÓBAL. Diccionario de Sociología. Edit. Alianza Editorial. Madrid, 1998.

RIOS GRANADOS, GABRIELA Coord. Diccionario de Derecho Fiscal y Financiero. 1ª ed. Edit. Porrúa – UNAM. México, 2007.

Legislación

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero de 1917.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981.

CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1994.

LEY DE CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS POR OBRAS PÚBLICAS FEDERALES E INFRAESTRUCTURA HIDRÁULICA. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 1990.

LEY DE COORDINACIÓN FISCAL. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978.

LEY DE FISCALIZACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS DE LA FEDERACIÓN. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de mayo de 2009.

LEY DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007.

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO. Publicado en el Diario Oficial de la Federación.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978.

LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIO. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero de 2002.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980.

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995.

LEY DEL SERVICIO DE TESORERÍA DE LA FEDERACIÓN. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1985.

LEY FEDERAL DE DERECHOS. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981.

LEY FEDERAL DE DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de junio de 2005.

LEY FEDERAL DEL PRESUPUESTO Y RESPONSABILIDAD HACENDARIA.
Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de marzo de 2006.

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. Publicado en el
Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1976.

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO FEDERAL.
Publicada en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 29 de diciembre de 1998.

REGLAMENTO INTERIOR DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL DISTRITO
FEDERAL. Publicado en la Gaceta Oficial del Distrito Federal el 11 de agosto de
1999.

Páginas Web

<http://www.diputados.gob.mx>

<http://www.inegi.org.mx>

<http://www.ioe-emp.org>

<http://www.juridicas.unam.mx>

<http://www.rae.es>

<http://www.sat.gob.mx>

<http://www.scjn.gob.mx>

<http://www.shcp.gob.mx>