



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MÉXICO.**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN.**

**“INCUMPLIMIENTO A LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS
CONSTITUCIONALES POR PARTE DEL COMERCIO
INFORMAL Y SU AFECTACIÓN AL FISCO FEDERAL”.**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN DERECHO.**

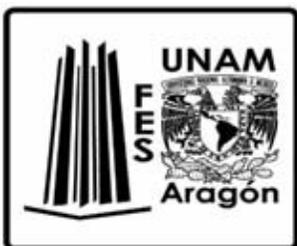
P R E S E N T A:

LUCERO CATALINA GONZÁLEZ MUÑOZ.

ASESORA:

MTRA. DIANA SELENE GARCÍA DOMÍNGUEZ.

Nezahualcóyotl, Estado de México, diciembre, de 2015.





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INTRODUCCIÓN.

El comercio es la actividad económica que consiste en traficar cosas y en la actualidad hasta personas, siendo base de la economía se espera que de esta actividad se generen los recursos o tributos necesarios para mantener un Estado económicamente fuerte, sin embargo el Estado Mexicano ha basado su ingreso de la extracción de hidrocarburos, ya que la gran parte de comercios en el país realizan su actividad en la informalidad, es decir, evitan contribuir y cumplir con sus obligaciones fiscales afectando a gran escala el gasto público.

El Estado Mexicano deberá implementar una reforma que invite a aquellas personas que viven en la informalidad para crear un balance entre los contribuyentes que pagan demasiados impuestos contra lo que no pagan ninguno, una reforma que permita y asegure el cumplimiento de las obligaciones de dar respetando siempre los principios que se contemplan en el artículo 31 fracción cuarta de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de ahí se desprende el objeto y objetivo de este trabajo de investigación.

Así entonces este trabajo de investigación propone un complemento o mejoramiento a un programa implementado por el Gobierno Federal llamado “Crecamos Juntos” que pretende formalizar a los millones de comerciantes informales y a su vez da una propuesta para que el Estado logre una mayor recaudación no solo incluyendo a los comerciantes informales, sino plantea una reforma que baje el porcentaje que se debe de dar al Estado como tributo, que logre atraer por su flexibilidad a inversionistas nacionales como extranjeros para establecerse en el país creando empresas que se constituyan bajo las leyes mexicanas convirtiéndose así en comerciantes formales.

El presente trabajo de investigación está compuesto de tres capítulos en los cuales se utilizaron los métodos deductivo, inductivo y científico el primero que va de lo general a lo particular, el segundo que va de lo particular a lo general y el último método el científico que es una serie de pasos a seguir para llegar a un resultado se defina si la hipótesis que se planteo es válida o invalido. El primer capítulo desarrollará los siguientes temas: concepto de comerciante, obligaciones de los comerciantes, concepto de comercio, quienes pueden ejercer el comercio, evolución de comercio, y por último los tipos de comercio.

El segundo capítulo el es más extenso pues tratará de definir los principales conceptos para entender como nace la obligación tributaria, quienes son los sujetos de la obligación etc. Se mencionarán los temas contenidos en el capítulo segundo los cuales son: la relación jurídico tributaria, definición de obligación, la obligación tributaria y su fundamento constitucional, nacimiento de la obligación tributaria, sujetos, que es un tributo, fuente de riqueza, establecimiento permanente, la actividad financiera del Estado, los recursos financieros, el Fisco, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración tributaria, las contribuciones y sus accesorios, el hecho imponible, el hecho generador, los principios constitucionales de las obligaciones y por último los regímenes fiscales.

El tercer capítulo que contiene un análisis de la reforma hecha el año pasado por el gobierno federal con el propósito de formalizar a los millones de comerciantes en este capítulo se proponen alternativas para mejorar esa reforma.

ÍNDICE.

	Página
INTRODUCCIÓN.....	I

CAPÍTULO 1.

“GENERALIDADES DEL COMERCIO”.

1.1 Concepto de comerciante.....	1
1.1.1 Obligaciones de los comerciantes.....	3
1.2 Concepto de comercio.....	6
1.2.1 Quienes pueden ejercer el comercio.....	8
1.2.2 Evolución del comercio.....	10
1.2.3 Tipos de comercio.....	13
1.2.3.1 Formal.....	15
1.2.3.2 Informal.....	15

CAPÍTULO 2.

“TRIBUTOS Y CONTRIBUCIONES”.

2.1 La relación jurídico tributaria.....	18
2.1.1 Definición de obligación.....	22
2.1.2 La obligación tributaria y su fundamento constitucional.....	24
2.1.2.1 Nacimiento de la obligación tributaria.....	26

2.1.3 Sujetos.....	28
2.1.4 ¿Qué es un tributo?.....	30
2.2 Fuente de riqueza y establecimiento permanente.....	32
2.2.1 Fuente de riqueza.....	33
2.2.3 Establecimiento permanente.....	34
2.3 La actividad financiera del Estado Mexicano y sus órganos desconcentrados.....	35
2.3.1 Recursos financieros.....	36
2.3.2 ¿Que es el fisco?.....	37
2.3.3 Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....	39
2.3.4 Servicio de Administración Tributaria.....	39
2.4 las contribuciones	41
2.4.1 Impuestos.....	42
2.4.2 Aportaciones de seguridad social.....	45
2.4.3 Contribuciones de mejoras.....	48
2.4.4 Derechos.....	50
2.4.5 Accesorios de las contribuciones.....	51
2.4.6 Elementos de las contribuciones.....	58
2.4.7 Hecho imponible y hecho generador de las contribuciones.....	59
2.5 Principios Constitucionales.....	63
2.5.1 Principio de legalidad.....	63
2.5.2 Principio de equidad.....	66
2.5.3 Principio de proporcionalidad.....	69
2.6 Regímenes fiscales para personas físicas.....	70
2.6.1 Régimen de actividades empresariales y servicios profesionales.....	71
2.6.2 Régimen de arrendamiento de inmuebles.....	73
2.6.3 Régimen de incorporación.....	73
2.6.4 Régimen de asalariados.....	77

CAPITULO III.

“AFECTACIÓN A LA RECAUDACIÓN DEL ESTADO POR LA NO TRIBUTACIÓN DE LA INFORMALIDAD”.

3.1 Afectación al Fisco Federal por la falta de tributación del comercio informal.....	80
3.2 Análisis al programa “Crezcamos Juntos.....	84
3.3 Ineficacia del programa “Crezcamos Juntos”	89
3.4 Propuestas para mejorar el programa crezcamos juntos.....	92
CONCLUSIONES.....	97
BIBLIOGRAFÍA.....	101

CAPÍTULO 1.

“GENERALIDADES DEL COMERCIO”.

1.1 Concepto de comerciante.

Desde hace muchos siglos ha existido el comercio y de ahí surge la necesidad de regular éste modo de vida así como a los sujetos que lo hacen posible: a quienes se le denomina comerciante, el cual es definido como “las personas que negocian comprando y vendiendo o permutando géneros o mercancías. Es decir, aquellas personas que realizan operaciones de compra-venta o de permuta, con propósito de lucro. Tal cual es el concepto originario de comerciante (mercader, traficante)”.¹ Así entonces de Pina Vara conceptualiza de forma muy simple la palabra comerciante, atendiendo su origen, sin embargo éste concepto al paso del tiempo ha ido evolucionando, hoy en día un comerciante tiene más características que solo comprar o vender mercancías.

Soyla León Tovar explica el término comerciante en sentido amplio y en sentido estricto; el primero indica que “es toda persona física o moral que es titular de una empresa y que la explota por su propia cuenta, siempre que la actividad no éste vedada por la ley y por sentido estricto a aquella persona que tiene por actividad profesional precisamente la actividad profesional precisamente la actividad empresarial reputada solamente como comercial, es aquella interposición en la circulación de bienes o servicios”.²

Es necesario hacer una distinción del concepto dividiéndolo en sentido amplio y sentido estricto, el primero es aquel empresario o persona física que explota cualquier actividad empresarial y el segundo es aquella persona que solo se dedica a una actividad empresarial que solo está vista o considerada como comercial.

¹ DE PINA VARA, Rafael, “Elementos del Derecho Mercantil Mexicano”, editorial Porrúa, 32ª edición, México 2011, p. 53.

² LEÓN TOVAR, Soyly H., “Derecho mercantil”, editorial Oxford, México 2007, p.236.

Para Quevedo Coronado establece que un comerciante es “la persona que, buscando el lucro, realiza actos de comercio haciendo de ello su profesión habitual, su modus vivendi. Se le llama comerciante, general, a toda persona que hace profesión de la compra y venta de mercancías; se le llama comerciante, en particular, al que compra y hace fabricar mercaderías para vender al por mayor o al menudeo, el comerciante, es una persona física o moral establecida; aunque cualquier persona puede, en forma eventual o accidentalmente, realizar acción de comercio aún cuando no tenga establecimiento”.³De tal manera que una persona que haga su modo de vida la compra-venta de mercancías y que con ello obtenga un lucro ya sea que realice actos por propia voluntad o accidentalmente será denominada como comerciante, asimismo se denominará comerciante a la empresa legalmente constituida que realice, fabrique o trafique mercancías para obtener un lucro.

Por cuestiones de didáctica, “la doctrina define al comerciante como un intermediario en el cambio, lo cual implica que es quien realiza actos a través de los que intercambia bienes o servicios con un fin de lucro. El comerciante es un intermediario porque los bienes o servicios que intercambia los emplean en su uso o consumo personal sino que los destina al intercambio; el intercambio sucesivo es lo que lo hace a una persona ser intermediario entre el productor y el consumidor”.⁴

En esa tesitura definir al comerciante como un intermediario es incorrecto ya que un comerciante puede fabricar bienes o servicios y ponerlos a la venta con el fin de que los demás mercaderes que tengan la necesidad de adquirir esas mercancías o servicios satisfagan sus necesidades, en la actualidad ya no es sólo un intercambio ni un simple acto de intermediación porque ahora el comerciante puede ser el productor.

³ QUEVEDO CORONADO, Ignacio, “Derecho Mercantil”, editorial Pearson, segunda edición, México 2004, p.15.

⁴ Manual de introducción al Derecho Mercantil, 29 de septiembre de 2014, 8:45 pm. Disponible en <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3259/7.pdf>

La definición legal en México, se encuentra en el Código de Comercio en dispositivo que a la letra indica:

“Artículo 3°

I. Las personas que teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, hacen de él su ocupación ordinaria;

II. Las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles;

III. Las sociedades extranjeras o las agencias y sucursales de estas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio...”

Del numeral anterior, se deduce que esta definición es incompleta, porque en la fracción primera se define al comerciante pero solo en la parte que dice “hacen de él su ocupación ordinaria” nada más, las demás fracciones al parecer son condiciones legales en que se debe ejercer el comercio en el territorio Mexicano.

1.1.1 Obligaciones de los comerciantes.

Las personas que ejercen el comercio deben de cumplir con ciertos deberes u obligaciones que la misma ley les establezca mismas que se encuentran previstas en el artículo 16 del Código de Comercio, cabe mencionar que se deben de cumplir sin perjuicio a los deberes que conforme a otras disposiciones legales; se les imponen a los comerciantes las siguientes:

a) Inscripción al Registro Público del Comercio. Se deben escribir “los documentos cuyo tenor y autenticidad deben hacerse notorios; El registro de Público de Comercio llevará a cabo en todas las cabeceras del partido o distrito judicial del domicilio del comerciante por las oficinas encargadas del Registro Público de la propiedad; a falta de éstas, por los oficios de hipotecas, y en efecto de unas y otros por los jueces de primera instancia de orden común, la inscripción o matricula en el registro mercantil será potestativa para los individuos que se dediquen al comercio, y obligatoria para todas las sociedades mercantiles, los

primeros quedaran inmatriculados de oficio al inscribir cualquier documento cuyo registro sea necesario, estando obligado el registrador a llevar a cabo el registro general de comercio por orden cronológico de presentación de documentos”.⁵

Así entonces, tanto las personas físicas como morales deben de solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, expedir sus facturas de sus actividades empresariales, expedir el registro específico de sus inversiones (deducciones), conservar los comprobantes de los asientos y sus obligaciones fiscales; formular el estado de posición financiera, levantar el 31 de diciembre el inventario, presentar la declaración anual así como la de enero y julio de cada año, retener el impuesto y expedir las constancias respectivas . Es importante decir que las personas físicas deben de presentar su declaración anual cuando hayan obtenido ingresos por los siguientes conceptos; por prestar servicios profesionales, rentar bienes inmuebles, realizar actividades empresariales, adquirir bienes y salarios, percibir intereses entre otros ingresos. Además el Código fiscal de la Federación establece en su numeral 10 que deben establecer un domicilio en el cual se establezca la administración de sus actividades y a su vez deben de presentar un aviso si llegasen a cambiar de domicilio.

La finalidad de hacer éste registro es dar a conocer la situación jurídica de los comerciantes y dar publicidad a sus actos mercantiles, si bien es cierto que son de derecho privado se debe dar a conocer por si de ese acto o relación jurídica surgen derechos de terceros, o simplemente sirve también para que otros comerciantes puedan tener la certeza de con quien están haciendo negocios.

b) Llevar la contabilidad. En razón de que se debe mantener un sistema de contabilidad conforme al artículo 33 del Código de comercio, la cual deberá llevar los siguientes requisitos:

⁵ DÍAZ BRAVO, Arturo, “Derecho Mercantil”, Iure editores, México 2006, pp. 76-77.

1) Permitirá identificar operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos originales de las mismas;

2) Permitirá seguir huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;

3) Permitirá la preparación de los estados que incluyan en la información financiera del negocio;

4) Permitirá conectar y seguir las huellas entre las cifras de distintos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones financieras;

5) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de las operaciones, para seguir con la corrección del registro contable y de las cifras resultantes”.⁶

Cabe hacer énfasis que los comerciantes deberán llevar su contabilidad de acuerdo a las necesidades de cada negocio, sin embargo deben satisfacer los requisitos anteriores, el sistema de contabilidad permite llevar el control de todas las operaciones que realice el comerciante con el fin de tener la certeza de operaciones lícitas y que se encuentren al corriente con sus obligaciones fiscales.

Es una obligación que se podría decir de forma; es que la contabilidad cualquiera que sea el sistema los libros deberán de estar foliados, encuadernados y se llevarán en castellano aunque el comerciante sea extranjero, de lo contrario el comerciante será acreedor a una multa; así se establece en el Código de comercio en su artículo 36 y 37.

c) Resguardo de correspondencia. “El Código de comercio en su artículo 38 establece que los comerciantes están obligados a conservar debidamente archivadas las cartas, telegramas y otros documentos que reciban en relación

⁶ Ibídem p.78.

con sus negocios o giro, así como las copias que se expidan, tratándose de las copias de las cartas, telegramas y otros documentos que los comerciantes expidan, así como los que reciban que no estén incluidos en el artículo siguiente, el archivo podrá integrarse por copias obtenidas por cualquier otro medio, mecánico fotográfico o electrónico, que permita su reproducción íntegra y de consulta. El comerciante debe anotar la fecha de recibido y conservar los originales por un plazo mínimo de 10 años”.⁷

Todas estas obligaciones impuestas a los comerciantes tienen un fin fiscal, en el cual el Estado controla, vigila, supervisa, y regula los actos de comercio, con la finalidad de recaudar ingresos que se destinarán al gasto público Federal. Asimismo obliga a los comerciantes a conservar documentos que sirvan para llevar su contabilidad con el propósito de evitar actos fraudulentos que dañen o puedan perjudicar al Estado.

1.2 Concepto de comercio.

El término Comercio tiene diferentes acepciones, al respecto De Pina Vara dice que “El comercio en su acepción económica original, consiste esencialmente en una actividad de mediación o interposición entre productores y consumidores, con propósito de lucro”.⁸ Así entonces, el comercio es la actividad mediante la cual el comerciante es el vínculo entre los ofertantes con fines de obtener una ganancia y los que demandan un bien, un producto o un servicio.

Rodríguez Olivera define el comercio de la siguiente manera “La palabra comercio proveniente del latín commercium. Ésta se descompone en cum, que significa con, y merx o mercis, que significa mercancía. La palabra commercium, utilizada junto al verbo facere, estaba referida a la actividad de intermediación entre la compra y venta de mercancías. A pesar de que es relativamente sencillo desentrañar la etimología de la palabra comercio, no lo es tanto alcanzar su significado actual, pues depende, para empezar, del punto de vista desde el que

⁷ Ídem.

⁸ DE PINA VARA, Rafael, op. cit., p.3

se le considere: económico o jurídico”.⁹ Cabe aclarar que éste autor hace solo referencia del significado etimológico de la palabra, y no hace una distinción desde el punto de vista económico y jurídico, ya que descubrir un concepto de lo que en la actualidad es el comercio depende de todas las actividades que engloba esta práctica y desde que vertiente se tenga que estudiar.

Por su parte Carmen Padín Fabeiro expresa que “el comercio es la actividad económica de intercambiar bienes, valores, servicios y conocimientos entre dos o más personas, en una sociedad donde se compran, se venden o se intercambian mercaderías que han sido producidas para el consumo”.¹⁰ Carmen Padín hace un concepto económico del comercio pero no uno jurídico, hoy en día se comercializa con más que bienes para obtener una ganancia, sin embargo lo que caracteriza a la palabra comercio es el propósito de obtener un lucro sin importar que es lo que se ponga en venta.

Por otra parte el diccionario de la lengua Española aparece definido como “la negociación que se hace comprando y vendiendo o permutando géneros o mercancías, en sentido estricto, el comercio es una actividad económica que consiste básicamente en la interposición en el tráfico de bienes y servicios con el ánimo especulativo, y en todas las actividades relacionadas”.¹¹

Aquí se encuentra un concepto más amplio que le da a la palabra comercio otro sentido, con la simple inclusión de la palabra generó el concepto mismo se abre a un camino de miles de posibilidades con las que se puede negociar, especular, e incluye un aspecto jurídico que es la permuta, en general dice que todas las actividades que tengan como fin la especulación son actos de comercio.

José Antonio Segrelles define que el comercio, es la transmisión de una contrapartida, el término transmisión implica la necesidad de definir la naturaleza

⁹ RODRIGUEZ OLIVERA, Nuri E., El comercio, 3 de septiembre de 2014, 11:02 am, <http://www.derechocomercial.edu.uy/RespComercio01.htm>

¹⁰ PADIN FABEIRO, Carmén, “Comercio Internacional”, ideas propias editorial, primera edición, México 2006,p.2.

¹¹ Diccionario de la lengua española, editorial Espasa, 22.ª ed. Madrid 2001, p.89.

jurídica y económica del acto, la palabra posesión implica cualquier bien mueble o inmueble, servicio o información susceptible de adquirir un valor de cambio y de ser cedido; finalmente la expresión de la contrapartida refleja lo más característico, la cesión de una posesión a cambio de algo, que puede ser trueque o dinero.¹² Este concepto menciona una característica más al comercio que es la transmisión de la cosa, dejar de poseerla a cambio de otra cosa que sino fuere dinero cambiaría a la figura que dio origen al comercio, el trueque, sin embargo es posible obtener una ganancia recibiendo un pago en especie.

1.2.1 Quiénes pueden ejercer el comercio.

En éste apartado se analizarán los requisitos legales para ser un comerciante, para empezar nuestra Carta Magna en su artículo 5° establece que a ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio, o trabajo que se le acomode siendo lícitos.

Uno de los requisitos para ejercer el comercio es tener la capacidad de ejercicio, conforme al derecho común. El Código de Comercio, reputa como comerciantes a quienes tengan la capacidad legal para ejercerlo, añade que tal capacidad la tiene toda persona que según las leyes comunes es hábil para contratar y obligarse, Es necesario tener en presente que conforme a la regla general, la capacidad para realizar actos de comercio es la que resulta de derecho común, ahora bien éste ordenamiento civil prescribe la incapacidad natural y legal de los menores de edad, pero también a los mayores disminuidos o perturbados en su inteligencia, e igualmente los que padezcan alguna afección originada por enfermedad o deficiencia persistente, derivada de ciertas circunstancias especialmente patológicas.¹³

La capacidad de ejercicio hace que los menores se encuentren legalmente impedidos para poder ejercer el comercio ya que no podrán contratar ni obligarse por sí mismos sino que deben hacerlo por medio de sus representantes, de lo

¹² Vid. SEGRELLES SERRANO, José Antonio, "Geografía humana: fundamentos, métodos y conceptos", editorial club universitario Telf., España, 2002, p. 220.

¹³ Vid DÍAZ BRAVO, Arturo, op, cit, p.88

contrario todo contrato celebrado por menores no emancipados ni representados adecuadamente será nulo.

De éste texto se puede deducir que todos tienen el derecho de ser comerciantes si así lo desean, excepto que se incurra en lo dispuesto por el artículo 12 y 13 del Código de Comercio ya que en estos numerales se hace referencia a las limitaciones para ejercer el comercio, en el primer numeral a la letra indica:

“Artículo 12. No pueden ejercer el comercio:

I. Los corredores;

II. Los quebrados que no hayan sido rehabilitados;

III. Los que por sentencia ejecutoriada hayan sido condenados por delitos contra la propiedad, incluyendo en estos la falsedad, el peculado, el cohecho y la concusión...”

La limitación a que se refiere la fracción anterior, comenzará a surtir sus efectos a partir de que cause ejecutoria la sentencia respectiva y durará hasta que se cumpla con la condena.

Del numeral anterior se deduce que dichas limitaciones comprenden diversos rubros, como: incapacidad, inhabilitación, restricción, incompatibilidad e impedimentos, siendo términos diferentes.

En la fracción primera hace alusión a los corredores, pero la pregunta sería porque ellos no pueden ejercer el comercio, los corredores son licenciados en derecho que demostraron honorabilidad y conocimientos suficientes para ganarse este título y se les concede fe pública, y en algunos actos de comercio exigen una formalidad que consiste en darle fe pública a los documentos o actos, en esta fracción se encuentra un impedimento e incompatibilidad.

La segunda fracción se refiere a los quebrados es decir, a las personas que se encuentren en un procedimiento de concurso mercantil y que aún no se ha resuelto su situación por medio de una resolución definitiva en el concurso mercantil, aquí hallamos una restricción, inhabilitación.

La tercera fracción restringe, inhabilita, impide, e incapacita a las personas que por sentencia ejecutoriada hayan cometido delitos contra la propiedad, estos candados serán removidos hasta que se cumpla la sentencia, se busca la protección de los comerciantes así como a los consumidores de bienes y servicios contra los actos fraudulentos.

En general este artículo impone una serie de hipótesis que restringen la actividad comercial a los sujetos antes descritos pero de una forma temporal, porque en cuanto cumplan con lo impuesto podrán hacer del comercio su modus vivendi. En el segundo numeral que a la letra dice:

“Artículo 13.- Los extranjeros serán libres para ejercer el comercio, según lo que se hubiere convenido en los tratados con sus respectivas naciones, y lo que dispusieren las leyes que arreglen los derechos y obligaciones de los extranjeros”.

Del numeral anterior se desprende que además del Código de Comercio y las legislaciones que regulen esta actividad se aplicaran reglas contempladas en tratados internacionales entre México y del país al que pertenezca el comerciante extranjero; por lo tanto puede que los extranjeros que sean de diferente nacionalidad pueden ser obligados hasta donde se hubiere convenido en el tratado.

1.2.2 Evolución.

El comercio tuvo sus más definidos antecedentes entre los pueblos de Oriente Medio (Egipto, Mesopotamia, y Fenicia). El comercio de los antiguos pueblos no puede trazarse a grandes rasgos, existen diferencias desde antaño se practicaba una especie de comisión, en la que un comerciante llevaba consigo productos de otra ciudad o aldea más próxima, realizaba una operación sobre ella y volvió con el artesano para entregarle los productos. En Grecia existió una categoría de intermediarios comerciales que actuaban también en su propio nombre y por cuenta de terceros. Y los pueblos cercanos a Egipto empezaron a

necesitar el oro producido en las minas de Egipto y, a su vez, los egipcios necesitaban el cobre que no abundaba en esa región.¹⁴

El comercio empezó con el intercambio de mercancías entre los pueblos más representativos o destacados del viejo continente, se podría decir que los pueblos buscaban satisfacer sus necesidades aprovechando su abundancia y la escasez de algunos recursos y viceversa.

El Código de Hammurabi es el instrumento más importante y representativo de la regulación del comercio, “en el pueblo babilónico encontramos una figura semejante a la comisión: se trataba de un suministro de fondos o plata a uno o varios comerciantes, quienes se comprometían a devolverlo pagando un interés o participaban de una comisión en los beneficios obtenidos; solo se conocía a una de las partes y se ignoraba de la existencia del proveedor de los fondos, de acuerdo a este Código se trataba de la commenda, si bien se le ha considerado que su naturaleza corresponde más a la de sociedad en comandita o la de comisión aunque no se indique expresamente en el Código”.¹⁵

En el párrafo anterior se puede ver una forma muy general de la regulación del comercio y de realizar la actividad comercial a medida que las civilizaciones van avanzando evolucionan su forma de convivir regulando jurídicamente sus actividades dando origen a los conceptos que se conocen ahora como el contrato de mutuo con interés y el inicio de las sociedades mercantiles.

El comercio en la civilización más importante de Europa de los pueblos de oriente medio “Roma tuvo una influencia positiva en el comercio, que se vio favorecido por la creación gigantesca red de caminos cuyo principal objetivo era asegurar el movimiento de las armas, esos caminos se usaron también para el tránsito de los mensajeros, no obstante los comerciantes podían obtener la autorización para poder transportar sus mercancías por esas vías. El derecho

¹⁴ Vid. Ibidem, pp. 22.

¹⁵ Idem.

romano desconoció el comercio y el derecho mercantil como rama distinta, incluso el vocablo comisión, usado por primera vez en el derecho canónico como delegación dada a los jueces nombrados especialmente para juzgar una causa determinada”.¹⁶ El lado positivo de la obsesión de Roma de estar por encima de otras civilizaciones y conquistar a los pueblos trajo consigo el crecimiento de la actividad comercial y facilitó con sus caminos su tráfico de mercancías.

Después de la breve explicación del surgimiento del comercio se dará inicio a la época media donde se explicará su desarrollo “la evolución de las técnicas en el transporte por tierra apenas experimenta un avance en relación con el periodo anterior; los medios de que se valieron los mercaderes para realizar sus actividades en esta época vienen impulsados por el periodo anterior. A partir del siglo XIV empiezan a desarrollarse mecanismos más complejos como grandes sociedades y compañías mercantiles. Se originaron bancos públicos y privados que empezaron a funcionar en Italia”.¹⁷

Se desarrollaron nuevas formas en que los comerciantes pudieron obtener más capital para invertir en el tráfico de mercancías, ya sea asociándose u obteniendo préstamos de otros comerciantes que formaron estos bancos públicos o privados ambos con la finalidad de obtener un lucro, una ganancia como lo es actualmente.

Antecedentes Nacionales “el comercio en América estaba regulado por España se constituyó un consulado dependiente de la casa de contratación de Sevilla con el nombre de Universidad de Cargadores de las Indias, de acuerdo con las ordenanzas de la casa de contratación, era competente para conocer controversias surgidas con motivo de las operaciones comerciales con América. Los comerciantes de la ciudad de México crearon la Universidad de Mercaderes, autorizada por Felipe II. El comercio en la nueva España, en cambio estuvo regido por las ordenanzas del consulado de México constituido por la cédula real

¹⁶ Ídem.

¹⁷ MITRE FERNÁNDEZ, Emilio, “Introducción a la historia de la edad media Europea”, Ediciones Itsmo, Madrid España 1976, pp.311-312.

de Felipe II. Aunque México había obtenido su independencia en 1821, se seguían aplicando las ordenanzas de Bilbao, que se dedicaban a resolver conflictos en otros consulados, entre ellos México. Hasta 1824 se suprimieron los consulados en México”¹⁸. Después de la conquista Española el comercio en México era regulado por sus ordenanzas y consulados, y después de ella al carecer México de un verdadero Estado y sistema de gobierno se tuvo que seguir con la misma regulación Española.

En 1888 Porfirio Díaz en uso de la autoridad concedida por el ejecutivo de la Unión decretó la Ley de Sociedades Anónimas, ordenamiento que sin derogar las disposiciones del Código de comercio de 1884 sobre dicho tipo se regiría por esa ley. Código de 1889 entró en vigor el 1° de Enero de 1890 el nuevo Código de comercio y actual que en su artículo 75 habla sobre los actos de comercio¹⁹. La necesidad de los Países de regular las actividades comerciales ya que representan un la mayor parte del ingreso para los mismos, en nuestro país la recaudación que se hace respecto a esta actividad es significativa para el Producto interno bruto, estos recursos financieros se utilizan para las diferentes necesidades del Estado Mexicano.

1.2.3 Tipos de comercio.

Actualmente el comercio se puede realizar de manera formal e informal la primera de ellas se da en las empresas que están inscritas en los registros que corresponden a su actividad por lo que trabajan dentro del margen de regulaciones legales. “En cuanto al comercio informal se considera como el conjunto de actividades económicas dedicadas a la producción mercantil de bienes o servicios, que no cumplen con las reglamentaciones legales, (fiscales, laborales, administrativas, comerciales, etc.) que trabajan en pequeña escala con

¹⁸ DÍAZ BRAVO, Arturo Op. Cit. p.43-44.

¹⁹ Ibídem p.45

una organización administrativa y de trabajo rudimentario y que no existe una separación precisa entre el capital y el trabajo”.²⁰

Se entiende que el comercio formal nace desde que la persona moral o física cumple con la legislación y obligaciones que existen para la regulación del comercio, el informal es lo contrario de lo formal, es cuando esa actividad se realiza incumpliendo con todas las legislaciones aplicables así como las obligaciones.

La economía informal se caracteriza por actividades económicas con distintos niveles de complejidad de modo que: en el extremo inferior se encuentra principalmente trabajadores independientes, que comercian con productos básicos como son los alimentos o prestan servicios de transporte elementales en el nivel intermedio se encuentran aquellos que se dedican a un comercio más organizado y a la transformación simple y a pequeña escala de bienes básicos para los consumidores de la economía informal, y dan empleo a muchos familiares. En el extremo superior se encuentran los que se dedican a la fabricación a pequeña escala con bajo nivel tecnológico, o que prestan servicios tales como la reparación de maquinaria y vehículos, dan empleo a familiares y a otras personas, y que suelen constituir microempresas.²¹

El sector económico informal cuenta con una deficiencia en su organización, y tiene varias repercusiones que impactan directamente a la sociedad y una de las más importantes es la falta de un empleo fijo con las prestaciones laborales y de seguridad social que debe recibir un trabajador, ofrecen productos de baja calidad e incluso ofrecen alimentos que no cumplen con las legislaciones de salubridad, y afectan de forma significativa los ingresos del Estado.

²⁰ Anónimo, Sector formal e informal, 8 de septiembre de 2014, 8:23 pm, disponible en: <http://es.slideshare.net/fya26/sectores-formal-e-informal>

²¹ Vid. Ídem.

1.2.3.1 Formal.

Considerando lo anterior es necesario hacer alusión que existe el comercio formal e informal el primero es el comercio que se rige por normas;” es decir que se rigen por las leyes mercantiles y fiscales, buscando que los comerciantes cumplan con las obligaciones impuestas por las leyes.”²²

El comercio puede tener ventajas una de ellas podría tener garantía en los productos que son adquiridos por los consumidores, y en la actualidad ya aceptan diversas formas de pago, no necesariamente en efectivo, la desventaja podría ser que puede resultar muy costoso para un comerciante que gana apenas para sobrevivir, ya que el impuesto que se le cobra al comerciante resulta ser elevado.

1.2.3.2 Informal.

El comercio informal también es un término comúnmente utilizado para hacer referencia a todas aquellas actividades comerciales que carecen de ciertas regulaciones, que no están registrados o bien que no pagan impuestos. “El comercio informal está conformado por todos aquellos comercios que no están establecidos en un local específico o fijo que no están apegados a las regulaciones legales, fiscales ni laborales y que generalmente las personas que laboran en él son consideradas, por las autoridades, como comerciantes que constituyen parte de la Población Económicamente Activa (PEA), que no están inscritos al IMSS, que no trabajan en el sector público y declaran no ser desempleados”.²³

Si bien es cierto, este tipo de comerciantes no pagan los impuestos establecidos por las leyes mercantiles y fiscales, pero para poder establecerse en la esquina de la calle o en parte de ella, estas personas tienen que pagar una

²² BUSTAMANTE BLANCO, Brandon, una comunidad educada y comercio formal, es una comunidad liberada de la informalidad, 12 de septiembre del 2014, 12:10 pm, <http://www.cofopri.gob.pe/pdf/concurso/Arequipa.pdf>

²³ MÁRQUEZ GONZÁLEZ, Víctor E., Comercio Informal, 14 de septiembre del 2014, 2:34 pm, http://www.mktglobal.iteso.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=226&Itemid=117

cierta cantidad a las organizaciones en las que ellos están afiliados para que no haya problemas por el piso que llagan a ocupar, estas organizaciones regularmente están vinculadas con un partido político.

En México, la economía informal se ha relacionado con el crecimiento real de la economía y se han expuesto al menos dos orígenes del fenómeno: por un lado, lo oneroso que resulta realizar trámites en dependencias gubernamentales y la escasa utilidad que la formalidad les reporta a los empresarios. Por otra parte en periodos de crisis económica, el fenómeno tiende a incrementarse, pues sin un seguro de desempleo similar al de los países desarrollados las personas se ven obligadas a emplearse en actividades fuera del sector formal para conseguir el sustento diario. De este modo, la economía informal puede ser vista como una válvula de escape de las personas sin empleo. En México, concretamente en lo que se refiere a comercio informal, es muy probable que la explicación al fenómeno deba de considerar aspectos históricos, culturales y sociales, y como ya se mencionó, del sistema jurídico, de la economía y sus fluctuaciones²⁴.

Es común ver en países en vías de desarrollo como México este tipo de práctica informal del comercio, la falta de educación o cultura para cumplir con nuestras obligaciones hace que este problema crezca cada vez más, claro que no es el único factor de este problema en México, también contribuye la falta de oportunidades de encontrar un empleo estable y un salario que alcance a cubrir las necesidades básicas de una familia.

Esta actividad sigue siendo comercio con la característica de que no se somete a la legislación por lo tanto incumple con todas las obligaciones impuestas por la norma jurídica. Así pues, se entiende por economía subterránea al “conjunto de actividades a través de las cuales se realizan diversas transacciones de bienes o servicios que pese a que se conoce su existencia por parte de las autoridades, no se registran en las estadísticas e indicadores nacionales, ya que al ser omitida ante la autoridad fiscal la

²⁴ MÁRQUEZ GONZÁLEZ, Víctor E., Comercio Informal, 14 de septiembre del 2014, 2:34 pm, http://www.mktglobal.iteso.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=226&Itemid=117

declaración de los ingresos que generan, quedan fuera de la contabilidad del país”²⁵. Finalmente el comercio informal por falta de las declaraciones del comerciante sobre los ingresos que generan estos, son excluidos de la contabilidad del país, todos sabemos que existe esta praxis en cualquier parte del territorio nacional y que con el tiempo ha aumentado pero en las cifras del Estado están ausentes.

²⁵ Idem.

CAPÍTULO 2.

“TRIBUTOS Y CONTRIBUCIONES”.

2.1 La relación jurídica tributaria.

Margaín expresa que la relación jurídica tributaria establece obligaciones para las dos partes; tanto para el gobernado y el Estado, aunque el primero no haya causado el tributo nace la relación tributaria, en esa relación se encuentran las obligaciones fiscales, pero mientras el sujeto pasivo no realice una actividad gravada no nace la obligación fiscal.²⁶ Es decir mientras el sujeto pasivo de la obligación no realice ningún acto de comercio no está obligado a dar un tributo al Estado, así entonces se puede entender que la relación jurídico tributaria contiene todas las obligaciones fiscales que puede contraer el gobernado.

Por su parte Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez dice “la relación jurídico tributaria es el vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria”²⁷. Este autor concuerda con Margaín al decir que la relación tributaria vincula al Estado con el gobernado, manifiesta que el primero prevé lo que sucederá si el segundo decide realizar actividades que graven un ingreso, en un intento burdo de explicar la relación jurídico tributaria, es decir se da como un símil de contrato de adhesión en donde el Estado siempre pone las reglas y el gobernado decide si acepta y se adhiere o simplemente no realiza las actividades que ocasionen que nazcan obligaciones tributarias.

Otra acepción de la relación jurídica tributaria la aporta Francisco Ponce Gómez quien la define como “el conjunto de obligaciones que se deben un sujeto pasivo y el sujeto activo, la cual se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por las leyes fiscales. De lo anterior se desprende que las partes que

²⁶ Vid. MARGAÍN MANATOU, Emilio, “Introducción al Estudio del Derecho Tributario”, editorial Porrúa, México 2000, p. 271.

²⁷ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, editorial Limusa, 3ª edición, México 1993, p.97.

lo integran de la relación jurídico-tributaria son: sujeto activo, sujeto pasivo y terceros. Sujeto activo la legislación fiscal mexicana, de acuerdo con la Constitución Federal, el único sujeto activo de la relación tributaria es el Estado, ya que la Carta Magna no prevé que otro organismo diverso al Estado pueda ser sujeto activo, ni prevé la facultad de delegar el ejercicio de su potestad tributaria, razón por la cual la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal establece la obligación de los mexicanos de contribuir con los gastos públicos y únicamente menciona a la Federación, Estados y Municipios”.²⁸

Ahora bien, de los tres sujetos activos señalados en la Constitución solo la Federación y los Estados tienen potestad jurídica tributaria; en cambio, los Municipios solamente pueden administrar libremente sus erogaciones, pero no establecer sus contribuciones lo que corresponde únicamente a las Legislaturas locales de los Estados en los términos de la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Federal.

En otro orden de ideas “la relación jurídico tributaria del fisco con los contribuyentes se encuentra una serie de contribuciones entre las cuales se encuentra la de cubrir los créditos fiscales a favor del fisco, de lo anterior se desprende que el fisco es el sujeto activo, y el causante, el pasivo de la relación tributaria. Todas las obligaciones del sujeto activo nacen de la ley; existen dos tipos de obligaciones las principales y accesorias o secundarias, como establece Flores Zavala”.²⁹

De lo anterior se deduce que la relación jurídico-tributaria es el conjunto de obligaciones entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, dice que se rompe la relación si el sujeto pasivo cesa sus actividades que dan origen a las obligaciones reguladas por las leyes fiscales. El sujeto activo está representado por la Federación, los Estados y los Municipios sin embargo este último no puede

²⁸ PONCE GÓMEZ, Francisco, Et. al. “Derecho Fiscal”, editorial Limusa, México 2007, p. 105.

²⁹ *Ibíd.* P.107

establecer contribuciones solo administra, ya que sus ingresos son aprobados por la legislatura del Estado al cual pertenece.

Por otra parte, Narciso Sánchez Gómez expresa que “la relación jurídico-tributaria es el enlace o vínculo legal que se estatuye entre el sujeto activo y el pasivo de la obligación contributiva, para que se conozca a ciencia cierta cuando ha nacido el deber conducente, quien debe pagarlo, y a quien le compete determinarlo y exigirlo. En efecto ese enlace nace cuando una norma jurídica, con carácter general, obligatorio e impersonal tipifica el hecho generador del tributo, y demás elementos del mismo para que se pueda conocer, interpretar, entender y cumplir esa prestación, es por eso que desde el momento en el que el Estado estatuye la obligación contributiva está fincando la esencia de la relación jurídica-tributaria”.³⁰

En ese contexto, la relación jurídica tributaria es la que da vida u origen a las obligaciones contributivas, no se puede dar una relación jurídica tributaria sino está contemplada en un ordenamiento jurídico que establezca quien, como y cuando tiene que cumplir con esa obligación.

Así entonces, cuando se realizan situaciones jurídicas o de hecho plasmadas en una norma tributaria, es comprensible tal relación jurídica entre el sujeto pasivo y el sujeto activo de la relación, el primero que debe de aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público, y el segundo que debe recaudar, administrar y en su caso exigir por la vía coactiva el entero de la referida obligación, en ello su ejercicio de su autoridad que le marca la propia norma fiscal.

En esa circunstancia el Estado como acreedor del tributo le compete vigilar y exigir el cumplimiento de los impuestos, derechos u otra clase de contribuciones, y al causante le corresponde el deber de pagar el crédito fiscal respectivo cuando de hecho y por derecho se ha configurado la hipótesis normativa en la realidad social, y en su caso de incumplimiento, morosidad o

³⁰ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, “Derecho Fiscal Mexicano”, editorial Porrúa, México 1999, p.337

invasión del primero, el segundo debe ejercitar el poder coactivo o sancionador para lograr forzosamente la recaudación de la contribución que corresponda.

Para Juan Rafael Bravo la relación jurídica tributaria “consiste en una prestación de dar a favor del Estado y a cargo de un particular, con el fin de atender las cargas publicas generalmente no se encuentra aislada sino que se presenta acompañada de un conjunto de deberes, generalmente de hacer o no hacer, que tienen por objeto asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria”.³¹

Decir que es una prestación es muy arriesgado ya que el Estado una vez recaudado el impuesto ya no lo regresa, atendiendo al origen de la palabra prestar significa entregar algo a otra persona para que después se restituya al dueño de la cosa, y el Estado nunca va a regresar un impuesto.

Sánchez Gómez dice que la relación jurídico tributaria es lo que une al sujeto activo con el sujeto pasivo y que ésta establece las bases en las cuales se van a dar a conocer en qué momento el sujeto pasivo ha contraído una obligación para con el sujeto activo y le hace saber si es él quien debe de cumplir con la obligación, da la forma, plazos y términos para pagarle al fisco como su acreedor. En otras palabras la relación jurídica- tributaria es aquella que vincula al acreedor con el deudor, en la cual el primero tiene derecho a exigir que se le pague y el segundo a hacerse responsable del pago del mismo, la relación jurídica tributaria se establece como consecuencia de la realización del hecho imponible entre el causante y el fisco.

Delgadillo Gutiérrez, dice: “la relación jurídico tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto a la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria. Una vez realizado un supuesto previsto por la norma se producirán las consecuencias jurídicas, las cuales serán imputadas

³¹ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, “Nociones fundamentales de derecho tributario”, ediciones Rosaristas, segunda edición, Colombia 1997, p.187

a los sujetos que se encuentren ligados por el nexo de causalidad que relaciona el presupuesto con la consecuencia. Puede la norma por ejemplo, prever la naturaleza de “contribuyentes” en todo sujeto que sea propietario o poseedor de bienes inmuebles, y mientras no realice el supuesto señalado por la norma, las consecuencias de su aplicación no les pueden ser imputadas. Por tanto a esa persona no puede modificarse, transmitirse o extinguirse derechos y obligaciones, es decir, no habrá relación jurídica tributaria”.³²

Finalmente, cabe señalar que la relación jurídico-tributaria es un marco normativo el cual se encarga de prever las consecuencias jurídicas si el sujeto pasivo de la relación tributaria entra en el presupuesto normativo, la relación jurídica tributaria en un nexo de causalidad que relaciona al presupuesto con la consecuencia, es decir, mientras no se caiga en el supuesto jurídico en materia tributaria no se tiene la obligación de pagar un tributo.

Cabe aclarar que el sujeto activo tiene a su cargo una serie de obligaciones a favor del sujeto pasivo, las cuales vienen a ser más complejas las relaciones tributarias entre ellos. La relación tributaria impone obligaciones a las dos partes; la obligación tributaria solamente está a cargo contribuyente, nunca del Estado.

2.1.1 Definición de obligación.

Para entender que es una obligación en materia tributaria primero debemos saber que es la obligación en derecho común empezará con Rojina Villegas este autor ha definido a la “obligación como un vínculo jurídico por el cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo a favor de otra persona llamada acreedor”³³. En ese contexto la obligación es un ente abstracto que une al acreedor con el deudor para cumplir con lo que se pactó, desde luego con el consentimiento de ambos.

³² DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, Op. Cit., p.341

³³ ROJINA VILLEGAS, Rafael, “Compendio de Derecho Civil III”, décimo sexta edición, editorial Porrúa, México 1989, p. 3.

Jorge Cubides indica que se le da el nombre de obligación a todo vínculo jurídico en virtud en cual una persona debe realizar una prestación a favor de otra.³⁴ De tal manera que se puede definir a la obligación como una liga que produce efectos legales entre dos o más personas en donde el sujeto activo tiene derechos sobre la otra, y estos derechos son obligaciones para el sujeto pasivo

Para Fernando Fueyo una obligación es “la subordinación del deudor hacia el acreedor, en un plano inclinado en los derechos son todos del acreedor, y los deberes corresponden todos al deudor”³⁵. En otras palabras Fueyo establece que la obligación es la dependencia que tiene el deudor con el acreedor, jurídicamente el acreedor puede someter al deudor para cumplir todos los deberes a favor del acreedor.

En ese mismo orden de ideas, “la obligación es una especie del género del deber jurídico-lato sensu- por ello para conocerla al detalle, es necesario captar primero el concepto de deber jurídico. Debe de conocerse primero que es un género y después ya, se facilita el conocimiento de las especies en esa tesitura, si el género es un deber jurídico, y la obligación una especie, entonces toda obligación es un deber, pero no todo deber jurídico es una obligación; es el deber jurídico, en un sentido lato, amplio o genérico como la necesidad de observar voluntariamente una conducta conforme a lo que se prescribe una norma de derecho”.³⁶ Para este autor el deber jurídico es un género y la obligación es una especie dentro del deber jurídico. El deber jurídico se dirige a todas las personas imponiendo conductas de hacer o no hacer, y se convierte en obligación cuando se dirige a una persona o personas determinando las prestaciones que deba cumplir.

³⁴ Vid. CUBIDES CAMACHO, Jorge, “Obligaciones”, quinta edición, Fundación Cultural Javeriana, Bogotá 2005, p. 100.

³⁵ FUEYO LANERI, Fernando, “Cumplimiento e Incumplimiento de las Obligaciones”, editorial Jurídica de Chile, Segunda Edición 1992, p.18.

³⁶ GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, “Derecho de las Obligaciones”, décimo novena edición, editorial Porrúa, México 2012. p. 30.

Por otra parte Gabriel García dice que “La obligación puede definirse como la relación jurídica en virtud de la cual una persona, llamada acreedor, tiene la facultad de exigir de otra persona, llamada deudor, un determinado comportamiento positivo o negativo, llamado débito o prestación, cuya responsabilidad de cumplimiento queda garantizada con todo el activo patrimonial de dicho deudor”³⁷. Así entonces, la obligación jurídica da al acreedor el derecho de exigir el cumplimiento de la misma por parte del deudor, el acreedor puede forzar el cumplimiento activando el mecanismo jurisdiccional.

2.1.2 La obligación tributaria y su fundamento constitucional.

La obligación fiscal “deriva de una relación tributaria, la cual se da cuando una persona física o moral materializa con su actividad (hecho imponible) la hipótesis abstracta por una ley fiscal”.³⁸ Así la obligación tributaria es el medio utilizado por el Estado para obtener la mayoría de sus recursos financieros, que utiliza para satisfacer las necesidades públicas, la obligación tributaria nace cuando una persona física o moral realizan actos, acciones que generen un tributo que están previstos en las legislaciones fiscales. En el artículo 31 la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se encuentra el texto legal de la obligación contributiva, numeral que a la letra ordena:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

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

Con el numeral anterior el Estado da certeza jurídica a sus gobernados y hace que nazca la relación jurídica tributaria, aunque la obligación tributaria se da cuando el sujeto entra en la hipótesis normativa. “La obligación tributaria principal nace en el momento en el que se realiza el presupuesto que constituye

³⁷ GARCÍA CREMADES, Gabriel, “Derecho Civil, la obligación en general”, 2 de abril de 2015, 11:32 pm., <http://www.monovardigital.com/uploads/file/Campus/DERECHO%20CIVIL%20Tema05%20cabecera.pdf>

³⁸ BECERRA POCOROBA, Mario Alberto Et. Al., Derecho Tributario, editorial Porrúa, México 2012, pp. 127-129

el hecho imponible (siempre que no concorra ningún supuesto de exención). En ese momento se devenga el tributo y nace una obligación ilíquida, que puede ser exigible en un momento distinto”.³⁹De lo anterior se puede deducir que la obligación tributaria surge a partir de que se realiza el supuesto contenido en la ley, y aunque el artículo 31 fracción cuarta de la carta magna establezca que todos deben contribuir con los gastos públicos, puede haber supuestos que permitan librarse de la obligación al sujeto pasivo.

En otras acepciones se dice que “las obligaciones no tienen éstas su origen en un convenio entre particulares y el Estado. Cuando una persona emprende una actividad que puede ser fuente de ingreso o utilidades gravados, no se celebra un contrato con el Fisco, del que puedan resultar obligaciones recíprocas; el particular es el obligado a cumplir con las leyes tributarias y el Estado a nada se obliga en concreto con el causante, a no ser el caso de servicios administrativos, como contraprestación del Estado, no se individualiza, su importe debe de ser globalmente a la satisfacción de los gastos públicos. En consecuencia, las obligaciones fiscales no se rigen por estipulaciones contractuales; nacen de las leyes tributarias fundadas en el interés público de que el Estado cuente oportunamente con los recursos económicos necesarios para cubrir sus gastos”.⁴⁰

En esta acepción, es claro que es un punto de vista distinto, las obligaciones fiscales para el solo el sujeto pasivo tiene obligaciones con el fisco y no como los autores anteriores que en su definición mencionan que ambas partes tienen obligaciones, Martínez López hace una excepción solo en trámites administrativos porque ahí si hay una contraprestación. Las obligaciones tributarias recaen solo en el particular, el fisco es titular de todos los derechos sobre el sujeto pasivo, el momento en el que nace la obligación tributaria es

³⁹ PELAEZ MARTOS, José María, “Todo procedimiento tributario 2007-2008”, editorial Wolterskluwer España, p.231.

⁴⁰ MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis, “Derecho Fiscal Mexicano”, editorial Ecasa, tercera edición, México 1965, p.127.

cuando el particular cae en los supuestos de las leyes fiscales a diferencia de la obligación civil que se origina por medio del acuerdo de voluntades.

Para el autor Germán Orón, la obligación tributaria es un vínculo jurídico en virtud de cual el Estado denominado sujeto activo exige a un deudor (persona física o moral), denominada sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria o excepcionalmente en especie.⁴¹ La definición concuerda con todas las anteriores, diciendo que es un vínculo jurídico, en el cual el sujeto activo al pasivo exige la realización de la obligación regularmente en dinero, en México se dan supuestos en los cuales el contribuyente puede cumplimentar sus obligaciones en especie como por ejemplo: las personas que se dedican a las artes plásticas, siempre y cuando estas obras sean de su producción.

2.1.2.1 Nacimiento de la obligación tributaria.

Para saber en qué momento se debe cumplir con la obligación de dar un tributo, primero se debe de saber en qué momento pasan de tener solo una relación jurídica-tributaria a ser sujeto pasivo en la obligación tributaria “el objeto de la obligación tributaria, es un acto que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación o circunstancia que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. Por consiguiente, la obligación fiscal se causa, nace o genera en el momento en el que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la ley. El momento de la causación no es el mismo en todos los impuestos, pues varía según la naturaleza de ellos”.⁴²

La obligación tributaria se genera en el momento en que el individuo cae en la hipótesis prevista por la ley, es decir, en el momento en el que se realizan actos ya sea jurídicos o materiales (de hecho) que estén contemplados en la legislación fiscal, el momento de causación no es el mismo en todos los impuestos, pues varía según su naturaleza, así entonces mientras los individuos

⁴¹ Vid. ORÓN MORATAL, Germán, *“Diálogos Jurídicos España-México”*, publicaciones de la Universitat Jaume, p.254.

⁴² MARGAÍN MANAUTOU, Emilio, op.cit., p.275.

no estén en la circunstancia señalada por la ley no están obligados a pagar el tributo.

Por otra parte Narciso Sánchez Gómez expresa que: “una vez establecida la obligación tributaria, en la norma jurídica, es visible en su contenido los hechos, actos u operaciones que sirven de sustento para que las personas físicas y morales aporten una parte de su riqueza para sufragar el gasto público, al coincidir con su situación personal con la hipótesis normativa respectiva, esto es lo que llama el hecho generador de la contribución. La producción y desarrollo de diversas actividades económicas de la población, es una prueba palpable del nacimiento del hecho generados del tributo, pues al percibirse una riqueza indiscutiblemente la persona física o moral, que la detente queda obligada a contribuir al gasto público, en una forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes, y una vez que ello ocurre, se debe de cuidar el siguiente paso a seguir, que es la determinación y el entero del gravamen, para que logre su debida eficacia la obligación contributiva”.⁴³

El surgimiento de una obligación contributiva depende de la realización del hecho generador, es decir, que se realicen actos que estén previstos en la hipótesis normativa a lo que técnicamente se denomina hecho imponible.

Se puede decir que la obligación contributiva es una consecuencia de las actividades económicas o de las actividades empresariales que las personas morales o físicas realicen como actividad ordinaria y en la cual obtengan ganancias, no puede nacer una obligación tributaria sino hay una actividad contemplada en la ley como hecho imponible.

2.1.3 Sujetos.

En el impuesto existen sujetos activos y sujetos pasivos, los primeros son los que establecen, liquidan y recaudan. De tal manera que, “los sujetos activos serán la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios; claro está que

⁴³ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, op. cit., p.p. 342-343.

los Municipios los establecerán mediante la legislatura local. Los sujetos pasivos son las personas físicas o morales que se ubican en los supuestos señalados por la ley como hecho generador del crédito fiscal, o sea, las personas obligadas al pago del impuesto. En el impuesto, como cualquier otro tributo, una vez que se ha realizado el hecho generador, existen un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo el sujeto activo el Estado. En cuanto al sujeto pasivo es la persona física o moral, mexicana o extranjera que está obligada al pago de una prestación determinada al fisco. Es decir la identificación clara y precisa de la persona obligada al pago de la obligación”.⁴⁴

No importa el objeto del gravamen que se trate, siempre va a haber un sujeto pasivo y un sujeto activo en donde éste último siempre será el Estado. Siendo así un derecho exclusivo del Estado en donde nunca existirá una relación de supra a subordinación entre la autoridad y el gobernado es decir el gobernado nunca tendrá la posibilidad en ser el acreedor de esa obligación.

Ponce Gómez dice que existen los terceros y los define como “aquellas personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que, en virtud de una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo, adquieren de manera concomitante la obligación de cubrir el tributo que originariamente corresponde al sujeto pasivo directo; por ejemplo, el responsable solidario, que puede ser cualquier persona física o moral o aquellas personas responsables del pago del crédito fiscal, no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable del pago respectivo, como son los obligados solidarios; también pueden ser por sustitución como lo son los funcionarios públicos, magistrados, notarios, retenedores, recaudadores, etc. Y aquellas personas que voluntariamente afecten un bien de su propiedad u otorguen fianza con el objeto de responder ante el fisco a nombre y por cuenta del sujeto pasivo obligado al pago de un tributo, es decir las personas obligadas por garantías”.⁴⁵ Los terceros son las personas que no

⁴⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho Fiscal I”, Iure editores, sexta edición, pp. 88-89.

⁴⁵ PONCE GOMEZ, Francisco, op cit. p. 85

tienen la obligación principal, pues solo están comprometidos al cumplimiento de las obligaciones secundarias, que son de la misma naturaleza del sujeto pasivo. Los llamados terceros solo son una modalidad en la que se puede dar la obligación; o sea, que se puede dar una solidaridad pasiva, aunque la obligación fiscal haya nacido con anterioridad; los terceros también pueden obligarse voluntariamente o por sustitución, adquiriendo una relación con el fisco convirtiéndose ellos en sujetos pasivos de la obligación tributaria, el fin de esta figura jurídica es el pago de las obligaciones hacendarias. La siguiente tesis aislada marca las diferencias entre los sujetos de la obligación tributaria.

“SUJETO PASIVO DEL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO Y SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. SUS DIFERENCIAS.

El primero de los sujetos se refiere a la persona física o jurídica que soporta su ejercicio en el más amplio sentido del término. Éste es un concepto amplio que va más allá de la obligación material de pago del tributo incluyendo un cúmulo de obligaciones y deberes formales (hacer, no hacer, soportar, entre otras) y que también implica situaciones subjetivas distintas del sujeto pasivo que realiza el hecho imponible -que por lo regular se denomina contribuyente-, esto es, de terceros como obligados tributarios -en donde se incardinan las figuras de la responsabilidad (solidaria o subsidiaria) y la sustitución tributaria-. Por el contrario, el sujeto pasivo de la obligación tributaria -denominado contribuyente- es la persona física o jurídica que tiene la obligación de pago del tributo por haber realizado el hecho imponible demostrativo, en su caso, de capacidad contributiva, soportando dicha carga en su patrimonio. En la legislación tributaria mexicana no existe una disposición legal en la que se establezca expresamente quién es el sujeto pasivo de la obligación tributaria y los distintos obligados tributarios. Lo que sí existe es una disposición que prevé quiénes son los responsables solidarios con los contribuyentes, esto es, el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación. Por ello, las principales diferencias entre el sujeto de la obligación tributaria de pago (contribuyente) y el sujeto pasivo del poder tributario (retenedor) son las siguientes: a) conducta realizada: el primero realiza el hecho imponible, por lo que ostenta su titularidad y, por regla general, la capacidad contributiva que el hecho imponible refleja; el segundo no, pues se trata de un tercero que realiza un supuesto normativo que se interrelaciona con ese hecho, que la mayoría de las veces no es

demostrativo de capacidad contributiva, aunque al realizarse se subroga en la titularidad del hecho imponible. b) fundamento normativo: el primero tiene la obligación de pago del impuesto por haber realizado el hecho imponible previsto en la ley respectiva (disposición normativa primaria); el segundo tiene la misma obligación de pago pero no por actualizar el hecho imponible, sino por un mandato legal diverso a éste, que es por no retener el impuesto (disposición normativa secundaria). c) posición jurídica: el primero tiene el lugar principal en el cumplimiento de la obligación tributaria de pago; el segundo está obligado por ley al pago del impuesto en lugar de aquél, sustituyéndolo, siendo el único y verdadero sujeto obligado al pago. Por ello se ha dicho que en la sustitución tributaria existe una desviación sustancial total o parcial del normal proceso de imputación normativa de la obligación fiscal. En vez del sujeto pasivo, otro sujeto queda obligado al pago del tributo. d) naturaleza: el primero es el que satisface por regla general y en condiciones de normalidad la obligación tributaria de pago; el segundo es un garante personal de la obligación tributaria de pago no satisfecha por aquél, que facilita y simplifica la actividad recaudatoria de la autoridad fiscal actuando a título de auxiliar y coadyuvante de ésta, por lo que se establece como un especial mecanismo impositivo.

Amparo en revisión 674/2012. Electroodos Infra, S.A. de C.V. 6 de febrero de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez”.

De la tesis anterior se explica que el sujeto activo de la obligación es aquel que impone cuales serán las obligaciones de hacer, no hacer, dar o tolerar y el sujeto pasivo será al que va dirigida la obligación, explica también que el obligado solidario siempre va a responder por el sujeto pasivo de la obligación, en términos generales y haciendo una similitud con el derecho civil se podría decir que el acreedor es el Estado, el deudor es el contribuyente y el Fiador es el obligado solidario.

2.1.4 ¿Qué es un tributo?

Es conveniente hacer mención que “tributo es una entidad mucho más amplia que el impuesto y de que, en realidad, es una especie de aquel. Porque el tributo no es sinónimo de impuesto, el tributo son todos los ingresos que el Estado obtiene; y el impuesto es una especie en la que el estado se allega de

recursos. Ahora bien, la caracterización del tributo en la doctrina, desde el punto de vista de la definición del mismo, ha sido demasiado parca, toda vez que prácticamente solo se ha ocupado del impuesto. Independientemente de lo anterior, Giuliani Fonrouge citado por Arturo de la Cueva dice que el tributo es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio, y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público. La coerción de Estado ha sido contemplada como elemento primordial del tributo, preparándose que en este caso el Estado se allega recursos prescindiendo de las voluntades individuales, es decir, de manera obligatoria, y no voluntaria, a diferencia de otros ingresos, como los créditos del exterior”.⁴⁶

El tributo es una prestación obligatoria no una contraprestación, el Estado tiene que ser sumamente autoritario en este aspecto de lo contrario el tributo sería una cuota voluntaria de la que seguramente no obtendría recursos para su gasto público. Por otra parte cabe recalcar que el tributo es el género y el impuesto es una especie; siendo así tributos todo aquello que el Estado utilice como medio de obtener recursos financieros para satisfacer sus necesidades, el impuesto es solo un medio en el cual el Estado recolecta prestaciones pecuniarias para su gasto público.

Briseño Sierra dice que “lo normal es que el Estado obtenga sus ingresos a través de esta participación económica que efectúan los gobernados y que se llama tributaciones, los ingresos jurídicamente identificados por la posibilidad de su percepción coactiva y su origen económico en la producción privada reciben denominaciones que suelen ser sinónimas; contribución, impuesto, arbitrio, subsidio, precio, tasa o tributo. Una somera exploración del significado de cada vocablo, lleva a las siguientes conclusiones: La contribución es el pago de una cuota, destinada a cubrir las cargas o gastos del Estado y sus órganos paraestatales. Cuando los gastos atañen a la empresa de gobierno, las contribuciones no pueden preverse como prestaciones voluntarias; por ende, la aportación obligatoria es exigida por el poder público y se convierte en un

⁴⁶ DE LA CUEVA, Arturo, “Derecho Fiscal”, editorial Porrúa, México 1999, pp.86-87.

impuesto. Su destino es el gasto que implique el mantenimiento de la entidad y también la consecución de los fines institucionales. El repartimiento es ahora general e incluye a ciudadanos, nacionales y extranjeros. El impuesto se determina por la capacidad contributiva que da lugar al concepto de proporcionalidad”.⁴⁷

Se entiende que el tributo es una participación que efectúan los gobernados y por la que el Estado obtiene recursos, los ingresos que se obtienen tienen diferentes denominaciones de acuerdo a su origen económico y la coacción que se ejerza para obtenerlos. El término suele usarse para referirse de manera general a los distintos ingresos obtenidos, sin embargo debe de emplearse de manera correcta su denominación atendiendo a su naturaleza ya que no tienen la misma peculiaridad, las contribuciones de mejoras son dirigidas a las personas que se beneficien por obras públicas, las aportaciones de seguridad social, dirigidas a las personas que gocen de seguridad social y el impuesto es por exclusión las contribuciones que no deriven de las anteriores, teniendo así un mismo objetivo el cual es cubrir una necesidad económica que en su conjunto hacen que se sostenga el Estado.

Como el impuesto no es suficiente para cubrir el gasto, atender la realización de las obras y a la prestación de los servicios generales, cuando las circunstancias lo permiten, se organiza de forma particular de aportación: la tasa o derecho fiscal.

2.2 Fuente de riqueza y establecimiento permanente.

Es necesario definir el establecimiento permanente, el cual va a crear la riqueza, por ello se dice que son dos conceptos que están correlacionados, y que a continuación se estudian.

⁴⁷ BRISEÑO SIERRA, Humberto, “Derecho Procesal fiscal: El Régimen Federal Mexicano”, Cárdenas editor y distribuidor, segunda edición, México 1975, pp. 17-18.

2.2.1 Fuente de riqueza.

Para que un sujeto sea deudor del fisco debe de obtener un ingreso y es necesario entender y saber cómo se le considera al lugar en donde se realizó el hecho generador del tributo, teniendo en cuenta que “Por fuente de riqueza debemos entender el lugar en donde se producen los hechos generados de los tributos. Es decir, el sitio en donde el sujeto pasivo, percibe el ingreso, rendimiento o utilidad gravados por la ley tributaria, o donde derivan tales percepciones. De tal manera que, cuando este sitio o lugar se localiza en algún punto del territorio nacional, surge para el receptor del beneficio económico la obligación de enterar los tributos o contribuciones federales que procedan conforme a las leyes aplicables”.⁴⁸ En ese contexto la fuente de riqueza puede estar en cualquier sitio donde el sujeto pasivo realice actividades que están gravadas por el legislador y que por lo tanto hacen que nazca la obligación tributaria, siempre y cuando este sitio o lugar se encuentre en el territorio nacional, no importando su nacionalidad, un extranjero que obtenga recursos en el territorio nacional también está obligado a cumplir con las obligaciones tributarias gravadas en las distintas leyes fiscales.

Cabe hacer mención que “la fuente de tributo es la actividad económica gravada por el legislador la cual puede ser objeto de gravámenes sea en forma simultánea, por los diversos sujetos activos reconocidos por nuestra Constitución (Federal, Distrito Federal, Estados y Municipios), o por el mismo sujeto activo con el mismo tributo, sin que en uno u otro caso se repute inconstitucional el sistema tributario”.⁴⁹

Como lo menciona el artículo primero fracción primera de la ley del Impuesto Sobre la Renta que a la letra ordena:

⁴⁸ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Diccionario Jurídico, 21 de septiembre del 2014, 3:44 pm. <http://www.diccionariojuridico.mx/?pag=vertermino&id=90>

⁴⁹ MARGAÍN MANATOU, Emilio, op. cit. p. 273.

“Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

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

Con todo lo anterior se deduce que la fuente de riqueza es una actividad económica, puede estar gravada por la Federación y sus Estados y los Municipios. Cabe aclarar que los Municipios solo recaudarán y no podrán disponer para que se utilizará lo que generen estas actividades.

2.2.3 Establecimiento permanente.

En cuanto al término establecimiento permanente se entiende este como “aquel lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza todo o parte de su actividad”.⁵⁰ Se le dice establecimiento permanente considerado como el lugar fijo donde se realicen las actividades empresariales, y a diferencia de la fuente de riqueza estas actividades tienen que ser realizadas en el mismo sitio. Al respecto la Ley del Impuesto Sobre la Renta expresa en su artículo segundo, el concepto de establecimiento permanente, numeral que a la letra indica:

“Artículo 2. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales” .

Así entonces, no importando la denominación que se le dé a los lugares en donde se realicen de forma total o parcial actividades consideradas como

⁵⁰ GARCÍA, Carlos, Concepto Tributario de Establecimiento Permanente, 20 de septiembre del 2014, 7:36 pm, <http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3213/documento/art29.pdf?id=3358>

comerciales o de servicios independientes, para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta será un establecimiento permanente.

Cabe aclarar que esta definición engloba varios elementos tales como: lugar, permanencia, residencia. Determinando de la siguiente forma el lugar como el elemento esencial, siendo el espacio donde se realicen negocios, permanencia como la estabilidad de realizar las actividades, residencia como efecto de estar establecido en un lugar.

2.3 La actividad financiera del Estado Mexicano y sus órganos desconcentrados.

El Estado para cubrir sus necesidades y las nuestras, aparte de la recaudación de contribuciones, obtiene recursos con fines fiscales y extrafiscales pero teniendo el mismo objetivo que es la recaudación de recursos para sufragar el gasto público.

La actividad financiera del Estado es la función que éste desarrolla para procurarse de los recursos necesarios y estar en condiciones de sufragar los gastos públicos, destinados a satisfacer las necesidades colectivas a su cargo, mediante la prestación de servicios públicos correspondientes. Asimismo, ésta actividad desenvuelve dentro de la administración pública y tiene como finalidad la satisfacción de necesidades colectivas⁵¹. De lo anterior puede decirse que se le llama actividad financiera del Estado a todas las funciones que éste mismo realiza para allegarse de recursos con la finalidad cumplir con las obligaciones que aún tiene a su cargo.

Así entonces, el Estado realiza en mayor o menor número su intervención en la economía del país, con diversas actividades económicas consistentes en: aportar bienes al mercado, explotar sus bienes, prestar servicios públicos; de todas estas, el Estado obtiene recursos públicos que serán administrados y representados por el presupuesto de egresos de la Federación y que

⁵¹ Vid. PONCE GÓMEZ, Francisco, op. cit., pp. 13-15.

posteriormente pasaran a ser erogaciones tendientes a la satisfacción de las necesidades públicas. Además la actividad financiera es una recopilación de varias acciones del Estado, hechas para sufragar su gasto público, los ingresos del Estado constan de tres etapas que son, la obtención, la administración y finalmente la erogación.

En otras palabras “el Estado debe de cumplir funciones Complejas para la realización de sus fines, en tanto a lo referente a la selección de objetivos, como a las erogaciones a la obtención de medios para atenderlas y la gestión y manejo de ellos, cuyo conjunto constituye la actividad financiera. En consecuencia la actividad financiera del Estado es un universo de acciones y actos cuyo medio el Estado obtiene recursos para realizar el gasto público y la manera como estos 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 ultimo resulta evidente que, por su, contenido la actividad Financiera del Estado desde el punto de vista jurídico, o sea el 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 justicia individual, social y colectiva”⁵². De todo lo anteriormente expuesto, se puede deducir que la actividad financiera del Estado Mexicano se basa en una serie de complejas acciones que buscan el desarrollo económico y sustentable del país, para que el Estado pueda cumplir con su obligación de proveer de las principales necesidades de la población es necesario que cuente con un sistema que le permita obtener recursos.

2.3.1 Recursos financieros.

Además de los impuestos existen otras actividades que el Estado realiza para allegarse de dinero y así poder cumplir con su función de regular a la sociedad y de satisfacer los servicios públicos que la misma necesita, a los cuales

⁵² ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, “Lecciones de Derecho Fiscal”, editorial Oxford, México, 2005 p. 2

se les denomina como los ingresos del Estado es necesario explicar que no todos son iguales ya que existen impuestos fiscales y no fiscales se originan normalmente por los impuestos que decreta, por los derechos, los productos y aprovechamientos que obtiene por sus actividades, y excepcionalmente por los financiamientos que contrata dentro y fuera del país.

Por otra parte Gabino Fraga dice que “el impuesto se establece por el poder público ejercitando una prerrogativa inherente a la soberanía; de tal manera que la obligación de cubrirlo no constituye una obligación contractual ni regida por las leyes civiles, sino una carga establecida por decisión unilateral del Estado, sometida exclusivamente a las normas del derecho público. El carácter que tiene el impuesto como crédito y obligación de derecho público la forma particular en que se exige: la vía económica-coactiva que es un procedimiento administrativo de ejecución. El acto unilateral por medio del que se establece el impuesto, es según el precepto constitucional, una ley, es decir, una ley en sentido formal, pues la Constitución en los casos en los que se habla de una ley se refiere a disposiciones que emanan del Poder Legislativo”⁵³.

El Estado se impone ante sus gobernados estableciendo los tributos que el Estado quiere recibir, sin importar o cuestionar a los mismos si lo que se grava es justo o no, para que el Estado pueda hacer exigible esa obligación es necesario que se encuentre establecida en ley cumpliendo con el principio de legalidad.

2.3.2 ¿Que es el fisco?

El significado de la palabra fisco no alude a una etimología como tal, sino al objeto en el que se colocaban los fondos recaudados y también era llamado así a la persona que los recaudaba, en la actualidad las funciones de fisco las desarrolla un ente jurídico llamado Secretaría de Hacienda y Crédito Público ayudada por el Servicio de Administración Tributaria.

⁵³ FRAGA, Gabino, “Derecho Administrativo”, editorial Porrúa, México 2000, pp. 315-317.

En una primera instancia la palabra fisco viene del latín *fiscus* que quiere decir cesto, caja de caudales, dinero. Al aparecer *fiscus* era la bolsa en donde se depositaba el dinero del tributo que se cobraba a los sujetos obligados, el cual estaba a cargo del funcionario o a quien con el tiempo se le dio el mismo nombre. De esta manera tanto fue fisco el funcionario encargado de cobrar las contribuciones y guardarlas, como dichos fondos y el lugar (canasta, caja, bolsa, etcétera) en que los mismos se conservaban. Así surgió el nombre también de una dependencia de Estado encargada tanto de cobrar, como de administrar los tributos. En México, en el ámbito Federal, la encargada de desarrollar la función del fisco es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.⁵⁴

El fisco puede definirse como: “el órgano del Estado encargado de obtener los ingresos de aquel para la integración de la Hacienda pública, la administración y disposición de tales bienes. Ahora bien, toda autoridad fiscal debe estar investida de las atribuciones siguientes:

- Facultades de comprobación: capacidad de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales.
- Facultades de determinación: capacidad para liquidar el importe de créditos fiscales y sus accesorios.
- Facultad económico-coactiva: capacidad para cobrar los créditos fiscales, incluso de manera forzosa”⁵⁵.

Actualmente el fisco es un órgano abstracto, encargado de recaudar y coaccionar al gobernado a cumplir con sus obligaciones tributarias, teniendo el poder y deber de hacerlas exigibles; utilizando facultades establecidas en la constitución y leyes fiscales para dar la certeza jurídica y legalidad a sus actos de autoridad.

⁵⁴ Vid. MARTÍNEZ MORALES, Rafael, “Derecho Administrativo Segundo Curso”, editorial Harla, México 1991, pp. 18-19.

⁵⁵ Ibidem p.19.

2.3.3 Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La Secretaría de Hacienda forma parte de la administración pública centralizada, “está integrada por un Secretario, un Subsecretario, un Oficial Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes y Subjefes y es la encargada de cobrar los impuestos, contribuciones, derechos, productos y aprovechamientos”.⁵⁶ El fundamento jurídico de sus atribuciones e integración se encuentra en el artículo 31 del Manual de Organización General de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De tal manera que la Secretaría de Hacienda forma parte de la administración pública centralizada así lo marca el artículo segundo de la ley Orgánica de la Administración Pública Federal y se encarga de llevar las actividades financieras del país, en cuanto a su administración y distribución si hubiese una organización en la que el Poder Ejecutivo de la Unión se encargara de estas funciones habría sin duda una gran inestabilidad económica en el país, Hacienda es una Secretaría especializada en la economía del Estado, actúa como órgano auxiliar para el mejor despacho de los asuntos encomendados al Poder Ejecutivo de la Federal.

2.3.4 Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria es un organismo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fundamento en los artículos 19 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 14, fracción IV de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, y 3, fracción XXII, 5, fracción V y 9, fracción XIX de su Reglamento Interior, que la ayuda a cumplir con las obligaciones contempladas en la Ley de la Administración Pública Federal.

De la misma forma y “Con el propósito de sentar las bases orgánico-funcionales para dar lugar a la integración del Servicio de Administración

⁵⁶ TRON, Manuel E. Et. Al., “Anuario Fiscal Mexicano 2002”, editorial White & Case, México, p. 18

Tributaria, en marzo de 1996 se autorizó y registró una nueva estructura orgánica básica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, realizándose en el ámbito de la Subsecretaría de Ingresos, el cambio de denominaciones de la Administración General de Interventoría, Desarrollo y Evaluación por Administración General de Información, Desarrollo y Evaluación y de la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales por Dirección General de Política de Ingresos; así como la creación de las direcciones generales de Interventoría y de Asuntos Fiscales Internacionales. El 15 de diciembre de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Servicio de Administración Tributaria, ordenamiento mediante el cual se creó el órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria”⁵⁷

La necesidad que tiene de delegar funciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público obliga a crear un organismo desconcentrado, y como el nombre lo indica la Secretaría busca distraerse de esos asuntos que tienen que ver con la recaudación de tributos e ingresos del país.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) “es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria”⁵⁸ El Servicio de Administración se creó con el objetivo de supervisar, verificar, y dar seguimiento al cumplimiento de la legislación fiscal y aduanera, siempre buscando que el contribuyente efectúe el pago de sus obligaciones ya sea voluntaria o involuntariamente.

⁵⁷ SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, Antecedentes Históricos del SAT, 18 de septiembre del 2014, a las 3:33 pm, disponible en: http://www.sat.gob.mx/que_sat/Paginas/antecedentes.aspx

⁵⁸ Ídem.

2.4 Las contribuciones.

Hay diferentes tipos de contribuciones las cuales deben de estar contempladas en una la ley cumpliendo con el principio de legalidad; por ello “las contribuciones constituyen la expresión concreta de la obligación impuesta a los particulares de soportar los gastos públicos; por mandato constitucional deben contenerse en una ley y ser proporcionales y equitativas. Como otra herencia de las épocas de la inflación en México, ante la eventual falta de pago oportuno de las contribuciones, se estableció en el Código Fiscal de la Federación que el monto de las contribuciones se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país desde que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectuó; para ello se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban pagar. Dicho factor se obtiene del Índice Nacional de Precios al Consumidor de los meses transcurridos en el periodo del retraso del pago. El hecho de que las contribuciones se actualicen por el efecto de la inflación no les hace perder su naturaleza. En adición a las contribuciones, hay ocasiones que los contribuyentes tienen que pagar al fisco federal otros conceptos conocidos comúnmente como accesorios de las contribuciones”.⁵⁹

Para que las contribuciones puedan ser exigidas a los contribuyentes deben de estar contempladas en ley y deben de cumplir con los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad. El Estado previendo la pérdida del valor del dinero a paso del tiempo implementó una forma que no afecte al Fisco y aunque pasen varios años en los cuales el contribuyente no cumplió con su obligación él tiene que pagar lo que en su momento generó más un accesorio, actualizando la cantidad obligada a pagarse.

2.4.1 Impuestos.

El impuesto resulta ser la principal figura tributaria, económica y doctrinalmente, el Estado obtiene una parte de sus ingresos y es mediante la cual el particular hace la más importante contribución de una parte con su patrimonio

⁵⁹ Ibid., p. 11-12

para los gastos de la comunidad. Martínez Morales lo define como “una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales del derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer la satisfacción de las necesidades colectivas”.⁶⁰ De lo anterior se deduce que el impuesto es una parte del ingreso que obtienen los ciudadanos y que deben de dar al Estado para que éste utilice el impuesto para cubrir las necesidades de los mismos ciudadanos y del Estado.

Otra acepción del término impuesto es la que indica que una cantidad de dinero o una prestación en especie que el sujeto está obligado a dar, para que los organismos administrativos utilicen éste con el propósito de satisfacer las necesidades colectivas.

El Código Fiscal de la Federación vigente define a los impuestos de la siguiente manera:

“Artículo 2...

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...”

El Código Fiscal de la Federación da a entender que por exclusión son impuestos todas aquellas contribuciones que graven actividades distintas a las fracciones II, III y IV del mismo artículo, o sea que no son aportaciones de seguridad social, derechos o aprovechamientos.

Se puede definir al impuesto como “una contribución obligatoria, sin contraprestación, no recuperable y que se recauda a través de la Secretaría Hacienda. El Ingreso tributario puede incluir los intereses cobrados por mora en el retraso del pago de impuestos y las multas que se pagan por falta de pago”.⁶¹ En otras palabras el impuesto es la cantidad de dinero que se da obligatoriamente

⁶⁰ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, op. cit., pp.84-85.

⁶¹ ANÓNIMO, “Impuesto”, 28 de agosto de 2015, 10:56 pm, disponible en: <http://www.eco-finanzas.com/diccionario/I/IMPUESTO.htm>

al Estado, se dice que no es una contraprestación porque el Estado no está obligado a dar un servicio por este ingreso.

Etimológicamente la palabra impuesto viene del latín *impositus* que significa: tributo que pagan los que viven dentro de un país, vocablo compuesto por el prefijo “in” que quiere decir “hacia dentro” y *positus* que significa puesto. Impuesto es la cantidad monetaria que se entrega al estado, jurisdicción o cabildo de manera obligatoria para contribuir con sus ingresos.⁶² La etimología de esta palabra hace alusión a su significado, el Estado se impone ante el Gobernado recaudando parte de los ingresos de los ciudadanos para lograr sus fines y satisfacer sus necesidades.

También se clasifica como: “Reales y Personales. Los impuestos reales son los que se establecen atendiendo, exclusivamente, a los bienes o cosas que gravan, es decir, se desentienden de las personas, o mejor dicho prescinden de consideraciones sobre las condiciones personales del sujeto pasivo y solo toman en cuenta una manifestación objetiva y aislada de riqueza; en cambio, los impuestos personales son los que se establecen en atención a las personas, esto es, en atención a los contribuyentes o a quienes se prevé que serán pagados del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que poseen o donde derivan el ingreso gravado, por tanto, toman en cuenta la situación y cargas de familia del sujeto pasivo⁶³. Los impuestos reales solo gravan los derechos que el contribuyente tiene sobre las cosas y los impuestos personales son los derechos que se tienen sobre las personas, por ejemplo cuando un acreedor condona al deudor al pago de la deuda y se considera como ingreso ese es un ejemplo de impuesto personal.

Para Lobato también existen dos criterios en donde el primero se encuentra los específicos y ad valorem. “El impuesto específico es aquel que se establece en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado y el

⁶²Vid. SANTAELLA, Lesmi, “definición de impuesto” 28 de agosto de 2015, 11:46 pm, disponible en : <http://conceptodefinicion.de/impuesto/>

⁶³ Ibidem. p. 68

impuesto ad valorem es el que se establece en función del valor del bien gravado. Y el segundo criterio se encuentran los Generales y Especiales. En esta clasificación encontrados dos criterios para distinguir cuales son los impuestos generales y cuales los impuestos especiales”⁶⁴. Uno de los criterios señala que el impuesto general es el que grava diversas actividades u operaciones, pero tienen un denominador común, por ser la misma naturaleza; en cambio, el impuesto especial es el que grava una actividad determinada en forma aislada. El otro de los criterios señala que el impuesto general es el que recae sobre una situación económica globalmente considerada y el impuesto especial es el que recae sobre un elemento de esa situación económica al primero se le llama también impuesto sintético y al segundo, impuesto analítico.

Por último con fines fiscales, con fines extrafiscales y alcabalatorios. Los primeros son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el ingreso necesario para satisfacer el presupuesto de egresos. Los segundos son aquellos que se establecen sin el ánimo de recaudarlos ni de obtener de ellos ingresos para satisfacer el presupuesto, sino con una finalidad diferente, en ocasiones de carácter social, económico, etcétera. Finalmente, los impuestos alcabalatorios son aquellos que gravan la libre circulación de mercancías de entidad a otra, o inclusive, dentro de una misma entidad.

Sea cual sea la clasificación del impuesto, son utilizados para satisfacer las necesidades de la sociedad y del país, lo único que cambia es el objeto del tributo, o sea a lo que grava cada ley tributaria pienso que las clasificaciones se hacen en cuanto a el objeto del gravamen que se busca con la imposición. Los impuestos son las obligaciones establecidas en ley que deben de pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por dicha ley.

Otra clasificación de los impuestos, es la que expresa que pueden ser: Directos e Indirectos. “Esta clasificación parece ser mas de carácter económico

⁶⁴ Ibidem p.69

que jurídico y presenta el grave problema de su imprecisión, lo que con toda facilidad mueve a confusión; sin embargo, es una de las utilizadas en el campo de la hacienda pública y a ella se hace frecuentemente referencia al hablar de los impuestos. El criterio de la incidencia señala que son impuestos directos aquellos que no pueden ser trasladados, de modo en que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas; y son impuestos indirectos los que sí pueden ser trasladados, de modo que no pueden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de las otras personas, de quienes lo recupera el sujeto pasivo”.⁶⁵ Es decir el impuesto directo se recauda de la retención que hace el sujeto pasivo de la obligación tributaria sobre el ingreso que obtiene y forma parte de su patrimonio, el impuesto indirecto es aquel que se obtiene de la retención sobre el patrimonio de un contribuyente que consume, utilice o compre alguna cosa. Por otra parte el criterio administrativo o del padrón señala que son impuestos directos aquellos que gravan periódicamente situaciones que presentan una cierta permanencia y estabilidad, por lo que pueden hacerse padrones o listas de contribuyentes; y son impuestos indirectos aquellos que gravan hechos aislados o accidentales y como se refieren a situaciones transitorias no es posible hacer una lista o padrón de contribuyentes.

2.4.2 Aportaciones de seguridad social.

Con el surgimiento del derecho del trabajo en el siglo XX aparece la seguridad social como complemento necesario a la clase trabajadora, el Estado crea instituciones encargadas de prestar servicios a los trabajadores y a sus familias.

El Código Fiscal vigente, incluye a diferencia de los anteriores, las aportaciones de seguridad social como una categoría especial perteneciente a los ingresos públicos. “La introducción de esta figura dentro de las contribuciones viene a resolver un añejo problema teórico y práctico con el que confronta al

⁶⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Editorial Oxford University, México 1982, p. 67.

Estado con respecto a la naturaleza de estos ingresos, los cuales eran frecuentemente calificados como paraestatales. Desde luego en este rubro incluyen las cuotas enteradas al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas”.⁶⁶ La contribución que deben de pagar los trabajadores que reciben prestaciones de alguno o algunos institutos de seguridad social, se debe recordar que es la única contribución que se debe de pagar en forma tripartita (Estado, trabajador y patrón), es decir los tres sujetos deben pagar esa obligación de forma proporcional.

Es necesario hacer mención que estas son contribuciones a cargo de las personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones en materia de seguridad social; incluyen también a las contribuciones a cargo de las personas que se beneficien de manera especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado⁶⁷. El Estado también contribuye a estas aportaciones cubriendo una parte de lo gastado por los servicios prestados hacia los trabajadores y beneficiarios, comparten la obligación con el patrón y el trabajador.

El Código Fiscal de la Federación define a las aportaciones de seguridad social en su artículo 2° fracción II que a la letra dice:

“Artículo 2...

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...”

Las aportaciones de seguridad social solo están a cargo de las personas que se benefician por servicios de seguridad social que otorga el Estado, de

⁶⁶ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, op. cit., pp. 90,91.

⁶⁷ Vid. TRON, Manuel, E., op. cit., p. 11.

forma tripartita, de tal manera que esta obligación se puede hacer exigible a los tres sujetos, en México los servicios de seguridad social principalmente se asocian con los servicios de asistencia médica que prestan los organismos descentralizados. Se transcribe la siguiente jurisprudencia para un mejor entendimiento;

“SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL. SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIAS”.

Del examen de lo dispuesto en los artículos 2o. del Código Fiscal de la Federación y 260, 268, 269, 271 y demás relativos de la Ley del Seguro Social, se desprende que las cuotas al Seguro Social son contribuciones, no sólo por la calificación formal que de ellas hace el primero de los preceptos citados, al concebirlas como aportaciones de seguridad social a cargo de las personas que son substituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley en materia de seguridad social, o de las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado sino que, por su naturaleza, son obligaciones fiscales que deben ceñirse a los principios tributarios, ya que se advierte de la evolución legislativa que el Instituto Mexicano del Seguro Social, constituido desde sus orígenes como un organismo público descentralizado de la Administración Pública Federal, se convirtió en un organismo fiscal autónomo encargado de prestar el servicio público de seguridad social, investido de la facultad de determinar los créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico-coactivo y que, por lo mismo, en su actuación debe observar las mismas limitaciones que corresponden a la potestad tributaria en materia de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

Amparo en revisión 2163/93. Transportadora Automotriz, S.A. de C.V. 9 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaría: Adriana Campuzano de Ortiz.

Amparo en revisión 861/94. Cyanamid, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaría: Adriana Campuzano de Ortiz.

Amparo en revisión 1458/94. Perforadora Central, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Alejandro S. González Bernabé.

Amparo en revisión 631/94. Inmobiliaria Grupo Corporativo, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaría: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 512/94. Operadora Marítima TMM, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaría: Irma Rodríguez Franco.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el treinta y uno de agosto en curso, por unanimidad de once votos de los Ministros: Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 18/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y cinco”.

De la jurisprudencia citada se desprende que las aportaciones de seguridad social están a cargo de las personas que disfrutan algún servicio de las instituciones de seguridad social, estas instituciones se han convertido en organismos fiscales autónomos y por lo tanto pueden hacer exigible un crédito.

2.4.3 Contribuciones de mejoras.

Las contribuciones de mejoras están a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas. Lobato dice que “la característica distintiva de este tributo es que constituye el pago por un especial beneficio que se produce a un sector de la población, la realización de una actividad estatal de interés general, cuyo importe debe destinarse a sufragar los gastos de esa actividad”.⁶⁸ Es un beneficio especial que lleva consigo una mejor calidad de servicios públicos; que ayudan a aumentar el valor económico de los inmuebles que se vean beneficiados con estas mejoras, es una forma en

⁶⁸ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, op. Cit. p.75.

la que el Estado recupera el dinero erogado en servicios públicos que tiene a su cargo y que solo beneficia a un pequeño sector de la población.

Margaín señala que no es el pago de un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general, es decir, una contribución especial, se paga no por el servicio del Estado ha prestado sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de ese servicio, para ello hay que tomar en cuenta que esta figura jurídica se utiliza para cubrir los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisible, o sea en forma específica, en obras o programas que benefician a toda la colectividad, pero que en forma específica favorecen a determinados individuos de acuerdo con estas ideas y tomando en cuenta que al igual que en el caso de los derechos, respecto al crédito de los sujetos de los créditos fiscales con motivo de la contribución especial encontramos que el Estado es el sujeto activo y la persona física o moral que se beneficia especialmente por la realización de una actividad estatal de interés general o la que provoca esa actividad es el sujeto pasivo.⁶⁹

Esta contribución es aleatoria, el sujeto que resulta ser beneficiado de forma individual o colectivamente pasará a ser el deudor del Estado e inmediatamente nace una obligación tributaria en la cual el gobernado no realizó un hecho generador de la obligación sino que nació de un hecho imponible y aunque el gobernado no elige ser el beneficiado por una obra de interés general, simplemente cae en el supuesto y aunque él no haya gestionado la realización de esa obra queda obligado a restituirle el gasto público al fisco con el pago de esta contribución especial.

El Código Fiscal de la Federación vigente lo define en su artículo 2° que a la letra dice:

⁶⁹ Vid. *Ibidem*, pp. 83.

“Artículo 2...**II. 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...”**

Son contribuciones de mejoras las que se deben de pagar por obras públicas y se harán exigibles a las personas que resulten beneficiadas no importando si son personas físicas y/o morales; deberán de cumplir con el pago del beneficio adquirido.

2.4.4 Derechos.

Son las contribuciones a cargo de los particulares por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación; incluye también a las contribuciones necesarias para financiar servicios que presta el Estado de manera particular en sus funciones de derecho público. Por otra parte para Lobato los derechos son “contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con el carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de derecho público y que están destinadas al sostenimiento de esos servicios”.⁷⁰

En este orden de ideas se aprecia que el servicio del Estado puede ser prestado por cualquier órgano u organismo de la administración pública, este tipo de contribución se pagan al Estado por los servicios administrativos prestados por él mismo; y de igual manera el cobro debe de cumplir con el principio de legalidad, equidad, obligatoriedad y proporcional.

El Código Fiscal de la Federación define a los derechos en su fracción IV del artículo 2° que a la letra dice...

“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

⁷⁰ Vid. Ibidem.p.85

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”.

Así entonces, los derechos son las contribuciones que se deben de pagar por el uso o aprovechamiento de los bienes muebles o inmuebles también se da por la prestación de servicios que ofrece el Estado y están regulados por las leyes especiales, considerados como bienes nacionales, los bienes señalados en los artículos 27, párrafos cuarto, quinto y octavo; 42, fracción IV, y 132 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; los bienes de uso común, por mencionar alguno. Y por los servicios prestados por el Estado en funciones de derecho público a excepción de los servicios prestados por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, es decir de este caso se obtiene una contraprestación por parte del Estado que se traduce en un servicio.

2.4.5 Accesorios de las contribuciones.

Cuando las contribuciones no se pagan oportunamente surgen estos accesorios y se conceptualizan como Recargos que son un cargo financiero por falta de pago oportuno, a una tasa mensual que fija el Congreso de la Unión, que se calcula sobre el monto de la contribución actualizada.⁷¹ Así entonces los recargos son una consecuencia del incumplimiento al pago oportuno de las obligaciones.

Por otra parte los recargos para Carrasco Parrilla son: “cantidad o tanto por ciento que grava la cuota de un impuesto o de una prestación que se adeuda

⁷¹ Vid. *Ibidem*. p. 26.

por lo general a causa de un retraso en un pago”.⁷² Se entiende que los recargos son un porcentaje contemplado en la ley que se debe de aumentar a la cantidad que adeuda el contribuyente.

De tal forma que la definición jurídica de recargos es el aumento producido sobre un tributo mediante la aplicación de un porcentaje adicional a su base o a su cuota. Este tipo de recargos pueden establecerse a favor de un ente público distinto del sujeto activo del tributo tomado como parámetro para su fijación, en cuyo caso supondrán una «nueva carga» (un nuevo tributo), o a favor del mismo Ente público que sea sujeto activo del tributo sobre el que recaen, constituyendo un «aumento de carga» (un incremento del tributo).⁷³ De la definición anterior se puede deducir que los recargos siempre serán a favor del sujeto activo de la relación jurídica tributaria; los recargos serán una coacción en forma económica para que el contribuyente se vea aún más obligado a pagar al fisco lo antes posible, de lo contrario este porcentaje llamado recargo hará que la deuda se haga imposible de pagar.

Para Arrojia Vizcaíno los recargos son lo siguiente: “los recargos suelen definirse como una especie de intereses moratorios que se cobran a los sujetos pasivos en los casos de pago extemporáneo de un tributo”.⁷⁴ Los intereses cobrados al contribuyente por el atraso al cumplimiento de sus obligaciones tributarias se les denominan Recargos.

En el Código Fiscal de la Federación se regulan que son los recargos en su artículo 21 que a la letra dice:

“Artículo 21. Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos por concepto de

⁷² CARRASCO PARRILLA, Pedro José, *“Consecuencias en el retraso en el pago de las deudas tributarias”*, editorial Monografías, Madrid, 1999, p. 124.

⁷³ Vid. ANÓNIMO, “Enciclopedia Jurídica: Recargo Tributario”, 23 de mayo de 2015, 9:34 pm. Disponible en <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/recargo-tributario/recargo-tributario.htm>.

⁷⁴ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, *“Derecho Fiscal”*, editorial Themis, México 2003, p.136.

indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado...”

Del dispositivo anterior se puede deducir que los recargos son un tipo de indemnización que se tiene que pagar al fisco federal por no pagar oportunamente una contribución o aprovechamiento, el recargo deberá realizarse desde que se debió de pagar la contribución hasta el día en que se efectúe el pago. Para efectos de explicación si la relación jurídica tributaria naciera por un contrato los recargos serían la cláusula penal que establece el porcentaje sobre la cantidad que se debería de pagar por el incumplimiento del mismo.

Existe otro tipo de accesorio de las contribuciones conocidas como “Las sanciones son de carácter pecuniario y normalmente se expresan como un porcentaje de las contribuciones omitidas en cantidades fijas (entre un mínimo y un máximo) cuando se refieren a otro tipo de incumplimiento o violación administrativa”⁷⁵. Un ejemplo de sanción en materia tributaria es la multa, que la puede imponer la autoridad cuando se haya cometido una infracción fiscal, la naturaleza de una infracción fiscal es que llevan consigo una pena pero de carácter pecuniario a diferencia de la pena que es una pena corporal.

Además de los accesorios anteriores hay un tercero que se aplica cuando el fisco hace exigible el pago de la contribución y son contemplados en las leyes fiscales como los Gastos de ejecución que son “el cobro que se hace al

⁷⁵ Ídem.

contribuyente por las gestiones administrativas que la autoridad se ve obligada a hacer para la recuperación de las contribuciones omitidas⁷⁶. Se podría decir que los gastos de ejecución son los cobros que el fisco hace por cada una de las gestiones que realice para obtener su tributo, es decir, que todos y cada uno de los gastos que realice el sujeto activo de la obligación saldrán del bolsillo del deudor, de tal forma que el fisco económicamente no se desgasta por los medios empleados para obtener el pago de la contribución. Dichos gastos se encuentran en el artículo 150 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

“Artículo 150.- Cuando sea necesario emplear el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican I. Por el requerimiento señalado en el primer párrafo del Artículo 151 de este Código. II. Por la de embargo, incluyendo los señalados en los Artículos 41, fracción II y 141, fracción V de este Código. III. Por la de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal. Cuando en los casos de las fracciones anteriores, el 2% del crédito sea inferior a \$340.00, se cobrará esta cantidad en vez del 2% del crédito. En ningún caso los gastos de ejecución, por cada una de las diligencias a que se refiere este artículo, excluyendo las erogaciones extraordinarias y las contribuciones que se paguen por la Federación para liberar de cualquier gravamen bienes que sean objeto de remate, podrán exceder de \$52,950.00...”

Así entonces estos gastos de ejecución se cobrarán al contribuyente cuando sea necesario aplicar el procedimiento administrativo de ejecución y se cobrará el 2 % por cada procedimiento, gestión, o acto que haga el fisco para poder cobrar las contribuciones que omitió pagar el contribuyente, o sea que el fisco cobrará el dos por ciento del total de la cantidad que adeude el contribuyente. La ley de alguna forma protege al deudor estableciendo un límite y al mismo tiempo le da certeza jurídica al deudor para que sea sabedor que ninguna de las diligencias mencionadas podrá exceder de \$59,540 pesos en moneda nacional.

⁷⁶ Ídem.

Hay otro accesorio más considerado como la Indemnización se considera como un derecho de orden público que se traduce en una compensación económica.⁷⁷ De lo anterior se puede deducir que la indemnización es la cantidad económica que se debe de pagar al acreedor por el daño que se causó por el incumplimiento del deudor.

Una definición más de indemnización es la siguiente; “cantidad de dinero o cosa que se entrega a alguien en concepto de daños o perjuicios que se le han ocasionado en su personas y bienes a la vez”.⁷⁸ La indemnización según la definición anterior se puede pagar en dinero o con alguna cosa que alcance a cubrir el perjuicio ocasionado a la persona que sufrió la afectación.

Por otra parte, se dice que “la indemnización tiende a compensar todo perjuicio que resulte de la pérdida de bienes o ventajas, de manera que reemplaza los valores perdidos, entre los que se incluyen los dejados de percibir. Como trata de colocar a quien sufre el daño en igual condición en que se encontraba antes de producirse el hecho que le dio origen, no puede admitirse, como principio, su carácter de beneficio, ni que genere enriquecimiento”.⁷⁹ La figura de la indemnización busca restablecer las cosas al estado en el que se encontraban antes del incumplimiento del deudor, busca que el acreedor recupere lo perdido, no significa que el sujeto activo obtenga una ganancia extra por el incumplimiento. Cabe aclarar que Código Fiscal de la Federación prevé que en caso de pago de contribuciones con un cheque sin fondos, se cobra al contribuyente el equivalente al 20% del cheque devuelto por dicho motivo, por así establecerlo el artículo de la indemnización artículo 21 séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación y que a la letra dice:

⁷⁷ Vid.MACHICADO, Jorge, “apuntes jurídicos: que es la indemnización”, 12 de junio de 2015, 9:13 pm, disponible en <http://jorgemachicado.blogspot.mx/2009/10/indemnizacion.html>

⁷⁸ FEREGRINO PAREDES, Baltazar, “Diccionario de términos fiscales”, editorial ISEF, p.154.

⁷⁹ D’ALESSANDRO, Valeria, “Las Indemnizaciones Frente Al Impuesto A Las Ganancias Y Al Impuesto Al Valor Agregado”, 16 de junio de 2015, 10:05 pm., disponible en: <http://www.mondaq.com/x/145724/Sales+Tax+VAT/Las+Indemnizaciones+Frente+Al+Impuesto+A+Las+Ganancias+Y+Al>

“Artículo 21...

El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20%, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes, que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere...”

De tal manera que la indemnización será el porcentaje que se cobrará al contribuyente que trate de engañar a la autoridad fiscal al otorgarle y saber que expide un cheque que no tiene la cantidad que pretende solventar. Puede ser que a un solo sujeto pasivo el fisco tenga el derecho de exigir todos los accesorios de las contribuciones y aprovechamientos que prevé en sus leyes. Este accesorio no se le cobrará al librador si demuestra que el pago no se pudo realizar por culpa de la institución financiera. La siguiente jurisprudencia explica los accesorios de las contribuciones.

“CONTRIBUCIONES. EL ARTÍCULO 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVÉ LA ACTUALIZACIÓN DEL MONTO DE AQUÉLLAS, ADEMÁS DEL PAGO DE LOS RECARGOS, NO ES INCONSTITUCIONAL.

Establece el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación que "Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse

recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. ...". La naturaleza jurídica de los recargos y de la actualización del monto de las contribuciones es diferente, pues aún cuando ambas figuras operen por no cubrirse las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, los recargos son accesorios de las contribuciones y tienen por objeto indemnizar al fisco por la falta oportuna del pago, mientras que la actualización opera por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país a fin de dar el valor real al monto de la contribución en el momento del pago para que el fisco reciba una suma equivalente a la que hubiera recibido de haberse cubierto en tiempo la contribución, mas con ello no se le resarcen los perjuicios ocasionados por la falta oportuna de pago, concretamente por no haber podido disponer en su momento de las cantidades de dinero derivadas del pago oportuno de las contribuciones a fin de sufragar los gastos públicos; además, la cantidad actualizada conserva la naturaleza de contribución. Por tanto, el artículo 21 del Código citado no es inconstitucional pues no establece doble indemnización por la falta oportuna del pago de las contribuciones.

Amparo directo en revisión 1428/95. México Internacional Kikaku Atracción, S.A. de C.V. 9 de enero de 1997. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaría: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1008/97. Vidrios Estrada del Sur, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el proyecto Humberto Román Palacios. Secretario: Ismael Mancera Patiño.

Amparo en revisión 2686/97. Aceites Polimerizados, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Careño Rivas.

Amparo directo en revisión 2798/96. Industria Mexicana del Aluminio, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Rodolfo A. Bandala Ávila.

Amparo directo en revisión 1994/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 124/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve”.

El criterio jurisprudencial explica que son los recargos e indemnizaciones, siendo estos una cantidad de dinero que se debe de pagar por no dar oportunamente el pago de las contribuciones; explica también que se debe actualizar conforme a la alza de precios en el país.

2.4.6 Elementos de las contribuciones.

Los elementos de las contribuciones se deben de cumplir con la finalidad de otorgar certeza jurídica a las partes de la obligación fiscal; por ello los elementos de la contribución son; sujeto, base, tasa, tarifa y objeto.

En cuanto al sujeto es “la identificación clara y precisa de la persona obligada al pago de la contribución el objeto se refiere a la descripción de la realidad o actividad económica motiva el pago de la contribución (obtención de ingresos). La base es el elemento numérico sobre el cual se calcula la contribución. La tasa o tarifa es la expresión porcentual (tasa cuando es única, o tarifa cuando es una tabla progresiva que aplica sobre el monto que arroja el monto de la contribución y la época de pago es la fecha de pago o periodo en el que debe realizarse el pago (entero) la contribución por el contribuyente o por el retenedor o el recaudador, a la autoridad fiscal”.⁸⁰ Si alguno de estos elementos faltara en las leyes que regulan las contribuciones no se daría certeza jurídica al sujeto pasivo y se encontraría en estado de indefensión. Por otra parte, el objeto del impuesto es la actividad o hecho que al realizarla se debe de pagar un tributo, y para que el sujeto pasivo de la obligación tenga conocimiento de cuánto se debe de pagar para el Estado establece una tarifa, la base debe de reflejar la capacidad contributiva del sujeto al que se le cobra el impuesto, y por último la

⁸⁰ Ibidem., p.11.

tasa es la cantidad de dinero que se debe de pagar por utilizar un servicio que presta el Estado a lo que se le llama el pago de derechos.

2.4.7 Hecho imponible y hecho generador de las contribuciones.

La legislación fiscal establece como las otras legislaciones hechos o supuestos hipotéticos previendo situaciones de hecho o de derecho que produzcan el nacimiento de una obligación.

A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas tributarias en forma abstracta o hipotética, se le llama hecho imponible. Respecto de este hecho imponible Sainz de Bujanda, dice que “el presupuesto de hecho comprende todos los elementos necesarios para la producción de un determinado hecho jurídico, y solo esos elementos, lo cual trae aparejada una triple consecuencia: que en ausencia de cualquiera de los elementos que concurren a formar el presupuesto, el efecto jurídico en cuestión no se produce. Que no es posible establecer una distinción entre los varios elementos del presupuesto en cuanto se refiere a la causalidad jurídica existente entre cada uno de esos elementos singulares y el efecto jurídico producido y que dos presupuestos distintos deben contener, al menos, un elemento diverso, que es precisamente el que cualifica el presupuesto particular de que se trata en contraste con todos los otros presupuestos posibles”.⁸¹

En cuanto a la definición de hecho imponible, la formulada por el propio Sainz Bujanda que dice que es el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria” o bien “el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.

Conviene tener presente que debe distinguirse entre “el hecho hipotético al que se ha aludido, hecho imponible, que tiene solo una existencia ideal en la legislación tributaria, y el hecho concreto, material que se realiza en la vida real,

⁸¹ SAINZ DE BUJANDA, F., “Análisis jurídico del hecho imponible, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*”, Editorial de Derecho Financiero, Madrid. 1964, p.60.

y que es el que, cuando se realiza reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir adecuándose el presupuesto, genera el crédito tributario; para distinguir al uno del otro, llamamos este último hecho generador. El hecho imponible es el supuesto previsto en la norma jurídica por el legislador que, tal como lo señale, una vez realizado el hecho generador y éste se adecue a dicho supuesto jurídico, dará lugar al nacimiento de la obligación tributaria y el hecho generador es una hipótesis normativa cuya realización trae como consecuencia el surgimiento de la obligación a pagar impuestos.”⁸² Concluyendo el hecho imponible es aquella situación hipotética contenida en la legislación en la que puede caer al sujeto, esta hipótesis se compone de varios elementos y contiene las consecuencias jurídicas de la misma. Y el hecho generador: se le da este nombre a la situación hipotética materializada, es decir, la generación del crédito tributario. Respecto al hecho imponible se transcribe la siguiente jurisprudencia:

“TRIBUTO. EL HECHO IMPONIBLE, COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONSTITUYEN, ES LA HIPÓTESIS JURÍDICA O DE FACTO QUE EL LEGISLADOR ELIGE COMO GENERADORA DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA.

El tributo es una prestación patrimonial de carácter coactivo y a título definitivo, que de manera unilateral fija el Estado a cargo de las personas que realizan determinada conducta lícita, definida legalmente mediante una hipótesis jurídica o de hecho que es reflejo de capacidad económica, y cuyo destino es financiar el gasto público. Así, la contribución se configura por elementos cualitativos y elementos cuantitativos, relacionados lógicamente. Los primeros son: 1) el hecho imponible y 2) el sujeto pasivo; calificados así por la doctrina en atención a que acotan o definen el campo de aplicación de cada contribución. Junto a estos elementos cualitativos existen otros denominados mesurables o cuantitativos, pues tienen como objeto fijar los parámetros para determinar el monto de la deuda tributaria para cada caso concreto, siendo: a) la base imponible y b) el tipo, tasa o tarifa aplicable a la base. Ahora bien, el hecho imponible es la hipótesis jurídica o de hecho que el legislador elige como generadora del tributo, es decir, el conjunto de presupuestos abstractos contenidos en una ley, de cuya concreta existencia derivan determinadas consecuencias jurídicas, principalmente,

⁸² Vid. Ibídem p.61.

la obligación tributaria. En otras palabras, el hecho imponible se constituye por las situaciones jurídicas o de facto previstas por el legislador en la ley cuya actualización causa la contribución relativa. Además, la creación del hecho imponible es, por excelencia, la forma por la cual se ejerce la potestad tributaria del Estado, por lo que la delimitación de su estructura queda al total arbitrio del legislador, siempre y cuando respete los principios constitucionales relativos. Por tales razones, el titular de la potestad tributaria normativa puede tipificar en la ley, como hecho imponible, cualquier manifestación de riqueza, es decir, todo acto, situación, calidad o hecho lícitos, siempre y cuando respete, entre otras exigencias, la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, que implica la necesidad de que aquéllos han de revestir, explícita o implícitamente, naturaleza económica.

DÉCIMO QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 346/2008. Las Glorias del Pacífico, S.A. de C.V. 10 de diciembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Edgar Genaro Cedillo Velázquez.

Amparo directo 297/2009. Asesoría y Servicios Playa, S.A. de C.V. 12 de agosto de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Edgar Genaro Cedillo Velázquez.

Amparo directo 557/2009. Secretaría de la Defensa Nacional. 13 de enero de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Edgar Genaro Cedillo Velázquez.

Amparo directo 17/2010. Secretaría de la Defensa Nacional. 4 de febrero de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Edgar Genaro Cedillo Velázquez.

Amparo en revisión 88/2010. Jefe de Gobierno del Distrito Federal. 10 de marzo de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Roberto Fraga Jiménez”.

De lo anterior se desprende que el hecho imponible es la hipótesis contenida en la ley fiscal y que es creada por el legislador con el fin de obtener un tributo apegándose a los principios constitucionales siendo un acto unilateral en el cual el Estado podrá gravar cualquier acto lícito que enriquezca al gobernado.

“HECHO IMPONIBLE Y SUPUESTO NORMATIVO DE RETENCIÓN. CONCEPTOS DE.

Según la doctrina, el hecho imponible consiste en el conjunto de presupuestos abstractos contenidos en las normas tributarias materiales y cuya concreta concurrencia (realización del hecho imponible) provoca la aplicación de determinadas consecuencias jurídicas. El hecho imponible es el reflejo del concreto "hecho de la realidad". Sólo cuando se constate la existencia de hechos de la vida jurídica o económica que puedan subsumirse en los presupuestos de hecho habrá nacido una obligación tributaria; sólo entonces llega a nacer el crédito tributario del Estado. Así, la actualización del hecho imponible tiene como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria que se traduce en el pago del tributo o contribución. Por el contrario, cualquier otro supuesto de hecho normativamente establecido en la ley, por regla general, no trae aparejada dicha consecuencia, aún cuando excepcionalmente podrá traerla consigo, como es el caso de la retención. Por lo anterior, podría adoptarse la misma terminología de hecho imponible tanto para la obligación material (de pago) como para las obligaciones de otro tipo que en un momento dado también generen esa obligación. Sin embargo, en aras de claridad conceptual sólo debe utilizarse el concepto de hecho imponible para hacer referencia al que genera la obligación tributaria y al supuesto normativo para el que produce los restantes tipos de obligaciones, incluso la de pago.

Amparo en revisión 674/2012. Electroodos Infra, S.A. de C.V. 6 de febrero de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez”.

Con la anterior tesis se resume que el hecho imponible es la hipótesis contenida en una ley fiscal que al ser realizada por el sujeto genera el impuesto y da origen a la obligación tributaria que se extingue con el pago del tributo.

2.5 Principios Constitucionales.

Los impuestos, y en general, todas las contribuciones deben de cumplir un cúmulo de principios que se encuentran consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como el de legalidad, proporcionalidad, equidad, el principio de irretroactividad, el principio de audiencia contenido en el artículo 16 constitucional mismos que a continuación se analizan.

2.5.1 Principio de legalidad.

Para que una contribución o aprovechamiento sea constitucional y el Estado pueda hacerla exigible necesita “estar establecida en ley es un elemento de existencia de la contribución, es decir que lo fija la ley, y nunca un reglamento, decreto, acuerdo; por lo tanto es general y obligatorio”.⁸³ Todas las actuaciones que pretenda hacer la autoridad fiscal deben de estar legitimadas y previstas en ley, de tal forma que solo pueden hacer exigible lo que la ley establezca, es sin duda el principio que caracteriza al Estado de derecho, este principio es una medida de control que evita la arbitrariedad de las autoridades en los diferentes niveles de gobierno.

Este principio implica en primer lugar, que las contribuciones que se impongan deberán ser creadas y estar contenidas en una ley y no en otro tipo de ordenamiento; mandato constitucional debe entenderse en el sentido de que las contribuciones deberán ser establecidas y estar contenidas en una ley que sea tal, tanto en sentido material como en sentido formal; es que sea un ordenamiento general y abstracto que haya sido expedido siguiendo el procedimiento constitucional previsto para la creación de las leyes.⁸⁴

Manuel Tron se refiere a que el principio de legalidad debe estar contenido en todas las contribuciones que se impongan al sujeto pasivo de la obligación tributaria, de lo contrario sería ilegal, pero no basta con que la contribución o lo que se pretenda gravar este contenida en un ordenamiento sino que esta propuesta u objeto que se pretende gravar siga necesariamente un proceso legislativo; es decir que se lleve a cabo una iniciativa, una discusión, una aprobación, la sanción, la publicación y por último se defina desde cuando entrará en vigencia. Respecto a este principio el máximo tribunal mexicano emitió la siguiente tesis aislada:

⁸³ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, op. cit., p. 86.

⁸⁴ Vid. TRON, Manuel E. et. al. p. 6.

“IMPUESTOS. SUS CARACTERES, FORMA CONTENIDO Y ALCANCES DEBEN CONSIGNARSE EN LA LEY. “El artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República establece la necesidad de que las cargas tributarias para los gobernados se encuentren previstas en una ley, lo cual significa no sólo que el acto creador del impuesto deba emanar del Poder Legislativo, sino que se consigne de manera expresa en la ley que establece el tributo, los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria; esto es, los hechos imponible, los sujetos pasivos de la obligación, así como el objeto, la base y la cantidad de la prestación, de tal manera que a las autoridades exactoras no les quede ningún margen de discrecionalidad en cuanto a dichos elementos a fin de evitar arbitrariedades y lograr que sus funciones se constriñan a aplicar, en los casos concretos, las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad por el Poder Legislativo, para que así el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos. Dicho en forma breve, la arbitrariedad de la imposición y la imprevisibilidad de las cargas tributarias son las que deben considerarse contrarias a la fracción IV del artículo 31 constitucional.

Amparo en revisión 6191/83. Jorge Correa M. y otra. 15 de octubre de 1985. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Manuel Gutiérrez de Velasco”.

De lo anterior se deduce que, de no existir una legislación que ampare el surgimiento o el objeto de un nuevo tributo, ese tributo, contribución, aprovechamiento será contrario a la Constitución, en tanto sería ilegal esa legislación en la cual éste contenida esa nueva contribución deberá de dar certeza jurídica al contribuyente, es decir, debe de contener el sujeto, el objeto, la tarifa y la época de pago.

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

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

Amparo administrativo en revisión 5605/43. Hernández Reyes Ramón. 20 de septiembre de 1944. Unanimidad de cinco votos. Relator: Nicéforo Guerrero”.

El anterior criterio jurisprudencial da una explicación del porque del principio de legalidad, este principio protege al gobernado de las arbitrariedades que pueda cometer alguna autoridad que pretenda cobrar impuestos que no están establecidos en la ley, y a su vez ampara a la autoridad el derecho de cobrar el impuesto establecido en ley.

2.5.2 Principio de equidad.

En este principio la palabra equidad “Como su nombre lo indica, implica un principio de igualdad; ser tratados en la misma forma los iguales y en distinta forma los desiguales. Dicha equidad no debe analizarse y ubicarse solamente en la función de la situación económica, sino también respecto a su situación jurídica particular al contribuyente. Así las cosa, podemos señalar que la equidad tributaria implica la exigencia constitucional de que las leyes tributarias traten igual a quienes se encuentren en la misma situación jurídica y distinta a los que no sean iguales”.⁸⁵

El principio de equidad contemplado en nuestra Carta Magna está pensado tanto a la situación económica y jurídica en la que se encuentra cada contribuyente, busca tratar de forma igual a los iguales y desigual a los desiguales, es por eso que también se puede ver que este principio busca la justicia tal y como la definía Ulpiano “La justicia es la constante y perpetua voluntad de dar (conceder) a cada uno su derecho”.⁸⁶ Y dar a cada uno lo que le corresponde, a continuación se transcribe la siguiente jurisprudencia:

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos

⁸⁵ Vid. Ídem.

⁸⁶ ANÓNIMO, “Justicia”, 17 de junio de 2015, 9:22 pm, disponible en: <http://www.ecured.cu/index.php/Justicia>

pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Séptima Época, Primera Parte:

Volúmenes 181-186, página 181. Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera "La Central", S.A. 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas Mantecón, Eduardo Langle Martínez, Ernesto Díaz Infante y Jorge Olivera Toro. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 2502/83. Servicios Profesionales Tolteca, S.C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio y Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 3449/83. Fundidora de Aceros Tepeyac, S.A. 10 de octubre de 1984.

Mayoría de catorce votos. Disidente: Raúl Cuevas Mantecón.
Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 5413/83.
Fábrica de Loza "El Anfora", S.A. 10 de octubre de 1984.
Mayoría de quince votos. Disidentes: Raúl Cuevas Mantecón.
Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.

Volúmenes 187-192, página 79. Amparo en revisión 441/83.
Cerillos y Fósforos "La Imperial", S.A. 6 de noviembre de 1984.
Mayoría de catorce votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio y
Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Eduardo Langle Martínez”.

De la anterior jurisprudencia se puede deducir que el principio de equidad consiste en que cada contribuyente se verá obligado a cumplir con sus obligaciones tributarias de acuerdo a la situación particular y se hará un trato equitativo con los demás contribuyentes que estén en similares condiciones.

2.5.3 Principio de proporcionalidad.

Se debe de cumplir la obligación o de tributar conforme a la modificación positiva en el patrimonio. Tron define a este principio de la siguiente forma “La obligación tributaria debe ser proporcional, principio que descansa sobre el concepto de capacidad contributiva”.⁸⁷

Este principio se refiere a que se tiene que contribuir con los gastos de la Federación siempre y cuando se encuentre en un presupuesto jurídico de la legislación fiscal y que de acuerdo a lo que se obtenga de ingresos y se dé un porcentaje es decir, que sea lo justo entre lo que se gana y lo que se paga, y no se refiere a que se establezca una cuota para todos los gobernados, por eso se contempla el principio de equidad no todos tienen esa obligación de contribuir al gasto público. Cuando se trata de impuestos, “la proporcionalidad consiste en que los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria contribuyan al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada. Por lo tanto, para que un gravamen sea proporcional debe

⁸⁷ Tron, Manuel E. Et.al., Al., op. Cit, p.6.

existir congruencia entre este y la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, entendida esa capacidad como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al obligado, así todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica, es decir se generan por un movimiento, de riqueza o de una situación de evidencia esta”.⁸⁸ El ideal del principio de proporcionalidad es que cada sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria aporte al sostenimiento del Estado de acuerdo a sus ingresos obtenidos, es decir que el Estado exigirá el pago de las contribuciones a las que tenga derecho de acuerdo a la potencialidad de contribuir a los gastos públicos.

2.6 Regímenes fiscales para personas físicas.

Para saber que es un régimen fiscal primero se debe saber la definición de régimen, se dice que régimen es “el término que hace referencia en el ámbito político a todo aquel tipo de gobierno formalmente establecido para un Estado, como también al modo de organización del poder que ese Estado dispondrá. En otras palabras, el régimen es la forma o el sistema por el cual un Estado ejerce su gobierno y a través del cual también puede impartir valores, actitudes y estructuras éticas o de pensamiento”.⁸⁹ De la definición se deduce que la palabra régimen tiene diferentes acepciones y de la anterior se puede decir que régimen es un sistema que organiza y controla la forma de gobierno de un Estado.

Por otra parte un régimen jurídico “es el conjunto de pautas legales a través de las cuales se organiza una actividad. Estas pautas se concretan en normas jurídicas, que son todas aquellas leyes o reglamentos que se fundamentan en el poder del estado y que se basan en un determinado procedimiento. La finalidad general de la norma jurídica es regular algún aspecto de la vida (la actividad empresarial, las relaciones de pareja o la asociación de

⁸⁸ANÓNIMO, “Principios Tributarios constitucionales”, 2 de abril de dos mil quince, 6:13 pm, disponible en <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2377/5.pdf>

⁸⁹ ANÓNIMO, “Definición ABC: definición de régimen”, 31 de agosto de 2015, 10:23 pm, disponible en: <http://www.definicionabc.com/politica/regimen.php>

individuos)".⁹⁰ El régimen jurídico se encarga de regular ciertas actividades que realizan las personas a quienes va dirigido, y estas actividades se regulan a través de leyes y reglamentos.

El régimen fiscal es “el conjunto de las normas e instituciones que rigen la situación tributaria de una persona física o jurídica. Se trata, por lo tanto, del conjunto de derechos y obligaciones que surgen del desarrollo de una determinada actividad económica. El régimen fiscal actúa como guía a la hora de la liquidación y el pago de los impuestos. En el momento de desarrollar una actividad económica, las personas deben registrarse en alguna categoría para cumplir con las obligaciones del fisco. Por lo general, suelen presentarse diversas opciones, es decir, diversos regímenes fiscales a los que puede someterse según las características de su negocio”.⁹¹ De lo anterior se puede deducir que el Régimen Fiscal es el marco jurídico en donde se encuentran todos los derechos y obligaciones de los sujetos activos y pasivos, en el régimen se establecen los alcances jurídicos en cada categoría, ahí se ve aplicado el principio de equidad contemplado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para contribuir es necesario apegarse a alguno de los regímenes y según los ingresos de cada sujeto pasivo de la obligación.

A continuación se describen los regímenes fiscales y las obligaciones que deben de cumplir las personas físicas que son los siguientes: Asalariado, Profesionista, Arrendador y Empresario.

2.6.1 Régimen de actividades empresariales y servicios profesionales.

En este régimen se encuentran todas las personas que realicen “actividades comerciales, industriales, de autotransporte, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas. Por ejemplo: talleres mecánicos, imprentas, restaurantes, fondas, cafeterías, cocinas económicas, cantinas, bares, tiendas de abarrotes,

⁹⁰ ANÓNIMO, “Definición ABC: definición de régimen jurídico, 1 de septiembre de 2015, 11:23 pm, disponible en : <http://www.definicionabc.com/derecho/regimen-juridico.php>

⁹¹ HERRERA, Julio, “Definición de Régimen Fiscal”, 5 de abril de 2015, 3:24 pm, disponible en <http://despachocontablefiscal.bligoo.com.mx/definicion-de-regimen-fiscal>

misceláneas; minisúper, escuelas; kínder, guarderías, ferreterías, refaccionarias, artesanos. Son obligaciones que deben de cumplir las personas que se dediquen a estas actividades: Inscripción en el registro federal de contribuyentes (RFC). Presentar avisos: De apertura o cierre de establecimiento, sucursal, local fijo, semifijo o almacén. Aviso de suspensión de actividades. Aviso de reanudación de actividades. Aviso de actualización de actividades económicas y de obligaciones fiscales”.⁹² Para poder tributar por este régimen no establece un monto máximo de ingreso es por eso que incluso la tiendita de la esquina puede optar entre este régimen o tributar en el régimen de incorporación, sin embargo es más accesible en términos prácticos hacer las declaraciones y cumplir con las demás obligaciones en el régimen de incorporación.

También deben de presentar los siguientes avisos de ser necesario: Aviso de cambio de nombre (personas físicas). Aviso de apertura de sucesión. Aviso de cancelación por liquidación de la sucesión, al igual que los demás regímenes deben de Facturar electrónicamente, llevar contabilidad, presentar las siguientes declaraciones: Declaración Informativa, Declaraciones complementarias, Declaración de clientes y proveedores.

Existen más obligaciones que consisten en: Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año. Efectuar retenciones. Se deberá efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta cuando se paguen sueldos o salarios a trabajadores, y en su caso, entregarles en efectivo las cantidades que resulten a su favor por concepto de crédito al salario, Expedir constancias. Si tienen trabajadores deberá entregarles constancia de las percepciones que les pague y las retenciones que les efectúe, a más tardar en el mes de febrero de cada año, Llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomó la opción de deducción inmediata, Calcular en la Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta, la

⁹² SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Tipos de avisos y requisitos”, 11 de abril de 2015, 11:03 pm, disponible en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/info_gral/Paginas/tipos_avisos_requisitos.aspx

participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa (PTU), Presentar Declaración Informativa de Operaciones con Terceros DIOT, proporcionando mensualmente al Servicio de Administración Tributaria (SAT) información sobre las operaciones con tus proveedores.⁹³

En este Régimen tienen más control en cuanto a las actividades realizadas por las personas que se encuentran en él, se les pide su registro en el Registro Federal de Contribuyentes, facturaciones, llevar su contabilidad, avisos, declaraciones. Aquí el fisco tiene más control sobre los ingresos percibidos por estas personas, una de las razones por las que el fisco exija tanto a estos contribuyentes es que algunos podrían obtener mucho más ingresos que el resto que se encuentre inscrito en los demás regímenes fiscales.

2.6.2 Régimen de arrendamiento de inmuebles.

Las personas que obtengan ingresos por otorgar en renta o alquiler bienes inmuebles como son: casas habitación; departamentos habitacionales; edificios; locales comerciales, bodegas, entre otros. Son las obligaciones que tienen a su cargo estas personas: Inscripción en el registro federal de contribuyentes (RFC); y Otras obligaciones, Sólo si tiene trabajadores a tu servicio, debes cumplir las siguientes obligaciones: Efectuar retenciones del Impuesto Sobre la Renta a tus trabajadores y entregarlas al SAT mensualmente en las mismas fechas que declares sus impuestos. En caso que les corresponda, se deben entregar en efectivo las cantidades que resulten a su favor por concepto de subsidio al empleo. Entregarles a los trabajadores, cuando la soliciten, la constancia anual de las percepciones y las retenciones que les efectúes, a más tardar en el mes de febrero de cada año. Presentar declaración informativa de las personas a las cuales les efectuaste pagos por sueldos y a las que les realizaste pagos por concepto de subsidio para el empleo, a más tardar el 15 de febrero del siguiente año mediante el programa de Declaración Informativa Múltiple (DIM).

⁹³ Vid. SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, Obligaciones Fiscales, 8 de octubre del 2014, a las 3:43 pm, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/paginas/default.aspx.

A comparación del régimen anterior a ellos no se les pide llevar su contabilidad, facturas electrónicas, presentar avisos ni declaraciones, es el régimen con menos obligaciones para las personas físicas, claro que es un régimen muy exclusivo porque es muy limitativo en cuanto a las personas que pueden contribuir porque no todos tienen un inmueble que se pueda alquilar, la gran mayoría lo renta.

2.6.3 Régimen de incorporación.

El gobierno federal creó un régimen de incorporación fiscal que permite que los contribuyentes puedan cumplir con sus obligaciones tributarias de una forma más sencilla. “Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales, que vendan bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, así como aquellos que realicen las actividades señaladas y que además obtengan ingresos por sueldos o salarios, asimilados a salarios o ingresos por intereses, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por los conceptos mencionados, en su conjunto no hubiera excedido de la cantidad de dos millones de pesos. Como ejemplo de actividades empresariales: Fondas, misceláneas, salones de belleza, refaccionarias, talleres mecánicos, tintorerías, carnicerías, papelerías, fruterías, entre otras”.⁹⁴

El régimen de incorporación fiscal trata de estimular al contribuyente que realice actividades empresariales que no requieran un título profesional a ser formal, y por lo tanto a cumplir con sus obligaciones fiscales, con tal de que las personas se inscriban a este régimen ofrecen la exención de impuestos por un año y en los siguientes nueve años pagarán menos que los demás contribuyentes que estén inscritos en otros regímenes asimismo sus declaraciones deberán hacerlas cada dos meses.

⁹⁴ SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Quiénes pueden tributar en el régimen de incorporación fiscal” 19 de abril de 2015, 8:4, disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/Paginas/quienes_tributanrif.aspx

Se enunciarán las obligaciones que deben de cumplir las personas que decidan inscribirse a este régimen fiscal: “Inscripción en el registro federal de contribuyentes (RFC), Presentar avisos, De apertura o cierre de establecimiento, sucursal, local fijo, semifijo o almacén, Aviso de suspensión de actividades, Aviso de reanudación de actividades, Aviso de actualización de actividades económicas y de obligaciones fiscales, El aviso de cambio de domicilio fiscal se presenta por internet, sin embargo, se debe concluir enviando por la misma vía los documentos que se indican en el Catálogo de Trámites, Además de los avisos ya mencionados se deben de presentar los siguientes si es el caso, aviso de cambio de nombre (personas físicas), Aviso de apertura de sucesión, Aviso de cancelación por liquidación de la sucesión”.⁹⁵

Muchas de las personas que pueden tributar en este Régimen son en su mayoría comerciantes tuvieron una educación básica, y algunos de ellos no saben usar la computadora, así que en consecuencia ni siquiera estarán enterados o no entenderán a que se refiere la autoridad con esos avisos, es un régimen más accesible entre comillas, pero aún así tiene un grado de complejidad en donde el contribuyente para poder realizar el pago de sus contribuciones necesariamente necesitará una asesoría y por lo tanto tendrá que pagar sus obligaciones y posiblemente honorarios.

Otra obligación es la Facturación “(Para expedir Facturas Electrónicas (CFDI) sigue estos pasos: Tramita un certificado de sello digital, con tu Fiel. Si eres persona física, podrás facturar sólo con tu Fiel. Utiliza la aplicación gratuita del SAT o la de algún proveedor, o contrata a un proveedor de facturas electrónicas. Si eres persona física puedes expedir facturas electrónicas a través

⁹⁵ SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Tipos de avisos y requisitos” 11 de abril de 2015, 8:28 pm, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/info_gral/Paginas/tipos_avisos_requisitos.aspx

de la aplicación Mis cuentas. Estos comprobantes incluyen el sello digital del SAT y son válidos para deducir y acreditar fiscalmente).⁹⁶

Cabe mencionar que debe tener una factura debe de cumplir con los requisitos señalados en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

“Artículo 29-A. Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.

II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.

III. El lugar y fecha de expedición.

IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen...”

Los requisitos establecidos en el artículo anterior son esenciales para determinar quién expide la factura y a quien, es un medio de control de los actos del contribuyente que establece el Estado.

⁹⁶ SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Necesitas facturar” 12 de abril de 2015, 9:02pm, disponible en:
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/necesitas_facturar.aspx

En el régimen de incorporación fiscal no es necesario la Firma Electrónica su fundamento legal está en la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2014 en su Regla 1.2.7.21 primer párrafo que establece lo siguiente:

“Para los efectos del artículo 29, primer párrafo, en relación con el artículo 28 del CFF, los contribuyentes que utilicen la herramienta electrónica elaborada por el SAT denominada “Sistema de Registro Fiscal”, podrán expedir a través de dicha aplicación, CFDI con los requisitos establecidos en el artículo 29-A del CFF, a los cuales se incorporará el sello digital del SAT. La emisión de los CFDI referidos, se efectuará utilizando la Contraseña del contribuyente”.

El contribuyente podrá acceder al sistema solo con su contraseña y podrá facturar. Por otra parte deberán de “Llevar contabilidad (En este régimen solo se debe de registrar los ingresos, gastos e inversiones en el programa electrónico Mis Cuentas, que el SAT pone a tu disposición en el apartado Mi contabilidad, al cual ingresas con tu RFC y Contraseña. Estos datos se utilizarán para llenar tus declaraciones bimestrales que debes presentar)”.⁹⁷ A comparación de los demás regímenes fiscales la contabilidad que deben de llevar estos contribuyentes es bastante fácil, no tienen que llevar sus libros de contabilidad ya que todo se hace electrónicamente.

Existen otras obligaciones: Entregar nota de venta cuando tus clientes no requieran factura, es decir por las ventas que realices o servicios que prestes al público en general. Efectuar el pago de tus compras e inversiones, cuyo importe sea superior a dos mil pesos, mediante cheque, tarjeta de crédito, débito o de servicios. Presentar una declaración informativa bimestral de tus ingresos, gastos y proveedores, sin embargo, no tienes que presentarla si cumples la

⁹⁷ SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Como llevar mi contabilidad”, 13 de abril de 2015, 9:45 pm, disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/Paginas/Contabilidad_rif.aspx

obligación de hacer el registro de tus ingresos y gastos en el programa “Mis cuentas”.⁹⁸

Este régimen presenta las mismas obligaciones que el régimen de actividades empresariales, muchas de estas personas solo cuentan con un nivel básico de educación y no generan lo suficiente para pagar a un profesional que se encargue de las obligaciones fiscales.

2.6.4 Régimen de asalariados.

Deberán permanecer a este Régimen “las personas físicas que perciban salarios y demás prestaciones derivadas de un trabajo personal subordinado a disposición de un empleador, incluyendo la participación de utilidades y las indemnizaciones por separación de su empleo. Otros ingresos con tratamiento similar al de salarios: Funcionarios y trabajadores de la Federación, Entidades Federativas y de los Municipios. Miembros de las fuerzas armadas. Rendimientos y anticipos a miembros de sociedades cooperativas de producción, Anticipos a miembros de sociedades y asociaciones civiles, Honorarios a personas que presten servicios a un prestatario en sus instalaciones, Los comisionistas o comerciantes que trabajan para empresas personas físicas o personas morales”.⁹⁹ En consecuencia todo contribuyente que realice actividad remunerada con algún sinónimo de salario deberá tributar por medio de este régimen sin distinción alguna entre los trabajadores del Estado y los que trabajan para una empresa privada.

Los que se encuentran dados de alta en este Régimen tendrán que cumplir con las siguientes obligaciones: “Inscripción en el registro federal de contribuyentes (RFC). Presentar avisos, Aviso de suspensión de actividades,

⁹⁸ SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Otras obligaciones”, 13 de abril de 2015, 9:53 pm, disponible en

http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/Paginas/otras_obligaciones.aspx

⁹⁹ SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Quiénes tributan en este régimen” 13 de abril de 2015, 10:23, disponible en:

http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/asalariado/Paginas/default.aspx

Aviso de reanudación de actividades, Aviso de actualización de actividades económicas y de obligaciones fiscales. El aviso de cambio de domicilio fiscal se presenta por internet, sin embargo, lo debes concluir enviando por la misma vía los documentos que se indican en el Catálogo de Trámites. Presentar su declaración anual (si son mayores a \$400,000 pesos, de dos o más patrones de manera simultánea, acumulables (honorarios, arrendamiento, actividades empresariales, etc., además de salarios, de empleadores no obligados a hacer retenciones como es el caso organismos internacionales)".¹⁰⁰A comparación de los demás regímenes fiscales, las obligaciones que tienen a su cargo son pocas.

Además, de esas obligaciones deben de cumplir con otras obligaciones: “entregar al patrón tu acta de nacimiento para que te inscriba en el Registro Federal de Contribuyentes, si ya estás inscrito, debes proporcionarle tu RFC. Informar por escrito a tu patrón antes de que te haga el primer pago si prestas servicios a otro empleador y éste te aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente. Solicitar la constancia de percepciones y retenciones y proporcionarla a tu nuevo patrón (en el caso de que tengas dos o más patrones en el año de calendario) dentro del mes siguiente a aquél en que empieces a laborar, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto anual. No se debe solicitar constancia al patrón que haga el citado cálculo anual”.¹⁰¹ Es relativamente fácil pertenecer a este régimen, ya que el patrón puede cumplir con las obligaciones fiscales a cargo de estas personas, sin embargo como empleado hay que pedir las constancias en donde el patrón te retuvo el impuesto y si lo pago a hacienda.

¹⁰⁰ SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Tipos de avisos y requisitos”, 13 de abril de 2015, 10:31 pm, disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/asalariado/Paginas/ti_pos_avisos_requisitos_salarios.aspx

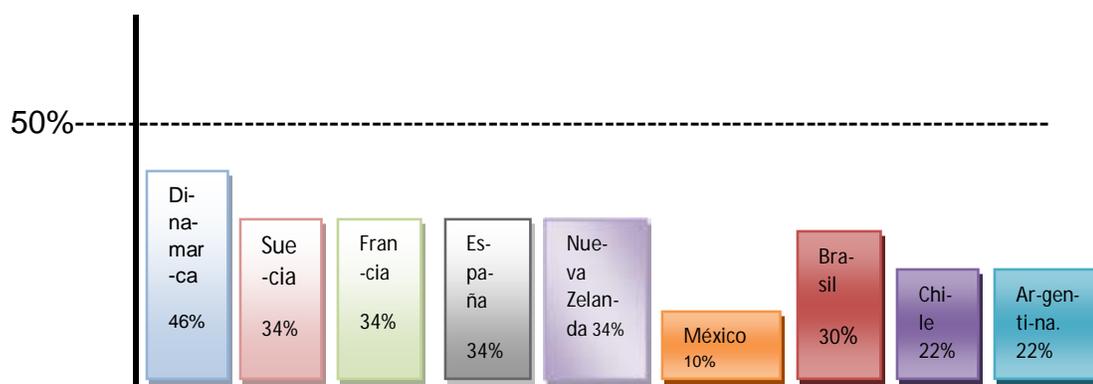
¹⁰¹ Ídem.

CAPÍTULO III.

Afectación a la recaudación del Estado por la no tributación de la informalidad.

3.1 Afectación al Fisco Federal por la falta de tributación del comercio informal.

El comercio informal contribuye a la baja recaudación de nuestro Estado Mexicano, y por ende afecta al gasto público Federal, el producto interno bruto del país está muy por debajo a comparación de otros países de América Latina, lo que obliga al Estado a buscar la forma de allegarse de recursos, en este sentido la recaudación depende en gran medida de los impuestos indirectos. En la gráfica que se muestra a continuación se visualiza la baja recaudación Tributaria que tiene México a comparación de los países de América Latina.



Fuente: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), "Informalidad causa baja recaudación de Impuestos en México", México, 2007.

Estadísticas de ingresos tributarios en el año 2007.

En efecto, los países de la OCDE recaudan, en promedio, 25% del PIB por concepto de ingresos tributarios. Aunque el rango es bastante amplio. Por ejemplo, para 2007, Dinamarca recaudó 46% del PIB; Suecia, Francia, España y Nueva Zelanda alrededor de 34%. México, por su parte, tan sólo 10%, también

muy por debajo de Brasil (que recauda más de 30% del PIB), Chile (22%) y Argentina (20%), economías con similar nivel de desarrollo.

Por lo que se ha reflejado en la investigación el Fisco se ve afectado por diversos factores como son; el comercio informal que trae consigo el estancamiento económico del país así como la evasión y la elusión de los tributos, un factor importante que debe considerarse del porque se da el incumplimiento de las obligaciones tributarias es que leyes fiscales son tan complejas que se necesita contratar a un contador y eso significa un gasto más para el contribuyente que quiere cumplir con sus obligaciones, aunado a ello debido a que se ha llevado una mala administración de la recaudación que hace el Fisco la gente prefiere vivir en la informalidad. El impacto económico que tiene la falta de recaudación del fisco federal por parte del comercio informal, en realidad afecta al gasto público; para desentrañar esto la Organización para la Cooperación y desarrollo Económico hace un estudio comparando la recaudación que hace México y algunos países en América Latina.

Los elevados niveles de informalidad, una administración tributaria débil y bases impositivas estrechas, provocaron que México sea el país que menos recaudación tuvo entre los miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). De acuerdo con el informe “Estadísticas tributarias en América Latina”, elaborado por la OCDE, México recauda poco tributo. Además expresa que la mayoría de los recursos utilizados para el gasto público se obtienen en mayor medida de los hidrocarburos. Los datos que arroja el organismo internacional denominado OCDE que actualmente es dirigido por José Ángel Gurría confirman lo anterior al expresar: “La presión tributaria en México (ingresos tributarios como porcentaje del PIB) ha aumentado ligeramente durante las dos últimas décadas en comparación con los países de la OCDE, donde se ha mantenido relativamente estable. Sin embargo, esta tendencia alcista viene principalmente determinada por los derechos sobre la producción

de hidrocarburos”.¹⁰² A comparación de los países miembros de la OCDE México recauda poco a diferencia de otros países miembros de América Latina, nuestro sistema fiscal es muy criticado por la dificultad que tiene el contribuyente de entender las leyes fiscales, por la percepción que tiene el mismo al considerarlo corrupto y sesgado a intereses de gente económicamente poderosa. Además los reducidos ingresos tributarios se han parcialmente compensado mediante los recursos extraordinarios que la producción y exportación de petróleo le proporciona al fisco federal –notablemente por la vía de los ingresos no tributarios: en particular el derecho ordinario sobre hidrocarburos– y la limitada colocación de deuda pública, en particular la interna.

El estancamiento de la carga tributaria ha significado que el equilibrio en las finanzas públicas de los últimos años, se haya logrado principalmente mediante la contención del gasto público, particularmente el de inversión aunado a ello el gasto público es inferior al indispensable para atender adecuadamente en cantidad y calidad las necesidades de la población en materia social y generar las condiciones para un mejor funcionamiento de la economía, logrando así crecimiento en el país.

Como resultado de “la insuficiencia de gasto público, adecuadamente financiado con ingresos tributarios crecientes, se ha ido construyendo, a lo largo de los años, un déficit acumulativo de desarrollo económico, que ya ha puesto en entredicho las posibilidades de crecimiento económico y desarrollo social en el país en los años por venir. El vacío que dejó la inversión pública no fue colmado por la privada. El resultado de todo ello es el relativo estancamiento de la economía mexicana. El crecimiento promedio anual del PIB por persona en el periodo 1983-2009 no superó 0.5% en términos reales, en comparación con el promedio superior a 3.2% registrado entre 1933 y 1982”.¹⁰³ La posibilidad de que en México se dé una recuperación económica sólida, sostenida, acelerada y

¹⁰² CRUZ VARGAS, Juan Carlos, “Informalidad causa baja recaudación de Impuestos en México; OCDE, 2 de noviembre del 2014, 3:25 pm., disponible en: <http://www.proceso.com.mx/?p=325156>

¹⁰³ *Ibidem*.

duradera en los años por venir está, en lo fundamental, determinada por la existencia de un Estado fiscalmente fuerte. Un Estado que pueda promover, orientar, estimular y actuar efectivamente en la promoción de la economía, el bienestar social y la distribución más equitativa los beneficios del crecimiento de la economía. Los países con más alto desarrollo económico y bienestar social, presentan, en común, la característica de altos niveles de recaudación tributaria

Por otra parte “el impacto de las malas decisiones políticas, se ve acrecentado cuando la sociedad en sí misma, entra en un círculo vicioso al no pagar sus impuestos, que idealmente están destinados para contribuir por el bien común. Lo anterior paraliza o aletarga nuestra economía reduciendo el crecimiento en la creación de nuevos empleos formales, la institucionalización de las empresas, el desarrollo económico colectivo, la posibilidad de que las naciones puedan invertir en infraestructura de desarrollo, etc. La economía informal es uno de los ingredientes que más daño hace a la sociedad, pues si bien resuelve un problema puntual de una minoría en particular en el corto plazo, desgraciadamente al no orientarse los esfuerzos hacia una adecuada formalización de la empresa, la nación queda exenta de poder percibir las contribuciones económicas de los impuestos que legalmente sí deberían reportarse”.¹⁰⁴ La merma que causa el comercio informal a la economía del país es significativa, ya que el Estado al no poder recaudar las contribuciones de estas personas que realizan su actividad sin contribuir al gasto público no logra obtener recursos financieros que le permitan dar mantenimiento al propio Estado, el comercio ambulante frena el crecimiento y avance en todos los aspectos del país, llámese económico, educativo, social, la evasión fiscal que se da por aproximadamente del 60% de la población (cifras del INEGI), impacta de forma violenta a las arcas del Estado, estamos en el supuesto en el que más de la mitad de la población no contribuye como se establece en el artículo 31 de la

¹⁰⁴ NORIEGA, Juan Pablo, “Comercio Informal Un Ataque Económico”, 19 de junio de 2015, 10:46pm, disponible en: <http://www.cnnexpansion.com/opinion/2010/04/23/pirateria-economia-informal-cnnexpansion>

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y esto ocasiona un desarrollo precario, y una mala calidad de vida para toda la sociedad.

Además que “muchos comerciantes informales, no lo son por razones de desempleo o pobreza, sino por decisión consciente en base al razonamiento de que es más rentable poner 20 puestos en la vía pública que un local que pague impuestos. Existen personas ricas o con dinero suficiente que mueven millones de pesos en el comercio informal y que ahí se asientan cómodamente”.¹⁰⁵ De lo anterior se puede decir que, muchos microempresarios deciden conservar el total de sus ganancias debido al gran porcentaje que se debe de pagar a Hacienda y es más rentable pagar a un dirigente les dé permiso de usar el suelo en donde se ubican a pagar la renta del local, los permisos que se requieren y para terminar los impuestos que son altos; el daño que sufre el Fisco año con año es enorme considerando que cada vez hay más personas que se dedican a alguna actividad de manera informal, lo que culmina en una afectación a la recaudación del Fisco.

3.2 Análisis al programa “Crezcamos Juntos”.

El anuncio hecho por el presidente de la República Enrique Peña Nieto realizado el día 8 de septiembre del 2014, en el cual a través de un decreto que expone el programa “Crezcamos juntos”, mismo que va en razón del objetivo para un mejor entendimiento se procede a realizar un análisis del mismo. El Primer Mandatario resaltó que con la firma de este decreto, los contribuyentes tendrán beneficios importantes.

Entre ellos, los contribuyentes que realicen ventas al público en general hasta por 100 mil pesos anuales, "no pagarán Impuesto al Valor Agregado (IVA) ni el Impuesto Especial de Producción y Servicios (IEPS) durante los primeros diez años.

Además, los contribuyentes con ventas al público en general con ingresos entre 100 mil y 2 millones de pesos anuales, no pagarán IVA ni IEPS en su primer

¹⁰⁵ JIMENEZ AVENDAÑO, Marcela, “Comercio Formal vs Comercio Informal” 19 de junio de 2015, 12:00 am disponible en: <http://www.poblanerías.com/2012/05/comercio-formal-vs-comercio-informal/>

año de incorporación y se les otorgarán descuentos durante los siguientes 9 años. Asimismo, se les otorgará un Régimen mucho más sencillo para calcular impuestos, ya que bastará con que especifiquen dos datos: actividad a la que se dedican y el monto de sus ingresos, lo que hace más atractiva esta propuesta es que los contribuyentes que se incorporen a la formalidad podrán acceder a los servicios médicos y sociales del IMSS, e ingresar automáticamente al Sistema del Ahorro para el Retiro, así como adquirir créditos para la vivienda.

“El director general del Infonavit, Alejandro Murat, explicó el proceso que se desarrollará una vez que los trabajadores que están en la economía informal decidan incorporarse al padrón de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda, para formar parte de la economía formal”. Sin duda es una propuesta atractiva, pero si el Estado recauda poco y da más beneficios que ganancias, en cuanto tiempo se podrá ver los resultados de este programa, si arroja resultados y los que se inscriban a este régimen continúan cumpliendo con las obligaciones habrá que ver qué cambio económico hay en el país. Demasiadas condonaciones llevará al Estado a tener más pérdidas que ganancias porque habrá comerciantes que ya hayan adquirido un crédito de infonavit y después ya no puedan solventar el préstamo hipotecario que se le otorgó.

Por otra parte el presidente de la República, Enrique Peña Nieto presentó el programa Crezcamos juntos cuyo propósito es “incentivar la incorporación a la economía formal. Informó que, según el INEGI, en el país existen 28 millones de trabajadores en la economía informal. El director general del Infonavit explicó en Radio Fórmula los beneficios fiscales del programa Crezcamos juntos: El programa aplica para profesionistas independientes y otros trabajadores que no están registrados en el SAT y que perciben ingresos desde \$100,000.00 M.N. (cien mil pesos 00/100 moneda nacional) hasta dos millones de pesos. Durante el primer año, a partir de que el contribuyente se registró en el SAT, no pagará impuestos de ISR, IEPS, e IVA. El pago de estos gravámenes será gradual; es decir al segundo año pagará el 10 por ciento del total de estos impuestos. El contribuyente, al darse de alta en el SAT, podrá empezar a cotizar en el Infonavit

para obtener un crédito de vivienda. Así, el primer año de cotización el contribuyente pagará el 2.5% de su salario para las aportaciones de vivienda y no el cinco por ciento reglamentario”.¹⁰⁶

Este beneficio será durante dos años. Por ejemplo, si un trabajador percibe seis mil pesos mensuales, en condiciones normales estaría aportando 300 pesos de su salario; sin embargo considerando las características del programa pagará 150 pesos. Los años subsecuentes, “su aportación deberá normalizarse para pagar entre el 20 y 40 por ciento que marca la ley. Al tercer año, a partir de que se registre ante el SAT ya podrá tramitar su crédito Infonavit, si está inscrito en el marco del programa Crezcamos juntos será acreedor a un subsidio de 30 mil pesos para completar los 90 mil pesos mínimos que se requieren para obtener el crédito. La tasa de interés que se cobrará por este crédito de vivienda en el Infonavit será de 10 por ciento. Hasta ahora el gobierno identificó 210 mil empresas que están en el régimen de pequeños contribuyentes, de entre los 28 millones de informales, y que son susceptibles de entrar en este programa”.¹⁰⁷ Si bien es cierto, este programa trae consigo muchos beneficios para las personas que viven en la informalidad, también es cierto que no ve más allá de lo “bueno” ya que en realidad la recaudación de impuestos será casi nula; con tantos descuentos que se les otorgarán, dará lugar a una sobredemanda de servicios médicos y medicinas al instituto y lamentablemente no se prevé de un proyecto paralelo que permita atender esta problemática, que de por sí ya enfrenta la derecho-habiencia. Es un secreto a voces que el IMSS desde hace años está en crisis y trabaja en números rojos, ¿cómo respaldará el Gobierno Federal a los derechohabientes? en realidad el Gobierno Federal tendrá la capacidad de conservar los derechos que gozán estas personas por cumplir con sus obligaciones fiscales y de seguridad social; lo que hace el Gobierno es dar una palmadita de felicitación a las personas informales y decirles bien hecho en consideración a tu situación te daremos seguridad social y además al inscribirte

¹⁰⁶ Vid. Ídem.

¹⁰⁷ Vid. Ídem.

al régimen de incorporación durante el primer año no pagaras nada y tus aportaciones al seguro serán la mitad de lo que pagan los demás asegurados y aparte si declaras que tus ingresos no rebasan los \$100 000 pesos M.N. (cien mil pesos moneda nacional) tendrás un estímulo fiscal consistente en la aplicación de un descuento del 100% de los impuestos al valor agregado y especial sobre producción y servicios a pagar durante los años en que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal, siempre que sus ingresos anuales no excedan dicho monto, se beneficia a los incumplidos que a los que siempre han pagado sus impuestos

En uno de los trípticos que tiene el SAT como medio informativo para conocer los beneficios de este programa da un porcentaje del 47% de sus ingresos, cifra que refleja lo que las familias gastan en servicios médicos cuando viven en la informalidad, ¿cuesta menos ser formal? eso dice el Gobierno Federal y ahora con este programa habrá menos medicamentos para los derecho habientes y los que ahora tendrán que gastar en medicamentos posiblemente serán los que fueron cumplidos. Por otra parte el programa gubernamental que pretende regularizar a comerciantes y prestadores de servicios que se encuentran en la economía informal ofrece un sin número de descuentos fiscales, mismos que “le costará al fisco poco más de \$890 millones de pesos así lo dieron a conocer en conferencia de prensa conjunta, los titulares del Servicio de Administración Tributaria (SAT), Aristóteles Núñez Sánchez; del IMSS, José Antonio González Anaya; del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), Alejandro Murat, y el vocero de la Presidencia, Eduardo Sánchez”.¹⁰⁸

El fisco Federal está haciendo una apuesta muy grande, va a perder \$890 millones solo en el primer año y en los consecutivos poco menos sin embargo el resultado de este programa se verá a largo plazo, si es que se logra la meta de formalizar a la mayoría de las personas que se encuentran en la informalidad, de

¹⁰⁸ Vid. MUÑOZ, Patricia, “A seis columnas”, 12 de enero de 2014, 10:34 pm, disponible en <http://aseiscolumnas analisis.blogspot.mx/2014/09/crezcamos-juntos-costara-al-fisco-890.html>

lo contrario será una cantidad enorme que seguramente no se podrá recuperar, porque no olvidemos que el comerciante siempre busca un lucro, una ganancia y nunca una pérdida; y los informales que apenas y tienen para vivir cómodamente no les va a convenir compartir parte de sus ganancias (sino es que son la mayoría) transcurridos los diez años que tienen como descuento en todas sus obligaciones tributarias.

Aquí mismo entran las subcuentas de vivienda. el infonavit atrae a los informales ofreciéndoles un crédito hipotecario a tan solo 8 meses de comenzar a cotizar al instituto, los que se unan a este programa solo pagarán el 2.5 de su salario a su subcuenta cuando normalmente se tiene que aportar 5% de sus salario aparte se les condonará ISR, IEPS e IVA y el segundo año pagarán el 10 % del total de dichos impuestos.¹⁰⁹ Es una forma desmedida y frívola de hacer las cosas sin tomar en cuenta todo lo que implica otorgar de forma masiva y desmedida créditos hipotecarios, al principio todo va a ser maravilloso pero al pasar de los años el gobierno federal se dará cuenta que muchas de estas personas no va a poder cumplir con sus obligaciones, no creo que su capacidad económica se los permita al concluir el plazo y tengan que contribuir como las personas que ya se encontraban en este régimen, si eso fuese posible los informales no serían informales, lo más probable es que llegue el momento en que no puedan cumplir con el pago de su crédito y caigan en mora, provocando miles y miles de juicios hipotecarios, saturando aún más los tribunales.

Además, el estímulo fiscal al que hace referencia en el considerando del decreto que textualmente dice: “Que adicionalmente al beneficio de cálculo simplificado de los citados impuestos indirectos y con el propósito de que los contribuyentes cuenten con mayores recursos para mejorar su capacidad administrativa, se otorga un estímulo para los contribuyentes que determinen el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios a través del esquema de porcentajes por sus operaciones con el público en general, consistente en la aplicación de un descuento del 100% del impuesto a

¹⁰⁹ Ídem.

pagar en su primer año de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, el cual decrecerá anualmente en 10 puntos porcentuales, a efecto de que cuenten con recursos para acelerar su desarrollo económico y se incorporen a la formalidad” .A fin de apoyar el desarrollo de los contribuyentes con mínima capacidad administrativa y evitar que operen en la informalidad, resulta necesario otorgar a los contribuyentes con ingresos anuales de hasta cien mil pesos, que opten por pagar sus impuestos mediante la aplicación de porcentajes, un estímulo fiscal consistente en la aplicación de un descuento del 100% de los impuestos al valor agregado y especial sobre producción y servicios a pagar durante los años en que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal, siempre que sus ingresos anuales no excedan dicho monto, los ingresos totales menores a dicho monto generan utilidades anuales inferiores a la línea de bienestar urbana establecida por el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social, por lo que es indispensable apoyar a este amplio sector de la economía, con la finalidad de que cuenten con una capacidad económica y administrativa que les permita, una vez concluido el plazo de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, incorporarse al régimen general de las personas físicas y cumplir adecuadamente con sus obligaciones fiscales.

3.3 Ineficacia del programa “Crecamos Juntos”.

Actualmente “el resultado de la tasa de desempleo en el país para marzo del presente año se alcanzó el nivel más bajo desde octubre del 2008, se mide por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), uno de los principales factores por los que los índices de informalidad no se reducen en el país es que los incentivos que brinda el gobierno con el programa Crecamos Juntos no son atractivos para la sociedad, los comerciantes en los mercados establecidos y sobre ruedas, no tienen el mínimo interés por incorporarse a la formalidad. El programa Crecamos Juntos que implementó el gobierno a través de la Secretaría de Hacienda no es atractivo para las personas que trabajan en la informalidad; no ha generado interés al respecto, entre la población no hay confianza en lo que el gobierno ofrece, lo que genera que los beneficios de este

programa se queden en el aire; los informales prefieren continuar pagando una cuota en la calle que pagar impuestos. La realidad es que no hay avance de nuevos contribuyentes inscritos a la formalidad, vivimos en un país con terrorismo fiscal, y con ello no se alcanzarán mayores tasas de crecimiento”.¹¹⁰ De lo anterior se desprende que el programa no ha cumplido con las expectativas del Gobierno Federal, lejos de formalizar a millones de personas que hacen de su vida el comercio ambulante, se ha quedado detenido ante la falta de credibilidad que tienen los programas del Estado, el comerciante informal busca pagar lo menos de lo obtenido de sus ventas, si en las leyes fiscales estableciera una base y/o tarifa de impuestos baja, quizás a todos les convendría ser formales. Será difícil incorporar a millones de informales ya que si desde hace mucho tiempo no se buscó regular esta actividad, será muy difícil querer implementar un programa, que pretenda regularlo sin que los comerciantes informales lo vean como algo negativo y sobretodo que en lugar de mejorar su nivel de vida pretenda mermar su economía.

Así entonces la organización para la cooperación y desarrollo económico observa fallas en “la reforma fiscal, el estancamiento en la recaudación de ingresos tributarios, es un factor constante observado en México. De acuerdo con el informe Estadísticas Tributarias en América Latina y el Caribe, realizado y presentado por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), los ingresos fiscales totales como porcentaje del Producto Interno Bruto en México se incrementan solo dos décimas de 2011 a 2013, un moderado crecimiento económico, altos índices de economía informal, un promedio bajo de 3.5 puntos en cuanto al Impuesto del Valor Agregado en proporción al Producto Interno Bruto y poca cultura tributaria en la población, son las causas de este comportamiento, de acuerdo con Ángel Melguizo, jefe de la unidad para América

¹¹⁰ GOMEZ, Paulina, Et. Al., “El economista: Informalidad repunta y lastra el mercado laboral”, 22 de junio de 2015, 8:45 pm., disponible en: <http://eleconomista.com.mx/industrias/2015/04/28/informalidad-repunta-lastra-mercado-laboral>

Latina”.¹¹¹ De lo anterior se puede demostrar la poca efectividad que ha tenido el programa Crezcamos juntos, el intento por incorporar a los millones de informales sigue sin dar resultados efectivos que se puede reflejar en la economía del país, para lograr una mayor efectividad, utilizando este programa es necesario hacer una reforma que en realidad sea atractiva para que estas personas cumplan con sus obligaciones fiscales.

Por otra parte, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) “informó que gracias a las bondades del Programa Crezcamos Juntos, al 23 de junio de este año ya se encontraban inscritos en el Régimen de Incorporación Fiscal cuatro millones 412 mil 755 contribuyentes que presentaron 14 millones 761 mil 318 declaraciones de impuestos y que al 31 de mayo emitieron 107 millones 282 mil 156 facturas electrónicas. Para dar atención a los contribuyentes afiliados a Crezcamos Juntos y a las personas que deseen obtener información para incorporarse, a nivel nacional se cuenta con mil 522 módulos de atención distribuidos en entidades, universidades, cámaras, asociaciones, mercados.¹¹² De lo anterior se desprende que no hay una cifra exacta publicada por Hacienda de los comerciantes que se han formalizado en este lapso de tiempo, y en esta cifra se engloban a las personas que ya estaban inscritas en el Régimen de incorporación. En el año 2014 el INEGI dio a conocer el número de comerciantes que laboran en la informalidad siendo un total de 28.6 millones de personas, por lo tanto, aún suponiendo que todas las personas que tributan actualmente en el Régimen de Incorporación fueron informales faltan por formalizar más de 23 millones de personas, de ser así el impacto ha sido poco al esperado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

¹¹¹ DAINZU, Patiño, “El financiero: con todo y reforma, recaudación esta estancada”, 22 de junio de 2015, 11:30 pm, disponible en: <http://www.elfinanciero.com.mx/economia/recaudacion-fiscal-mexico-ocde-ingresos-fiscales.html>

¹¹² Vid. RAMOS, Jorge, “Programa Crezcamos Juntos: bajo la informalidad”, 31 de agosto de 2015, 9:27 pm, disponible en: <http://www.dineroenimagen.com/2015-07-08/58188>

3.4 Propuestas para mejorar el programa crezcamos juntos.

Para que la contribución se pueda recaudar a gran escala es importante que el Estado Mexicano considere bajar el porcentaje con el que se debe contribuir; si México intentará aplicar la teoría de la curva de Laffer que consiste en “una representación gráfica de cómo afecta la variación del tipo impositivo (10%, 20%, 30%,...) en la cantidad total de recaudación fiscal de un impuesto. Y que trata de explicar que pese a que una primera aproximación haría pensar que a mayor tipo impositivo debería llevarnos a una mayor recaudación, analizando en detalle cada caso, la realidad en un mundo global, nos lleva a que esto no es así al contrario una menor tributación puede aumentar la recaudación porque se Incentivará la actividad, incluso empresas extranjeras podrán plantearse instalarse en ese país. Esta recaudación fiscal no se produciría, atraerá consumo detraerá parte de la economía sumergida y el fraude”.¹¹³

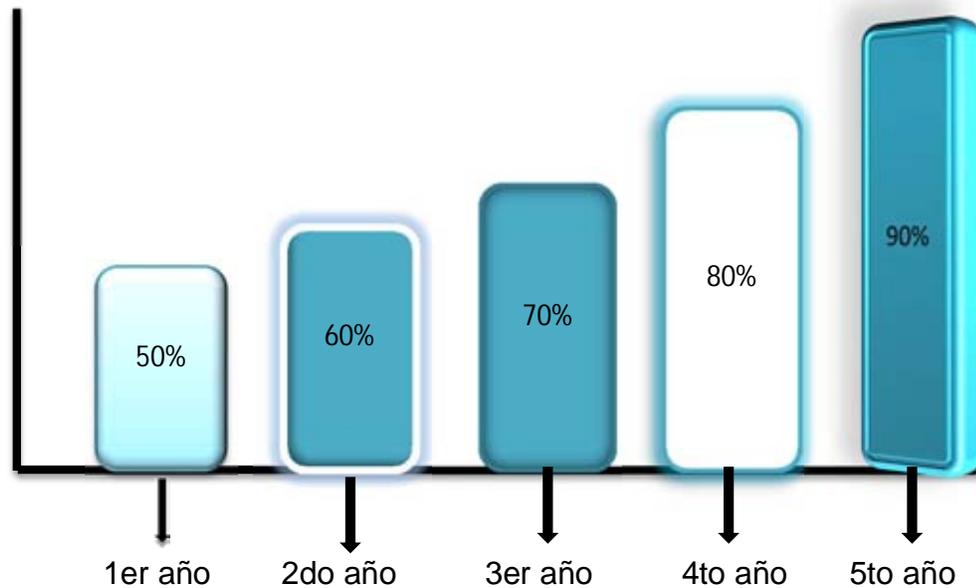
Es decir, si el Estado en lugar de cobrar un gran porcentaje de impuestos redujera la contribución sin llegar a los extremos se lograría el sostenimiento del país con los impuestos recaudados y el Estado Mexicano no basaría su ingreso en los hidrocarburos, se estabilizaría la economía, calidad de vida, y en caso de los comerciantes informales los invitaría a formalizarse con la certeza que el fruto de su trabajo se quedará con ellos y solo una pequeña parte se destinará al sostenimiento del país. Se propone establecer una reforma hacendaria en la que se reduzca el porcentaje que deberá aportar el contribuyente para cumplir con sus obligaciones establecidas en la constitución; pero se habla de una reducción considerable hasta de un 50% en sus cuotas. Así entonces, si el Estado pretende recaudar más fondos deberá de pensar como un comerciante, es decir, un comerciante oferta con un bajo costo que la competencia en consecuencia tendrá más ventas, es decir, si el Fisco establece un impuesto más bajo posiblemente habrá más personas que quieran formalizar su actividad, y atraerá el consumo, dando como resultado un mayor ingreso en cuanto al impuesto sobre el valor

¹¹³ BUJAN PÉREZ, Alejandro, Et. Al. “Enciclopedia Financiera: La curva de Laffer”, 23 de junio de 2015, 10:37 am, disponible en: <http://www.encyclopediainanciera.com/finanzas-publicas/curva-de-laffer.htm>

agregado (IVA). Una alternativa para que el tesoro público se afecte por la reforma que se propone, se podrían a su vez reducir las deducciones autorizadas hasta en tanto se logre una estabilidad en el país.

En conjunto con la reforma que se propone en los anteriores párrafos, para poder atraer a los millones de comerciantes informales y poder obtener rendimientos con el programa “crezcamos juntos” es necesario que no se les otorgue tanto porcentaje de descuento en ISR a las personas que decidan incluirse al Régimen de Incorporación, que si se les incentive pero con la mitad del porcentaje que establece el decreto es decir, en el primer año en que se registren sea el 50% en lugar de cien, y en la tabla en lugar de que sean 10 años sean 5, porque las personas con tal de no cumplir con sus obligaciones tributarias harán lo que sea por no pagar, y al dar cumplimiento a diez años de descuento; posiblemente regresen a la informalidad, pues si no pagaban su tributo antes del decreto en cuestión porque lo harán después de haber disfrutado todos los beneficios otorgados por el gobierno federal, si ya están acostumbrados a evadir la ley.

De todo lo anterior es como darle un dulce a un niño malcriado y darle un golpe al bien portado porque al final de cuentas los que pagarán completo y tendrán a cuestas los ingresos de la Federación serán los contribuyentes que ya estaban en la formalidad. Para efectos de dar una mejor explicación se pretende que se vaya aumentando gradualmente, para que se logre una eficacia paulatina para alcanzar una eficacia total, en ese sentido será conforme a lo siguiente:



Con lo anterior se considera que para un mejor funcionamiento y servicio del Instituto Mexicano de Seguridad Social es necesario que estas personas deban de cubrir enteramente todas las cuotas de seguridad social, para resguardar los derechos de los ya existentes derecho-habientes y de sí mismos para darles una mejor calidad de servicio o por lo menos mantener el servicio que ya tenía el IMSS en cuanto al otorgamiento de medicamentos, y no haya una escases de los mismos; así propongo cuotas para el INFONAVIT se paguen completas, logrando así que estos Organismos Fiscales Autónomos aseguran ingresos y no pérdidas.

En cuanto al Impuesto del Valor Agregado se proponen que en el primer año al contribuyente se le cobre el 20% del impuesto, en el segundo año el 40% del mismo, así sucesivamente para que al quinto año el contribuyente pague el 100% del impuesto al valor agregado, en consideración a que el sujeto pasivo solo es un retenedor de este impuesto ya que este es pagado por el consumidor final del producto tal y como se presenta en la siguiente tabla:

AÑOS	% PORCENTAJE
1	20
2	40
3	60
4	80
5	100

De realizarse los ajustes mencionados al Programa Crezcamos Juntos, el Fisco estaría frente a una reforma hacendaria efectiva que plantee bajar las tasas y tarifas de los impuestos se lograrían avances en el país en varios aspectos; no solo lograría recaudar más impuestos y cubrir su gasto público, sino que tendría repercusiones más allá de lo fiscal se podría decir. Al implementar esta reforma tendríamos un efecto dómimo porque se motivaría al consumo y con eso se daría una mayor recaudación al impuesto del valor agregado, el país se convertiría en una buena opción internacionalmente para los empresarios extranjeros que busquen invertir y pagar lo menos de impuestos asegurando un lucro mayor a comparación de los demás países y con eso se aumentaría la oferta de trabajo formal reduciendo así el comercio ambulante, las personas tendrán la certeza que el ingreso que les cuesta tanto esfuerzo obtenerlo se quedará la mayor parte con ellos, asimismo a los llamados empresarios de la calle ósea los comerciantes ambulantes con varios puestos en la calle podrán formalizarse y podrán generar una fuente más de empleos formales y como microempresarios y obtener los beneficios que los programas federales otorgan para el impulso de los mismos y por último se reduciría el delito de evasión fiscal así entonces se logrará que la recaudación será mayor y se verá reflejado en el PIB del país, de esta manera se asegurará un ingreso mayor al país, y no se verá reflejado en una pérdida sino en un Estado equilibrado, se compensará entre lo que se les otorga y se recauda, dando en un menor plazo resultados positivos, y el fisco federal podrá recuperar

los subsidiado en poco tiempo, a largo plazo se verá un crecimiento económico en el país y con ellos una mejor calidad de vida para todos.

Se propone que el gobierno federal mantenga el subsidio de los impuestos por lo menos en el IVA y el IEPS pero por la mitad de lo establecido en el decreto o sea que no se les condone en porcentajes por un lapso de 10 años sino que sean cuatro años para que en realidad estas personas tengan oportunidad de pagar el crédito otorgado y conserven una vivienda digna como lo manda nuestra constitución y en el quinto año cubra el 100% de esos impuestos en consideración a que el contribuyente solo es un retenedor y ese impuesto no afecta a sus ingresos sino a los bolsillos del consumidor final. Si en el decreto o en el programa se estableciera que el contribuyente cubriera enteramente las cuotas de seguridad social se podrá lograr que el servicio que presta el Instituto Mexicano de Seguro Social no se vea afectado, por el expuesto decreto, y además asegurarle a la derechohabiente que aunque se dé una apertura a más gente no se verán tan afectados y recibirán en tiempo sus medicamentos como normalmente lo reciben se tienen más posibilidades de poder cubrir la totalidad de los créditos hipotecarios otorgados reduciendo la cantidad de los impuestos a pagar y haciendo el mismo crédito más accesible sobre todo para las personas que no están acostumbradas a ver reducido su ingreso por contribuir a los gastos de la Federación. Así entonces, la reforma que se propone para bajar los impuestos en conjunto con las propuestas para el mejoramiento al programa “crezcamos juntos” permitirá al Fisco pescar si se permite la expresión de la palabra a unos cuantos millones de informales e introducirlos como fuente de ingresos para el Estado.

CONCLUSIONES.

PRIMERA. Un país que obtiene recursos de sus contribuyentes es un Estado que sabe como hacer cumplir sus enmiendas constitucionales, es un Estado que establece políticas económicas que dan resultados, al recaudar los impuestos suficientes genera un mayor gasto público que puede utilizar para los diferentes rubros que tiene que cubrir para lograr su propio sostenimiento, sin necesidad de estar subordinado a otros factores como lo es México, si bien es cierto las contribuciones no equivalen a un 100% en el producto interno bruto ayudan a que este crezca y cree una situación de prosperidad para el Estado mismo y en consecuencia para los habitantes.

SEGUNDA. Los comerciantes informales le temen a la formalidad, la causa de este temor recae en que no saben cómo calcular el impuesto que deben pagar, y esto implica un gasto más al contratar a una persona que ayude a pagar sus contribuciones, teniendo en cuenta que son comerciantes cuentan con un ingreso bajo representa problemas y menos ganancias, la intención de ser un contribuyente cumplido no basta, los comerciantes saben que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cobra muy caro los errores, debido a esto más vale ser un informal a ser un comerciante formal con deudas a Hacienda.

TERCERA. El comercio informal además de ser un contaminante visual y ambiental para espacios públicos trae consigo la formación de organizaciones ajenas a las delegaciones, que se apropian de “zonas” estratégicas con mayor afluencia de personas, dichas organizaciones cobran un “impuesto” por uso de suelo que recauda diariamente, es decir, los comerciantes informales si pagan un impuesto pero este no va destinado al Estado, será difícil erradicar el comercio informal porque se les acabaría el negocio a estos dirigentes que son apoyados por partidos políticos.

CUARTA. El programa crezcamos juntos va dirigido hacia las personas que realizan una actividad económica desobedeciendo la legislación del país, pero en realidad esta reforma cumple con los principios de proporcionalidad y equidad como los marca la constitución, si bien es cierto la mayoría de los comerciantes informales son personas que obtienen de su forma de vida lo necesario para sobrevivir y a veces un poco más, pero como se va a frenar esta situación fraudulenta, sin duda traerá consigo más inversión que ingreso para el Estado.

QUINTA. El propósito de este programa es formalizar a los millones de comerciantes informales que existen en el país, pero como se va a asegurar que una vez terminado el periodo de condonación que se plantea estas personas seguirán en el régimen de incorporación, dicho en otras palabras como podrán cambiar la mentalidad de un comerciante informal que estaba acostumbrado a no compartir sus ganancias con el Estado y una vez terminado los diez años en donde se le condonan ciertos porcentajes no regresen a la informalidad, porque una vez terminado ese tiempo deberán cumplir con todas y cada una de sus obligaciones regresando al estado en el que estaban las cosas antes de la entrada del decreto.

SEXTA. El programa crezcamos juntos pretende forzar al organismo fiscal autónomo llamado el Instituto Mexicano del Seguro Social a sostener y otorgar un servicio a los millones de comerciantes que se afilien al programa antes mencionado; es un hecho que en la actualidad este organismo opera en números rojos a pesar que esa situación es conocida el programa plantea la condonación de las aportaciones que se deban de enterar al citado organismo, para conservar el servicio que ya de por si es lento y problemático en el IMSS se debe de solventar esa condonación con un subsidio del Gobierno Federal o bien reformar el programa para que los nuevos afiliados cubran enteramente sus cuotas de seguridad social.

SÉPTIMA. Es necesario plantear una serie ajustes que hagan funcionar el programa crezcamos juntos implementado por el gobierno federal para regularizar la actividad económica del país, sin embargo a mas de medio año de su vigencia no ha dado los resultados que esperaba el Gobierno Mexicano, se necesita que el programa sea más agresivo en cuanto a la forma de convencimiento y atracción.

OCTAVA. La evasión fiscal es un problema que no solo se da en el comercio informal, sino que es un delito más común de lo que parece y que se puede cometer en las diversas actividades comerciales, las personas que están obligadas a dar un tributo siempre buscarán no pagar o pagar lo menos para obtener una mayor ganancia; una posible solución a este problema es reducir la tasa del impuesto y hacerla más accesible respetando los principios de equidad y proporcionalidad establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

NOVENA. Es urgente plantear reformas que en realidad modifiquen y aumenten las recaudaciones de impuestos, en la actualidad no se puede abusar de la explotación de los recursos naturales tales como el petróleo, no puede ser base del sostenimiento del país, hay que buscar la forma en la que el Estado obtenga a través de las contribuciones un ingreso considerable que forme parte importante del gasto público. Si el Estado adoptara la mentalidad de ofrecer menos impuestos igual a más recaudación se lograría un crecimiento económico.

DÉCIMA. Si el Fisco otorgara menos condonaciones en su programa “crezcamos juntos”, lograría un ingreso en menos tiempo, en el cual se permitiría recuperar lo ya condonado con lo que se recaudara en el siguiente periodo de tiempo que se plantea como propuesta, en consecuencia se permitirá que los organismos fiscales autónomos que están ligados a este programa operen con funcionalidad sin entorpecer sus prestaciones a las que están obligados con los anteriores contribuyentes que cumplen con sus aportaciones.

DÉCIMA PRIMERA. El reducir las tasas de impuestos son varias, al bajar las tasas las personas que se formalizarían serían más que con una condonación fiscal, al obtener más ganancias los sujetos pasivos tendrían un mayor poder adquisitivo y con ello se aumentaría la recaudación del impuesto al consumo, el Estado no necesitaría perder dinero y esperar recuperarlo, además que ayudaría a que los empresarios que son informales puedan constituirse conforme a las leyes mercantiles mexicanas y crear empleos formales, impulsando así el desarrollo del país.

DÉCIMA SEGUNDA. La ventaja de ajustar el programa crezcamos juntos es que va a permitir al Estado apostar por su proyecto la mitad de los recursos económicos que está invirtiendo ahora con sus condonaciones y con la ayuda económica que conlleva este programa, para obtener no hay que invertir tanto sino se tiene la certeza de recuperarlo, se debe de obtener un ingreso a corto plazo que ayude a obtener recursos para poder ofrecer los servicios que se proponen en el programa.

BIBLIOGRAFÍA.

ÁLVAREZ ALCALÁ, Alil, “Lecciones de Derecho Fiscal”, editorial Oxford, México, 2005.

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, “Derecho Fiscal”, editorial Themis, México 2003.

BECERRA POCOROBA, Mario Alberto Et. Al., “Derecho Tributario”, editorial Porrúa, México 2012.

BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, “Nociones fundamentales de derecho tributario”, ediciones Rosaristas, segunda edición, Colombia 1997.

BRISEÑO SIERRA, Humberto, Derecho Procesal fiscal “El Régimen Federal Mexicano”, Cárdenas editor y distribuidor, segunda edición, México 1975.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho Fiscal I”, Iure editores, sexta edición, México 2007.

CARRASCO PARRILLA, Pedro José, “Consecuencias en el retraso en el pago de las deudas tributarias”, editorial Monografías, Madrid, 1999.

CUBIDES CAMACHO, Jorge, “Obligaciones”, quinta edición, Fundación Cultural Javeriana, Bogotá 2005.

DE PINA VARA, Rafael, “Elementos del Derecho Mercantil Mexicano”, editorial Porrúa, 32ª edición, México 2011.

DÍAZ BRAVO, Arturo, “Derecho Mercantil”, Iure editores, México 2006.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, editorial Limusa, 3ª edición, México 1993.

DE LA CUEVA, Arturo, Derecho Fiscal, editorial Porrúa, México 1999.

FRAGA, Gabino, “Derecho Administrativo”, editorial Porrúa, México 2000.

FUEYO LANERI, Fernando, “Cumplimiento e Incumplimiento de las Obligaciones”, editorial Jurídica de Chile, Segunda Edición 1992.

GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, “Derecho de las Obligaciones”, décimo novena edición, editorial Porrúa, México 2012.

LEÓN TOVAR, Soyla H., “Derecho mercantil”, editorial Oxford, México, 2004.

MARGAÍN MANATOU, Emilio, “Introducción al Estudio del Derecho Tributario”, editorial Porrúa, México 2000.

MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis, “Derecho Fiscal Mexicano”, editorial Ecasa, tercera edición, México 1965.

MARTÍNEZ MORALES, Rafael, “Derecho Administrativo Segundo Curso”, editorial Harla, México 1991.

MITRE FERNÁNDEZ, Emilio, “Introducción a la historia de la edad media Europea”, Ediciones Itsmo, Madrid España 1976.

ORÓN MORATAL, Germán, “Diálogos Jurídicos España-México”, publicaciones de la Universitat Jaume, España 2007.

PADÍN FABEIRO, Carmén, “Comercio Internacional”, ideas propias editorial, primera edición, México 2006.

PELAEZ MARTOS, José María, “Todo procedimiento tributario 2007-2008”, editorial Wolterskluwer España, 2009.

PONCE GÓMEZ, Francisco, Et. al., “Derecho Fiscal”, editorial Limusa, México 2007.

QUEVEDO CORÓNADO, Ignacio, “Derecho Mercantil”, editorial Pearson, segunda edición, México, 2008.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, “Derecho Fiscal”, Editorial Oxford University, México 1982.

ROJINA VILLEGAS, Rafael., “Compendio de Derecho Civil III”, décimo sexta edición, editorial Porrúa, México 1989.

SAINZ DE BUJANDA, F., “Análisis jurídico del hecho imponible, Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública”, Editorial de Derecho Financiero, Madrid 2004.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, “Derecho Fiscal Mexicano”, editorial Porrúa, México 1999.

SEGRELLES SERRANO, José Antonio, “Geografía humana: fundamentos, métodos y conceptos”, editorial club universitario Telf, ., España, 2002.

TRON, Manuel E. Et. Al., “Anuario Fiscal Mexicano 2002”, editorial White & Case, México, 2002.

BIBLIOGRAFÍA METODOLÓGICA.

BOSCH GARCÍA, Carlos. “La técnica de investigación documental”, editorial trillas, México, 1985.

CAMPOS CHACON, Sergio, “Enseñanza del derecho y metodología jurídica”, editorial cárdenas editor y distribuidor, segunda edición, México 1992.

LEGISLACIONES.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código de Comercio.

Código Fiscal de la Federación.

Código Civil del Distrito Federal.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Servicio y Administración Tributaria.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

JURISPRUDENCIA

**HECHO IMPONIBLE Y SUPUESTO NORMATIVO DE RETENCIÓN.
CONCEPTOS DE.**

Tesis: 1a. CXV/2013 (10a.);: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XIX, : Décima Época, Abril de 2013.

IMPUESTOS. SUS CARACTERES, FORMA CONTENIDO Y ALCANCES DEBEN CONSIGNARSE EN LA LEY.

SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, VOLUMENES 199-204, PRIMERA PARTE, SEPTIMA EPOCA1998.

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

Tesis: Aislada, Semanario Judicial de la Federación Tomo LXXXI, : Quinta Época.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.

Jurisprudencia, Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época.

SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL. SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIAS.

Tesis: P./J. 18/95, : Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo II, Novena Época.

SUJETO PASIVO DEL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO Y SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. SUS DIFERENCIAS.

Tesis: 1a. CXVII/2013 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XIX, Décima Época, Abril de 2013.

TRIBUTO. EL HECHO IMPONIBLE, COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONSTITUYEN, ES LA HIPÓTESIS JURÍDICA O DE FACTO QUE EL LEGISLADOR ELIGE COMO GENERADORA DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA.

Tesis: I.15o.A. J/9, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, Novena, Abril de 2010

ECONOGRAFÍA

Diccionario de la lengua española, editorial Espasa, 22.ª ed. Madrid.

FEREGRINO PAREDES, Baltazar, “Diccionario de términos fiscales”, editorial ISEF.

MESOGRAFÍA

ANÓNIMO, “Definición ABC: definición de régimen”, 31 de agosto de 2015, 10:23 pm, disponible en: <http://www.definicionabc.com/politica/regimen.php>

ANÓNIMO, “Enciclopedia Jurídica: Recargo Tributario”, 23 de mayo de 2015, 9:34 pm. Disponible en <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/recargo-tributario/recargo-tributario.htm>.

ANÓNIMO, “Justicia”, 17 de junio de 2015, 9:22 pm, disponible en: <http://www.ecured.cu/index.php/Justicia>

ANÓNIMO, “Principios Tributarios constitucionales”, 2 de abril de dos mil quince, 6:13 pm, disponible en <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2377/5.pdf>

Anónimo, Sector formal e informal, 8 de septiembre de 2014, 8:23 pm, <http://es.slideshare.net/fya26/sectores-formal-e-informal>

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Diccionario Jurídico, 21 de septiembre del 2014, 3:44 pm. <http://www.diccionariojuridico.mx/?pag=vertermino&id=90>

BUJAN PEREZ, Alejandro, Et. Al. “Enciclopedia Financiera: La curva de Lafter”, 23 de junio de 2015, 10:37 am, disponible en: <http://www.encyclopediainanciera.com/finanzas-publicas/curva-de-laffer.htm>

BUSTAMANTE BLANCO, BRANDON, una comunidad educada y comercio formal, es una comunidad liberada de la informalidad, 12 de septiembre del 2014, 12:10 pm, <http://www.cofopri.gob.pe/pdf/concurso/Arequipa.pdf>

CRUZ VARGAS, Juan Carlos, “Informalidad causa baja recaudación de Impuestos en México; OCDE, 2 de noviembre del 2014, 3:25 pm., disponible en: <http://www.proceso.com.mx/?p=325156>

D’ALESSANDRO, Valeria, “Las Indemnizaciones Frente Al Impuesto A Las Ganancias Y Al Impuesto Al Valor Agregado”, 16 de junio de 2015, 10:05 pm., disponible en: <http://www.mondaq.com/x/145724/Sales+Tax+VAT/Las+Indemnizaciones+Frente+Al+Impuesto+A+Las+Ganancias+Y+Al>

GARCÍA, Carlos, Concepto Tributario de Establecimiento Permanente, 20 de septiembre del 2014, 7:36 pm, <http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3213/documento/art29.pdf?id=3358>

GARCÍA CREMADES, Gabriel, Derecho Civil, la obligación en general, 2 de abril de 2015, 11:32 pm., <http://www.monovardigital.com/uploads/file/Campus/DERECHO%20CIVIL%20Tema05%20cabecera.pdf>

GÓMEZ, Paulina, Et. Al., “El economista: Informalidad repunta y lastra el mercado laboral”, 22 de junio de 2015, 8:45 pm., disponible en: <http://eleconomista.com.mx/industrias/2015/04/28/informalidad-repunta-lastra-mercado-laboral>

HERRERA, Julio, “Definición de Régimen Fiscal”, 5 de abril de 2015, 3:24 pm, disponible en <http://despachocontablefiscal.bligoo.com.mx/definicion-de-regimen-fiscal>

JIMENEZ AVENDAÑO, Marcela, “Comercio Formal vs Comercio Informal” 19 de junio de 2015, 12:00 am disponible en: <http://www.poblanerias.com/2012/05/comercio-formal-vs-comercio-informal/>

MACHICADO, Jorge, “apuntes jurídicos: que es la indemnización”, 12 de junio de 2015, 9:13 pm, disponible en <http://jorgemachicado.blogspot.mx/2009/10/indemnizacion.html>

Manual de introducción al Derecho Mercantil, 29 de septiembre de 2014, 8:45 pm. Disponible en <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3259/7.pdf>

MÁRQUEZ GONZÁLEZ, Víctor E., Comercio Informal, 14 de septiembre del 2014, 2:34 pm, http://www.mktglobal.iteso.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=226&Itemid=117

MILENIO DIGITAL, “El director general del Infonavit, Alejandro Murat, explicó el proceso que se desarrollará una vez que los trabajadores que están en la economía informal decidan incorporarse al padrón de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda, para formar parte de la economía formal.” 4 de noviembre del 2014, 11:10 pm, disponible en: <http://www.milenio.com/negocios/crezcamos-juntos-infonavit-Murat-aportaciones-salario-0-369563215.html>

MUÑOZ, Patricia, “A seis columnas”, 12 de enero de 2014, 10:34 pm, disponible en <http://aseiscolumnas analisis.blogspot.mx/2014/09/crezcamos-juntos-costara-al-fisco-890.html>

NORIEGA, Juan Pablo, “Comercio Informal Un Ataque Económico”, 19 de junio de 2015, 10:46pm, disponible en: <http://www.cnnexpansion.com/opinion/2010/04/23/pirateria-economia-informal-cnnexpansion>

RODRIGUEZ OLIVERA, Nuri E., El comercio, 3 de septiembre de 2014, 11:02 am, <http://www.derechocomercial.edu.uy/RespComercio01.htm>

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, Antecedentes Históricos del SAT, 18 de septiembre del 2014, a las 3:33 pm, http://www.sat.gob.mx/que_sat/Paginas/antecedentes.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Como llevar mi contabilidad”, 13 de abril de 2015, 9:45 pm, disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/Paginas/Contabilidad_rif.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Necesitas facturar” 12 de abril de 2015, 9:02pm, disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/necesitas_facturar.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, Obligaciones Fiscales, 8 de octubre del 2014, a las 3:43 pm, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/paginas/default.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Otras obligaciones”, 13 de abril de 2015, 9:53 pm, disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/Paginas/Otras_obligaciones.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Quienes pueden tributar en el régimen de incorporación fiscal” 19 de abril de 2015, 8:4, disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/Paginas/quiienes_tributanrif.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Quienes tributan en este régimen” 13 de abril de 2015, 10:23, disponible en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/asalariado/Paginas/default.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, “Tipos de avisos y requisitos” 11 de abril de 2015, 8:28 pm, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/info_gral/Paginas/tipos_avisos_requisitos.aspx

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, op. Cit. disponible en http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/asalariado/Paginas/tipos_avisos_requisitos_salarios.aspx