
**PERSONAS FISICAS EN EL I. S. R.
INC. CONSTITUCIONALES EN EL
DERECHO FISCAL**

T E S I S
Que para obtener el título de
LICENCIADO EN DERECHO
P r e s e n t a
OCTAVIO GARCIA ALONSO L.

México, D. F.

1971



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Mis mas grandes afectos:

LA UNIVERSIDAD,

LA FACULTAD DE DERECHO,

MIS MAESTROS y

MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS

Mis mas grandes afectos:

LA UNIVERSIDAD,

LA FACULTAD DE DERECHO,

MIS MAESTROS y

MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS

A la memoria de mi padre
Sr. Angel García Alonso

INSTITUTO VENEZOLANO
DE INVESTIGACIONES CIENTÍFICAS

A la memoria del
Sr. Ing. Javier Barros Sierra

Mi mas profundo agradecimiento al
Director de la Facultad de Derecho
Sr. Lic. Fernando Ojesto M.,

por su incalculable ayuda.

AGRADECIMIENTO
1978

Mi profundo agradecimiento al
Sr. Lic. Humberto Barbosa Heldt,
por la dirección de esta tesis.

**Mi reconocimiento leal y sincero al
señor Lic. Emilio Sánchez Piedras.**

**Con un gran afecto al
señor Lic. Humberto Lugo Gil.**

A mi madre
Señora Angelina L. Vda. de García Alonso
en reconocimiento a su valiosa ayuda.

A mis hermanos con cariño:

Gloria

Francisco

Beatriz

Angel

A mi esposa, cuyo aliento me
impulsó a culminar mis estudios

Como un estímulo a mi hijo

Humberto.

P R O L O G O

Mi interés principal al realizar esta tesis sobre Derecho Fiscal, fue el de interiorizarme en una de las ramas del Derecho Público, muy poco estudiada en esta Facultad de Derecho, puesto que fue a partir de 1968, -- cuando le dieron el carácter de materia oficial.

(antiguamente se veía en una forma muy somera en el segundo curso de Derecho Administrativo)

Es por esto que al considerar muy poco explotada esta rama para los abogados, pues se consideraba un privilegio para los estudiantes de Comercio, ya que llevan dos cursos de Derecho Fiscal, me movió a profundizar un poco mas en su estudio.

El mismo contribuyente consideraba a los contadores como sus verdaderos abogados ante el Fisco. Estos, sin embargo, carecen del conocimiento - jurídico de los abogados en los conflictos en que debe asistir el Derecho Común.

CAPITULADO

INTRODUCCION

CAPITULO I

1. Evolución Histórica del Impuesto
2. Antecedentes históricos en México

- a) Ley del Centenario
- b) Ley de 1924
- c) Ley de 1925
- d) Ley del Impuesto Extraordinario sobre Ingresos
- e) Ley de 1953

Hasta las reformas a la Ley de 1953 que rige en México hasta el 31 de diciembre de 1964.

CAPITULO II

1. Naturaleza Jurídica del Impuesto
2. El Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas. En la Ley del Impuesto sobre la Renta. 31 de diciembre de 1964.
 - a) Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas
 - b) Impuesto sobre Productos
 - c) Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas.

CAPITULO III

Incidentes Constitucionales en el Derecho Fiscal

- a) La Constitución (Prólogo)
- b) Iniciativa de Ley. (Discusión, Aprobación y Publicación)
- c) Vigencia de la Ley Fiscal. (Constitucional y Ordinaria)
- d) Reglamento
- e) Garantías Individuales

CAPITULO IV

Del Impuesto sobre Productos del Trabajo (Artículos básicos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, frente a la Constitución)

- a) artículo 48
- b) artículo 49
- c) artículo 50
- d) artículo 51 de la Ley del I.S.R.

CONCLUSIONES

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Evolución Histórica,

El Impuesto sobre la Renta nace en Inglaterra, a raíz de la amenaza Napoleónica de invadir a la Isla, el primer Ministro Eillian Pitt estableció en 1798 este impuesto a fin de hacer frente a los gastos de la guerra, -- posteriormente fue derogado. El sucesor de Pitt, Addington volvió a establecerlo en 1803, cuando se inició nuevamente la guerra.

En Alemania el Impuesto sobre la Renta apareció por primera vez en el Estado de Prusia en 1891, aplicándose a todo el país a partir de 1913. El Impuesto en esa nación es de tipo global o total, es decir, se estableció sin tomar en cuenta las distintas fuentes de producción.

En Francia el Impuesto sobre la Renta se inició a raíz de la Revolución de 1840 y durante cuarenta años luchó por establecerse hasta que se consigue en el año de 1887.

El proyecto de Pincaré es discutido en el Parlamento francés hasta que es aprobado definitivamente y entra en vigor desde 1895 la actual Ley del Impuesto sobre la Renta. El sistema impositivo es mixto, se integra por siete cédulas. En el aspecto global grava la totalización de las diferentes cédulas sobre la renta neta, hechas ciertas deducciones establecidas por la Ley Francesa, tales como gastos, deudas, cargos familiares, etc.

En los Estados Unidos el Impuesto sobre la Renta se fijó -----

C A P I T U L O I

1. Evolución Histórica del Impuesto
2. Antecedentes Históricos en México

A) Ley del Centenario

B) Ley de 1924

C) Ley de 1925

D) Ley del Impuesto Extraordinario sobre Ingresos

E) Ley de 1953

Hasta las reformas a la Ley de 1953 que rige en México,
hasta el 31 de diciembre de 1964.

en el año de 1913, no sin antes haber librado una intensa batalla fiscal - frente a los opositores. Seligman, es el autor norteamericano que mas ha profundizado en el estudio del impuesto. Considera él, que el primer problema por resolver en aquella batalla fiscal fue de naturaleza Constitucional, pero íntimamente ligado a la naturaleza del mismo impuesto.

La Política impositiva consistía en considerar si el Impuesto sobre la Renta era Directo o Indirecto. Si el impuesto era directo, entonces la cláusula constitucional de la uniformidad se violaba ya que ésta no admitía la progresividad. La Suprema Corte de Justicia de la Unión Americana, posteriormente estableció que la uniformidad se circunscribía a precisar lo que debía entenderse por impuesto directo.

A fin de resolver el problema jurídico se propuso y aceptó por el Congreso la enmienda Constitucional que dice: "El Congreso tendrá derecho de percibir y establecer Impuesto sobre la Renta de cualquier fuente de que provenga, sin repartición entre los diversos sectores y sin tener en cuenta censos o empadronamientos de población".

LAS PERSONAS FISICAS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

ANTECEDENTES HISTORICOS.- EN MEXICO.

Durante la época colonial el sistema impositivo que rigió estaba formado por una multitud de impuestos indirectos. Este sistema persistió durante la época independiente y no fue sino hasta después de la Consti-

tución de 1917, cuando se dieron los primeros pasos encaminados a destruir el antiguo sistema, iniciándose la reorganización fiscal al implantarse los sistemas de imposición de gravámenes directos.

LEY DEL CENTENARIO.

Es el primer antecedente del establecimiento del Impuesto sobre la Renta en México. Fue promulgada el 20 de julio de 1921. Fue transitiva grave los ingresos obtenidos en el mes de agosto de ese mismo año. El objetivo de su recaudación fue la adquisición de barcos. Los ingresos sujetos a impuestos se dividieron en cuatro cédulas. Se gravaba el ingreso bruto sin permitir deducciones. Los sujetos se clasificaban en categorías según el monto de sus ingresos. Las tasas eran progresivas y distintas para cada cédula.

LEY DE 1924.

El 21 de febrero de 1924, se promulgó, ya con carácter definitivo aunque su duración fue de un año, la Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de Sociedades y Empresas.

Dentro de la primera parte quedaban comprendidos los ingresos derivados del trabajo personal, asalariados y del ejercicio de profesiones liberales, literarias, artísticas o innominadas, a las cuales se les daba tratamiento distinto.

En la segunda parte, se hacía una enumeración de las personas sujetas al impuesto y de una manera general comprendía los ingresos derivados del comercio ejercitado por particulares o empresas y los ingresos derivados de algún negocio industrial, etc., o cualquier otro en el que se gire un capital sin mas excepción que las negociaciones agrícolas que pertenecan a individuos particulares. Posteriormente, por reformas efectuadas a la Ley quedaron comprendidos los ingresos provenientes de la inversión de capital, como intereses, descuentos, réditos, etc.

Esta ley no permitió ninguna deducción por concepto de gastos personales de los sujetos del impuesto.

Las tarifas fueron progresivas y diferentes según se tratara de sueldos, honorarios o ingresos de sociedades o empresas.

LEY DE 1925.

El 15 de marzo de 1925 se promulgó la ley del Impuesto sobre la Renta. Estuvo en vigor 17 años y se considera como el ordenamiento que implantó definitivamente el Impuesto sobre la Renta en México.

Esta ley dió una definición de ingreso, considerándolo como toda percepción en efectivo en valores o en crédito, que modifique el patrimonio del causante y de la cual, puede disponer sin obligación de restituir su importe.

Los ingresos se consideraron en 7 cédulas. Esta Ley permitía

deducciones a los ingresos obtenidos por el ejercicio de Profesiones, de Artes o de Oficios por personas que sostuvieron, autorizándose cantidades que aumentaban estos causantes que influía en la determinación de las deducciones personales y la tarifa aplicable, fue el lugar donde residieran.

Las tarifas eran progresivas para la mayoría de las cédulas y proporcionales para las cédulas referentes a las inversiones de capital y concesiones otorgadas por el Gobierno Federal, los Estados o Municipios. El sistema adoptado por la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1925 fue el cédular, personal para ciertos causantes y de tasas progresivas y proporcionales.

LEY DEL IMPUESTO EXTRAORDINARIO SOBRE INGRESOS.

El 31 de julio de 1931 se expidió la ley del Impuesto extraordinario sobre ingresos que vino a sobregravar con tasas proporcionales a los causantes del Impuesto sobre la Renta. Su objeto fue el ingreso percibido y declarado para los propósitos del Impuesto sobre la Renta hasta el 31 de diciembre de 1931, las cuotas variaban entre el 1% y un tanto de lo pagado por concepto de dicho impuesto, la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1925 fue supletoria de este Impuesto extraordinario, en cuanto a la forma de pago y en todo lo previsto por ésta. Realmente fue una continuación de esta última Ley y no es un antecedente de la tasa complementaria de Ingresos Acumulados.

REFORMAS DEL 29 DE DICIEMBRE DE 1933.

Por virtud del decreto del 29 de diciembre de 1933, se reformó la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1925, y las actividades comerciales, - industriales y agrícolas, quedaron comprendidas en una sola cédula, regidas por las mismas disposiciones generales, aunque bajo distintas disposiciones especiales, aplicándoseles la misma tarifa.

LEY DE 1941.

El 31 de diciembre de 1941 se promulgó una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, que estableció 5 cédulas.

- I.- Comercio, Industria y Agricultura.
- II.- Inversiones de Capital.
- III.- Concesiones otorgadas por el Gobierno Federal, los Estados y los Municipios.
- IV.- Remuneraciones al trabajo personal.
- V.- Ejercicio de profesiones, artes u oficios.

Desde esta ley de 1941 dejaron de autorizarse las deducciones por cargas de familia, si bien las circunstancias personales de los causantes en cédula V influyen parcialmente en la determinación del Impuesto.

Las tarifas eran progresivas para todas las cédulas, haciendo -- excepción de la cédula V en la que se establecieron cuotas fijas.

ANTEPROYECTO DE LEY DE 1953.

En éste se planteó la idea de transformar el Impuesto de cedular, a cedular global personal mediante una tasa "complementaria", sin embargo, por "razones de interés público" no se llegó a establecer dicha tasa en la Ley de 1953.

LEY DE 1953.

El 30 de diciembre de 1953, fue promulgada una Ley del Impuesto sobre la Renta. La Ley del Impuesto sobre la Renta de 1953, definía su objeto como todo ingreso proveniente del capital, del trabajo o de la combinación de ambos. Estos ingresos los clasifica en 7 cédulas:

- I.- Comercio.
- II.- Industria.
- III.- Agricultura, ganadería y pesca.
- IV.- Remuneraciones al trabajo personal.
- V.- Honorarios y profesionistas, técnicos, artesanos y artistas.
- VI.- Imposición de capitales.
- VII.- Regalías y Enajenación de Concesiones.

Para cada una de las cédulas se estableció un régimen especial, en el que se señalaron los sujetos, los ingresos comprendidos en ellas, las deducciones permitidas, la tasa a la que sujetaban y las exenciones.

La ley permitía hacer diversas deducciones a los ingresos, que variaban según el tipo de ingreso que se tratara.

Por cuanto a los sujetos del impuesto, ninguna deducción se estableció por concepto de sus gastos personales, cargas de familia y demás necesidades que el causante satisface mediante su ingreso.

Las tarifas aplicables a los ingresos de los causantes eran generalmente progresivas, las proporciones sólo se establecieron para ciertos ingresos provenientes principalmente de la inversión de capital.

El sistema que se estableció originalmente en la Ley de 1953 era - cedular, de tasas progresivas y proporcionales y no tomaban en cuenta las circunstancias personales del causante.

TASAS SOBRE UTILIDADES EXCEDENTES.

En enero de 1956 entraron en vigor algunas reformas entre las cuales está la del Artículo 55 que contenía la tarifa para las actividades comerciales e industriales, dicho artículo sufrió un aumento en los niveles de utilidad más elevados,

La justificación de esta medida debe encontrarse en disminución considerable de la tasa sobre utilidades excedentes como consecuencia de dicha reforma también.

Con motivo de la reforma de diciembre de 1961, vigente desde --

1962, por la que se implantó la tasa sobre ingresos acumulados inspirada en el propósito de gravar la capacidad contributiva de cada causante, el Impuesto sobre la Renta en México quedó estructurado sobre las bases de sistema mixto.

El objeto del Impuesto quedó definido de igual manera lo mismo que el ingreso.

La clasificación cedular se descompuso en 9 cédulas:

- I.- Comercio.
- II.- Industria.
- III.- Agricultura, ganadería y pesca.
- IV.- Remuneraciones al trabajo personal.
- V.- Honorarios, de profesionistas, técnicos, artesanos y artistas.
- VI.- Imposición de capitales.
- VII.- Ganancias distribuibles.
- VIII.- Arrendamientos, sub-arrendamientos y regalías entre particulares.
- IX.- Enajenación de concesiones y regalías relacionadas con éstas.

Los ingresos se sujetaron en términos generales, a las mismas deducciones y las circunstancias personales del causante tampoco fueron considerados al reformarse la Ley.

Las tarifas, aun cuando aumentadas en diversas ocasiones por

reforma efectuadas desde la vigencia de la Ley, siguieron siendo principalmente progresivas y en forma excepcional proporcionales.

Los ingresos, de esta manera gravados por las tasas cedulares, -- quedaron sometidos además a una tasa complementaria, misma que dió el carácter global al Impuesto sobre la Renta hasta el año de 1964.

Esta tasa tenía por objeto gravar a las personas físicas que percibían ingresos en dos o más cédulas, cuando el monto de ellos rebasase la cantidad de \$ 180,000.00 en un año.

Las circunstancias personales del causante tampoco se tomaron en cuenta para los efectos de la tasa complementaria.

La Tarifa aplicable a los ingresos acumulables fue de tipo progresivo.

La Ley en su artículo 60 disponía, que eran sujetos del impuesto, las personas físicas de nacionalidad mexicana independientemente del lugar de su residencia y de la ubicación de la fuente del ingreso; lo eran también, las personas físicas de nacionalidad extranjera que residieran en el país y los residentes en el extranjero si su ingreso procedía de fuente mexicana.

Las personas físicas quedaban sujetas al Impuesto Cédular, al pago del impuesto sobre utilidades excedentes y a la tasa complementaria sobre ingresos acumulados.

CEDULA I.- Comercio.

ARTICULO 24 se consideraban causantes quienes realizaran habitual o accidentalmente actos de comercio; asimismo disponía que quedaba gravado el arrendamiento de inmuebles cuando el arrendador lo hiciera en concepto de comerciante.

CEDULA II.- Industria.

El artículo 68 de la Ley incluía a los que se dedicaran a una actividad industrial; las tarifas eran iguales que para cédula I.

CEDULA III.- Agricultura, ganadería y pesca.

El artículo relativo a la cédula III era el 33 y disponía, que tenían la obligación de contribuir en dicha cédula, quienes explotaran algún negocio agrícola, ganadero o de pesca y la venta de primera mano de sus productos cuando no hubieran sido objeto de industrialización, porque cuando dichos productos hubieran sido transformados industrialmente, causaban el impuesto en cédula II de acuerdo con el artículo 72.

CEDULA IV.- De la Remuneración al trabajo personal.

Deberían contribuir en cédula IV de acuerdo con el artículo 95 de la Ley, todos aquellos sujetos que percibieran ingreso, habitual o accidentalmente, procedente de la remuneración a su trabajo personal, prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero bajo condiciones de subordina-

ción.

Los ingresos gravables se especifican en los artículos 95, 96, 97 y 98 de la Ley.

Las personas que obtuvieran diversas percepciones gravadas en esta cédula, estaban obligadas a acumular dichos ingresos en el mes que les fueran efectivamente pagadas y sobre el total se cubría el impuesto. Se preveía el trabajo eventual. Se establecían pagos provisionales mensuales.

CEDULA V.- Honorarios de profesionistas, técnicos, artesanos y artistas.

El artículo 112, consideraba como causantes en Cédula V, a los profesionistas, técnicos, artesanos y artistas que percibieran honorarios habitual o accidentalmente siempre y cuando los percibieran en una forma libre, es decir, que no se diera el elemento de subordinación que caracteriza a los causantes de Cédula IV,

Las Asociaciones Profesionales expresamente quedaban incluidas en esta cédula siendo los verdaderos contribuyentes los asociados considerados individualmente en la proporción de las utilidades que les correspondieran.

Los contribuyentes que percibían ingresos superiores a \$ 500,000.00, se encontraban sujetos a calificación y para quienes los obtuvieran inferiores a esa suma era optativo ser calificado o clasificado.

Los artistas determinaban su ingreso gravable de acuerdo con la tarifa del Artículo 119 que tenía como característica ser regresiva.

En el momento de cada percepción el causante debía cubrir por medio de estampillas, el impuesto en forma provisional y al final del ejercicio se formulaba la liquidación definitiva del impuesto.

CEDULA VI.- Imposición de Capitales.

Esta cédula se refería a inversionistas de renta fija, tales como intereses u otros ingresos asimilados a intereses.

El sujeto del impuesto de esta cédula, era el que percibía el ingreso por cualquiera de los conceptos anunicados en el artículo correspondiente. La base era el ingreso total que el causante percibía durante el año natural.

Se establecían deducciones en el artículo 119.

CEDULA VII.- Ganancias distribuibles.

Tenían obligación de contribuir en esta cédula de acuerdo con el artículo 48, quienes habitual o accidentalmente percibieran ingresos procedentes de las ganancias que distribuyera o debiera distribuir toda clase de sociedades mexicanas y las extranjeras que operaban en el país.

CEDULA VIII.- Arrendamiento, subarriendo y regalías entre particulares.

Tanto en esta cédula como en la VI, se gravaba a los rendimientos fijos de inversiones de Capital, representadas por bienes muebles e inmuebles.

CEDULA IX.- Anejanación de concesiones y regalías relacionadas con éstas.

Gravaba esta cédula las percepciones que se originan en la explotación, enajenación o cualquier otro acto u operación, Estados o Municipios.

Tasa sobre Utilidades excedentes.

Esta tasa gravó a los causantes, personas físicas o morales de las cédulas I, II y III, cuando de sus ingresos excediera de \$300,000.00 y sus utilidades representaran mas del 15% del capital en giro.

Las utilidades excedentes, estaban gravadas por la tarifa contenida en el artículo 192.

En resumen, el sistema que rigió en México hasta el 31 de diciembre de 1964, fue el cédular global, de tipo parcial en virtud de que todos los ingresos gravados por el impuesto cédular se computaron para el impuesto global y no todos los sujetos del impuesto cédular fueron causantes de la tasa complementaria, sino solo los que percibieran ingresos en dos o mas cédulas y cuando éstos rebasaban el límite de \$ 180,000.00.

Fue un impuesto en el que las circunstancias personales del contribuyente carecían de influencias respecto a la determinación de su monto.

Las tasas fueron progresivas excencionalmente proporcionales.

C A P I T U L O II.

1. Naturaleza Jurídica del Impuesto.
2. El Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, 31 de diciembre de 1964
 - A) Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas.
 - B) Impuesto sobre Productos.
 - C) Impuesto al Ingreso Gobal de las Personas Físicas.

BIBLIOTECA CENTRAL
U. N. A. M.

Naturaleza Jurídica del Impuesto.

a).- El Impuesto sobre la Renta es Directo.

Los impuestos directos son aquellos en los cuales el legislador alcanza por medio de las diferentes clases sociales pobres por medio de los servicios de la Ley, el Sujeto Pasivo del Impuesto, en tal forma, que ésta no traslada el pago del Impuesto a una tercera persona mientras en los Impuestos Indirectos uno es el sujeto pasivo del Impuesto y otro el Sujeto pagador. El Impuesto sobre la Renta es el prototipo del Impuesto Directo.

b).- El Impuesto sobre la Renta es Personal.

Este impuesto es personal en virtud de que se fundó en la capacidad tributaria, como sujeto pasivo del Impuesto. Esta característica es tal que en los Estados Unidos la anticonstitucionalidad se hacía consistir en que por ser personal, no era general, y en consecuencia se iba en contra del principio de generalidad del Impuesto, ya que no todos los individuos de la colectividad pueden ser Sujetos Pasivos del Impuesto, y en principio de generalidad, preside la naturaleza esencial de todo impuesto. En nuestro país con motivo de la tasa complementaria o acumulativa le imprimió la característica de ser casi personalísimo.

c).- El Impuesto sobre la Renta es Progresivo.

La progresividad del Impuesto es el mayor acierto en materia fis-

cal y como lo hemos visto, se debió a la profunda sensibilidad de justicia social de aquel ministro que se llamó Lloyd George.

El Impuesto sobre la Renta, atendiendo a esta característica, tiene una función de equilibrio o compensación frente a los Impuestos Indirectos, como acontece con el de Ingresos Mercantiles. El equilibrio o compensación se opera precisamente en virtud de la progresividad del Impuesto. En esta forma se realiza aquel principio de auténtica justicia social en el sistema capitalista en el que vivimos: tratar en forma desigual a los desiguales.

d). - El Impuesto nace de la Renta o Utilidad.

Mientras el Ingreso de Impuestos Mercantiles nace de los ingresos totales del volumen de las ventas, en cambio el Impuesto sobre la Renta nace de la Renta o Utilidad. La palabra "Renta" está tomada en este apartado en el sentido de "Utilidad" o "Beneficio".

La renta es el resultado del conjunto de bienes que integran el patrimonio de una persona, o bien, por las actividades profesionales del individuo.

La Renta Bruta es aquella que se considera sin deducción de ninguna especie. La Renta Libre o Neta es aquella utilidad que resulta después de haber hecho las deducciones respectivas.

e).- El Impuesto sobre la Renta puede ser Cедular, Global y Mixto.

Podemos afirmar que el Impuesto sobre la Renta pasa por tres etapas desde que nace, transformándose en su esencia por medio del establecimiento de las tarifas progresivas. La segunda, hasta el establecimiento del Sistema Cедular y la Tercera hasta llegar al Sistema Global.

El Sistema Cедular consiste en que para el origen del Impuesto - atiende a las diferentes fuentes en particular, tales como la agricultura, el comercio, la industria, el trabajo ejecutado por los particulares, profesionistas, etc.

El Sistema Global consiste en gravar la totalidad de la utilidad obtenida por las diferentes cédulas o fuentes del Impuesto, mientras que el sistema Cедular o Analítico se atiende, como acabamos de decirlo, al origen del Impuesto, en cambio en el Sistema Global se atiende al Sujeto. De aquí se afirma que al primero se le llama objetivo, en tanto que al segundo se le denomina subjetivo. Finalmente se considera que el Global es mas justo en virtud de la técnica aplicable al mismo que es mas elaborada volviéndose el Impuesto personal.

f).- El Impuesto sobre la Renta es Elástico.

La elasticidad de los Impuestos es una de las características que hace a los impuestos técnicos y prácticos.

En efecto, la elasticidad facilita la adaptación de los cargos tributarios a la situación económica de un país y concretamente en las épocas de crisis la elasticidad de los impuestos es a manera de amortiguador de los momentos mas agudos de las crisis económicas en que los Bancos limitados, primero los créditos, y después quiebran, las fábricas principian por suspender los segundos y terceros turnos y al agudizarse el fenómeno económico cierran temporalmente y después en forma definitiva quedan miles de trabajadores sin empleo.

En tal situación la elasticidad de los Impuestos, si bien no resuelve la crisis en él, en cambio por lo menos, amortigua sus efectos, hace menos sensible la situación de la sociedad.

La elasticidad es otra de las características del Impuesto sobre la Renta, que lo hacen tan aceptable por la mayor parte de ascendistas. La elasticidad radica en que el Impuesto sobre la Renta no es rígido, ya que grava las utilidades y siendo éstas fluctuantes, según el panorama económico social, aquel va operando de acuerdo con el grado de utilidad alcanzada.

EL IMPUESTO AL INGRESO DE LAS PERSONAS FISICAS EN LA LEY
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 31 DE DICIEMBRE DE 1964.

GENERALIDADES DE LA LEY. - La Ley clasifica a los causantes de la manera siguiente:

A.- Constituyentes del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas.

B.- Constituyentes del Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas, que se divide a su vez en:

- a) Impuesto sobre productos del trabajo.
- b) Impuestos sobre productos o rendimientos de capital.
- c) Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas:

C.- Constituyentes del Impuesto al Ingreso de las Asociaciones, Sociedades Civiles y de los Fondos de Reserva para Jubilaciones.

La Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, considerado como unidad, no encuadra en el sistema cedular, al no clasificar todos los ingresos en categorías y gravarlos separadamente; sin embargo, tal parece que se continúa con el sistema, debido al tratamiento que reciben los productos de capital y que comprenden las cédulas VI, VII, VIII y IX, de la Ley anterior; medida que se justifica, si se toma en consideración que se necesita dar incentivos para el ahorro y la inversión por la necesidad que tiene el país de la formación de capitales a fin de lograr su industrialización.

La estructura de la Ley, tampoco corresponde al sistema cedular global, porque no todos los ingresos se acumulan a fin de volverse a gravar, sino que por una parte acumula los ingresos que tienen su fuente en la combinación de capital y trabajo y por otro los ingresos de las personas físicas sólo que hasta que rebasen cierto límite.

Si se le quisiera considerar dentro del sistema global, se encontraría que en este sistema, se gravan todos los ingresos del contribuyente y la fuente ya no tiene relevancia.

Los ingresos comprendidos dentro del impuesto al Ingreso Global de las Empresas, el gravamen se aplica uniformemente, y se permite deducir el costo de la renta, que trae consigo todo aquello que es necesario pagar para que la fuente se mantenga productiva; en el Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas, el gravamen se aplica tomando en consideración familiar, al establecer tanto exclusiones como deducciones.

Los productos de trabajo, considerando como ingresos, tanto los provenientes del trabajo libre, como el obtenido bajo la dirección de un tercero, por ser ingresos que se obtienen del esfuerzo humano exclusivamente, reciben un tratamiento especial, al no ser gravable el 100% del ingreso, sino sólo el 80% de los primeros \$150,000.00 del total de ingresos.

La Ley vigente es equitativa al discriminar los ingresos y al darle un tratamiento preferencial a los productos del trabajo en relación a los ingresos que tienen su fuente en el comercio o la industria. En su contenido subsisten algunos conceptos de la Ley derogada, tales como: pagos provisionales, deducciones, partidas no deducibles, ventas en abonos, pagos de impuestos retenidos, revaluaciones de activo fijo y de capital, tratamiento esencial a instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, exenciones y autorizaciones para deducir donativos a menos del costo, etc.

La antigua cifra para distinguir entre causantes mayores y menores se redujo a \$ 150,000.00, considerando como causantes menores a -- aquellos que perciban ingresos hasta de \$150,000.00 anuales, quienes determinarán su impuesto aplicando a los ingresos los porcentos que establece el artículo 33 de la Ley a la tarifa general para causantes del Impuesto a las empresas.

Determina la Ley que los causantes mayores deberán ajustarse a los catálogos uniformes de cuentas lo mismo respecto a inventarios.

Con fundamento en la fracción VIII del artículo 42 las sociedades, cualquiera que sea el monto de sus percepciones acumulables, deberán -- cumplir con todas las obligaciones que la Ley establece para los causantes mayores.

En el Título del Impuesto al Ingreso de las personas físicas, la nueva Ley clasifica a los ingresos y los grava separadamente de acuerdo con su origen, siempre que no alcancen cierta cifra anual. Por una parte considera a los ingresos procedentes del trabajo personal, ya sea bajo la dirección y dependencia de un tercero o en forma independiente, y por la otra a los productos de capital. De cada uno de estos dos grupos la persona física debe obtener separadamente la suma de sus respectivos ingre sos y así calcular independientemente el impuesto que a cada uno corresponda. Sin embargo, cuando los ingresos del trabajo, algunos del capital o bien la suma de ambos, considerando ciertas bonificaciones, no deduc-

cciones exceden de \$150,000.00 anuales, la persona física está sujeta, en vez de los gravámenes que se aplican separadamente, a acumularlos y aplicar sobre su total el Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas.

Asimismo, se derogaron las siguientes tasas:

La tasa sobre utilidades excedentes.

La tasa sobre ingresos acumulados.

La tasa complementaria del 1%.

EL IMPUESTO AL INGRESO DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

a).- El impuesto sobre productos del trabajo.

Con este impuesto, se gravan en términos similares a las derogadas cédulas IV y V los ingresos que perciban los empleados y trabajadores, los profesionistas, artesanos y artistas. Asimismo, están gravadas por este impuesto, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

La sociedad conyugal, de acuerdo con la Ley en vigor, no causa Impuesto sobre la Renta, sin embargo, en el artículo 49 se establece: "Para efectos de esta Ley los productos del trabajo se considerarán ingreso exclusivamente de quien los perciba".

Para determinar la base del Impuesto sobre Productos del Trabajo, se sumarán todas las percepciones, tanto ordinarias como extraordinarias.

rias, que perciba el contribuyente en un año natural.

Sin embargo se establece que la base del impuesto es el 80% del ingreso total anual supere a \$150,000.00. En caso de que el ingreso anual supere a \$150,000.00 la base gravable será el 80% de los primeros ----- \$150,000.00 y el 100% del excedente.

La Ley establece que podrán optar los causantes del impuesto al ingreso de las personas físicas, por pagar el impuesto al ingreso global - siempre y cuando sus ingresos anuales sean superiores a \$ 72,000.00 e inferiores a \$150,000.00.

Los contribuyentes cuyos ingresos sean superiores a \$150,000.00 pagarán de acuerdo con la tarifa del impuesto al ingreso global de las personas físicas aun cuando el ingreso provenga de una sola fuente. De acuerdo con lo que dispone el artículo 56 de la Ley, el patrón está obligado a retener mensualmente a cuenta del impuesto anual, el impuesto que establezca la tarifa del citado artículo, la cual se aplica a la totalidad de los ingresos efectivamente percibidos durante el mes.

Para determinar el impuesto anual, se aplica la tarifa progresiva del artículo 75 siendo la base gravable, ya que se trata de percepciones de sueldos, al ingreso total percibido en un año de calendario, menos el 20% sin que esta bonificación, la nueva tarifa anual es igual a la anterior, considerando al impuesto adicional del 1% para la enseñanza que era a cargo del trabajador. Las exenciones son casi las mismas. La que se refiere al

salario mínimo, fue complementada con la norma que establece que el impuesto a cargo del trabajador no puede reducir su ingreso a una cantidad inferior al salario mínimo.

La presentación de liquidaciones se efectuará en marzo cuando se tenga un solo patrón y en abril cuando se tengan dos o mas. La Ley en vigor establece un régimen similar a la derogada cédula V, comprendiendo además de los profesionistas, técnicos, artesanos y artistas, a las sociedades civiles que agrupan profesionistas.

El causante cuenta con las mismas deducciones que cuando quedaba gravado en cédula V, excepto lo relativo a la amortización de instalaciones y el requisito del pago al Seguro Social para la deducción de los sueldos y salarios pagados.

Asimismo se elimina el régimen de clasificación, estableciendo una deducción del 20% de los ingresos brutos percibidos, cuando no se desee presentar comprobación relativa a las deducciones autorizadas por la Ley.

Para determinar la base gravable, al igual que en el caso de los sueldos, al ingreso bruto se le hace una deducción de un 20% con el mismo límite de \$30,000.00 sobre el cual se aplica la citada tarifa del artículo 75. Los profesionistas que perciban honorarios y sueldos los deben acumular a fin de pagar un solo impuesto. Para efectos de pagos provisionales, se sujetarán a las normas existentes en cada caso, y también en el mes de abril presentarán una declaración sumando todos los ingresos percibidos por su trabajo personal.

b).- El impuesto sobre Productos o Rendimientos de Capital.

Este impuesto tiene la característica de agrupar a los sujetos gravados en las derogadas cédulas VI, VII, VIII y IX, siendo sujetos de este impuesto, las personas físicas que perciban ingresos por concepto de intereses de arrendamiento, de dividendos, de enajenación de inmuebles urbanos o valores mobiliarios.

En cuanto a las exenciones de este impuesto, la Ley determina que están exentos:

Los intereses pagados a depositantes en las cajas de ahorro, los dividendos que distribuyan las sociedades de inversiones, los ingresos por derechos de autor de obras culturales, los rendimientos de algunos títulos de capital que no excedan ciertas tasas, la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Los rendimientos de títulos de capital no exentos causan impuesto en una tasa del 2% al 10% de acuerdo con el tipo de intereses que devenguen. Quien paga los cupones, debe retener el impuesto al inversionista. No hay acumulación anual, ni declaración en ningún caso.

En relación a la venta de bienes urbanos, siguiendo las mismas normas que establecía la antigua Ley, se determine la utilidad.

Por las rentas derivadas de inmuebles urbanos, se aplican normas que estaban en vigor con ligera modificación.

c).- El impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas.

Son causantes de este impuesto, las personas físicas que perciban ingresos provenientes de su trabajo personal o de la inversión de su ca

pital, o bien de la acumulación de ambos, cuando excedan, durante un año natural, de \$150,000.00. Asimismo, pueden optar porque se les considere como causantes de este impuesto, las personas físicas que perciban ingresos de -- \$72,000.00 a \$150,000.00.

No son acumulables las cantidades percibidas por concepto de: antigüedad, retiro o indemnización por separación, por intereses de préstamos -- otorgados a instituciones de crédito, por enajenación de inmuebles urbanos y valores mobiliarios por arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, cuando la renta mensual sea inferior a \$ 700.00.

Para determinar la base gravable, al terminar el año, la persona física debe sumar los ingresos por su trabajo personal a los que provengan de la inversión de su capital; del resultado de dicha suma, podrá precisar si es causante o no del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas y en su caso calcular la base gravable considerando las siguientes deducciones y exclusiones:

EXCLUSIONES:

De los ingresos acumulados se pueden excluir:

1.- Por el contribuyente \$ 6,000.00

2.- Por su cónyuge \$ 3,000.00

3.- Por cada ascendiente o descendiente del causante \$ 1,500.00,

siempre y cuando dependan económicamente de éste y perciban ingresos anuales menores a \$ 6,000.00.

pital, o bien de la acumulación de ambos, cuando excedan, durante un año natural, de \$150,000.00. Asimismo, pueden optar porque se les considere como causantes de este impuesto, las personas físicas que perciban ingresos de -- \$72,000.00 a \$150,000.00.

No son acumulables las cantidades percibidas por concepto de: antigüedad, retiro o indemnización por separación, por intereses de préstamos -- otorgados a instituciones de crédito, por enajenación de inmuebles urbanos y valores mobiliarios por arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, cuando la renta mensual sea inferior a \$ 700.00.

Para determinar la base gravable, al terminar el año, la persona física debe sumar los ingresos por su trabajo personal a los que provengan de la inversión de su capital; del resultado de dicha suma, podrá precisar si es causante o no del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas y en su caso calcular la base gravable considerando las siguientes deducciones y exclusiones:

EXCLUSIONES:

De los ingresos acumulados se pueden excluir:

- 1.- Por el contribuyente \$ 6,000.00
- 2.- Por su cónyuge \$ 3,000.00
- 3.- Por cada ascendiente o descendiente del causante \$ 1,500.00, siempre y cuando dependan económicamente de éste y perciban ingresos anuales menores a \$ 6,000.00.

DEDUCCIONES:

Al remanente de los ingresos acumulados, después de las exclusiones anteriores, se pueden hacer las siguientes deducciones:

- 1.- Gastos familiares de asistencia, debidamente comprobados.
- 2.- Las cuotas del IMSS y el ISSSTE.
- 3.- Donativos autorizados.
- 4.- Primas de seguros de vida.
- 5.- Impuestos que afecten su ingreso.
- 6.- Sueldos pagados.
- 7.- Intereses pagados por inversión de capital.

Asimismo, establece la Ley, que las personas pueden optar por hacer una deducción global, sin comprobación de ninguna especie, por los conceptos anteriores, equivalente a un 10% sobre el remanente, con un tope máximo de \$ 20,000.00.

La base gravable de la persona se determina, siempre que ésta no perciba ingresos procedentes de rentas de inmuebles, restando las deducciones y excluyendo lo estipulado y al neto que resulte se le aplica la tarifa del artículo 86, cuyos porcentajes fluctúan de un 13% a un 35%. Este último porcentaje se aplica a ingresos netos superiores a \$300,000.00. Los impuestos retenidos se descontarán del impuesto que resulte de aplicar la tarifa del citado artículo.

Dispone la Ley que, en el mes de agosto de cada año se debe efectuar un pago provisional por los ingresos acumulados percibidos de enero a junio, siempre que excedan éstos de \$ 75,000.00. Los contribuyentes que perciban ingresos por remuneración al trabajo personal no cubrirán el citado anticipo.

Los causantes del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas, deberán presentar declaraciones durante los meses de marzo a abril de cada año, en las formas que establezca la Secretaría de Hacienda, en los siguientes casos:

a) Cuando sean causantes del Impuesto en los siguientes casos:

1.- Causantes del Impuesto a Productos de Capital, excepto aquellos ingresos por dividendos, arrendamientos o intereses de valores de renta fija siendo la única fuente.

2.- Causantes del Impuesto sobre Productos del Trabajo, excepto aquellos que perciban únicamente ingresos de un solo patrón los que teniendo varios empleos, hayan comunicado sus otras percepciones de trabajo al patrón que les cubra el sueldo mas alto.

CAPITULO III

Incidentes Constitucionales en el Derecho Fiscal

- A) La Constitución. (Prólogo)
- B) Iniciativa de Ley. Discusión, Aprobación y Publicación)
- C) Vigencia de la Ley Fiscal (Constitucional y Ordinaria)
- D) Reglamento
- E) Garantías Individuales.

INCIDENTES CONSTITUCIONALES EN EL DERECHO FISCAL.

I.- LA CONSTITUCION. (PROLOGO).

II.- INICIATIVA DE LEY. DISCUSION, APROBACION Y PUBLICACION.

III.- VIGENCIA CONSTITUCIONAL DE LA LEY FISCAL, Y VIGENCIA ORDINARIA.

IV.- REGLAMENTO.

V.- GARANTIAS INDIVIDUALES.

PROLOGO.

La Constitución como rama del Derecho recoge los principios que el Estado debe respetar como garantías.

En su "Art. 31 Frac. IV" expresa: "Que es obligación de los mexicanos, contribuir al gasto público de la Federación, Estado o Municipio, según en donde residan, en una forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Asimismo establece en los "Artículos 65 Frac. II y 73 Frac. VII". Que, el Congreso de la Unión deberá discutir y aprobar las contribuciones para cubrir el presupuesto, por lo tanto debe existir la ley formalmente legislativa, - que constitucionalmente exija la contribución.

2.- Iniciativa de Ley. (Decisión y Aprobación).

a).- De acuerdo con nuestra legislación, la Constitución establece en su "Art. 71". El Derecho de iniciar leyes o decretos en materia Federal.

1.- Al Presidente de la República.

2.- A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión.

3.- A los Legisladores de los Estados.

y conforme al Artículo 72 Constitucional, establece: "que todo proyecto de Ley o Decreto cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras se discutirá sucesivamente en ambas, pudiéndose iniciar en cualesquiera de ellas, con excepción de los proyectos que versan en Empréstitos, reclutamiento militar o Materia Fiscal, pues deberán presentarse en la de Diputados.

En conclusión, la Cámara de Diputados es en materia Fiscal, Cámara de origen y la consecuencia estriba en que la Cámara de Senadores está impedida para presentar Leyes o Decretos de carácter Fiscal, pues el Senado sólo puede presentar iniciativas en su propia Cámara, esto se deriva en parte de una razón histórica y en parte según Rabasa, de un error al establecerse el bicameralismo en el año de 1872.

b).- Discusión y Aprobación.

De acuerdo con el "Artículo 72" Todo proyecto sobre contribuciones deberá presentarse en primer término en la Cámara de Diputados o sea Cámara de origen.

Si ésta lo aprueba, pasará para su discusión a la Cámara de Senadores o sea Cámara Revisora, aprobado por dicha Cámara se remitirá al ejecutivo, para que si no tuviera observaciones que hacer lo promulgue y publique para que entre en vigor.

Si el proyecto es desechado todo o en parte por el Ejecutivo, por su derecho denominado Veto, será devuelto con sus respectivas observaciones a

la Cámara de origen, pero si este proyecto o Decreto fuera nuevamente aprobado por una mayoría representada por las dos terceras partes de los representantes de dicha Cámara pasará nuevamente a la Cámara Revisora y si ésta lo aprueba por el mismo número de votos, se enviará al Ejecutivo para que lo promulgue, y ya en este caso el Ejecutivo, aunque no estuviera de acuerdo con el proyecto no podrá oponerse a su publicación.

Las diferentes situaciones que pueden presentarse se prevén en los incisos "d" y "e" del "Artículo 72 Constitucional".

c).- Publicación de la Ley.

Una vez aprobado el proyecto por el Presidente de la República, ordena su publicación en el "Diario Oficial de la Federación", expresa que: - "Las Leyes y demás disposiciones generales que contengan disposiciones de orden Hacendatario, previamente a su publicación, deberán someterse al refrendo del Secretario de Hacienda y Crédito Público, sin este requisito no tendrá eficacia".

Sin embargo el "Artículo 92 de nuestra Constitución", establece - que "Todos los reglamentos, Decretos y Ordenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario del Despacho encargado del ramo que el asunto corresponda, sin este requisito no serán obedecidos."

Claramente se observa que el "artículo 80. del Código Fiscal", fue mas allá de la disposición Constitucional por lo siguiente:

El "Artículo 92 Constitucional impone la obligación, a los secreta

rios de refrendar los actos del Presidente, en aquellos asuntos de ramo y -- que se derivan de las facultades otorgadas por el "Artículo 89 Constitucional".

No así aquellos actos que son resultado de lo dispuesto por el "Artículo 72 Constitucional" que establece:

"Todo proyecto de Ley o Decreto cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones".

El Artículo 92 no señala que son leyes emitidas por el Poder Legislativo y para ser obedecidas deben ser refrendadas por el Secretario del Ramo.

Si así fuese el poder Ejecutivo podría nulificar cualquier ley o disposición que provenga del poder legislativo 1.- Por el Veto 2do., por el Refrendo.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia a través de su sala Administrativa que es la que conoce de Materia Fiscal, ha resuelto erróneamente que es inconstitucional toda ley impositiva que no ha sido refrendada por el Secretario de Hacienda. Por otra parte en el segundo párrafo del Artículo 8o. del Código Fiscal de la Federación expresa: "Para su validez deberán someterse al Secretario de Hacienda y Crédito Público los contratos, conce-

igre-
f el
os -
de -

siones, acuerdos y cualesquiera otros actos en los que se afecte un ingreso de la Federación".

Esto no debe considerarse, que una concesión presidencial refrendada por cualquier Secretario se nulificará si no estuviera refrendada también por el Secretario de Hacienda, el Artículo 8o. considera no sólo el aspecto de concesión, sino el de nulificar al concesionario al no pagar cantidad alguna al fisco, por la concesión que se le otorgue.

Otro problema de la publicación relacionado con materia fiscal es el siguiente: el "Artículo 20 de la Constitución" dispone gobernadores de los Estados están obligados a publicar y hacer cumplir las leyes federales.

Esto por lo que respecta a los gobiernos de los Estados, no es con el fin de otorgar el derecho de Veto al Gobernador de alguna Entidad, por alguna Ley o disposición emanada del Congreso de la Unión y que afectará la economía de alguna Entidad si se tratara de alguna Ley impositiva, sino es para darle una mayor publicidad y sea mas conocida por los habitantes del país.

Vigencia Constitucional y Ordinaria de la Ley Fiscal.

1.- Vigencia Constitucional.

El "Artículo 65 Frac. II de la Constitución" indica: "que el Congreso en su período Ordinario de Sesiones "examinará, discutirá y aprobará el presupuesto del año fiscal siguiente y decretará los impuestos necesarios - para cubrirlo "así pues se considera que la Vigencia Constitucional es de -

un año" al conjunto de impuestos que deben permanecer en vigor para el ejercicio fiscal siguiente se le denomina Ley de Ingresos de la Federación.

2.- Con Vigencia Ordinaria.

Con respecto a la Vigencia Ordinaria de la Ley Fiscal, el Artículo 7o. del Código Fiscal de la Federación establece:

"Las Leyes y demás disposiciones Fiscales de carácter general entrarán en vigor en toda la República el décimo quinto día siguiente a la fecha de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establecerá una vigencia distinta, con tal de que la publicación haya sido anterior.

En los Plazos sobre vigencia de Leyes y demás disposiciones a que este Artículo se refiere se computarán los días inhábiles.

En lo que respecta a Leyes Fiscales son diferentes a las de Derecho Civil, pues en estas surte sus efectos tres días después de su publicación en el Diario Oficial de la Federación y para lugares distintos a donde se publica se deberá aumentar un día por cada 40 Kms. o fracción que exceda de la mitad.

El sistema adoptado por el Derecho Civil se le llama "Vigencia Sucesiva", y el aceptado por el Derecho Fiscal se le llama "Vigencia Instantánea".

La razón en que el Derecho Fiscal adopte la Vigencia Instantánea

es de orden económico.

Sin embargo, por circunstancias de distancia, cuando el Diario Oficial de la Federación llega con retraso, se deben hacer ciertas modalidades.

1.- El nuevo impuesto debe cubrirse a partir de la fecha en que llegue el Diario Oficial sin imposición de recargos o multas.

2.- Las nuevas obligaciones que no se cumplan por desconocimiento de la Ley no deberán sancionarse.

3.- Las nuevas exenciones otorgadas deben aplicarse a partir de la Vigencia de la Ley.

EL REGLAMENTO.

El Reglamento, ordenamiento expedido por el Poder Ejecutivo en los términos del "Artículo 89 Constitucional Frac. I.- "El Reglamento es sin lugar a dudas una de las fuentes básicas del Derecho Fiscal, ya que reglamentan las mismas leyes y muchas veces se pueden considerar de la misma jerarquía que éstas. A la Hacienda Pública le pueden significar muchas ventajas, expedir dichos reglamentos que vayan mas allá de la Ley, pues estas ventajas redundarán económicamente en beneficio de la Administración Pública.

DE LAS GARANTIAS INDIVIDUALES.

En forma somera, ya que por espacio me es imposible marcar todos

los aspectos fiscales frente a las Garantías individuales, sólo quiero enumerar, sin enunciar los artículos constitucionales en los cuales han existido - mas controversias:

Artículo 1o., 2o., 3o. Frac. VII, 5o., 8o., 9o., 13o., 14o., 16o., 17o., 21o., 23o., todos correspondientes a las Garantías Individuales.

CAPITULO IV

Del Impuesto sobre Productos del Trabajo. (Artículos básicos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, frente a la Constitución).

- a) Artículo 48
- b) Artículo 49
- c) Artículo 50
- d) Artículo 51 de la Ley del I.S.R.

DEL IMPUESTO AL INGRESO DE LAS PERSONAS FISICAS .

(Artículos básicos de la Ley del Impuesto sobre la Renta frente a la Constitución)

Breve crítica y comentarios acerca del capítulo.

Artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dice: Son objeto del Impuesto a que se refiere este capítulo los ingresos en efectivo o en especie que se perciban como remuneración del trabajo personal.

Entre los ingresos mencionados en el párrafo anterior quedan comprendidas las contraprestaciones, cualesquiera que sea el nombre con que se le designe, ya sean ordinarias o extraordinarias, incluyendo viáticos, gastos de representación, comisiones a trabajadores, premios, gratificaciones, participaciones de los trabajadores en las utilidades, rendimientos, honorarios y otros conceptos.

Son también objeto del impuesto, las indemnizaciones por cese o separación, los retiros, subsidios que tengan su origen en la prestación de servicios personales.

Al elaborar este artículo, el legislador no tomó en cuenta lo que indica el artículo 123 constitucional en su fracción I que nos dice: "El salario deberá pagarse precisamente en moneda de curso legal, no siendo permitido hacerlo efectivo con mercancías, ni con vales, fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretende substituir la moneda",

en función de lo anterior el primer párrafo del artículo 48, contraviene lo indicado de pagar solamente en efectivo con moneda de curso legal y aceptada que se pague en especie, pasando por alto las disposiciones constitucionales.

Por lo que se refiere al segundo párrafo determina genéricamente los demás ingresos que pueden ser objeto del impuesto, dentro del término contraprestaciones, lo cual ya no tiene caso, o bien señalar genéricamente o detallar.

Dentro de este mismo párrafo indica que serán objeto del impuesto los ingresos por concepto de viáticos y gastos de representación, pero dentro de las excepciones en el inciso g) indica que éstos cuando sean -- efectivamente erogados en servicio del patrón y se comprueba esta circunstancia con documentación de terceros que reúne los requisitos exigidos por esta ley o su reglamento, quedan exceptuados del impuesto, a mi juicio hay aquí una contradicción, en virtud de que los viáticos y los gastos de representación se pagarán siempre y cuando efectivamente se devenguen, de donde no es claro el legislador al respecto.

Artículo 49.- Son objetos del impuesto a que se refiere este capítulo las personas físicas que perciben ingresos por la prestación de su trabajo personal, cuando este se realice:

I.- Bajo la dirección y dependencia de un tercero, ya sea en virtud de contrato de trabajo o de nombramiento para el desempeño de cargo

o empleo públicos, o por servir en las instituciones armadas. Se asimilan a los casos comprendidos en esta fracción a quienes perciban los ingresos citados como administradores, comisarios o miembros de consejos directivos o de vigilancia de sociedades y asociaciones; y a los miembros de cooperativas de productores.

II.- En el ejercicio libre de una profesión, oficio o actividad técnica, deportiva o cultural; como agente de instituciones de crédito, seguros o fianzas; mediante la explotación de una patente aduanal; o en cualquiera otra forma no comprendida en la fracción I de este artículo cuando las personas a las que se refiere el párrafo anterior operen organizadas en agrupaciones profesionales, asociación o sociedad de carácter civil, serán dichas personas físicas los sujetos del Impuesto sobre productos del trabajo por la participación que les corresponde en los ingresos de la Organización, después de deducidos los gastos autorizados en este capítulo.

Para los efectos de esta ley los productos de trabajo se considerarán ingreso, exclusivamente de quienes los perciban.

Por lo que toca a este artículo, indica que serán sujetos las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de su trabajo personal en este caso no hay necesidad de indicarlo, ya que no puede una persona ser sujeto por el trabajo que realice otra y que perciba ingresos.

Por lo que respecta a la fracción II, a mi juicio se contradice, ya que en el segundo párrafo indica que serán las personas físicas integran-

tes de la sociedad o asociación los sujetos del impuesto por la participación que les corresponda en los ingresos de la organización, o sea que la sociedad civil es la que percibe los ingresos y son los integrantes los sujetos del impuesto, digo que se contradice, porque a continuación indica - que "para efectos de esta ley, los productos de trabajo se considerarán ingreso exclusivamente de quien los perciba", y en este caso quien los perciba es la asociación o sociedad.

Artículo 50.- Quedan exceptuados del impuesto sobre productos del trabajo:

I.- Las remuneraciones que perciban:

- a). Los Agentes diplomáticos extranjeros.
- b). Los Agentes consulares extranjeros, en el ejercicio de sus funciones, en el caso de reciprocidad.
- c). Los empleados de Embajadas, Legislaciones y Consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad.
- d). Los miembros de delegaciones oficiales, cuando representen países extranjeros.
- e). Los miembros de delegaciones científicas y humanitarias.
- f). Los representantes, funcionarios y empleados de los organismos internacionales con sede u oficina en México cuando así lo establecen los tratados o convenios respectivos.
- g). Los técnicos extranjeros contratados por México y el país de que dependen.

Las exenciones a que se refiere esta fracción no regirán tratándose de mexicanos.

En relación a este artículo, en la fracción I, con excepción del

del inciso e) en todos los demás se refiere a extranjeros, por lo que considero que no era necesario que pusiera el párrafo final, en el que indica que las excenciones no regirán tratándose de mexicanos.

Artículo 51.- Los sujetos mencionados en la fracción II del artículo 49 podrán deducir exclusivamente de los ingresos que perciban en los términos de dicha fracción:

II.- Los gastos normales y propios del ejercicio de la profesión, arte oficio o actividad de que se trate.

Las deducciones anteriores deberán reunir los siguientes requisitos:

d). Que el importe de renta se refiera exclusivamente al local -- destinado al ejercicio de su actividad, y en el caso de donativos, los autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En relación a este inciso, se puede decir que es un peligro para las instituciones humanitarias, ya que los filántropos que deseen otorgar determinados donativos se abstendrán de ello en vista de los requisitos necesarios para la autorización de Hacienda en lo que respecta a su deducción.

CONCLUSIONES

He tratado en forma breve lo que en mi opinión podía criticarse constructivamente, dentro del capítulo "Del impuesto sobre productos del trabajo".

Las anteriores críticas a la expresión del articulado de la Ley deben hacerse mas bien al Poder Ejecutivo, ya que es este el que elabora las iniciativas de Ley, la crítica como anteriormente dije es constructiva ya que no puede criticarse en forma rígida a las personas que elaboran las iniciativas, en virtud de que como humanos adolecemos de precisión matemática o mecánica al producir las leyes.

La crítica que debe hacerse al Poder Legislativo es la falta de iniciativa y de creación para producir leyes efectivas y necesarias que redunden en beneficio para la sociedad en general, ya que las funciones que desarrollan los legisladores se reducen a dar lectura una o mas veces a las iniciativas de ley que les envía el Poder Ejecutivo, y votar su aprobación las mas de las veces sin réplica ni modificaciones, sino por el contrario, tratando de justificar y en ocasiones alabando al Ejecutivo.

Desde luego que si al iniciarse una ley o discutirse por el Poder Legislativo se hace sin los estudios y análisis necesarios y propiamente sin fundamentos claros y precisos, con objetivos y sujetos idem, es obvio que se tenga como resultado una ley con errores y vicios, que sumado a la forma de actuar de las autoridades perjudica tanto a los particulares como a las mismas autoridades.

CONCLUSIONES

Trato de establecer inicialmente una narración histórica del Impuesto, cómo nace y sus secuencias para que posteriormente entremos en materia de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su forma actual.

Al tomar el nombre en esta tesis de las "Personas Físicas" en el Impuesto sobre la Renta, es como tomar una base, pues son las personas físicas las directamente afectadas en este tipo de Leyes que son esencialmente impositivas.

El subtítulo "Incidentes Constitucionales en el Derecho Fiscal", - objetivo fundamental de este trabajo, trato de establecer en una forma clara y precisa todos los incidentes con el objeto de esclarecer y estudiar mas a fondo el Derecho Fiscal que aún tiene bastantes lagunas y que sin lugar a duda afectan a una sociedad organizada como la nuestra, por tal motivo concluyo lo siguiente:

1o.- El sistema impositivo que impera en México en materia Fiscal, así como los excesos y fallas de la misma frente a la Constitución y mas acentuado aún ante la mayoría de los artículos correspondientes a las garantías individuales.

2o.- Las fallas que existen en el Poder Legislativo de no hacer un análisis mas minucioso sobre las iniciativas de Ley, que en materia Fiscal envía el Poder Ejecutivo, ejemplos que expongo en el capítulo correspondiente (artículos básicos de la Ley del Impuesto sobre la Renta ---

frente a la Constitución, 48, 49, 50 y 51.

3o.- La crítica mas bien debe hacerse al Poder Legislativo por la falta de iniciativa para producir leyes efectivas y necesarias que beneficien a la sociedad en general, ya que muchas veces las funciones de los legisladores se reducen a dar lectura a las iniciativas que envía el Poder Ejecutivo y votar afirmativamente sin réplica ni modificaciones. Es por eso que la mayoría de las veces se promulgan leyes con una serie de errores y vicios por no hacer los estudios y análisis necesarios.

4o.- El Derecho Fiscal se caracteriza por atentar directamente -- contra la economía del particular, pero debe tener como marco o límite lo -- que la Constitución señale sin rebasar ese límite ya que en la mayoría de -- las veces es la Suprema Corte de Justicia la que actúa en respaldo de la Ha -- cienda Pública, cuando no lo encuentra en el seno de la Constitución y prác -- ticamente es la Suprema Corte la que se ha convertido en reformador de nues -- tra Carta Magna en el aspecto fiscal.

NOTA:- No incluí las reformas establecidas en la nueva Ley del Impues -- to sobre la Renta, por haber concluído este modesto trabajo antes de darla -- a la publicidad.

BIBLIOGRAFIA :

1. Historia del Impuesto. Ideario de la Dirección General del Impuesto sobre la Renta (S.H.C.P.)
2. Semanario Judicial de la Federación (S.H.C.P.)
3. Introducción al Estudio del Derecho Tributario
Lic. Margain Manatou.
4. Finanzas Públicas
Lic. Flores Zavala
5. El Impuesto sobre la Renta y su Administración. Apuntes.
Lic. Hoyo D'Addona
6. Administrativo. Apuntes ~~ESTUDIO ANÁLISIS~~
Lic. Robles Gleen ~~ESTUDIO ANÁLISIS~~
7. Ley General de Secretarías y Dependencias de Estado.
8. Ley General del Impuesto sobre la Renta.
9. El Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas
Nueva Ley del I.S.R.
10. Código Fiscal de la Federación.
11. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
12. Las Garantías Individuales
Lic. Ignacio Burgoa.