



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

“ ARAGON ”

AREA DE DERECHO

NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

D-44

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A

JORGE RIVERA REYES

MEXICO, D. F.

1981

NO SALE
DE LA BIBLIOTECA



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.

Der-44



CONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
DEFINICION EN ORDEN
P. R. E. S. E. N. T. E.
JOSÉ RIVERA RIVERA
MEXICO D.F.

A LA MEMORIA DE MI MADRE

Que al primer año de mi existencia Dios
Nuestro Señor se la llevó y con ella, el-
amor de sentir tener el cariño de una Ma
dre. No obstante esto siento que ella me
guía por el camino del bien para ser un
hombre útil a la sociedad.

A mi Padre

JESUS RIVERA MERCADO

A mi Madrastra

CELIA MONTES DE OCA

A mi ESPOSA,

MARIA MAGDALENA CABRERA
A quien quiero y admiro.

A mi HIJO

JORGE ALBERTO

A mis suegros

RAFAEL CABRERA

ORALIA RUIZ

A mis HERMANOS

María del Carmen

María del Rosario

María de la Luz

María Asención

María del Socorro

Francisca

Teresa

Arturo

Jesus

Raúl

Ignacio

Al señor,

MIGUEL GOLDBERG

A la señora,

REBECA K. DE GOLDBERG

con todo respeto.

Al personal de .

PRODUCTOS DE PAPEL LA AZTECA, S.A.

Al licenciado

OSCAR MARCOS DESENTIS

Al señor y licenciado.

BERNABE LUNA RAMOS

A mi maestro.

Lic. ALVARO URIBE SALAS

A mis amigos.

Rafaél Rodríguez

Rafaél Labastida

Roberto Delgado

Refugio Pérez

Hector Ruiz

Horacio Medina

Ruben Contreras

Armando Díaz de Leon

La presente Tesis se elaboró en el seminario -
de Derecho Público de la E.N.E.P. " ARAGON "
bajo la dirección del Lic. SALVADOR CASTILLO
CARRASCO a quien hago patente mis respetos y
agradecimiento

PALABRAS PROLOGALES

El Impuesto al Valor Agregado tiene su origen en Francia, siendo el primero en implantarlo en el año de 1925, cuya tasa fué del 20% aplicable hasta la fase del mayorista, posteriormente fué modificado, para gravar el hecho imponible, previsto en dicha ley tributaria, realizado por el detallista.

En México, en el régimen del Licenciado Gustavo Díaz Ordaz - se realizaron estudios por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para saber, si era conveniente aplicar la Ley del Impuesto al Valor Agregado en nuestro país, creándose - - para ello, el anteproyecto de Ley del Impuesto al Egreso; quedando en proyecto, pues suponemos que los funcionarios de - - aquella época consideraron que la aplicación de la Ley del -- - Impuesto al Valor Agregado no era conveniente.

En el presente sexenio, el Ejecutivo Federal, envió al Congreso

de la Unión el proyecto de Ley del Impuesto al Valor Agregado, para cumplir con los requisitos de nuestra Carta Magna en lo referente a la creación de la ley, dicho gravámen fué publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de Diciembre de 1978, para entrar en vigencia el 1.º de Enero de 1980.

Después de su publicación, se le calificaba de inconstitucional por parte de algunos contribuyentes, argumentando que no cumplía con los principios contenidos en la Constitución General de la República. De ahí mi interés de efectuar un análisis de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a la luz de algunos preceptos Constitucionales, para saber si dicho tributo viola o no los principios contenidos en nuestra Carta Magna ó si cumple con lo en ella establecido.

CAPITULO PRIMERO

GENERALIDADES

1. - Definición del Derecho
2. - Derecho Público y su Clasificación
3. - Derecho Financiero y sus Ramas
 - a). - Derecho Fiscal
 - b). - Derecho Patrimonial
 - c). - Derecho Presupuestario
4. - Clasificación de las Leyes por su jerarquía
 - A. - Leyes Constitucionales
 - B. - Tratados y Convenios Internacionales
 - C. - Leyes Federales
 - D. - Leyes Estatales
 - a). - Locales
 - b). - Municipales
 - E. - Reglamentos
 - F. - Circulares
 - G. - Acuerdos
5. - Clasificación de las Leyes en relación a su Constitucionalidad
 - a). - Constitucionales
 - b). - Inconstitucionales
 - c). - Anticonstitucionales

CAPITULO SEGUNDO

ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 1.- Evolución del Impuesto al Valor Agregado
- 2.- Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus elementos
 - a).- Los Sujetos
 - b).- El Hecho Imponible
 - A.- Enajenación de bienes
 - B.- Prestación de servicios independientes
 - C.- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes
 - D.- Importación de bienes o servicios
- 3.- Exenciones en la Ley del Impuesto al Valor Agregado
- 4.- La Base del Impuesto al Valor Agregado
- 5.- Las Tasas del Impuesto al Valor Agregado

CAPITULO TERCERO

ANÁLISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LA LUZ DE ALGUNOS PRECEPTOS CONSTITUCIONALES.

- 1.- Introducción
- 2.- Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 10. Constitucional
- 3.- Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 14. Constitucional
- 4.- Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 16. Constitucional
- 5.- Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 28. Constitucional
- 6.- Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 31, fracción IV -
Constitucional.
- 7.- Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 73, fracciones VII
y XXIX. Constitucional.

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA.

CAPITULO PRIMERO

GENERALIDADES

Sumario: 1.-Definición del Derecho. 2.- Derecho Público y su Clasificación. 3.- Derecho Financiero y sus Ramas. a).- Derecho Fiscal. b).- Derecho Patrimonial. c).- Derecho Presupuestario. 4.- - Clasificación de las Leyes por su jerarquía. A.- Leyes Constitucionales. B.- Tratados y Convenios Internacionales. C.- Leyes Federales. D.- Leyes Estatales. a).- Locales. b).- Municipales. E.- - Reglamentos. F.- Circulares. G.- Acuerdos. 5.- Clasificación de las Leyes en relación a su Constitucionalidad. a).- Constitucionales b).- Inconstitucionales. c).- Anticonstitucionales.

1.- DEFINICION DEL DERECHO

La vida humana en sociedad se desarrolla entre choques, fricciones litigios de intereses etc., y para evitar estas diferencias el hombre creó el Derecho, es decir, se ha originado como resultado de la comunidad humana, mediante un complejo de factores históricos, sociales polfticos, económicos etc.

El Derecho aparece como un conjunto de formas especiales creadas por el hombre, dichas formas pueden ser engendradas, mediante la creación de leyes, reglamentos, resoluciones, sentencias judiciales etc. El Derecho se configura en la Norma dotada de características especiales, teniendo validez y obligatoriedad para los destinatarios de la misma.

El Derecho tiende a la tutela de valores superiores, como la seguridad, la justicia, la libertad, el bienestar común con el fin de que sea justificado, por ser el derecho un medio para la realización de tales valores. La seguridad por ejemplo, es un valor del derecho que la sociedad de una época determinada tiene como propósito garantizar, por considerarlo valioso para el ser humano, de ahí la función de seguridad de orden cierto y eficaz.

El Derecho reviste la forma de una regla, por necesidades de la vida social y, trata de regular, para la realización de los valores específicos (la seguridad, la justicia, la libertad, el bienestar

común etc.), en este sentido se puede afirmar que el Derecho es un conjunto de normas de carácter general, abstractas, impersonales y de cumplimiento obligatorio, algunos autores consideran normas individualizadas a las sentencias ó a los contratos.

Para definir al Derecho, nos remitiremos al vocablo latino Directum que en su sentido figurado significa " Lo que está conforme a la regla, a la ley, a la Norma. Derecho es lo que no se desvía a un lado ni a otro, lo que es recto, lo que se dirige sin oscilaciones a su propio fin." (1)

En este aspecto, es procedente decir que el Derecho también es conducta como la concibe Luis Recasens Siches, respecto a la coercibilidad, al llamarle a ésta impositividad ó inexorabilidad y que " la inexorabilidad consiste en que la norma no se limite sólo al deber de la persona sino que atraviesa a ésta para aplicarse sobre la realidad externa del comportamiento. El sentido esencial de la norma -

(1) Miguel Villoro Torazo. Introducción al Estudio del Derecho -- pag 4. Ed. Porrúa, S. A.

jurídica consiste en emplear si fuere necesario todos los medios para evitar que se produzca el comportamiento prohibido y para imponer a todo trance la realización del comportamiento ordenado."(2)

Consecuentemente, se ha considerado que la coercibilidad del Derecho marca la diferencia de la norma moral, ya que ésta carece de obligatoriedad para su cumplimiento y por lo tanto no es coercible, en cambio las normas de derecho positivo vigente deben ser cumplidas voluntariamente y en caso de negativa le será impuesta en forma inexorable.

De los párrafos anteriores concluimos, que Derecho, lato sensu, es el conjunto de normas dictadas y reconocidas por el Estado que obtienen real eficacia y se encaminan a la realización de los principios valorativos de justicia.

Para efectos de este trabajo, consideramos que la definición del Derecho sustentada por Rafael Rojina Villegas es más clara al manifi-

(2) Luis Recasens Siches, Introducción al Estudio del Derecho - Ed. Porrúa, S. A.

tar, : " Derecho es un conjunto de normas bilaterales, externas, -
generalmente heterónomas y coercibles que tiene por objeto regular
la conducta humana en su interferencia intersubjetiva." (3)

(3) Rafael Rojina Villegas. Introducción al Estudio del Derecho -
Ed. Porrúa, S. A.

2.- DERECHO PUBLICO Y SU CLASIFICACION

Antes de entrar al estudio del Derecho Público, haremos una distinción con el Derecho Privado, en razón a los intereses que protegen, el Derecho Público regula intereses generales y el Derecho Privado intereses particulares, ahora bien, por lo que se refiere al primero, éste protege intereses de la Nación, así como también "Abarca todas las normas que se refieren a la constitución, organización, funcionamiento, facultades y deberes de todos los órganos Estatales y las relaciones de estos con los particulares." (4)

El Derecho Privado protege intereses del Estado, cuando actúa sin la representación del Poder Público.

En nuestro derecho positivo, el Derecho Público se define como -
 " El conjunto de reglas que organizan su actividad y relaciones de los órganos del Estado entre sí y de éstos con los particulares."(5)

(4) Miguel Villoro Torazo, Introducción al Estudio del Derecho pag. 46. Ed. Porrúa, S. A.

(5) Rafael Rojina Villegas. Introducción al Estudio del Derecho Ed. Porrúa, S. A.

De la definición anterior deducimos que el Derecho Público regula los actos de las personas cuando se desenvuelven dentro del interés general que tiene por finalidad el Estado, citaremos como ejemplo de estos actos, el derecho de voto que tiene todo ciudadano mexicano para elegir a sus representantes, así como también el derecho de petición que contempla el artículo 8 de nuestra Carta Magna en el que expresa; " Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del Derecho de Petición siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese Derecho los Ciudadanos de la República."

En los ejemplos anteriores, los particulares actúan en ejercicio de derechos públicos subjetivos regulados por el Derecho Público.

En otro orden de ideas, manifestaremos que, cuando un órgano estatal actúa sin la representación de la Soberanía Nacional, sus relaciones con los particulares ya no estarán reguladas por el Derecho Público, sino por el Derecho Privado; como ejemplo mencionaremos

las compras que efectúa el Gobierno Federal de máquinas de escribir, papelería, automóviles, arrendamiento, etc.

Para mayor abundamiento diremos que los intereses serán Públicos cuando se realicen a nombre del Estado y en ejercicio de su Soberanía, por ejemplo cuando el Estado expropia una propiedad privada por causas de utilidad pública, otorga concesiones de servicios públicos y efectúa actos jurisdiccionales y administrativos.

CLASIFICACION DEL DERECHO PUBLICO

- 1.- Derecho Constitucional
- 2.- Derecho Administrativo
- 3.- Derecho Procesal
- 4.- Derecho Penal
- 5.- Derecho Internacional Público
- 6.- Derecho Internacional Privado

1. - Derecho Constitucional. - " Es la rama del Derecho Público que determina la estructura organizacional del Estado su forma de gobierno, sus distintos órganos, funciones y atribuciones, así como - las relaciones de los mismos entre sí.

Protege además a las personas físicas y morales en una esfera de Derecho jurídicamente invulnerable frente al Estado mismo mediante el reconocimiento de los derechos públicos subjetivos."(7)

2. - Derecho Administrativo. - " Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la organización y funcionamiento del Poder ejecutivo." (8)

En el Derecho Administrativo es donde se localiza la estructura y funcionamiento del aparato gubernamental, en virtud de que contiene las normas que rigen su composición y facultades.

3. - Derecho Procesal. - " Es un conjunto de reglas destinadas a la aplicación de las normas del Derecho a casos particulares, ya sea-

(7) Rafael Rojina Villegas. Introducción al Estudio del Derecho - Editorial Porrúa, S. A.

(8) Gabino Fraga. Derecho Administrativo. pag. 91, Ed. Porrúa, - S. A.

con el fin de esclarecer una situación jurídica dudosa, ya con el propósito de que los órganos jurisdiccionales declaren la existencia de determinada obligación y, en caso necesario ordenen que se haga efectiva." (9)

El proceso puede tener una fase declarativa y otra ejecutiva, en la primera tiende a esclarecer una situación jurídica controvertida o incierta; en la segunda su finalidad consiste en hacer valer por medio del empleo de la coacción, determinados derechos cuya existencia ha sido judicialmente declarada.

4.- Derecho Penal.- " Es la rama de las ciencias jurídicas que tiene por objeto el delito entendido como garantía de la libertad (y el ejercicio de los derechos e intereses que presuponen), en la medida en que éste bien ha sido conquistado por el hombre en una sociedad determinada, garantía que funciona mediante ciertas medidas (penas) aplicadas por condiciones, el infractor supla el déficit de libertad que reveló en su conducta." (10)

(9) Eduardo García Maynez. Introducción al Estudio del Derecho - Ed. Porrua, S. A.

(10) Luis Carlos Pérez. Tratado de Derecho Penal, pag 78. Ed. Temis, Bogota, 1967.

5.- Derecho Internacional Público.- " Es el conjunto normativo -
destinado a reglamentar las relaciones entre sujetos internaciona --
les." (11)

6.- Derecho Internacional Privado.- " Es el conjunto de normas -
jurídicas de Derecho Internacional Público que tiene por objeto deteru
minar la norma jurídica aplicable en los casos de vigencia simultá -
nea de normas jurídicas de más de un Estado que pretende regir una
situación concreta." (12)

(12) Carlos Arellano García . Derecho Internacional Privado. pag 21
Ed. Porrúa, S. A. 1978.

3.- DERECHO FINANCIERO Y SUS RAMAS

Los tratadistas del Derecho Financiero, han discutido su autonomía sin llegar a una unidad de criterios, para efectos de este trabajo sólo mencionaremos lo manifestado por el jurista Sergio Francisco de la Garza, en el sentido de que el Derecho Financiero no tiene autonomía absoluta, puesto que el Derecho Presupuestario y el Derecho Patrimonial tienen sus principios en el Derecho Constitucional y en el Derecho Administrativo. (13)

En cambio en el Derecho Tributario o Sustantivo ó Material sí se encuentran principios como el de: " Nullum tributum sine lege" y en el de solidaridad sustantiva, así como institutos propios, tales como el de responsabilidad sustituta, la responsabilidad objetiva, y aún la facultad económica coactiva. (14)

También nos menciona el jurista antes mencionado, que el Derecho Tributario adjetivo o formal no goza de autonomía, ya que sus prin-

(13) (14). Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero México no. Ed. Porrúa, S. A. pag. 22. 1979.

cipios se localizan en el Derecho Administrativo y en el Derecho -
Procesal; en lo que se refiere a la parte represiva, el Derecho Tri-
butario forma parte del Derecho Penal y del Derecho Administrativo.

Al Derecho Financiero, lo define Mario Pugliese como " La disci-
plina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de nor-
mas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de-
los medios económicos que necesitan el Estado y los otros órganos
públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las-
relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado en-
tre los ciudadanos y el Estado entre los mismo ciudadanos, que de-
riven de la aplicación de esas normas." (15)

(15) Mario Pugliese. Instituciones de Derecho Financiero, pag 22
Ed. Fondo de Cultura Económica. 1939.

LA CLASIFICACION DEL DERECHO FINANCIERO SE HACE CONFORME A LAS RAMAS SIGUIENTES.

- a).- Derecho Fiscal
- b).- Derecho Patrimonial
- c).- Derecho Presupuestario

a).- Derecho Fiscal. - se define en los términos siguientes : " Es la rama del Derecho Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de las tributaciones, en sus diversas manifestaciones : como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares - y en los que se suscitan entre estos últimos." (16)

El jurísta Sergio Francisco de la Garza en su libro de Derecho Financiero, sostiene que en materia fiscal es la que se refiere a todos los ingresos del Estado, cualquiera que sea su naturaleza. En cambio el Licenciado Ernesto Flores Zavala dice que materia fiscal - " es toda cuestión que se refiere a la Hacienda Pública.(17)

(16) Giuliani Fouroge Carlos M. Derecho Financiero, 2a. Ed. Palma Bs. As. 1969

(17) Ernesto Flores Zavala. Elementos de Finanzas Públicas Méxicnas. Ed. Porrúa, S. A. 1979.

NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

Dichos juristas coinciden en señalar que por materia fiscal son todos los ingresos al fisco.

También el Tribunal Fiscal de la Federación, sostuvo en su resolución de pleno de 16 de Noviembre de 1937, que: " Debe atribuirse el carácter de fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecuniaria en favor del Estado, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, algún establecimiento que tiene cierto aspecto funciones estatales, o algún ente público, ya sea entidad federativa u organismos municipal. Es decir, lo que dá el carácter de fiscal a un crédito, es la circunstancia de que el sujeto activo de él sea el poder público y no afecte el sujeto pasivo para precisar el carácter de la prestación adeudada; el sujeto activo y no el pasivo, proporciona el criterio necesario para precisar si la relación jurídica es de naturaleza fiscal." (18)

(18) Ernesto Flores Zavala. Finanzas Públicas Mexicanas, pag. 21-Ed. Porrúa, S. A. 1979.

b).- Derecho Patrimonial. - " Est á representada por aquellas nor -
mas relativas a la gesti3n y administraci3n del patrimonio perma -
nente del Estado y de las empresas p3blicas 6 privadas propiedad -
del Estado." (19)

El 3rgano p3blico que se encarga de la gesti3n y administraci3n del
patrimonio del Estado es la Secretarfa de Patrimonio y Fomento -
Industrial, que tiene las siguientes atribuciones en materia finanie-
ra.

" 1.- Poseer, vigilar conservar o administrar los bienes
propiedad 3riginaria, los que constituyan recursos naturales no reno-
vables y los de dominio p3blico de uso com3n, siempre que no est3n
encomendados expresamente a otra dependencia.

2.- Compilar y ordenar las normas que rijan las conce-
siones, autorizaciones y permisos, 6 la vigilancia para la explotaci3n
de los bienes y recursos a que se refiere la fracci3n anterior; asf -
como otorgar, conceder y permitir su uso, aprovechamiento o explo-
taci3n cuando dichas funciones no est3n expresamente encomendadas

(19) Sergio Francisco de la Garza, Derecho Financiero M3xico -
pag. 17. Ed. Porrua, S. A. 1979.

a otra dependencia.

3.- Compilar, revisar y ordenar las normas que rijan las concesiones, autorizaciones, licencias y permisos y la vigilancia cuando se requiere conforme a las leyes, para usar aprovechar ó explotar bienes de propiedad privada, ejidal ó comunal, siempre que no correspondan expresamente hacerlo a otra dependencia y con la cooperación en su caso de las Secretarías de la Reforma Agraria y Agricultura y Recursos Hidráulicos.

4.- Ejercer la facultad o derecho de reversión que proceda, respecto de los bienes concesionados, cuando no esten encomendados expresamente a otra dependencia.

5.- Proyectar, realizar y mantener al corriente el inventario de los recursos no renovables cuando no esten encomendados expresamente a otra dependencia, y compilar, revisar y determinar las normas y procedimientos para los inventarios de recursos que deben llevar otras dependencias.

6.- Llevar el catastro minero y petrolero.

7.- Intervenir en las industrias extractivas.

8.- Las demás que le encomienden expresamente las leyes y reglamentos." (20)

c).- Derecho Presupuestario.- " Esta representado por todas aquellas normas jurídicas relativas a la preparación, aprobación, ejecución y control de los presupuestos de ingresos y egresos y a las normas jurídicas sobre rendición de cuentas sobre responsabilidad de los funcionarios públicos por el manejo de esos recursos." (21)

En nuestro régimen jurídico administrativo, el Derecho Presupuestario está representado por la Secretaría de Programación y Presupuesto, algunas de las funciones que consideramos importantes de las señaladas en el artículo 32 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal son las siguientes :

(20) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

(21) Sergio Francisco de la Garza, Derecho Financiero Mexicano - pag. 18. Ed. Porrúa, S. A. 1979

" I. - Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y los ingresos y egresos de la Administración Pública paraestatal, y hacer la glosa preventiva de los ingresos y egresos del propio - Gobierno Federal y del Departamento del D. F.

II. - Formular el programa del gasto público federal y proyectar del presente presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del D. F.

III. - Planear, autorizar, coordinar, vigilar y evaluar los programas de inversión pública de las dependencias de la administración pública centralizada y la de las entidades de la administración paraestatal.

IV. - Disponer la práctica de auditorías externas a las entidades de la administración Pública Federal, en los casos que señale el Presidente de la República.

V. - Cuidar que sea llevada y consolidar la contabilidad de la Federación y del Departamento del D. F., elaborar la cuenta pública y mantener las relaciones con la Contaduría Mayor de Hacienda."

4.- CLASIFICACION DE LAS LEYES POR SU JERARQUIA

A.- LEYES CONSTITUCIONALES.

Estas leyes son emanadas directamente de nuestra Carta Magna, por lo consiguiente tienen observancia obligatoria en todo el territorio de la Nación.

La Constitución General de la República, prevee la supremacía de las leyes en su precepto 133, al mencionar: " Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, será la Ley Suprema de toda la Unión.

Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones ó Leyes de los Estados. "

De este precepto, se desprende que la Constitución Federal es la --

la Ley Suprema en la República Mexicana, por que las leyes Constitucionales son emanadas directamente de la Constitución General de la República, a este respecto, Daniel Moreno manifiesta que son - " Las que reglamentan un precepto, ó una institución del Regímen Constitucional; se puede modificar por un procedimiento ordinario, sin la rigidez de la Constitución." (22)

También podemos mencionar que las Leyes Constitucionales tienen supremacía sobre las leyes secundarias u ordinarias, en cuanto que ninguna de ellas debe oponerse ó violar las disposiciones Constitucionales, pues carecerian de validez jurídica.

Una de las principales leyes constitucionales, es la Ley Federal del Trabajo, reglamentaria del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se regulan las relaciones entre el capital y el trabajo.

Ley de la Reforma Agraria, reglamentada por el artículo 27 de la -

(22) Daniel Moreno. Derecho Constitucional Mexicano, pag. 20 .

Constitución General de la República. Otra ley que reglamenta este precepto es la Ley de Asentamientos Humanos, de reciente creación y por emanar de la Constitución Política Federal, tiene ámbito de validez en toda la República Mexicana.

B. - TRATADOS Y CONVENIOS INTERNACIONALES

Los Tratados Internacionales, son considerados por nuestra Constitución Federal como Ley Suprema, siempre y cuando sean celebrados por el Presidente de la República, y ratificados por el Senado para que tenga validez jurídica, y por lo consiguiente sean obligatorios en toda la República Mexicana.

A los Tratados Internacionales, se les denomina también "Convenios, Cartas, Protocolos, Acuerdos y Arreglos." (23)

El jurista Hans Kelsen define a los tratados " Como un acuerdo concertado normalmente por dos ó más Estados conforme al Derecho Internacional." (24)

(23) Roberto Nuñez Escalante. Comp. de Derecho Internacional - Público.

(24) Hans Kelsen. Derecho Internacional Público, Bs. As.

C.- LEYES FEDERALES

Estas leyes tiene validez en toda la República Mexicana y obligan -
por igual a todos los ciudadanos; de acuerdo a su fuente, las leyes -
federales son emitidas por la Cámara de Diputados y Senadores que
nes conjuntamente forman el Congreso de la Unión, y son sancionadas
por el Poder Ejecutivo; una vez que se cumpla con esta etapa y publi-
cada en el Diario Oficial de la Federación adquiere obligatoriedad en
toda la Nación.

En relación a los Estados miembros de la Federación, los Gobernado
res tienen la obligación de publicar y hacer cumplir estas leyes.

Como ejemplo de Leyes Federales mencionaremos a las Ley del Im-
puesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto sobre la Renta, Cód-
igo Fiscal de la Federación, Código Sanitario, Ley del Seguro So -
cial, Ley Federal de Protección al Consumidor, Ley Federal de Ar -
mas de Fuego y explosivos, etc.

D. - LEYES ESTATALES

a). - Locales

Los Estados de la República basan su organización política en tres tipos de normas de Derecho que son: Constituciones Particulares - Leyes Locales y Reglamentos.

La primera de ellas, o sea las constituciones locales son creadas por los congresos estatales, dichas constituciones regirán al Estado donde se promulgó, obviamente, solo tendrán validez en el Estado donde se creó.

Este tipo de constituciones tiene su fundamento legal en la federal - cuyo artículo 40, establece: " Es voluntad del Pueblo Mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecido segun los - principios de esta ley fundamental."

También se basan las Constituciones Locales, en el artículo 41 de nuestro máximo ordenamiento, al expresar : " El Pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de estos, y por los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las Particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir la estipulación del Pacto Federal."

De estos preceptos, se desprende que los Estados tendrán su propia Constitución, para su régimen interior, pero con la excepción de que no vayan en contra de los principios de la Constitución Política Mexicana. A este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido: " Las Constituciones Particulares y las Leyes de los Estados no podrán nunca contravenir las prescripciones de la Constitución Federal, esto es, por consecuencia la que debe determinar el límite de actuación de los Poderes Federales, como en efecto lo determinan, las facultades expresamente reservadas a que pretenden

arrojarse a los Estados." (25)

Por lo consiguiente, las leyes locales son creadas por las Legislaturas de los Estados, para ser aplicadas dentro de su territorio y únicamente obligatoria dentro del Estado donde fueron emitidas.

b). - Leyes Municipales

Los municipios basan su organización política en el precepto 115 de la Constitución Federal, en su fracción II, del cual se desprende que el municipio será investido de personalidad jurídica para los efectos legales.

El Bando Municipal, es una disposición que contiene las bases para regular el municipio en su forma interna, ésta tiene vigencia 3 años período que dura en el poder el presidente municipal. En nuestra opinión y para efectos de este trabajo, consideramos que el bando municipal es el único órgano jurídico creado por el municipio a través del representante municipal que recae sobre la personalidad del presidente municipal.

(25) Apéndice al Tomo CXVIII, Tesis 268 de la Quinta Epoca del SJF, y Tesis 78 Comp. 1917 1965.

El 6 de Febrero de 1976, fué una fecha trascendental para los Estados y Municipios, al incorporar al artículo 115 de la Constitución Federal, en las fracciones IV y V, en donde faculta a los Estados y Municipios en el ámbito de su competencia a expedir las leyes, reglamentos y disposiciones administrativas necesarias para cumplir con los fines señalados en el párrafo tercero del artículo 27, en lo referente a los centros urbanos y de acuerdo con la Ley Federal de las Materias.

E. - REGLAMENTOS.

De conformidad con la fracción 1 del Artículo 89 de nuestra Constitución General de la República, es competencia del Presidente de la República: " Proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las Leyes." De esta fracción se deriva que el Poder Ejecutivo es el órgano facultado para facilitar y hacer posible la ejecución de las leyes.

CARACTERÍSTICAS DEL REGLAMENTO

Las principales características y que los hacen semejantes a las -
leyes son: Generales, Abstractos y Obligatorios.

La diferencia entre uno y otro, es en razón a su fuente, pues el Re -
glamento lo expide el Presidente de la República, mientras que la -
ley es creada por el Congreso de la Unión, pasándola al Poder Ejecu -
tivo para su sanción.

Otra diferencia entre la ley y el reglamento, es de una relación de -
subordinación entre una y otro, en tanto la ley ocupa un rango supe -
rior al del reglamento, por contener este precepto que establecen -
la forma y los medios de ejecución para facilitar la observancia de -
la ley.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene: -
" Reglamentos Administrativos. Si el ejecutivo dicta una disposición
de carácter legislativo, en uso de la facultad que la Constitución le -

otorga para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las Leyes, y por medio de ella una obligación de naturaleza general, pero dicha disposición no tiene carácter autónomo, ya que su finalidad es la de evitar situaciones que condene un precepto constitucional, es decir, es una disposición que tiende a la exacta observancia de la ley expedida por el poder Legislativo; esto obliga a considerar tal disposición desde un punto legal, como un acto reglamentario sobre la misma materia, porque no hay imposibilidad legal de que respecto de una misma ley expidan varios reglamentos simultáneos o sucesivos pero conforme a nuestro régimen constitucional, sólo tiene facultades para legislar el Poder Legislativo y excepcionalmente el Ejecutivo en el caso de la facultad reglamentaria, que únicamente puede ser ejercida por el titular de este Poder sin que la Constitución exista una disposición que lo autorice para delegar en alguna otra persona o entidad, la referida facultad, pues ni el poder Legislativo puede autorizar tal delegación...; dando a las Secretarías de Estado facultades que conforme a la Constitución, sólo corresponden al titular del Poder Ejecutivo; es decir que conforme a los artículos 92, 93 y 108 de la Constitución los Secretarios de -

Estado tienen facultades y gozan de cierta autonomía en la materia -
de su ramo y de una gran libertad de acción, como amplitud de crite-
rio para resolver cada caso concreto, sin someterlo al juicio y vo -
luntad del Presidente de la República, es destruir la unidad del po -
der; es olvidar que dentro del régimen constitucional el Presidente -
de la República es el único titular del Ejecutivo, que tiene el uso y -
el ejercicio de las facultades ejecutivas; es finalmente desconocer -
el alcance que el referendo tiene, de acuerdo con el artículo 92 Cons-
titucional, el cual de la misma manera que los demás textos relati -
vos no atribuye a los Secretarios de Estado mayores facultades eje-
cutivas ni distintas siquiera de las que el Presidente de la República
corresponde." (26)

(26) Tesis de la Suprema Corte número 24, publicada en el Apéndice de jurisprudencia de 1917 a 1965 Sda. Sala pag. 269.

F.- CIRCULARES

Estos son meramente administrativos, al ser expedidos por funcionarios de jerarquía superior y cuyos destinatarios son los funcionarios menores y el personal en general que labora en una dependencia gubernamental, así como también, en la iniciativa privada.

Ignacio Galindo Garfias, manifiesta que las circulares " Son disposiciones de orden interno para la aplicación de un precepto administrativo." (27)

En nuestra opinion, las circulares por su propia naturaleza son administrativos, ya que en su cuerpo contienen instrucciones para los inferiores en jerarquía, sobre el régimen interior de las oficinas ó en su caso para aclarar las disposiciones legales ya existentes.

(27) Ignacio Galindo Garfias. Derecho Civil, pag. 129, Ed. Porrúa, S. A.

El artículo 82 del Código Fiscal de la Federación expresa, " Los funcionarios Fiscales facultados debidamente podrán expedir circulares para dar a conocer a las diversas dependencias el criterio de la autoridad superior que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las normas tributarias de dichas circulares no nacen obligaciones ni derechos para los particulares."

Como ejemplo del ejercicio de ésta facultad, diremos que en 1980 se expidieron aproximadamente 100 circulares, referente a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

G.- ACUERDOS.

Los acuerdos son resoluciones sobre casos particulares, provenientes de la autoridad administrativa y que tienden a comunicar situaciones concretas.

5.- CLASIFICACION DE LAS LEYES EN RELACION A SU CONSTITUCIONALIDAD.

- a).- Constitucionales
- b).- Inconstitucionales
- c).- Anticonstitucionales

a).- Constitucionales. - Son constitucionales las leyes cuando cumplen con los principios de forma y de fondo contenidos en la Constitución General de la República, es decir, todas las leyes, decretos y reglamentos que publique el Poder Ejecutivo, deben apegarse a lo establecido en la Constitución Federal, con el fin de darle legitimidad a la norma jurídica y como consecuencia obligatoriedad.

La Constitución Federal como todos sabemos, es el máximo ordenamiento de nuestro país. A este respecto el jurista Ignacio Burgoa dice " La Supremacía de la Constitución implica que ésta sea el ordenamiento "cuspide" de todo el derecho positivo del Estado, situación que la convierte en el índice de validez formal el sistema jurídico -

estatal, en cuanto que ninguna de ellas debe oponerse o simplemente apartarse de las disposiciones Constitucionales." (28)

Nuestra Constitución Federal, en su precepto 113, dispone que la Constitución y las leyes del Congreso de la Unión, que emanen de ella y los Tratados Internacionales que celebre el Presidente de la República con aprobación del Senado, serán Ley Suprema en toda la Unión, no obstante esto, la Supremacía de la Constitución es evidente, ya que las leyes y los tratados por emanar de ella no deben ir en contra de la Constitución Política.

A este respecto Miguel Lanz Duret, manifiesta " Solo la Constitución es Suprema en la República. Ni el gobierno federal, ni la autonomía de sus entidades, ni los órganos del estado que desempeñan y ejercen las funciones gubernativas, ya sean órganos del Poder Federal ya sean órganos del Gobierno Local, son en nuestro Derecho Constitucional Soberanos, sino que todos ellos están limitados,

(28) Ignacio Burgoa, Derecho Constitucional Mexicano, pag.326 - Editorial Porrúa, S.A. 1979.

expresa o implícitamente, en los términos que el texto positivo de nuestra Ley Fundamental establece." (29)

Consideramos que una Ley es Constitucional, cuando cumple con las disposiciones de nuestra Carta Magna, y cuando no va más, y cuando no resulta restrictiva en lo en ella señalado.

(29) Miguel Lanz Duret. Derecho Constitucional Mexicano, pag. 2
Editorial Porrúa, S.A. 1936.

b). - Inconstitucionales. - Considero que una Ley merece el calificativo y clasificación de inconstitucional, cuando no coincide con el verdadero sentido, y el correcto alcance normativo de los preceptos Constitucionales que le sirven de base y fundamento; dicho de otra manera cuando no acata los principios contenidos en la Constitución General de la República.

A este respecto el Diccionario de Derecho Usual de G. Cabanellas dice: "Inconstitucionalidad significa, quebrantamiento de la letra ó del espíritu de la Constitución por leyes del Parlamento, por decretos-leyes o actos de gobierno, el Recurso extraordinario que según sus modalidades tiende a declarar la inaplicabilidad de la ley contraria al texto Constitucional, su nulidad. De acuerdo con la organización judicial de cada país, la inconstitucionalidad puede declararse por un juez cualquiera, como conflicto en definitiva de leyes ó por un tribunal sui generis, el de mayor jerarquía, y especial para estos casos dada la índole peculiar de las normas Constitucio--

nales, cuyo código es como ley de leyes (V Recurso de Inconstitucionalidad, Tribunal de garantías Constitucionales.)" (30)

También pueden ser inconstitucionales los Decretos y los Reglamentos, aún por exceder al texto de una ley, por significar la invasión de poderes, expedidos por el Presidente de la República, como - - prueba de ello citamos una ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en donde se declaró inconstitucional el artículo -- lo., fracción III del Reglamento de la Ley del impuesto sobre la Renta, de 1954 en materia de la tasa complementaria de ingresos acumulados porque "va más allá de lo que dispone el artículo 6 y 196 de la Ley del Impuesto sobre la Renta." (31)

También declaró inconstitucional al Reglamento de Ley de Impuesto sobre la reventa de aceites, grasas y lubricantes en su texto original, porque mientras la Ley grava los ingresos procedentes de las

(30) G. Cabanellas. Diccionario de Derecho Usual, pag. 362.

(31) Informe a la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 1963 segunda sala, pag. 77. AR. 5722/62 Onicuo Cepeda.

reventas de aceites y lubricantes procedentes de Petroleos Mexicanos vendidos al amparo de marcas extranjeras, el reglamento se hizo extensivo a las ventas de dichos productos al amparo de marcas nacionales, sobre este tema, la Suprema Corte sostuvo "es obvio que si dicho reglamento modifica la disposición respectiva de la ley, aquél tiene que ser inconstitucional por cuanto no es permitido, en los términos del artículo 89 Constitucional que el ejecutivo modifique la ley aunque sea a título de proveer su exacta observancia."(32)

En conclusión diremos que una ley es inconstitucional cuando dicha ley es creada sin tomar en cuenta el verdadero sentido que el constituyente le dió a nuestra Carta Magna, así como sus principios plasmados en la Constitución Política, ¿ a través de la legislación ordinaria cuya reglamentación, en su caso, se pretende.

c). - Anticonstitucionales. Son anticonstitucionales las leyes cuando preveen lo contrario a lo establecido por la Constitución General de la República.

Este tipo de leyes creo que es difícil que el Congreso de la Unión - la apruebe, inclusive creemos que tampoco el Presidente de la República publique leyes, decretos o reglamentos que vayan en contra de los principios previstos por nuestro máximo ordenamiento, ya - que con este hecho faltaría a la protesta que efectuó del cargo político más alto de nuestro país, tal como lo menciona el artículo 87 - de la Constitución Federal, al establecer que : " El presidente al - tomar posesión de su cargo protestará ante el Congreso de la Unión ó ante la Comisión Permanente, en los recesos de aquél, la siguiente protesta " Protesto guardar y hacer guardar la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las leyes que de ella emanen y desempeñar leal y patrióticamente el cargo de Presidente de - la República que el pueblo me ha conferido mirando en todo el bien - y prosperidad de la Unión; y si no lo hiciere, que la Nación me lo - demande."

Este precepto es bastante claro y específico al afirmar categóricamente que el Presidente respetará nuestra Constitución y las leyes que emanen de ella, por lo tanto, faltaría a su protesta si publicare una ley que fuera en contra de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo consiguiente, no creemos que exista una ley anticonstitucional, aunque no descarto que haya existido este tipo de leyes, pero en la actualidad creo difícil esta situación. Sólo citaré como posible ejemplo de normas anticonstitucionales "los convenios de coordinación" que celebraron profusamente entre todas las Entidades Federativas y la Federación, toda vez que tiene como efecto, la renuncia de los Estados a imponer contribuciones locales, consecuentemente podría cuestionarse la Ley de Coordinación Fiscal, base de tales convenios.

CAPITULO SEGUNDO

ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Sumario: 1. - Evolución del Impuesto al Valor Agregado. 2. - Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus elementos. a). - Los Sujetos. b). - El Hecho Imponible. A. - Enajenación de bienes. B. - Prestación de servicios independientes. C. - Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. D. - Importen bienes o servicios. 3. - Exenciones en la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 4. - La Base del impuesto al Valor Agregado. 5. - Las Tasas del Impuesto al Valor Agregado.

1. - EVOLUCION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El antecedente más remoto de este gravamen lo encontramos en el Continente Europeo, siendo Francia el primer país en aplicarlo en el año de 1948, las características que presentó al entrar en vigor fueron las siguientes :

- a). - Comprendería varias etapas
- b). - Comprendería hasta la fase del mayoreo
- c). - La tasa del Impuesto se calculaba conforme al -

ingreso del industrial o comerciante.

- d). - Permita al comerciante la deducción del impuesto pagado con anterioridad, es decir al pagado a proveedores al venderle mercancía o prestarle servicios.
- e). - No permita la deducción del impuesto pagado en etapas anteriores por la adquisición de bienes de activo fijo y la adquisición de servicios.

Con posterioridad a la vigencia de la Ley del impuesto al Valor Agregado en Francia, se tuvo que modificar este tributo para que fuera acorde con la realidad económica del país, y dentro de estas modificaciones resaltan la aplicación del impuesto hasta la etapa del detallista, así como deducir el impuesto pagado por la adquisición de activos fijos.

Como segunda etapa en la evolución del impuesto al Valor Agregado encontramos el acuerdo publicado por la Comunidad Económica Europea, el 11 de Abril de 1967, en el cual comunicaba a los estados

miembros, la sustitución de los sistemas vigentes del impuesto por un sistema aplicable a todos los estados asociados con impuestos compensatorios a las importaciones ó con bonificaciones a la exportación.

Del acuerdo citado en el párrafo anterior, expondré los puntos que consideré de mayor trascendencia :

a).- El objeto principal del acuerdo, consistió en la armonización de las legislaciones tributarias de los estados miembros, sobre los actos de comercio que sostenían.

b).- Dicho acuerdo establecía la creación de un mercado común entre los estados miembros, que permitiera una competencia en condiciones favorables o similares, teniendo la característica de un mercado interno.

c).- La aplicación de la legislación relativa a los tributos

sobre el monto de las transacciones, siempre que no alterara la competencia y libre circulación de mercancías y servicios.

d). - También establecía la finalidad de suprimir los gravámenes a la importación, y de las franquicias a la exportación en las transacciones entre los estados miembros.

e). - La implantación del impuesto al valor agregado, beneficiaría al mercado común y a los estados miembros por abarcar hasta el comercio al menudeo, con la excepción de que dejaba a los miembros la libertad de aplicarlo hasta la etapa del mayorista.

f). - Por último este acuerdo no previó la tasa del impuesto al valor agregado, ni las excepciones del mismo, por lo que dejaba a los estados miembros que lo establecieran de acuerdo a su marco económico.

Al entrar en vigor este acuerdo, el primer estado miembro de la Comunidad Económica Europea, fué Alemania Occidental, estructu-

rando su legislación tributaria, relativa al impuesto al consumo, - aplicando para ello el impuesto al valor agregado cuya tasa era del 10% para el período comprendido del 1o. de Enero al 30 de Julio de 1968, y a partir de Agosto del mismo año, la tasa sería del 11%, el cual en la actualidad se sigue aplicando.

Los estados de la Comunidad Económica Europea, así como las tasas del impuesto al valor agregado, son las siguientes :

" PAIS	TASA I.V.A
1.- Francia	20%
2.-Alemania	11%
3.-Bélgica	20%
4.-Italia	15%
5.- Luxemburgo	10%
6.-Holanda	18% "**

* Fuente : Revista de Investigación Fiscal. Diciembre de 1968
SHYCP.

Otros países no integrantes de la Comunidad Económica Europea -
pero que aplican el impuesto al valor agregado son :

" PAIS	VIGENCIA	TASA
1. - Australia	1966	18%
2. - Senegal	1966	9%
3. - Marruecos	1962	15%
4. - Dinamarca	1967	15%
5. - Suecia	1968	17.1%
6. - Noruega	1969	20%
7. - Irlanda	1973	20%
8. - Reino Unido	1973	8%
9. - Uruguay	1967	20%
10. - Costa Rica	1967	8%
11. - Bolivia	1972	5%
12. - Honduras	1973	3%

13.- Colombia	1974	15%
14.- Chile	1975	20%
15.- Argentina	1975	16%
16.- Perú	1976	20% " (33)

Como tercer antecedente de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tenemos que en el curso del año de 1968, el entonces Secretario de Hacienda y Crédito Público, Licenciado Antonio Ortíz Mena, inició estudios sobre la restructuración de nuestro sistema impositivo, dentro de ésta, se encontraba el impuesto sobre ingreso mercantiles el cual debía sustituirse por un tributo semejante al impuesto -- al valor agregado, y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formuló un proyecto llamado ley del Impuesto sobre Egresos, el que -- fué examinado por funcionarios del sector público y privado, llegando a la conclusión de practicar operaciones y registros contables en varias empresas importantes del sector privado, como si el gravamen estuviera vigente, de manera experimental.

(33) Apuntes realizados por la Dirección del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles. SHYCP.

Las investigaciones estuvieron a cargo de la Dirección de Auditoría Fiscal, y en la Dirección General de Estudios Hacendarios, en donde se elaboró una lista de empresas, recomendando el experimento agrupando las empresas en tres grupos.

1. - Empresas que en ese tiempo estuvieron exentas del impuesto sobre ingresos mercantiles, y serían gravadas.

2. - Empresas en las que se supone un aumento a la carga fiscal.

3. - Empresas en las que supuestamente se disminuiría su carga fiscal.

Las características del anteproyecto del impuesto federal sobre egresos eran las siguientes :

La tasa impositiva general era del 5%, y la especial del 10%, ésta última se refería a los artículos de lujo ó considerados como suntuarios, así como también establecía tasas múltiples en la entrega con carácter traslativo de dominio de bienes inmuebles ó de derechos -- reales dentro de los mismos, cualquiera que sea el contrato, dichas tasas operaban de acuerdo al valor del bien inmueble.

Otra de las características principales de este proyecto es, que el gobierno se consideraba también como sujeto pasivo del impuesto, -- así como a las instituciones y asociaciones de beneficencia privada -- y las sociedades cooperativas.

En el mes de Noviembre de 1969, la Revista de Investigación Fiscal publicó el proyecto de ley del Impuesto Federal sobre Egresos, en -- cuyo texto reflejaba la tasa general del 18%, y la especial del 15% -- quedando igual la tasa del impuesto sobre la venta de bienes inmuebles, según este proyecto se gravaban los contratos de arrendamiento con la tasa del 1.5%.

NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

La Ley del Impuesto Federal sobre Egresos quedó simplemente en proyecto, y en los medios bibliográficos no encontramos cuales fueron las causas ó motivos de que este proyecto no se enviara al Congreso de la Unión como iniciativa de ley; ello hace suponer que la aplicación de este impuesto no era conveniente, según los funcionarios de esa época.

En el sexenio actual, y como antecedente inmediato se presentó una iniciativa de ley llamada Impuesto al Valor Agregado, y en la exposición de motivos se expresó la necesidad de reestructurar el sistema fiscal federal, y el impuesto al valor agregado sustituye al impuesto federal sobre ingresos mercantiles, con una antigüedad de 30 años; y su origen sustituyó al impuesto federal del timbre que se adhería a la factura que expedían los comerciantes e industriales, así como los impuestos estatales de patente ó sobre giros comerciales que incrementaban desordenadamente la carga fiscal sobre una misma fuente; teniendo como consecuencia la elevación en los precios. - - - El impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, al entrar en vigor fué operante, pero con el desarrollo económico y lo complejo de los

procesos de producción y distribución le surgieron deficiencias, una de las cuales es de que se causaba en cascada, esto es, el gravamen se pagaba en cada una de las etapas de producción y distribución aumentando efectos acumulativos muy desiguales, y como consecuencia de ello afectaba al consumidor final. Para demostrar el efecto en cascada mencionaremos dos ejemplos, uno con el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles y otro con el Impuesto al Valor Agregado :

IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES

Productor	Distribuidor	Mayorista
Costo Merc : 104,00	212,32	324,81
Utilidad : <u>100,00</u>	<u>100,00</u>	<u>100,00</u>
204,00	312,32	424,81
4% ISIM : <u>8,32</u>	<u>12,49</u>	<u>16,99</u>
Total : 212,32	324,81	441,80

Detallista

Costo Merc : 441,80
Utilidad : <u>100,00</u>
541,80
4% ISIM : <u>21,67</u>
563,47

Impuesto causado \$ 59,47

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Productor	IVA causado	IVA acreditable
Costo Merc : 100.00		10.00
Utilidad : <u>100.00</u>		
200.00		
10% IVA : <u>20.00</u>	20.00	10.00
Total : 220.00		

Distribuidor

Costo Merc : 200.00		
Utilidad : <u>100.00</u>		
300.00		
10% IVA : <u>30.00</u>	30.00	10.00
330.00		

Mayorista

Costo Merc : 300.00		
Utilidad : <u>100.00</u>		
400.00		
10% IVA : <u>40.00</u>	40.00	10.00
Total : 440.00		

Detallista

Costo Merc :	400.00		
Utilidad	: <u>100.00</u>		
	500.00		
10% IVA	: <u>50.00</u>	50.00	10.00
Total	550.00		

Impuesto Pagado \$ 50.00

De los ejemplos anteriores se desprende que, con el Impuesto Federal de Ingresos Mercantiles se pagaba más gravámen, en virtud de que dichos impuestos formaban parte de los bienes.

Para eliminar los efectos nocivos del impuesto en cascada el Poder Ejecutivo Federal, envió al H. Congreso de la Unión una iniciativa de Ley del Impuesto al Valor Agregado, este tributo no tiene efectos en cascada y se paga en cada una de las etapas de producción y - - comercialización, ya que cada industrial ó comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el trasladado por sus proveedores y entrega al Fisco Federal únicamente la - diferencia.

La iniciativa convertida en Ley, fué publicada el 29 de Diciembre de 1978 en el Diario Oficial de la Federación, para entrar en vigor el 1.º de Enero de 1980, dejando el año de 1979 para informar y difundir las disposiciones contenidas en ella, así como también al personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y a las direcciones de hacienda de las entidades federativas encargadas de la recaudación y comprobación del impuesto al valor agregado; al entrar en vigor esta ley tributaria, se derogaron 19 leyes impositivas federales, y a partir del año de 1981, llegaron a derogarse o suspenderse más de 300 impuesto locales, estatales y municipales, en virtud de que las actividades que gravaba las, contempla la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

2. - LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS ELEMENTOS

El artículo primero de ésta Ley, contiene los elementos esenciales del tributo, los cuales son: Los Sujetos, El Hecho Imponible, la Base del Impuesto y Las Tasas del Gravámen.

a). - Los Sujetos del Impuesto al Valor Agregado.

Los sujetos, para efectos de este tributo son: Sujeto Activo y Sujeto Pasivo. El Sujeto Activo es la Federación quien debe percibir de los particulares la aportación de una parte de su patrimonio, para la realización de los servicios públicos, así como satisfacer las necesidades generales; el Estado, para cumplir con estos fines, debe obtener recursos, encontrándose la fuente de estos en su gran mayoría en el patrimonio de los particulares que tienen la obligación de "Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."(34)

(34) Constitución General de la República. Artículo 31 Fracción IV.

De ahí que el Estado tenga el derecho de percibir las prestaciones tributarias para cumplir con sus fines de Derecho Público.

El Sujeto Pasivo del Impuesto al Valor Agregado, serán las personas físicas o morales que efectuen ó realicen actos ó actividades en cuadradas en la enumeración del artículo primero de la ley que se comenta. Ernesto Flores Zavala menciona que " los sujetos pasivos del impuesto, son las personas que legalmente tienen la obligación de pagar dicho tributo."(35)

A este respecto, nuestra legislación fiscal es más amplia al establecer en su artículo 13 " Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física ó moral mexicana ó extranjera que de acuerdo con las leyes está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal.

También será sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado el Estado

(35) Ernesto Flores Zavala. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Ed. Porrúa, S. A. 1979.

mismo, tal como lo dispone el artículo 3o. de ésta ley, al establecer en su segundo párrafo " La Federación, el Distrito Federal, los Estados y Municipios tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no correspondan a sus funciones de derecho público."

La finalidad de que el Estado se convierta en sujeto pasivo, es que sus proveedores no sean consumidores finales sin serlo; así por ejemplo, mencionaremos la compra de artículos de oficina por el Estado, en la que deberá de aceptar que le trasladen el Impuesto al Valor Agregado, caso contrario sus proveedores tendrán que absorberlo y en su caso también el Estado podrá trasladar dicho tributo cuando realice actos ó actividades que no correspondan a sus funciones de derecho público, con las excepciones que marca la ley.

b). - El Hecho Imponible del Impuesto al Valor Agregado

En relación a este elemento del tributo, objeto de nuestro trabajo existen diversos criterios, el fiscalista Ernesto Flores Zavala - le denomina Objeto del Impuesto, argumentando que " Objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal." (36)

En cambio Sergio Francisco de la Garza le llama Hecho Imponible y al objeto del impuesto le da un significado económico, ya - que grava la renta obtenida, la circulación de la riqueza ó el -- consumo de bienes o servicios, Por lo que se refiere al hecho - imponible lo define como " El conjunto de circunstancias hipote- ticamente prevista en la norma, cuya realización provoca el na- cimiento de una obligación tributaria concreta." (37)

Emilio Margain Manatou en su libro Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, sostiene que la obligación tribu--

(36) Ernesto Flores Zavala. Elementos de Finanzas Públicas Méxi- canas. Ed. Porrúa, S. A. 1979

(37) Sergio F. de la Garza. Derecho Financiero Méxicano, pag 398 Ed. Porrúa, S. A. 1979.

taria." es la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo -
 cuyo pago la extingue." (38) y el objeto de la obligación tributaria : -
 " Es un acto que al ser realizado hace coincidir al contribuyente -
 en la situación ó circunstancia que la ley señala como hecho genera-
 dor del crédito fiscal." (39)

Para dar nacimiento a la obligación tributaria es necesario que el -
 sujeto pasivo realice los actos o actividades que la ley del impuesto
 al valor agregado establece en su primer precepto de las cuales se-
 ñala las siguientes :

- A. - Enajenación de bienes
- B. - Prestación de servicios independientes
- C. - Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- D. - Importen bienes o servicios.

A. - La primera actividad gravada por la Ley del Impuesto al Valor
 Agregado es la Enajenación, entendiéndose ésta como toda " trans-
 misión de propiedad de bienes," definición que prevee el artículo -

(38) (39) Emilio Margain Manatou, obra citada, pag. 309.

9 de la Ley que se comenta. La Enajenación es la actividad más importante, en virtud de efectuarse con mayor frecuencia.

Especies de la Enajenación

- a). - Venta con reserva de dominio
- b). - Adjudicación
- c). - La Compraventa
- d). - La Permuta
- e). - El Fideicomiso en los términos del artículo 15 del Código Fiscal de la Federación.
- f). - Faltante de inventarios
- g). - Arrendamiento Financiero
- h). - La Donación en casos excepcionales
- i). - La Aportación a sociedades.

La Segunda fracción del artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor -

Agregado grava los contratos preliminares al preveer que la enajenación será " La venta en la que el vendedor se reserve la propiedad de la cosa vendida, desde que se celebre el contrato, aún cuando la transferencia de la propiedad opere con posterioridad o no - - llegue a efectuarse."

Esta etapa de enajenación con reserva de dominio y en la mayoría de estos casos, no se expide factura al momento de convenir la operación, por ello el documento en donde constan las características del contrato definitivo, se aplica el impuesto al valor agregado que se traslada.

LA COMPRAVENTA

La compraventa como especie de enajenación, la define nuestro Código Civil vigente en el Distrito Federal en su precepto 2248, de la siguiente manera " Habrá compraventa cuando uno de los contratantes

se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho y el otro a su vez se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero."

La definición que precede resulta aplicable a la mención de enajenación que establece el artículo 80. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al señalar que por enajenación se entiende " Toda transmisión de propiedad de bienes."

A este respecto es necesario notar que la enajenación siempre está gravada, sea de naturaleza civil o mercantil.

LA PERMUTA

La permuta es otra especie de enajenación, ésta consiste en dar una cosa por otra. Sin embargo Rafael Rojina Villegas señala que -- la permuta: " Es un contrato por virtud del cual cada una de las partes transmite a la otra la propiedad de una cosa a cambio de la que a su vez recibe en propiedad."(40)

La permuta en nuestro régimen jurídico sigue las reglas de la compraventa, en cuanto a la transmisión de la propiedad, ya que ambos contratantes reúnen los requisitos de vendedores. Como en la permuta no se menciona precio, se valorarán los bienes, para efectos del pago del impuesto, obviamente si éstos bienes son gravados por la ley fiscal.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en su precepto 34 que cuando la contraprestación no se pacte en dinero sino en bienes y tratándose de la permuta, el impuesto al valor agregado se pagará por cada bien cuya propiedad se trasmita.

(40) Rafael Rojina Villegas. Contratos. Tomo IV. Ed. Porrúa, S.A. 1979.

El Fideicomiso en los términos del artículo 15 del Código Fiscal.

La fracción IV del artículo 8o de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que los actos de enajenación por medio del Fideicomiso de bienes inmuebles, estarán gravados por este tributo, dichos actos están señalados en el artículo 15 fracción IV de la Legislación Fiscal vigente los cuales son:

A. - El acto de la constitución del fideicomiso si se designa fideicomisario diverso del fideicomitente y siempre que éste tenga derecho a readquirir del fideicomisario los bienes.

B. - En el acto de designar fideicomisario si éste no se designó al constituirse el fideicomiso siempre que dicha designación no recaiga en el propio fideicomitente.

C. - En el acto en el que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si al constituirse el fideicomiso hubiere establecido tal derecho.

D. - En el acto en que el fideicomisario designado cesa sus derechos o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o dar dichas instrucciones.

E. - En el acto en el que el fideicomitente ceda sus derechos si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

De lo anterior podemos manifestar que tratándose de bienes muebles, no se considerará que existe enajenación para fines de la fracción IV del artículo 8o de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En general, respecto de todos los actos a que se refiere

el artículo 80, de la Ley tributaria mencionada, debe aplicarse el -
Código Fiscal de la Federación ó la legislación común de manera -
cupletoria.

B. - PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su precepto primero define a la prestación de servicios:" como la obligación de hacer que realice una persona a favor de otra ó toda obligación de dar - de no hacer ó de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra."

De la definición anterior sobresalen los siguientes elementos : -- la prestación puede consistir en hacer o en no hacer. a este - -- respecto el jurista Rafael Rojina Villegas, sostiene que la obligación es : " Un vinculo por virtud del cual una persona denominada deudor se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo a favor de otra llamada acreedor." (41)

Por lo que podemos entender, que la obligación de dar consiste - en que el deudor se obliga a transferir la propiedad de una cosa -

(41) Rafael Rojina Villegas. Teoria de las Obligaciones, pag 9. - Ed. L. Robredo. 1960.

al acreedor, en cambio la obligación de hacer, es aquella en que el deudor presta un servicio a su acreedor y la obligación de no hacer prácticamente viene a ser la omisión, consistente en que el deudor se abstenga de realizar ciertos actos o actividades.

La segunda fracción del artículo 14 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece como prestación de servicios independientes -- entre otras, el transporte de personas o de bienes, ejemplo señala -- remos el transporte aéreo de personas y de bienes muebles que -- sera gravada por el impuesto al valor agregado.

Las fracciones III, IV y V contienen especies de prestación de servicios de los cuales señala :

- 1.- El Seguro
- 2.- El Reaseguro
- 3.- El Afianzamiento
- 4.- El Reafianzamiento
- 5.- El Mandato

6. - La Comisión
7. - La Mediación
8. - La Agencia
9. - La Representación
10. - La Correduría
11. - La Consignación
12. - La Distribución
13. - La Asistencia Técnica
14. - La Transferencia de tecnología.

Me abstengo de comentar todos y cada una de las prestaciones, en virtud de no ser la finalidad de este trabajo, un análisis exhaustivo de ellos y solo mencionaré que les resulta aplicable la legislación supletoria.

C. - OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

Se considera como uso o goce temporal de bienes de acuerdo con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el arrendamiento y el usufructo o en términos generales cualquier acto por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una prestación.

Nuestra Legislación Civil vigente en el Distrito Federal, define en su artículo 2398 al arrendamiento estableciendo: "Habrá arrendamiento cuando las partes contratantes se obligan recíprocamente, una, a conceder el uso o goce temporal de una cosa, y la otra, a pagar por ese uso o goce un precio cierto."

Otra forma de otorgar el uso o goce temporal de bienes es el Usufructo, que la Ley del Impuesto al Valor Agregado contempla como hecho generador. El Código Civil vigente, define al usufructo en su artículo 980, estableciendo: "El usufructo es el derecho real y --

temporal de disfrutar de los bienes ajenos." El usufructo, es una -
figura jurídica que se constituye por ley o por contrato, por volun-
tad del hombre o por prescripción.

D. - IMPORTACION DE BIENES O SERVICIOS

El artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado contiene la definición de importación, al establecer que consiste en la introducción al país de bienes tangibles, así como su uso o goce dentro del territorio mexicano, incluyendo los intangibles.

La finalidad de gravar las importaciones de los bienes o servicios con el impuesto al valor agregado, es para poner en igualdad de circunstancias los productos nacionales con los importados, en virtud de que los productos nacionales pasan por múltiples etapas hasta llegar a su acabado.

La Importación es un cuello de botella para la economía mexicana ya que elimina la mano de obra y recursos para el Estado, pues al importar productos manufacturados estaremos desplazando a los hechos en México y con ello arrastraríamos también al desempleo y como consecuencia se quebrantaría nuestra economía.

El artículo 24 de la ley tributaria que nos ocupa, dispone " Para - efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o servi - cios :

- I. - La Introducción al país de bienes extranjeros
- II. - La Adjudicación por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.
- III. - El uso o goce temporal, en territorio nacional - de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.
- IV. - El uso o goce temporal en territorio nacional de - bienes tangibles cuya entrega material se hubie - ra efectuado en el extranjero;
- V. - El aprovechamiento en territorio nacional de los - servicios a que se refiere el artículo 14, cuando - se preste por no residentes en el país. Esta Fracc ión no es aplicable al transporte internacional.

3.- EXENCIONES EN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que : -

" Sujeto exento es la persona física o moral que legal o moralmente tiene la calidad de causante, pero que no está obligado a enterar el crédito tributario, por encontrarse en condiciones de privilegio o franquicia." (42)

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece la tasa 0% con el propósito de no gravar aquellos productos o servicios que sean indispensables para que el hombre pueda subsistir, consecuentemente desgrava los productos para su alimentación, así como de origen agropecuario y de pesca que sirven para cubrir el mínimo de necesidades de subsistencia, tomando en consideración que estamos en presencia de un impuesto al consumo. -

Por lo que se refiere a las exenciones simples, es de anotarse que se establece con el objeto de considerar a los vendedores o presta

dores últimos de tales actos o actividades, como consumidores -
finales, con la lógica consecuencia de absorber la carga tributaria
sin posibilidad alguna de recuperar lo pagado, aún cuando resulta-
discutible su absorción, toda vez de que si no existe precio máxi-
mo, lo trasladarán por vía de precio.

EXENCIONES EN LA ENAJENACION

El artículo 9 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece las exenciones a algunas enajenaciones de bienes muebles de los cuales no mencionaré, sino algunos ejemplos, en virtud de ser múltiples y resultaría engorroso analizar la razón de las mismas.

BIENES INMUEBLES

I. - El Suelo

II. - Construcciones adheridas al suelo, destinadas ó utilizadas para casa habitación. Cuando parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagara impuesto al valor agregado por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

Esta fracción libera del pago del tributo a las construcciones destinadas a la habitación del ser humano, pero si a dicha construcción -

se le da otra finalidad, sí tendrá que pagar el impuesto al valor agregado.

BIENES MUEBLES

- a).- Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, realizada por su autor.
- b).- Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.
- c).- Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios, a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- d).- Moneda Nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro ó de plata que hubiera tenido tal carácter y las piezas denominadas "onza troy".

e). - Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de los certificados de depósito de bienes cuando por enajenación de los mismos se esté obligado a pagar este tributo. En la enajenaciones pendientes de cobro no queda comprendida la enajenación del bien que ampare.

f). - Los que sin propósito de lucro se enajenen en beneficio exclusivo de sus agremiados, miembros o trabajadores, según sea el caso, las tiendas que establezcan sindicatos obreros las organizaciones ejidales y comunales que operen en términos de la Ley de la Reforma Agraria, así como las dependencias y organismos públicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en disposiciones de carácter general.

del impuesto, en virtud de que se realiza sin propósito de lucro, -
así como carecer de un elemento esencial del tributo que es la base
impositiva, en cambio, si se pagara el gravamen cuando el donata-
rio sea miembro o socio del donante.

IV. - Los de enseñanza, que presten los organismos des-
centralizados y establecimientos de particulares que tengan autori-
zación o reconocimiento de validez oficial de estudios en los térmi-
nos de la Ley Federal de Educación.

Por exclusión, las escuelas que imparten enseñanza no incorpora-
dos a la Secretaría de Educación Pública ó a la Universidad Nacio-
nal Autónoma de México, sí serán sujetos del pago del impuesto -
al valor agregado por los servicios que presten, consecuentemente
si repercutirán el impuesto respectivo.

V. - El transporte público terrestre de personas, excepto
ferrocarril y el que requiera de concesión o permiso federal para-
operar.

VI.- El transporte marítimo de bienes, efectuado por -
personas no residentes en el país.

X.- Por los que deriven intereses y toda otra prestación
distinta del principal.

a).- Deriven de operaciones en los que enajenen el -
prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de
bienes, proporcione financiamiento relacionado con actos o acti-
vidades por los que no se este obligado al pago de este impuesto -
o a los que se les aplique la tasa 0%.

b).- Reciban o paguen las instituciones de crédito y -
la uniones de crédito, en operaciones de financiamiento, para los
que requieran concesión o autorización y por concepto de descuen-
to en documentos pendientes de cobro, así como las comisiones -
de agentes y corresponsales de las instituciones de crédito por -
dichas operaciones.

c).- Reciban las intituciones de fianzas, los de seguros

y las sociedades mutualistas de seguro, en operaciones de financiamiento.

d). - Paguen los trabajadores a sus patrones, en operaciones de mutuo, así como los pagados por los derechohabientes a - - instituciones de seguridad social.

e). - Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores y - fondos de ahorro establecido por los ingresos, siempre que reunan los requisitos de deducibilidad en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

EXENCIONES DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

El precepto 20 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece como exenciones al pago de éste tributo al :

I. - Suelo

II. - El arrendamiento de casa habitación con excepción de las arrendadas con muebles propios del hogar y destine como - - casas de huéspedes.

III. - Las Fincas que se dediquen a la agricultura y a la ganadería.

EXENCIONES EN LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS

La fracción primera del artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que este tributo no se pagará cuando: " las que en los términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sea objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país estará a lo dispuesto en el Capítulo IV de esta Ley."

Este precepto se debería de derogar, puesto que las exenciones que contiene, lo contempla el Código Aduanero y toda importación de bienes, que se produzca en nuestro país, debería de pagar el tributo mencionado.

EXENCION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LA EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS

El numeral 29 de la Ley impositiva, prevee que todas las empresas establecidas en territorio nacional que enajenen o presten servicios estarán exentos del impuesto al valor agregado, siempre que esos bienes o servicios se exporten.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado beneficia enormemente a los productos fabricados en nuestro país si éstos son exportados ya que al venderlos en el extranjero van limpios de gravámenes y en condiciones de tener mayor competitividad en el mercado exterior. La exportación de productos mexicanos beneficia a la economía de nuestro pueblo, porque los productos tuvieron varias etapas de producción y en cada una de ellas se requirió mano de obra y se aportaron recursos para el Estado, quien este a su vez pueda cumplir con sus fines de Derecho Público.

4. - LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La base imponible del Impuesto al Valor Agregado se constituye - por los valores que tengan los bienes o servicios incluyendo otros impuesto, derechos, intereses normales o moratorios y penas - convencionales.

A la base imponible se le denomina también, base del Impuesto y base gravable. El jurista Sergio Francisco de la Garza manifiesta que la base imponible "es el parámetro constituido por una suma de dinero o por un bien valorable en términos monetarios y - que siempre lo es cuando los tipos de gravamen son advalorem". (43)

El concepto que utiliza el jurista antes mencionado lo define Vicente Arche como: " La magnitud a la que debe referirse o aplicarse, según las cosas, el tipo de gravamen." (44)

(43) Sergio F. de la Garza, Derecho Financiero Mexicano, pag - 429. Ed. Porrúa, S.A. 1979

(44) Vicente Arche. Elementos cuantitativos de ls Obligación - - Tributaria, vol. XV, pag. 926.

5. - LAS TASAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La cuota general es del 10%, existiendo una excepción para los habitantes en las franjas fronterizas de 20 Kilómetros paralelas a la línea divisoria internacional del norte del país, y la colindante con Belice, Centroamérica, o en las zonas libres de Baja California y parcial de Sonora y Baja California-sur, que es del 6%.

A partir del año de 1981, entra en vigor el texto modificador de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por el que introduce la tasa 0%, aplicable a la base que cada capítulo establece el propio ordenamiento.

Podríamos preguntar, con razón, porqué se establece esta nueva "cuota", si comprende actos o actividades que con excepción de los relativos a exportación y actividades agrícolas, ya se comprendían en los artículos 9, 15 y 20 relativos al relevo del pago del -

impuesto. La respuesta se encuentra en los efectos que produce el considerar gravados los actos y actividades relativos, pues si bien, al aplicar el 0% de la tasa, nunca habrá lugar al acreditamiento del impuesto que hubiere sido repercutido al sujeto pasivo, con ello lo libera de costo fiscal, de manera absoluta a tales actos y actividades, evitando que se tome como pretexto el impuesto al valor agregado para incrementar los precios.

Por lo tanto puede afirmarse que la tasa 0%, es virtual, porque de cualquier manera no existe percepción para el Fisco Federal liberando de gravamen a los sujetos jurídicos y económicos del tributo que nos ocupa.

Ernesto Flores Zavala le denomina a la tasa del impuesto: "Cuota del impuesto" sosteniendo que "es la cantidad de dinero o en especie que percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen causado se expresa en forma de tanto por ciento."(45)

(45) Ernesto Flores Zavala. Finanzas Públicas Mexicanas, -- pag, 111, Ed. Porrúa, S. A. 1979.

En cambio Sergio Francisco de la Garza, le llama " Alicuota " - manifestando que hay tres clases que son " proporcional, progresiva que a su vez se divide en : a. - regresiva continua o global. - b. - progresiva discontinua y c. - progresiva por escalones y regresiva ." (46)

La alicuota proporcional, es aquella que se señala un tanto por ciento no importando el valor de la base imponible, como ocurre con las tasas que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual es cuota fija, pudiendo agregarse la tasa virtual a las clasificaciones adoptadas por los autores antes citados.

(46) Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano
Pag. 422. Ed. Porrúa, S. A.

CAPITULO TERCERO

ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LA LUZ DE ALGUNOS PRECEPTOS CONSTITUCIONALES.

Sumario: 1. - Introducción. 2. - Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 10 Constitucional. 3. - Análisis de la Ley del IVA a la luz del artículo 14 Constitucional. 4. - Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 16 Constitucional. 5. - Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 28 Constitucional. 6. - Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 31 fracción IV Constitucional. 7. - Análisis de la Ley del IVA, a la luz del artículo 73, fracciones VII y XXIX Constitucional.

1. - INTRODUCCION

Para calificar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, resulta necesario analizarla-

respecto de algunos de los preceptos Constitucionales que consideramos, versa sobre la materia, de los cuales especificamos los siguientes : Artículo 10. Establece la garantía de igualdad y aplicación de todos los derechos públicos subjetivos de las personas. Artículo 14. Que prohíbe la aplicación de las leyes con efectos retroactivos y establece la garantía de audiencia. Artículo 16. Se refiere a las formalidades de las resoluciones administrativas y de las visitas domiciliarias de carácter fiscal. Artículo 28. Que prohíbe la exención de impuestos. Artículo 31 fracción IV. Precepto que establece al mismo tiempo como obligación de los mexicanos la de " Contribuir a los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes." (46) y también define los principios que deben cumplir las leyes que establezcan impuestos, pues en caso contrario, dicha ley sería inconstitucional y por lo tanto violaría las garantías individuales plasmadas en nuestra Carta Magna. Artículo 73 fracciones VII y XXIX, referente a la facultad del Congreso de la Unión, para legislar en materia tributaria.

(46) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos - Artículo 31 fracción IV.

A partir de los artículos antes descritos, analizaremos a la Ley - del Impuesto al Valor Agregado con la finalidad de saber si dicha ley infringe nuestro Máximo Ordenamiento , o si cumple con todos los requisitos de substancia y de forma.

2.- ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LA LUZ DEL ARTICULO 1o. CONSTITUCIONAL.

Este precepto establece: " En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta constitución - los cuales no podrán restringirse, ni suspenderse, sino en los - casos y con las condiciones que ella misma establece."

Considero que este artículo es uno de los principales, plasmados en nuestra Carta Magna, al proteger toda persona que permanezca en nuestro territorio nacional, así como aquellos extranjeros - que se encuentren en la República Mexicana sin importar raza, - sexo, religión u otra característica que puede en un momento dado diferenciarlos de los demás individuos.

De lo anterior se desprende que este precepto delimita el alcance de las garantías individuales, por ello se considera a todo individuo, por el solo hecho de serlo, protegido y amparado por tales-

derechos subjetivos consignados en nuestra Constitución Política.

Desde el punto de vista del Derecho Tributario el alcance del artículo, consiste en que toda persona tiene la obligación de contribuir -- para los gastos públicos del Estado, para así cumplir con los fines para los que fué creado, quien también gozará de todos y cada uno de los derechos públicos subjetivos aplicables o conducentes, ejemplo, lo que establece la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, en el sentido de que todos los individuos deben pagar impuestos de la manera proporcional y equitativa que señalen las leyes.

Los extranjeros están obligados a pagar impuesto, tal como se desprende del precepto 32 de la Ley de Extranjería y Naturalización, el cual dispone, que los extranjeros deben contribuir al gasto público -- consecuentemente, deben hacerlo al igual que los nacionales como -- lo establece el artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución -- Federal.

Del análisis del texto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se -
 concluye: que la misma no viola el artículo 10. de nuestro Máximo --
 ordenamiento, en virtud de que en su precepto primero de la Ley -
 tributaria establece el principio de generalidad del impuesto , al - -
 disponer que: "Están obligados al pago del Impuesto al Valor Agrega-
 do establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que, -
 en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes : -

- I. - Enajenen Bienes
- II. - Presten servicios independientes
- III. - Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- IV. - Importen bienes o servicios. "

Por consiguiente, dicho tributo lo pagarán quienes realicen los -
 actos o actividades previstas en el párrafo anterior, sin importar -
 nacionalidad, estrato social, raza, etc., resultando respetada la ga-
 rantía de igualdad y no discriminación entre personas.

3. - ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO A LA LUZ DEL ARTICULO 14 CONSTITUCIONAL.

Este precepto contiene una de las principales garantías individuales -
ya que en él se encuentra el fundamento legal, que prohíbe la retroa-
tividad temporal de las leyes, al establecer : " A ninguna ley se dará
efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna."

Una ley, es retroactiva, cuando vuelve al pasado, esto es, cuando -
regula hechos, actos o situaciones consumados antes de entrar en -
vigor, o sus efectos producidos en la época en que la ley entre en --
vigor, y por ende, viole derechos adquiridos de los ciudadanos, sobre
este tema la Suprema Corte de justicia de la Nación ha sostenido -
que: " Para que una ley sea retroactiva se requiere que obre sobre -
el pasado y lesione derechos adquiridos bajo el amparo de leyes -
anteriores." (46)

La prohibición de la retroactividad de las leyes consideramos que -

(46) Tesis Jurisprudencial No. 162 parte IV, pag 299

va dirigida, tanto al Poder Legislativo como a las autoridades administrativas que tengan como función aplicar la ley, ya que estas últimas no deberán dar efectos retroactivos a las leyes. Ahora bien por otra parte, para que una ley no sea retroactiva se requiere, - regule hechos o actos en el futuro y no sobre hechos consumados - con anterioridad a su vigencia.

Si aplicamos la retroactividad, al Derecho Financiero, manifestaremos que habrá retroactividad en una ley fiscal, cuando regule el hecho generador del crédito fiscal, o sus efectos consumados antes de que la ley cobre vigencia. A este respecto nuestro máximo tribunal sostiene, "Si bien las leyes fiscales por ser de interés público, puede retroaerse y es legítima facultad del Estado cambiar las bases de la contribución, la justicia de tal retroactividad solo - - puede entenderse en el sentido de que los contribuyentes no pueden alegar que han adquirido el derecho de pagar para siempre, el mismo impuesto que afecta su patrimonio." (47)

(47) Apéndice al SJF. 1965, 3a. parte Segunda Sala, tésis 229, pág.277

De la jurisprudencia que precede, se desprende que en materia tributaria no es aplicable la teoría de los derechos adquiridos de manera absoluta, "ya que estas se han formulado con vistas principalmente a las relaciones de Derecho Privado; y están influidas por el principio de la autonomía de la voluntad y de su supremacía sobre la ley, que sirve de base en esta rama del derecho a los preceptos relativos los efectos de los contratos."(48)

Por lo anterior podemos concluir que toda ley se debe aplicar a partir de su vigencia, regulando hechos futuros y no sobre hechos pasados o sus efectos temporales.

Por otra parte, consideramos que la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al gravar hechos posteriores a su vigencia no violó el párrafo primero del artículo 14 de la Constitución Política.

El segundo párrafo del precepto citado establece: "Nadie podrá ser-

(48) Ernesto Flores Zavala, Finanzas Públicas Mexicanas, pag 168 - Ed. Porrúa, S. A. 1979.

privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento.!"

La garantía de audiencia consiste en que a ninguna persona se le podrá privar de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sin que antes lo hayan oído y vencido en juicio, en los tribunales establecidos con anterioridad y en donde se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento. Esta garantía va encaminada a que el afectado tenga la oportunidad de ofrecer sus pruebas y alegatos, así como también, se le otorguen el mínimo de garantías para que la autoridad tome en cuenta estos elementos y dicte una resolución con apego a derecho.

A este respecto nuestro Tribunal Supremo sostuvo, " La idea de la Constitución es que todo procedimiento que sigan las autoridades - - y que lleguen a privar de sus derechos a un particular, se tenga - -

antes de la privación la posibilidad de ser oído y la posibilidad de -
 presentar las defensas adecuadas." (49)

La legalidad en el procedimiento, versa en la observación de las for-
 malidades esenciales del procedimiento. Esta garantía da mayor - -
 protección al gobernado, en virtud, de que la autoridad ya sea civil-
 penal o administrativa, debe observar los elementos esenciales del
 procedimiento, que debe seguir pues sin éstos últimos elementos la
 función jurisdiccional resultaría incompleta y, como consecuencia-
 de ello, privaría de sus derechos al gobernado, quien tendrá acción
 para demandar la protección de la Justicia de la Unión, por haberse
 le violado esta garantía Constitucional.

En el Derecho Administrativo Tributario, existen tres facetas en el -
 procedimiento que son: Fase Oficiosa, Ejecutiva y Contenciosa. La -
 Oficiosa consiste en el procedimiento para determinar el crédito fis-
 cal por parte de la autoridad arancelaria o del contribuyente, según -

(49) Semanario Judicial de la Federación, Tomo LXXI pag. 4156.

el caso, y es en esta fase en que dicha autoridad, si se sale del marco jurídico y por lo consiguiente afectará los derechos de los particulares, se hará por el acto que realice la autoridad y no por lo establecido por la ley, en este caso la autoridad debe dar al particular la oportunidad de ser oído, o al menos esté enterado que se le está siguiendo un juicio, para privarle de sus derechos, tal como lo establece el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional. Toda actividad autoritaria en materia de determinación de impuestos está regulada por el Código Fiscal de la Federación, aplicable de manera supletoria, por lo tanto, no obstante que en la Ley no se establecen normas relativas a la garantía de audiencia, esta se salvaguarda -- por el citado ordenamiento.

La Fase Ejecutiva es aquella en la cual el Estado hace efectivo en vía de ejecución forzosa los créditos fiscales. Esta tiene como finalidad recaudar los impuestos que los sujetos pasivos no cubrieron voluntariamente, ya sea por adeudo propio o ajeno o con responsabilidad solidaria, ya sea con la voluntad del deudor o inclusive en - -

contra de su voluntad.

La consideración hecha en el párrafo anterior resulta aplicable al contenido del presente.

En la fase contenciosa, existe un litigio entre el Estado y el Particular que resultó agraviado por violaciones a la Ley Fiscal y por consiguiente el segundo tiene acción para intentar el recurso administrativo o el juicio de la misma naturaleza y ésta fase regulada por el propio Código Fiscal de la Federación y en su caso por la Legislación de nuestro juicio de amparo.

Consecuentemente consideramos que, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no infringe la garantía de audiencia prevista en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, no obstante, que no especifica el procedimiento para oír a los destinatarios, al tratarse de un impuesto autoaplicativo, como confirmación y a mayor abundancia - miento la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo en una -

ejecutoria; " En materia tributaria no rige la garantía de audiencia -
previa al grado de que el legislador tenga que establecerla en leyes -
impositivas; por ende, la ley no infringe el artículo 14 Constitucio -
nal por indicar el procedimiento para oír a los afectados.... cuando
se trata de una ley autoaplicativa que obliga a los causantes empa -
dronarse y a cubrir el impuesto una vez que les haya hecho el reque -
rimiento para su empadronamiento, puede acudir ante el Tribunal -
Fiscal de la Federación...o bien, los afectados pueden acudir al -
juicio de amparo a reclamar la inconstitucionalidad y la legalidad -
de los actos de aplicación." (50)

(50) Informe a la SCJN. 1965 pag. 122-123 A. R. 6390/63 - - - -
Rafael Añorve Valverde.

4. - ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
A LA LUZ DEL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.

Este precepto establece: " Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. "

Este párrafo contiene una de las más altas garantías de que puede gozar un individuo, a tal grado que ninguna persona puede ser molestada en sus intereses jurídicamente protegidos, sino es por un mandamiento escrito de una autoridad que sea competente y cuyo mandamiento esté fundado y motivado. En síntesis, este artículo es el tutelar de los derechos de los individuos respecto de los actos de autoridad abusivos.

Para que el mandamiento escrito sea legalmente válido es necesario que lo emita una autoridad competente, es decir, facultada por la

ley para ejecutar actos privativos de sus derechos a los ciudadanos, el jurísta Ignacio Burgoa dice que una autoridad competente es en la que " ocurre el conjunto de facultades con que la propia Ley Suprema inviste a determinado órgano del Estado." (51)

En cuanto a la fundamentación del mandamiento escrito, consiste en que la autoridad emisora del mandamiento escrito señale los preceptos de la Ley en que se está apoyando para emitirlo, con el fin de justificar los actos a ejecutar. A este respecto la Suprema Corte de Justicia, sostiene: "Las autoridades no tienen más facultades -- que las que la ley les otorga, pues si así no fuera, fácil sería suponer implícito, todos los necesarios para sostener actos que tendrían que ser arbitrarios por carecer de fundamento legal." (52)

La motivación consiste en que la autoridad adecue el caso concreto a la norma jurídica establecida en la ley, Ignacio Burgoa manifiesta - " Si las circunstancias y modalidades del caso particular encuadran

(51) Garantías Individuales, Ignacio Burgoa, pag. 595. Ed. Porrúa, S. A. 1972

(52) Semanario Judicial del Federación. Quinta Epoca Tomo XII, - pag. 514.

dentro del marco general correspondiente establecido por la Ley -
 "existe motivación." (53)

La garantía prevista en el artículo 16 de la Constitución Federal, -
 significa que la autoridad enuncie la adecuación del caso concreto en
 las disposiciones legales en que se funde, para la emisión del acto -
 de molestia. Sobre este tema la Suprema Corte de Justicia de la Na-
 ción sostuvo **que** " La motivación exigida por el artículo 16 Constitu-
 cional consiste en que el razonamiento, contenido en el texto mismo
 del acto autoritario de molestia, según el cual quien lo emitió llegó
 a la conclusión de que el acto concreto el cual se dirige se ajusta --
 exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales.
 Es decir, motivar un acto es externar las consideraciones relativas
 a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para esta
 blecer las adecuaciones del caso concreto a la hipótesis. " (54)

La jurisprudencia de nuestro máximo tribunal, específica claramen-
 te, qué debemos entender por motivación, requisito indispensable -

(53)Ignacio Burgoa. Garantías Individuales, pag 598. Ed. Porrúa, SA.
 (54)BIJ 1963 segunda sala, pag 417 AR 4862/59 PFIZER MEXICANA.

a satisfacer en todo mandamiento escrito emitido por la autoridad - si quel tiene la finalidad de molestia al ciudadano.

En conclusión diremos, cuando la autoridad ejecute un acto de molestia al individuo, lo debe hacer por medio de un mandamiento - - escrito debidamente fundado y motivado y que dicha autoridad sea competente, en caso contrario se estará violando la garantía individual establecida en el precepto Constitucional de referencia.

En la parte final de este párrafo expresa: " En toda orden de cateo que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan a lo -- que unicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos - propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia."

" La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias

unicamente para cerciorarse de que han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que han acatado las disposiciones fiscales sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

Este último párrafo, contiene las normas relativas a la materia tributaria, por cuanto se refiere a que la autoridad administrativa podrá cerciorarse de que han cumplido con las disposiciones fiscales y para tal efecto faculta a ésta, a practicar visitas domiciliarias, para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que han acatado las obligaciones fiscales.

Las visitas domiciliarias deben satisfacer los requisitos exigidos para los cateos, esto es, la orden de visita la debe expedir la autoridad administrativa competente, será escrita, se expresará el lugar donde a de practicarse, la persona visitada y los documentos a inspeccionarse; al término de las diligencias se levantará o me -

por dicho, se formulará una acta circunstanciada en presencia de -- dos testigos propuestos por el visitado o en su ausencia o negativa - por la autoridad que practique la diligencia.

A este respecto la Suprema Corte de Justicia sostiene que las " Vi - sitas domiciliarias, actas levantadas con motivo de las. - Para que - las actas relativas a las visitas domiciliarias practicadas por la au - toridad administrativa tenga validez y eficacia probatoria en juicio - es necesario que se satisfaga la exigencia establecida por el artículo 16 Constitucional consistente en haber sido levantada en presencia - de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado, en su - ausencia o negativa, por la autoridad que la diligencía." (55)

Esta jurisprudencia menciona que toda orden de visita domiciliaria practicada por la autoridad administrativa deberá reunir las forma lidades previstas para los cateos los cuales se señalaron anterior - mente.

(55) Jurisprudencia No. 265. Apéndice al SJF. 1965 parte II Segunda Sala pag. 326.

Por lo tanto, de la lectura total del texto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no se desprende regulación alguna de la garantía que se comenta; sin embargo y tomando en cuenta la naturaleza supletoria del Código Fiscal de la Federación, debemos mencionar que el artículo 84 del citado ordenamiento establece: " En las visitas domiciliarias se observará lo siguiente :

I. - Sólo se practicarán por mandamiento escrito de autoridad fiscal competente que expresará :

a). - El nombre de la persona que deba recibir la visita y el lugar donde ésta deba llevarse a cabo. Cuando se ignore el nombre de la persona que deba ser visitada se señalaran datos suficientes que permitan su identificación.

b). - El nombre de la persona o personas que deban deshogar la diligencia, los cuales podrán ser sustituidos, aumentadas o reducidas en su número por la autoridad que expidió la orden. En estos casos se comunicará por escrito al visitado estas circunstancias pero la visita podrá ser validamente practicada por cualquiera de los visitados.

NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

c).- Las obligaciones fiscales que vayan a verificarse, -
así como el período o aspecto que abarque la visita.

... IV.- El visitado deberá proporcionar y mantener a dispo-
sición de los visitantes, desde el momento de la iniciación de la --
diligencia hasta la terminación de ésta, sus libros principales, co -
rrespondencia y demás efectos contables los cuales serán examinados
en el domicilio, establecimiento o dependencia del visitado. Los visi-
tadores podrán sacar copia de la documentación del causante que es-
time necesaria, para que previo cotejo con sus originales se certi-
fique por aquellos y sea anexada a las actas finales o parciales que-
se levante y con motivo de la visita."

Consecuentemente, si consideramos que en caso de revisión de la --
autoridad administrativa, debe observarse los preceptos transcritos
y otros, en atención a la estructura jurídico fiscal, llegaremos a la
conclusión de que a la luz del artículo 16 Constitucional, la Ley - -
del Impuesto al Valor Agregado suplida y complementada por el C6--

digo Fiscal de la Federación, en lo referente al ejercicio de las - -
facultades señaladas, no resulta inconstitucional, dentro del marco-
total de nuestro sistema jurídico fiscal.

5. - ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
A LA LUZ DEL ARTICULO 28 CONSTITUCIONAL.

Este precepto ha sido objeto de controversias por parte de los tratadistas del Derecho Constitucional y Financiero, en cuanto prohíbe la exención de impuestos, al establecer que " En los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios ni estancos de ninguna clase; ni exención de impuestos, ni prohibiciones a título de protección a la industria."

De este párrafo del artículo 28 de nuestra Carta Magna se desprende la prohibición de otorgar exención de impuestos. Por otra parte el artículo 13 de la Ley Reglamentaria del precepto Constitucional que se comenta, expresa, " Se considera que hay exención de impuestos cuando se releva total o parcialmente a una persona determinada, de pagar un impuesto aplicable al resto de los causantes en igualdad de circunstancias o se condonan en forma privativa los impuestos ya causados."

De la lectura del artículo 13 reglamentario, se entiende que habrá exención cuando libera del pago de los tributos a una persona determinada, sobre esta cuestión la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo lo siguiente: " La prohibición que contiene el artículo 28 Constitucional no puede referirse más que a los casos en que se trate de favorecer intereses de determinada o determinadas personas estableciendo un verdadero privilegio, no cuando por razones de interés social ó económico se exceptúa de pagar impuestos a toda una categoría de personas por medio de leyes que tienen un carácter general." (56)

De esta jurisprudencia, se desprende que el relevar del pago de impuestos resulta constitucional cuando sea por interés social o económico y se haga de manera general, no así cuando se exenta del pago de impuestos a una persona o personas previamente determinadas, estableciendo un privilegio a su favor situándola en una posición de ventaja en la libre concurrencia que tutela el artículo 28 de nuestra Carta Magna.

(56) Tomo XVI, pag 451, prontuario Tomo VIII, pag, 88

Con base en lo anterior, el Ejecutivo Federal podrá condonar o eximir, parcial o totalmente, del cumplimiento de la obligación fiscal cuando se haya afectado o trate de impedirse la situación de alguna región de la República, o de alguna rama de las actividades económicas, según lo establece el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, aún cuando existe también la consideración de que en tales casos la capacidad económica contributiva no existe.

A este respecto Ernesto Flores Zavala, manifiesta: "La Interpretación que podemos llamar tradicional, es en el sentido de que se prohíbe la exención de impuestos concedida a título individual, pero no las que se otorguen por medio de disposiciones de carácter general." (57)

Por consiguiente, podemos concluir que la Constitución prohíbe, en su precepto 28, la exención de impuestos a personas determinadas y no a las de carácter general establecidas en la ley, También

(57) Ernesto Flores Zavala, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, S. A. pag. 185.

debemos tener en cuenta que la jurisprudencia es fuente de derecho --
 y la actividad legislativa, administrativa y privada han dado consis --
 tencia a la tésis citada y consecuentemente configura derecho positi --
 vo.

Por lo tanto y toda vez de que en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se utiliza el término exención, sino que en sus artículos --
 9, 15, 20, 25, y 29 dispone : " No se pagará el impuesto (por enaje --
 nación, uso o goce temporal de bienes, importación y exportación de --
 bienes y servicios), se adopta nueva terminología evitando incurrir --
 en confusiones, no obstante que esencialmente según la definición --
 del artículo 13 de la Ley Reglamentaria del artículo 28 de nuestra --
 Carta Magna, nunca se han establecido exenciones en la Ley del --
 Impuesto al Valor Agregado de las que prohíbe el precepto Consti --
 tucional reglamentado. Consecuentemente, podemos afirmar con --
 plena seguridad que la Ley del Impuesto al Valor Agregado no resul --
 ta inconstitucional por violaciones a la prohibición que establece el --
 artículo 28 de las Constitución Federal.

6. - ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
A LA LUZ DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL.

En este artículo se encuentra el fundamento Constitucional que faculta al Estado para obligar a los mexicanos a contribuir para los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios en el lugar de residencia, de la manera proporcional y equitativa que señalen las leyes. Sin embargo y no obstante ubicarse fuera del capítulo I, referente a las garantías individuales, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que los requisitos de proporcionalidad y equidad, referidos al establecimiento de impuestos que se realice a través de una ley en sus acepciones formal y material, constituyen verdaderas garantías para el gobernado.

Consecuentemente todo tributo, debe respetar estos principios para no violar las garantías individuales de los ciudadanos. Por lo tanto, todos los habitantes en la República Mexicana y aún no residentes en ella, si su fuente de ingresos se localiza dentro de nuestro territorio, están obligados a contribuir con los gastos públicos, pero --

previo cumplimiento de los principios citados.

El artículo 31 establece " Son obligaciones de los Mexicanos. - - - fracción IV. - Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Esta fracción establece el principio de legalidad para que el Estado imponga tributos necesarios para cumplir con sus fines de Poder Público a través de normas generales, abstractas e impersonales. Este principio consiste en que la ley que establece el impuesto debe especificar claramente sus elementos esenciales, siendo éstos, los siguientes : El Hecho Imponible, Los Sujetos Pasivos de la obligación tributaria, la Base, La Cuota del gravámen, así como el relevo legal del pago.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo: " 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 esta además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refiere a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período de la misma. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestra disposición Constitucional en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecido en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquél 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 determinan las cargas fiscales que deben soportar sino fundamentalmente, que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria están consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitra-

riedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado pueda realizar actos individuales que no estén previstos y -- autorizados por disposición general anterior, 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 proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda -- justificarse."(58)

Transcribí íntegramente ésta ejecutoria de nuestro más alto tribunal, en virtud, de considerar de gran trascendencia para el tema -

(58) Hernández Reyes, Ramón, Tomo LXXXI, pag 6374.

que estamos desarrollando, pues contiene el procedimiento para la creación de los tributos, al mencionar que el pueblo a través de sus representantes crean las cargas fiscales, para contribuir al-gasto público de una manera proporcional y equitativa.

Esta fracción, contiene tres principios esenciales que deben de - respetar las leyes que establezcan tributos, los cuales son: Que - el impuesto sea, destinado al gasto público, que sea proporcional y equitativo y, que este previsto en una ley.

El primero de ellos, consiste en que lo recaudado por concepto de impuestos se destine a sufragar los gastos del Estado para satisfa- cer las necesidades de la población. Sobre este aspecto nuestro -- más alto tribunal ha sostenido, "Por gastos públicos no debe enten- derse todos los que puede hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos. Al establecer la -- fracción IV la obligación para contribuir a los gastos públicos, así

de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, se -
 está refiriendo a que los impuestos federales se aplicarán exclusiva
 vamente para los gastos de la Federación, los estatales y los muni-
 cipales; por lo que si una ley impusiera una contribución para una -
 obra determinada de un municipio y extendiera su aplicación a toda
 la República indudablemente que sería contraria a la Constitución -
 porque las obras de carácter municipal únicamente puede cubrirse -
 con los arbitrios municipales." (59)

Todo producto de los tributos debe ser destinado para cubrir los - -
 gastos públicos de la Federación, Estado y Municipio, con el propó-
 sito de cumplir con sus fin^zlidades, para lo que fueron creados. -
 Sergio Francisco de la Garza, manifiesta que el gasto público tiene -
 un sentido social y alcance de interés colectivo," (60) Consecuen-
 temente el gasto público debe destinarse a satisfacer las atribucio-
 nes del Estado y las necesidades colectivas o sociales.

De tal forma, podemos afirmar que la Ley del Impuesto al Valor - -

(59) Apéndice al Tomo LXXVI, del Semanario Judicial, primer parte
 Vol. II, pag. 768

Agregado no viola este principio, toda vez de que lo recaudado por concepto de este tributo, esta previsto en la Ley de Ingresos de la Federación que anualmente el Poder Ejecutivo envia al Congreso de la Unión para su aprobación, por ello los ingresos de la Federación son destinados a los gastos públicos. A este respecto el jurista Ignacio Búrgoa sostuvo que la Ley del Impuesto al Valor Agregado viola la teleología tributaria al manifestar que esta Ley, "incurre en la omisión de no indicar los gastos públicos federales, estatales y municipales a cuya cobertura esté destinado el impuesto al valor agregado, lo cual demuestra la violación a los artículos 31 fracción IV, 73 fracciones VII y XXIX y 126 Constitucional. Debemos insistir en que la finalidad de todo impuesto debe consignarse en la ley que lo crea por ser un requisito constitucional condicionante de la función legislativa, es decir, que en ella debe indicarse los gastos públicos del Estado que el tributo deba solventar y no dejarse a las autoridades fiscales darle el destino que crean conveniente."(61)

Sin embargo creemos que esa identificación, que pretende el jurista entre los gastos publicos y la recaudación por concepto de impuestos

(61) Ignacio Búrgoa. Desplegado en el periodico Excelsior. diciembre 13 de 1979.

al valor agregado, no existe en ninguna ley que establezca un impuesto y esto es así, porque todos van a un fondo común donde se destinarán a los gastos públicos según el presupuesto de egresos que contiene la ley respectiva. Consecuentemente, resulta factible sostener - - que la Ley del Impuesto al Valor Agregado no infringe el principio de destino final de la recaudación por ese concepto.

El segundo principio contenido en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, consiste en que los impuestos sean proporcionales y equitativos de los cuales trataremos de explicar brevemente.

El principio de proporcionalidad , estriba en que el sujeto pasivo pague impuestos según su situación individualmente determinada, de -- tal manera que quienes tengan mayores bienes económicos, paguen - más impuestos, y en el extremo opuesto quienes sólo obtengan el mínimo vital, no pagarán sino una cantidad mínima.

El principio de equidad, viene a ser igualdad, esto es, la ley impositiva debe dar un trato igual a los iguales y trato desigual a los desi--

guales, consecuentemente todos los contribuyentes que se encuentren en una situación determinada, pagarán los mismos gravámenes en -- proporción a su capacidad contributiva.

Ernesto Flores Zavala dice; " proporcionalidad y equidad tiene un --- significado de justicia, y lo que el constituyente pretendió expresar - fué que los impuestos fueran justos. " (62)

En una ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se sotuvo: " para que un impuesto tenga validez constitucional, se requie- re que el impuesto se destine a los gastos públicos y que sea proporcional y equitativo, en su caso de que faltare alguno de ellos, el impues- to estaría fuera del marco constitucional. " (63)

Nosotros nos adherimos al criterio sostenido por nuestro Máximo - - Tribunal en el sentido de que si a un impuesto le hace falta alguno de los principios contenidos en la fracción IV del artículo 31 de la Consti-

(62) Ernesto Flores Zavala, Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, S.A. 1979.

(63) Jurisprudencia Apéndice al Tomo LXXVI, pag 794

tución Política, sería inconstitucional, pues todo tributo debe acatar los principios de proporcionalidad y equidad, consecuentemente todos los que tengan capacidad contributiva deben pagar impuestos, y que éste represente para todos el mismo sacrificio económico. Por lo -- tanto concluimos, un impuesto es Constitucional, en primer lugar -- cuando lo recaudado sea destinado para cubrir los gastos públicos, - en segundo lugar cuando sea proporcional, en tercer lugar sea equitativo y finalmente, esté previsto en una ley.

Por lo anterior, una vez analizado los principios contenidos en el precepto 31 fracción IV de nuestra Constitución Federal, consideramos - que la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no viola ninguno de éstos por los siguientes argumentos :

No viola el principio de proporcionalidad, en virtud de que éste tributo es aplicable únicamente al consumo y nó a los ingresos que perciba el sujeto pasivo, así entre más consume el sujeto pasivo más impuesto va a tener que cubrir, y si tomamos en cuenta el consumo global --

de cada sujeto llegaremos a la conclusión de que el que tuvo más capacidad de gasto, consumió más productos y servicios y que la clase de menos recursos, quien obviamente tiene menor poder económico para consumir, y contribuye menos que aquel. Por lo tanto creemos que el impuesto al valor agregado no viola el principio de proporcionalidad.

Ignacio Burgoa, afirma que el impuesto al valor agregado viola los principios de proporcionalidad y equidad argumentando " que se funda en la capacidad contributiva del causante, de tal manera que - - quienes posea mayor capital u obtengan mayores ingresos o beneficios económicos, deben cubrir el impuesto en mayor cantidad conforme a las tasas cuantitativas que la Ley consigna. El ordenamiento que establece el impuesto al valor agregado, contraviene dicho principio porque no atiende a la capacidad contributiva o a la situación económica del sujeto que debe pagarlo. Así en su artículo 9 fracción II, exime del pago del impuesto al valor agregado a las construcciones (su enajenación) destinadas o utilizadas para casa habitación, gravando en cambio las que tengan otro destino. Conforme

a esta prescripción, resulta que quienes construyan palacios, palacetes ó mansiones suntuosas con el fin de habitarlas, no deberán pagar dicho tributo, mismo que si tendrían la obligación de cubrir quienes construyan modestas edificaciones para destinarlas a comercios ó a fines distintos del de habitación. En otras palabras, los ricos no pagarán el impuesto al valor agregado por la construcción de casas que destinen a habitación, y las personas de modestos recursos económicos si lo pagarán si edifican casas con otro destino, aunque la diferencia del valor y de la rentabilidad entre unas y otras sea evidente. " (64)

Respetamos el criterio del prestigiado jurísta, por ser un estudioso del Derecho, pero no compartimos su opinión, en el sentido de que la Ley del impuesto al Valor Agregado resulte violatoria del principio de proporcionalidad, toda vez de que dicho jurísta no tomó en cuenta que el tributo de referencia es un impuesto al consumo, y no a los ingresos ó al capital que perciba o posea el sujeto pasivo, y --- quienes tienen mayores recursos económicos aportarán más al gasto

(64) Ignacio Burgoa, Desplegado en el periódico Excelsior, Diciembre 13 de 1979.

público, que los que tienen menor capacidad contributiva.

También dice, el jurista antes mencionado, que el impuesto al valor agregado viola el principio de equidad, por dar un tratamiento desigual a los iguales. Creemos que tampoco es infringido este principio por el impuesto de referencia, toda vez que los sujetos pasivos que más consuman aportarán más, por tener mayor capacidad, en cambio quienes tienen menos capacidad, consumirán y pagarán en proporción menor de acuerdo con la riqueza que posean, por lo consiguiente dicho tributo no da un tratamiento desigual a los iguales, sobre todo si consideramos que la igualdad de circunstancias es relativa, si el destino de las edificaciones es diversa y se da un tratamiento preferencial a la que tiene por finalidad la habitación, en un país de enorme déficit de casas para habitarlas. Caso distinto el de la enajenación o adquisición de construcciones cuya base es realizar negociaciones o establecimientos.

En algunas reformas efectuadas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado en 1980, para entrar en vigor en 1981 sobresalen la que se refiere a fijar la tasa 0% a los productos de consumo indispen-

sable, siendo esto un reconocimiento que dicho tributo si afectaba -
la capacidad de consumo y consecuentemente si resultaba inmoderara
do, pero no desproporcional.

Por lo tanto, una vez analizado la Ley del Impuesto al Valor Agrega
do a la luz de los principio Constitucionales, contenidos en la fracc-
ciones del artículo 31, concluímos que no resulta inconstitucional --
dicha ley tributaria.

7.- ANALISIS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
A LA LUZ DEL ARTICULO 73 FRACCIONES VII y XXIX. CONSTI-
TUCIONAL.

Este artículo expresa : " El Congreso tiene la facultad, - Fracción -
VII, - para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el pre -
supuesto."

La fracción establece una facultad general al Congreso de la Unión
para decretar toda clase de impuestos a fin de cubrir el presupues
to, y las legislaturas de los Estados para imponer contribuciones -
locales y municipales, tomando como fundamento el artículo 31, -
fracción IV de la Constitución Política de los Estado Unidos Mexi-
canos, en lo referente a la obligación de los mexicanos de contri-
buir al gasto público de la Federación, Estado y Municipio.

" Fracción XXIX. - Para establecer contribuciones :

1. - Sobre el comercio exterior
2. - Sobre el aprovechamiento y explotación de los recur
sos naturales comprendidos en los párrafos 4o y 5o

del artículo 27.

3.- Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguro

4.- Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación. y

5.- Especiales sobre :

a).- Energía eléctrica

b).- Producción y consumo de tabacos labrados.

c).- Gasolina y otros productos derivados del petróleo

d).- Cerillos y fósforos.

e).- Aguamiel y productos de su fermentación

f).- Explotación forestal, y

g).- Producción y consumo de cerceza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas -
contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria -
federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje -

correspondiente a los Municipios en sus ingresos por concepto del -
impuesto sobre energía eléctrica y .."

Esta fracción limita la Potestad Tributaria de los Estados en las - -
materias que ella prevee, por ser del ámbito federal y solamente el
Congreso de la Unión podrá imponer gravámenes.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado surge del proceso legislativo
llevado a cabo por el Congreso de la Unión, y con ello se dió cumpli-
miento al mandato Constitucional aludido. Por lo consiguiente dicha -
ley tributaria no infringe las fracciones VII y XXIX del artículo 73 de
nuestro Máximo Ordenamiento, pues estas fracciones, facultan al - -
Congreso de la Unión a establecer las contribuciones necesarias para
cubrir el presupuesto de egresos de la Federación sin estar limitados
los impuestos enumerados en la fracción XXIX del mismo artículo - -
Constitucional.

Los Estados también tienen facultad de establecer las contribuciones
necesarias para cubrir sus presupuestos; así como los muni - - - -

cipales, apoyándose en los artículos 115 y 124 de nuestra Carta Magna consecuentemente los preceptos Constitucionales, no delimitan los campos impositivos Federales, Estatales, y Municipales, por que tanto el Congreso de la Unión como las legislaturas de los estados, pueden establecer contribuciones sobre la misma fuente, y para evitar la doble imposición, el Gobierno Federal armonizó el sistema tributario nacional con la aplicación del impuesto al valor agregado, reformándose para ello la Ley de Coordinación Fiscal, cuyo objetivo es coordinar el sistema fiscal de la Federación con los Estados, Municipios y el Distrito Federal, y para tal efecto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, celebró convenios con el Estados, los cuales se adherieron al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, y así dejen en suspenso sus impuestos locales y municipales, a cambio de recibir un por ciento del total de los impuestos federales, aún de aquellos que eran de recaudación exclusiva de la Federación.

Con la modernización de nuestro sistema fiscal, los estados y municipios obtendrán evidentemente mayores recursos económicos, y puedan cumplir verdaderamente con sus funciones de Derecho Público.

De la recaudación que reciba la Federación por concepto de impuestos federales, se creará un Fondo General de Participación, que será distribuido entre los Estados de acuerdo con el porcentaje fijado por la Federación y por la recaudación de los impuestos federales que efectúe el estado.

De los acuerdos firmados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con los Estados, nos referimos únicamente al celebrado con el Estado de México, por la cercanía, y por la similitud respecto de los convenios celebrados con las demás entidades federativas.

CONVENIO DE ADHESION AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACION FISCAL QUE CELEBRAN LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO.

En síntesis dice : " Que el sistema nacional debe ser armónico evitando en lo posible la superposición de gravámenes federales, estatales y municipales, cuyo conjunto puede producir cargas fiscales exce-

sivas en los contribuyentes, además de múltiples intervenciones de --
vigilancia por parte de las diversas autoridades en esta materia.

CLAUSULAS

Segunda. - Para los fines de los artículos 2o. de la Ley de Coordinación
Fiscal y Quinto transitorio del mismo ordenamiento, se entenderá por
" ingresos totales anuales que obtenga la Federación por concepto de --
impuestos ", las cantidades percibidas durante el año calendario de --
que se trate, excluyendo los impuestos adicionales a que se refiere el
párrafo final del artículo 2o. citado, y el monto de las devoluciones y
compensaciones efectuadas durante el mismo período.

Los estímulos fiscales que otorgue la Federación en relación con ingre-
sos federales, serán tomados en cuenta para los efectos del párrafo an-
terior como impuestos realmente cobrados. Las devoluciones de impues-
tos pagados previamente no se considerarán, para los efectos de ésta --
cláusula, como estímulos fiscales.

Tercera.- Para los efectos del artículo 3o. de la Ley de Coordinación Fiscal, se consideran impuestos federales, cuyo origen por entidad -- federativa es plenamente identificable, los siguientes :

- I. - Al Valor Agregado
- II. - Sobre producción y consumo de cerveza
- III. -Sobre envazamiento de bebidas alcohólicas.
- IV. -Sobre compraventa de primera mano de aguas envasadas y refrescos.
- V. - Sobre tabacos labrados.
- VI. - Sobre venta de gasolina
- VII. -Sobre enajenación de vehículos nuevos.
- VIII. - Sobre tenencia o uso de vehículos.
- IX. - Al ingreso de las empresas, sobre erogación por remuneración al trabajo personal prestado sobre la renta - por la prestación prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, sobre la renta por la prestación de - servicios personales subordinados que deba ser retenido y al valor agregado mediante el sistema estimativa, -

correspondiente a causantes menores del impuesto sobre la renta y a causantes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación de actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas en materia del citado impuesto sobre la renta."(65)

" ANEXO AL CONVENIO DE ADHESION AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACION FISCAL QUE CELEBRAN LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE MEXICO.

La Secretaría de hacienda y Crédito Público y el Estado de México convienen en tomar como base el año 1979, substitutivamente al año 1978, para los efectos de las fracciones I y II del artículo 5o. Transitorio de la Ley de Coordinación Fiscal que entrará en vigor el 1o. de enero de 1980.

Los impuesto estatales y municipales, a partir de la fecha en que entre en vigor este convenio y la recaudación estimada por el Estado

(65) Diario Oficial de la Federación, 28 de Diciembre 1978

estimada por el Estado para el año de 1979 de los impuestos estatales, y municipales que queden en suspenso, se señalan a continuación. Al conocerse las cifras de recaudación, se harán los ajustes que proceda.

Impuestos Estatales que quedarán en suspenso a partir del 1.º de Enero de 1980.

Impuesto sobre Ingresos Mercantiles y la Industria.. -

Se suspende parcialmente.

Impuesto sobre Venta de Alcohol y Aguardientes. Se suspende totalmente.

Impuesto sobre Ingresos de la Venta de Bebidas Alcohólicas en -- botella cerrada. Se suspende totalmente.

Impuesto sobre Venta de Bebidas Alcohólicas al copeo, se suspende totalmente.

Impuesto sobre la Venta de Productos Agropecuarios. Se suspende parcialmente.

Impuesto sobre productos de capitales. Se suspende parcialmente.

Impuesto sobre hono_rarios por actividades profesionales y ejercicios lucrativos. Se suspende parcialmente.

Impuestos Adicionales. - Se suspende parcialmente.

Impuestos Municipales que quedarán en suspenso a partir del 10. de ene
ro de 1980.

Juegos Permitidos. Se suspende parcialmente

Diversiones públicas. Se suspende parcialmente.

Comerciantes Ambulantes. Se suspende parcialmente.

Ingresos Obtenidos en los establecimientos. Se suspende parcial--
mente.

Matanza de Ganado efectuada en Rastros particulares. Se suspende
totalmente. " (66)

Con la firma de todos los convenios celebrados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Estados de la Federación, las autoridades consideran que no restringen la soberanía de estos; por el contrario, dicha soberanía se manifiesta y se ejerce cuando una entidad federativa decide adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y dejar en suspenso la aplicación de sus propias leyes tributarias a cambio de recibir participación en el impuesto establecido por la Federación.

Concluimos, que el Impuesto al Valor Agregado, no va contra las leyes tributarias Estatales y Municipales, ya que por medios de los Convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se legitima su aplicación en todo el territorio nacional, y dichas entidades federativas aceptan tener en suspenso sus impuestos, de los hechos generadores del crédito fiscal, previsto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

CONCLUSIONES

Primera.- El Impuesto al Valor Agregado es un tributo indirecto, - toda vez de que el sujeto pasivo o comerciante puede trasladar el - gravamen, de tal manera que quienes sufren el impacto económico - son los consumidores finales.

Segunda.- La Ley del Impuesto al Valor Agregado, es un gravamen al consumo, toda vez de que el pago del tributo, corre a cargo del - consumidor final, porque los fabricantes, mayoristas, distribuido - res y detallistas lo repercuten y acreditan el que hayan pagado.

Tercera.- La Ley del Impuesto al Valor Agregado, no viola las garan - tías individuales plasmadas en el artículo 10. de nuestra Carta Magna en virtud de que el impuesto de referencia, es aplicable a todo consu - midor de los productos gravados por el impuesto al valor agregado - independientemente de su nacionalidad, raza, sexo, religión, etc.

Cuarta.- Al entrar en vigor la Ley del Impuesto al Valor Agregado -

gravó los actos o actividades previstas en su primer precepto a partir de su vigencia, las autoridades administrativas sólo han aplicado esta ley a los actos o actividades realizados con posterioridad a su vigencia, por lo tanto no es violatoria de la garantía prevista en el artículo 14 de la Constitución Federal, en lo referente a la prohibición de la aplicación de leyes con efectos retroactivos.

Quinta.- La Ley Tributaria de referencia, tampoco violó las garantías plasmadas en el artículo 16 Constitucional, no obstante que omite regular los principios contenidos en el citado precepto de nuestra Constitución, en virtud que el Código Fiscal de la Federación resulta aplicable supletoriamente.

Sexta.- Las exenciones establecidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no resultan violatorias de los principios contenidos en la Carta Magna, ya que no establece las prohibidas por el artículo 28 de nuestro Máximo Ordenamiento, las que son definidas por el artículo 13 de la Ley Reglamentaria del precepto antes mencionado.

Septima. - La Ley del Impuesto al Valor Agregado, no infringió los principios de proporcionalidad y equidad, por ser un impuesto al consumo, y no gravar los bienes o servicios adquiridos por los consumidores finales y no a los ingresos, ni a los bienes que posean de tal manera, que quienes consuman más, tendrán mayor capacidad económica y por consiguiente aportarán más recursos al Estado.

Octava. - Tampoco es violatoria al principio de teleología como lo ha externado el maestro Ignacio Burgoa, toda vez de que los ingresos recaudados por concepto del Impuesto al Valor Agregado, irán a un fondo común que será distribuido según lo disponga la Ley de Egresos del periodo respectivo.

Novena. - El Impuesto al Valor Agregado, no resultó violatorio del principio de legalidad en materia tributaria establecido en la Constitución Federal, ya que ha sido establecido en una ley de carácter formal y material.

Novena. - Por lo manifestado en los puntos precedentes, concluiremos que la Ley del Impuesto al Valor Agregado fué creada cumpliendo con los requisitos constitucionales de forma y de substancia y en virtud de no transgredir ninguno de los principios contenidos en los artículos analizados de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en mi opinión resulta CONSTITUCIONAL.

BIBLIOGRAFIA

- ARELLANO GARCIA, CARLOS.
Derecho Internacional Público
- ARCHE, VICENTE.
Elementos Cualitativos de la Obligación
- BIELSA, RAFAEL
Derecho Administrativo
- BURGOA ORIHUELA, IGNACIO.
Derecho Constitucional
Garantías Individuales
- CABANELLAS, GUILLERMO.
Diccionario de Derecho Usual
- CERVANTES AHUMADA, RAUL.
Derecho Mercantil
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO.
Derecho Financiero Mexicano
- FLORES ZAVALA, ERNESTO .
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas
- FRAGA, GABINO.
Derecho Administrativo
- GALINDO GARFIAS, IGNACIO.
Derecho Civil.
- GARCIA MAYNEZ, EDUARDO.
Introducción al Estudio del Derecho
Filosofía del Derecho.

GIULIANI FOUROGE, CARLOS M.
Derecho Financiero

KELSEN, HANS.
Compendio de Derecho Internacional Público

LANZ DURET, MIGUEL.
Derecho Constitucional Mexicano

MATTIELO CANALES, ANGEL ANTONIO.
Prespectivas del Impuesto al Valor Agregado

MARGAIN MANATOU, EMILIO.
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.

MENDIETA y NUÑEZ, LUCIO.
Derecho Social

MORENO, DANIEL.
Derecho Constitucional

NUÑEZ ESCALANTE, ROBERTO.
Compendio de Derecho Internacional Público

PARAS PAGES, ALBERTO- MIGUEL JIMENEZ DELGADO
Impuesto al Valor Agregado.

PEREZ , LUIS CARLOS.
Tratado de Derecho Penal

PUGLIESE, MARIO.
Instituciones de Derecho Financiero

RECASENS SHICHES, LUIS.
Introducción al Estudio del Derecho
Filosofía del Derecho

ROJINA VILLEGAS, RAFAEL.
Introducción al Estudio del Derecho
Derecho Civil. Tomo IV

ROSAS BENITEZ, ALBERTO.
Historia del Derecho

RODRIGUEZ, RAMON.
Derecho Constitucional

SERRA ROJAS, ANDRES.
Derecho Administrativo

YAÑEZ FRANCO, CARLOS.
Comentarios a preceptos Constitucionales en materia tributaria.

VILLORO TORAZO, MIGUEL.
Introducción al Estudio del Derecho.

LEGISLACION CONSULTADA

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, del 28 de Diciembre de 1978
y 29 de Diciembre de 1979.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

DOCUMENTACION CONSULTADA.

APUNTES DE LA DIRECCION DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS -
MERCANTILES, DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO -
PUBLICO.

REVISTA DE INVESTIGACION FISCAL , de los meses de :
Septiembre, Octubre, Noviembre y Diciembre de 1978 . Enero, -
Febrero, Marzo de 1979. Editada por la SHYCP.