



CENTRO DE ESTUDIOS UNIVERSITARIOS  
LICENCIATURA EN DERECHO  
CLAVE UNAM 3219

321909

2  
2y'

¿SON PROPORCIONALES Y EQUITATIVAS  
LAS CONTRIBUCIONES?

T E S I S  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A  
JAVIER DE JESUS GUEVARA HERNANDEZ

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

MEXICO, D.F.

1990



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

INTRODUCCION	6
<u>CAPITULO I.- ANTECEDENTES</u>	10
A) Introducción al Tema	10
B) Evolución Histórica del Artículo 31 Constitucional	11
C) Nota Aclaratoria del Artículo 31 Constitucional	23
D) Análisis de la Fracción IV, del Artículo 31 Constitucional.	26
<u>CAPITULO II.- GENERALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES</u>	29
A) Introducción a la Generalidad	29
B) Igualdad y/o Generalidad en las Contribuciones	30
<u>CAPITULO III.- PROPORCIONALIDAD EN LAS CONTRIBUCIONES</u>	39
A) Introducción a la Proporcionalidad	39
B) Proporcionalidad en las Contribuciones	40
<u>CAPITULO IV.- EQUIDAD EN LAS CONTRIBUCIONES</u>	53
A) Introducción a la Equidad	53
B) Equidad en las Contribuciones	54
<u>CAPITULO V.- JURISPRUDENCIA</u>	83
A) Introducción a la Jurisprudencia	83
B) Jurisprudencia Contributiva	85
Conclusiones	110
Bibliografía	113

## I N T R O D U C C I O N

Roma, pueblo de vocación y oficio guerrero, es la cuna-indiscutible de la Ciencia Jurídica. Si se analizan bien estos aspectos el espíritu del pueblo romano: en el fondo, y - bajo cierto punto de vista, el Derecho no es sino el resultado de una lucha: la de los hombres por el reconocimiento de la dignidad de la persona humana. La lucha de hoy y de siempre por el establecimiento de un orden social y político inspirado en la justicia.

Reza una máxima conocida que ha recogido el pensamiento jurídico y que proviene de la Roma Imperial, con ella se --- afirma el hecho innegable de que no puede existir una sociedad humana sin Derecho: "Ubi societas ibi jus". Donde existe una Sociedad, hay derecho.

Nada más evidente ni más natural: El Derecho como ordenación de la conducta social de los hombres, ordenación positiva y justa hacia el bien común Temporal, es más bien algo que de modo natural brota de la vida social como brota naturalmente la misma sociedad de la constitución ontológica del ser humano; el derecho participa del orden moral general en cuanto a su contenido, y su finalidad última participa del bien general puesto que busca realizar el bien común, la seguridad y principalmente la justicia.

Estos valores son criterios racionales, éticos, que inpiran y dan validez material a un ordenamiento jurídico.

Pero el poder que define y aplica el derecho en una sociedad determinada no es ni puede ser un poder arbitrario u obsoleto; por lo contrario, la legitimidad de sus actos radica, precisamente, en la medida en la que él mismo esté sometido al propio Derecho, en la medida en que se ajuste a él y lo haga cumplir.

La tiranía, el totalitarismo en cualquiera de sus formas, no son sino simples manifestaciones de fuerza bruta, ridículas caricaturas del verdadero poder, del que se instituye rectamente para el bien público, del que emana del pueblo por el pueblo y para el pueblo.

Bien lo han comprendido los hombres de todos los tiempos; uno de los pasajes de Epicteto, es muy elocuente:

"Si quiero, puedo encerrarte en un calabozo, dice, el Juez" como una piedra, dice el filósofo

Si quiero, puedo mandarte azotar.

Sí, como a un asno; replica el filósofo

Ese no puede ser verdadero señorío sobre los hombres.

Lo que establece directamente la estructura del Estado,

lo que determina la forma y límites de la actuación de éstos es un orden normativo cuya principal manifestación se cifra en la Constitución.

Ella, que es la expresión nacional, está destinada a definir las funciones del Estado, o sea la forma como éste ha de realizar su actividad, cumplir sus atribuciones y lograr sus fines.

Está por demás decir que la formulación de una tesis -- exige uno de los mayores esfuerzos para poder realizarla y -- destacar en una nueva profesión en la que haya tantos y tan grandes juristas; es por eso que estoy conciente de lograr -- aportar algo nuevo a la ciencia jurídica, y espero que el tema escogido y la forma en que está desarrollado sirva para -- exteriorizar las incipientes inquietudes que tengo del Derecho.

Sin lugar a duda que uno de los factores de más importancia en la vida de una nación, es la de adquirir los medios necesarios para el sostenimiento de los organismos encargados de llevar la función social y política, en sus relaciones con el sector privado; razón por la cual al formular el presente estudio, me haya fijado en los impuestos principalmente, por ser uno de los factores decisivos que determinan-

el bienestar y desarrollo de la colectividad, analizando a su vez con las disposiciones de carácter jurídico que rigen en nuestro país.

CAPITULO I.-

ANTECEDENTES

A) INTRODUCCION AL TEMA I:

La presente investigación se basa en el estudio de la --  
Fracción IV del Artículo 31 Constitucional, y el tema que  
nos ocupa se limita a mostrarnos en forma breve los ante-  
cedentes históricos por los que ha ido pasando dicho Ar--  
tículo para quedar como actualmente lo conocemos.



B) EVOLUCION HISTORICA DEL ARTICULO 31 CONSTITUCIONAL:

Texto Original. Aún vigente

"Son obligaciones de los mexicanos":

I. Hacer que sus hijos o pupilos, menores de quince años, concurren a las escuelas públicas o privadas para obtener la educación primaria elemental y militar, durante el tiempo que marque la Ley de Instrucción Pública en cada Estado;

II. Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar - en que residan, para recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestros en el manejo de las armas y conocedores de la disciplina militar;

III. Alistarse y servir en la Guardia Nacional, conforme a la Ley Orgánica-respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de la

patria, así como la tranquilidad y el  
órden interior, y

IV. Contribuir para con los gastos pú-  
blicos, ASI DE LA Federación como del  
Estado y Municipio en que residan, de  
la manera proporcional y equitativa  
que dispongan las leyes.

#### PRINCIPALES ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES

##### E HISTORICOS

PRIMERO.- El vigésimocuarto párrafo del Acta del Ayu-  
n-  
tamiento de México en que se declara insubsistente la abdi-  
cación de Carlos VI y Fernando VII, del 19 de Julio de 1808:  
Este es el concepto general del reino que explica a México-  
como su Metrópoli; manifiesta a Vuestra Exelencia y a todo-  
el orbe. Sus habitantes están dispuestos a sostenerlo con-  
sus personas, sus bienes y derramarán hasta la última gota-  
de su sangre para realizarlo.

SEGUNDO.- La declaración 2a. del Bando de Hidalgo en -  
el que se declara abolida la esclavitud, fechado en la Ciu-  
dad de Guadalajara el 6 de Diciembre de 1810; "Que cese pa-  
ra lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de -  
las costas que lo pagaban, y toda exacción que a los indios-

se les exigía.

TERCERO.- Los Artículos 8º., 339 y 340 de la Constitución Política de la Monarquía Española, promulgada en Cádiz el 19 de Marzo de 1912:

Artículo 8º.- También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del estado.

Artículo 339.- Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades sin excepción ni privilegio alguno.

Artículo 340.- Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todas las ramas.

CUARTO.- El punto 22 de los Sentimientos de la Nación, sugerido por José María Morelos y Pavón para la Constitución de 1814, suscritos en Chilpancingo el 14 de Septiembre de 1813: "Que se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados".

QUINTO.- El acta de la Independencia de México expedida por el Congreso de Anáhuac, en la Ciudad de Chilpancingo el 6 de Noviembre de 1813: Parte conducente. El Congreso de -- Anáhuac, legítimamente instalado en la Ciudad de Chilpancingo de la América Septentrional por las provincias de ella, declara... reo de alta traición a todo el que se oponga directa o indirectamente a su independencia, ya protegiendo a los europeos, opresores, de obra, palabra o por escrito, ya negándose a contribuir con los gastos, subsidios y pensiones - para continuar la guerra hasta que su independencia sea reconocida por las naciones extranjeras.

SEXTO.- Los Artículos 36 y 41 del Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingán el 22 de Octubre de 1814:

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

Artículo 41.- Las obligaciones de los ciudadanos para la patria son: una entera sumisión a las leyes, un obediencia absoluto a las autoridades constituidas, una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida cuando sus necesidades lo exijan.

SEPTIMO.- Los Artículos 15 y 21 del Reglamento Provisional del Imperio Mexicano, suscrito en la Ciudad de México el 18 de Diciembre de 1822.

Artículo 15.- Todos los habitantes del Imperio deben -- contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir las urgencias del estado.

Artículo 21.- Ningún mexicano excepto los eclesiásticos pueden excusarse del servicio militar, siempre que la patria necesite sus brazos para la defensa y conservación: pero en caso de impedimento justo, deberá dar un equivalente.

OCTAVO.- El Artículo 6º del Tratado entre México y España por medio del cual esta nación reconoció la Independencia Mexicana, firmado por la reina María Cristina, de España, el 28 de Diciembre de 1836: los comerciantes y demás ciudadanos de la República Mexicana o súbditos de su Majestad Católica, que se establecieren, trafiquen o transitaren por todo o parte de los territorios de uno u otro país, gozaran de la más perfecta seguridad en sus personas y propiedades y estarán exentos de todo servicio forzoso en el ejército o armada o en la milicia nacional y de toda carga, contribuciones o impuestos que no fuere pagado por los ciudadanos y súbditos -- del país en que residan y tanto con respecto a la distribución de contribuciones, impuestos y demás cargas generales, como la protección y franquicia en el ejercicio de su indus-

tria, y también en lo relativo a la administración de justicia; serán considerados de igual modo que los naturales de la nación respectiva, sujetándose siempre a las leyes, reglamentos y usos de aquella en que residieren.

NOVENO.- El Artículo 3º de la primera de las Leyes Constitucionales de la República Mexicana, suscritos en la Ciudad de México el 29 de Diciembre de 1836:

Artículo 3º .- Fracción II.- Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.

DECIMO.- El Artículo 10 del Proyecto de Reforma a las Leyes Constitucionales de 1836, fechado en la Ciudad de México el 30 de Junio de 1840:

Artículo 10.- Fracción II.- Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.

UNDECIMO.- El Artículo 14 de las Bases orgánicas de la República Mexicana, acordados por la honorable junta legislativa establecida conforme a los decretos del 19 y 23 de Diciembre de 1842, sancionados por el Supremo Gobierno Provisional con arreglo a los mismos decretos el día 12 de Junio de 1843 y publicados por el bando nacional el día 14 del mis-

mo mes y año: "Es obligación del Mexicano, contribuir a la -  
defensa y a los gastos de la nación".

DUODECIMO.- Los Artículos 4º y 21 del Estado Orgánico -  
Provisional de la República Mexicana, dado en el Palacio Na-  
cional de México el 15 de Mayo de 1856.

Artículo 4º.- Son obligaciones de los habitantes de la  
República: observar este estatuto, cumplir las leyes, obede-  
cer a las autoridades, inscribirse en el Registro Civil y pa-  
gar los impuestos y contribuciones de todas clases, sobre --  
bienes raíces de su propiedad, y los establecidos al comer--  
cio o industria a que ejercieren, con arreglo a las disposi-  
ciones y leyes generales de la República.

Artículo 21.- Son obligaciones de los mexicanos además-  
de los impuestos a los habitantes de la República, contribu-  
ir a la defensa de ésta, ya sea en el ejército y satisfacer-  
todas las pensiones que fueren decretadas.

DECIMOTERCERO.- El Artículo 36 del Proyecto de Constitu-  
ción Política de la República Mexicana, fechado en la Ciudad  
de México el 16 de Junio de 1856: es obligación de todo mexi-  
cano: defender la independendencia, el territorio, el honor, --  
los derechos justos, intereses de su patria y contribuir pa-  
ra los gastos públicos, así de la federación como del estado  
y municipio en que resida, de la manera proporcional y equi-

tativa que dispongan las leyes.

DECIMO CUARTO.- El Artículo 31 de la Constitución Política de la República Mexicana, sancionada por el Congreso General Constituyente del 5 de Febrero de 1857: es obligación de todo Mexicano:

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

DECIMOQUINTO.- Los Artículos 59, 72 y 73 del Estado Provisional del Imperio Mexicano, dado en el Palacio de Chapultepec el 10 de Abril de 1865:

Artículo 59.- Todos los habitantes del Imperio disfrutaran de los derechos y garantías, y están sujetos a las obligaciones, pago de impuestos y demás deberes fijados por las leyes vigentes o que en lo sucesivo se expedieren.

Artículo 72.- Todos los impuestos para la hacienda del Imperio serán generales y su decretarán anualmente.

Artículo 73.- Ningún impuesto puede cobrarse sino en virtud de una ley.

DECIMOSEXTO.- Reforma del 31 de la Constitución Política de la República Mexicana de 1857, del 10 de Junio de 1898:



Es obligación de todo mexicano:

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

DECIMOSEPTIMO.- Mensaje y Proyecto de Constitución de - Venustiano Carranza, fechados en la Ciudad de Queretaro el - 1º de Diciembre de 1916:

Artículo 31 del proyecto: son obligaciones de todo me- xicano:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la fe- deración como del estado y municipio en que residan, de la - manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

#### D E B A T E S

CONGRESO CONSTITUYENTE DE 1856

Este Artículo, que corresponde al 31 de la Constitución de 1857, se presentó como Artículo 36 en el Proyecto de Constitución de 1856.

En la sesión del 26 de Agosto de 1856 se dió lectura al Artículo 36, que dice: "Es obligación de todo mexicano defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos, justos intereses de la patria y contribuir para los gastos - públicos, así de la federación como del estado y municipio -

en que resida, de la manera proporcional y equitativa que --  
dispongan las leyes".

A moción del señor Moreno se borró el adjetivo justos -  
antes del sustantivo intereses, y con esta suspensión quedó-  
aprobado el Artículo por unanimidad de los 79 señores presen-  
tes y se levantó la sesión.

#### CONGRESO CONSTITUYENTE DE 1916.

Este precepto se presentó como Artículo 31 del proyecto  
de Constitución de Venustiano Carranza.

En la 45a. sesión ordinaria celebrada la tarde del mar-  
tes 16 de Enero de 1917, se leyó el siguiente dictamen sobre  
el Artículo 31 del Proyecto de Constitución: "Ciudadanos Di-  
putados: Examinando con atención debida el Artículo 31 del -  
Proyecto de Reformas, se ve desde luego que hay en él dos in-  
novaciones principales que le dan más fuerza y consistencia-  
que la que tenía dicho artículo en la Constitución de 1857".  
Relativas a la Fracción 1, y no a la Fracción IV que nos ocu-  
pa.

En mérito de lo expuesto, la comisión somete a la consi-  
deración de la honorable asamblea el Artículo 31 redactado -  
en los términos siguientes:

Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

I. Hacer que sus hijos o pupilos menores de quince años  
concurran a las escuelas públicas o privadas, durante -

el tiempo que marque la Ley de Institución Pública en cada estado a recibir educación primaria elemental y militar.

II. Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar en que residan, a recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadanos, diestros en el manejo de las armas y conocedores de la disciplina militar.

III. Alistarse y servir en la guardia nacional, conforme a la ley orgánica respectiva, para asegurar y defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de la patria, así como la tranquilidad y el orden interior; y

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.

"La Sala de Comisiones. Querétaro de Arteaga, Enero 16-  
de 1917. Francisco Mújica. Alberto Román. L.G. Monzón. En-  
rique Recio. Enrique Colunga."

En la 51a. sesión ordinaria celebrada en la noche del-- viernes 19 de Enero de 1917, se leyeron las cuatro fraccio-- nes del Artículo 31 del Proyecto de Constitución.

Puestas a discusión las dos últimas fracciones, el C. - Medina: rogó a la honorable comisión, si tenía a bien, se su primera eso que no puede caber en las garantías individua-- les; el pago de los impuestos por los representantes del pue-- blo o por el actor, a quien la Constitución no le dá el dere-- cho de decretar contribuciones.

El C. Enrique Columba, manifiesta a los Señores Diputa-- dos; El Inciso 4º del Artículo 31, señala:

"IV. CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PUBLICOS ASI DE LA FEDE-- RACION COMO DEL ESTADO Y MUNICIPIO EN QUE RESIDAN, DE - LA MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA QUE DISPONGAN LAS - LEYES".

El señor diputado Medina propone que se establezca como derecho de los mexicanos que no pueden ser obligados a pagar ninguna contribución o impuesto, si no ha sido decretado por el Ayuntamiento, Legislatura de los Estados o por el Congre-- so General, por lo que se incluyen estas palabras: "DE LA MA NERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA QUE DISPONGAN LAS LEYES".

Puesto a votación el Artículo 31 fué aprobado por unani-- midad de 139 votos.

C) NOTA ACLARATORIA DEL ARTICULO 31 CONSTITUCIONAL:

El Artículo 31 de la Constitución establece las obligaciones fundamentales que tienen los mexicanos por el solo hecho de serlo, es decir, los deberes inherentes al vínculo de la nacionalidad.

No es concebible una sociedad en la que los individuos que la integran tuviesen exclusivamente obligaciones.

Este precepto señala aquellos deberes de solidaridad social patriótica que son imprescindibles para la conservación del Estado. No establece, desde luego, todos los que la vida social impone a la persona, pues algunos de ellos son implícitos o derivan de otras normas constitucionales; pero sí prescribe un mínimo de obligaciones propias de la condición-jurídica de quienes la misma Constitución reconoce como nacionales.

Lógicamente, el primer deber de un mexicano es defender la integridad y el honor de la nación y sus derechos e intereses, tanto de lo interno como en lo internacional. Para ello, la fracción III del artículo 31 instituye la Guardia Nacional y crea la obligación de alistarse y servir en ella.

Ahora bien, este punto perdería eficiencia y no realizaría sus fines primordiales, si no se prepara a los mexicanos mental y físicamente para el servicio de las armas. Por es-

ta razón como obligación previa y concomitante, este precepto establece la instrucción cívica y militar obligatoria.

Otro aspecto que conviene analizar es el relativo a la educación pública. Los elevados índices de analfabetismo en nuestro país son reveladores de las graves deficiencias educativas de nuestra organización política y social. Es cierto que este problema no habrá de resolverse mediante soluciones puramente jurídicas o legislativas, pero no es menos cierto que puede constituir un elemento coadyuvante, no dejar al albedrío de los padres de familia enviar o no a sus hijos menores de 15 años a la escuela, sino establecer una obligación constitucional en este sentido, como lo hace la fracción I del Artículo 31.

Por último, la fracción IV de dicho precepto crea la obligación de contribuir a los gastos públicos federales, estatales y municipales, de cuyo cumplimiento depende económicamente la supervivencia de la organización social. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha precisado lo que debe entenderse por proporcionalidad y equidad de los impuestos. Cabe hacer notar que esta obligación no es exclusiva de los mexicanos, sino que la comparten todos los habitantes del país nacionales o extranjeros.

El antecedente inmediato del Artículo 31 constitucional

es, con algunas modificaciones, el del mismo número del Proyecto de Constitución de Venustiano Carranza. La fracción - III del proyecto vigente fué tomada del artículo relativo de la Constitución de 1857.

El Artículo 31, ubicado en el capítulo segundo del título primero de la Constitución, guarda relación con otros preceptos, principalmente con el 30, que determina quiénes son mexicanos; con el 36, que reitera como obligación de los ciudadanos la de alistarse en la guardia nacional; con el 3º, - que establece el régimen educativo; con el 65 fracción II, - el 73, fracción VII, el 126, que se refiere al régimen financiero del Estado.

Casi todas la constituciones de America Latina imponen a los nacionales de sus respectivos países obligaciones semejantes a las consignadas en el Artículo 31.

D) ANALISIS DE LA FRACCION IV, DEL ARTICULO 31  
CONSTITUCIONAL:

Los principios jurídicos de las contribuciones son los que se encuentran establecidos en la legislación positiva de casi todos los países.

En la República Mexicana, este principio lo encontramos consagrado basicamente en el Artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en las Leyes reglamentarias de la materia.

Este principio está basado en el Principio de Equidad y Proporcionalidad, reglamentados por el Código Fiscal de la Federación, es el caso que las contribuciones son el tema básico de este estudio y, es así como encontramos el Artículo-Segundo del Código Fiscal de la Federación que a la letra -- nos enseña:

"Art. 2º.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley, que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las Fracciones II, III y IV de este artículo..(1)

(1) Código Fiscal de la Federación, Art. 2º



Siguiendo estos señalamientos, podemos encontrar una---  
gran diversidad de contribuciones consagradas en varias le--  
yes, que afectan en forma directa o indirecta a todos los --  
contribuyentes.

Estos impuestos para ser lícitos deben reunir los si---  
guientes principios:

- Todo impuesto debe contener el principio de Legalidad.
- Todo impuesto debe ser de observancia General.
- Todo impuesto constituye un principio de obligatoriedad.
- Todo impuesto debe ser PROPORCIONAL Y EQUITATIVO.

En resúmen este artículo lo que nos muestra es que todo  
mexicano está obligado a contribuir al gasto público en la -  
medida de su riqueza; y menciono aquí el concepto de Gasto -  
Público, porque es de todos sabido que las contribuciones de  
ben ser destinadas a un fin lícito y determinado, es así que  
el mismo Código Fiscal de la Federación, nos señala en su Ar  
tículo 1º lo siguiente:

"Art. 1º.- Las personas físicas y morales están obliga-  
das a contribuir a los gastos públicos conforme a las -  
leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este -  
Código se aplicarán en su defecto. Sólo mediante ley -

podrá destinarse una contribución a un gasto público es  
pecífico. (2)

(2) Código Fiscal de la Federación, Art. 1º

CAPITULO II.-

GENERALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES

A) INTRODUCCION A LA GENERALIDAD:

Este punto es importante, toda vez que forma parte del artículo que analizamos al decirse que en la parte general del Artículo 31 constitucional / Son obligaciones de los Mexicanos / y es aquí que estamos tocando una generalidad y/o igualdad ya que no excluye a nadie, razón por la cual es menester incluir a todos los mexicanos que por algún motivo generen un ingreso, están en la obligación de Contribuir al gasto público de la Federación.

B) IGUALDAD Y/O GENERALIDAD EN LAS CONTRIBUCIONES:

Proviene del Latín, Aequalitate.- Conformidad de una cosa con otra en naturaleza, forma calidad o cantidad, correspondencia o proporción que resulta de muchas partes que uniformemente componen un todo.

Es decir, que la igualdad, entendida en materia fiscal se refiere a la proporcionalidad de los impuestos y mantiene que las cuotas deben ser desiguales para producir sacrificios iguales, o sea que existe una igualdad relativa respecto de la capacidad de pago, el problema no es individual, sino social y por ello hay que repartir la carga entre los tributos que recaen sobre los titulares de la riqueza, la cual además de hacerlo el sistema tributario, se produce en cada impuesto en concreto.

La igualdad fiscal impone que la capacidad económica se halle en proporción de la riqueza individual pero no hay criterio cuantitativo y no sólo admite especificación en cada ley.

Estimamos que la igualdad tiene como derivado el principio de la generalidad puesto que es una consecuencia lógica de ella, y de esta forma la Corte Suprema de Argentina, de conformidad con lo que hemos mencionado ha declarado que la conformidad y generalidad de los impuestos son condiciones esenciales para que se cumpla la regla de igualdad, no -

siendo admisible que se grave a una parte de la población en beneficio de la otra.

El principio de igualdad se encuentra consignado en el contexto de nuestra Constitución, refiriéndose al igual tratamiento que deben asegurar la Ley Tributaria por lo que volveremos a repetir que la idea arraigada entre nosotros sobre el principio de igualdad, no se refiere a la numérica, que sería una de las más grandes injusticias, sino a asegurar el mismo tratamiento a quien se encuentre en análogas circunstancias, es decir, permitiéndose legítimamente razonables distinciones o categorías.

La igualdad impositiva, según la Suprema Corte. No ha sido feliz el más alto tribunal al caracterizar el principio de la Generalidad Impositiva.

Tuve oportunidad de considerarla al plantearse la inconstitucionalidad de las Leyes 854 y 928 de la Provincia de Mendoza. Tratábase en estas disposiciones legales de recaudar fondos para la Caja Obrera de Pensiones a la vejez e invalidez, mediante tributos.

Eran: a) Impuestos de .50 pesos sobre los sueldos de los asalariados a cargo exclusivo de los patrones, ya fuera el Estado, comunas o empresas particulares.

b) Una sobretasa anual progresiva a los propietarios de bienes raíces, cuyo valor de tasación excediese de 200,000 -

pesos.

c) Un impuesto anual a la propiedad raíz con servicio-- de agua y no cultivada, a razón de .50 pesos por hectárea.

d) Un impuesto de .05 pesos por quintal de uva cosecha-- da en el territorio de la provincia.

Conviene la S.C.J. en la finalidad pública del destino-- de los recursos, pero considero afectada la garantía de la - generalidad del impuesto y en consecuencia decreto la incons-- titucionalidad de la ley. Las razones fueron delesnables -- en cuanto tal primer gravamen, arguyó que los patrones em-- pleadores eran los únicos que concurrían a formar el fondo - común, con exclusión de los asalariados que integraban la ma-- yoría de la población, y era la destinataria del beneficio. Sugería el Tribunal que debía gravarse, también a los traba-- jadores, ya que en tanto alcanzaba a los empleadores el im-- puesto no hacía distinción alguno, todos debían contribuir con una suma insignificante. La razón de no gravar a los traba-- jadores era obvia, sus salarios eran míseros y no acredita-- ban capacidad contributiva. En cuanto a la relación entre - la contribución y el sector de la población que ha de benefi-- ciarse no es razonable. En el arsenal de fallos norteameri-- canos a los que siempre fué propenso el tribunal (José Benja-- mín Gorostiaga, fué el redactor del proyecto de Constitución y el miembro informante en la Constituyente, donde afirmó: -

"El proyecto está vaciado en el molde de EEUU." Más tarde, desde el sitial de Presidente de la Corte Suprema, afirmaría "El sistema de gobierno que nos rige no es una creación nuestra. Lo hemos encontrado en acción, probado por largos años de experiencia y nos lo hemos apropiado. Y se ha dicho con razón, que una de las grandes ventajas de esta adopción ha sido encontrar formado un vasto cuerpo de doctrina, una práctica y una jurisprudencia que ilustra y contemplan las reglas fundamentales y que podemos y debemos utilizar"), pudo haber encontrado que no es necesario que exista relación entre la clase de contribuyente y el propósito del gravámen.

En cuanto a lo señalado en la letra b, dijo la Corte: - "Y así cuando el impuesto gravita sobre los propietarios de inmuebles solo toma los de un valor superior a los doscientos mil pesos, quedan por consiguiente exceptuados los de un valor menor, que son sin duda, los más numerosos". Aclaremos que la afirmación del tribunal no es del todo exacta --- pues toda propiedad raíz estaba afectada al pago del tributo, sólo que se recargaba más a los que por entonces eran más elevados.

La carga no era irracional. Refiriéndose al punto d, - sobre el quintal métrico de uva, aunque también lo considera inconstitucional por su falta de generalidad: ya que "Exclu-

ye del tributo a los demás productores agrícolas, etcétera", dijo. Consideramos errónea la decisión, en primer término - porque la única industria realmente pujante y rica de la provincia era y es la vitivinícola, la ganadería no existe y -- los otros cultivos son pequeños y deben ser alentados, y segundo lugar porque el reducido tributo era trasladado a los consumidores de vino.

En definitiva la corte consideró que esta clasificación de contribuyentes no era equitativa al hacer recaer el peso del impuesto sobre una clase en beneficio de otras y cita en apoyo de su tesis una frase onodina de Cooley que distingue el impuesto de la extorsión en que aquel "responde a una regla", frase que la Corte ha invocado con inexplicable frecuencia. Además agrega el infaltable precedente norteamericano: se trata de un fallo del tribunal de Indiana en que -- creaba la ayuda a los bomberos voluntarios que se costeaban con gravámen sobre ciertas compañías de seguros y no sobre todas.

Por eso el tribunal norteamericano dijo razonablemente: "Uniformidad del impuesto, como exigencia constitucional significa que la misma tasa es aplicable a todos de un distrito determinado". Esto debe entenderse, a todos los integrantes de una categoría constituida con equidad, ya que un impuesto que alcance a todos los habitantes es imposible y sería ine-



quitativo.

A mi parecer la ley mendosina tan despiadadamente tratada por la corte había creado razonablemente las categorías de contribuyentes.

En otro caso en que fué parte la provincia de Entre Ríos, se trató de socorrer a la agricultura con semillas que se costearían con diversos tributos, y entre otros, con un aumento de las tasas judiciales.

Fué impugnado este último recurso y la Corte lo declaró inconstitucional. A mi juicio la decisión fué justa, porque no pueden crearse tasas de servicios, y las judiciales lo son, donde deban gravarse con impuestos.

En una palabra la decisión debió fundarse en la falta de causa jurídica del tributo y no, como lo hizo la Corte, en la violación del principio de la generalidad.

Al fundarlo dijo que se quitaba a un reducido grupo de habitantes de la provincia el dinero con que se ayudaba a otros, "pues es menester que tanto el fin público cuanto el interés general... se hagan efectivos con la contribución de toda la colectividad y no de determinadas clases o personas"

Fué de opinión el alto Tribunal, que tal objeción se salvaría si los recursos se sacaran de rentas generales.

Posteriormente la Corte se afirmó en su erróneo criterio al decir que el dinero necesario no puede ser extraído -

de ciertas personas o grupos de personas, sino al tesoro común, "que se ha formado con contribuciones desiguales según sea la riqueza a la actividad de cada contribuyente, pero -- que la desigualdad ha desaparecido para constituir un patrimonio que pertenece a la colectividad como un todo". Esto vale tanto como afirmar que el pecado de la falta de generalidad quedaría purgado el pasar por el Jordán de las rentas generales.

Lo real es que el impuesto no puede establecerse sino -- mediante categorías más o menos generales. La garantía constitucional no va más allá que exigir que tales categorías -- sean razonablemente y equitativamente establecidas. "Salvo las garantías individuales que consagran derechos del hombre --ha dicho el Juez Vallarta, de la Suprema Corte-- es decir para todos los individuos no hay precepto legal simultáneamente aplicable a todos".(3)

Hugo B. Margáin advierte que "la idea de igualdad en -- las cargas públicas no significa necesariamente que todas -- las personas, sin distinción, cubran la misma cuota proporcional al Erario Público, puesto que sería éste un principio

(3) Garra, S. J., Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano, Pag. 76 México 1948

más bien de desigualdad. Por lo contrario, es indispensable tratar de manera desigual a quienes son distintos, según los postulados de la justicia conmutativa. Antes de la revolución Francesa --se dijo--, los impuestos pesaban sobre campesinos, obreros y burgueses, en tanto la naturaleza escapaba de su órbita de aplicación. El criterio igualitario de ese movimiento obligó a una derrama de gastos en forma proporcional, hasta que cambió el criterio impositivo con la adopción de las tasas progresivas, por virtud de las cuales se agrava con mayor intensidad, en la medida en que los recursos --del sujeto del impuesto son mayores y por otra parte se libera de las cargas públicas a quienes cuentan con recursos económicos limitados, con la tendencia de respetar un mínimo de ingresos inafectable a fin de permitir la subsistencia del individuo". (4)

Sin embargo la garantía de generalidad e igualdad, en materia tributaria la encontramos en el Impuesto al Valor --Agregado, impuesto que es pagado por toda clase de ciudadanos sin importar su ingreso o patrimonio, ahora bien esta garantía Constitucional se contradice en la misma Constitución en su Artículo 123, Apartado A, Fracción VIII, que a la letra nos muestra "El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento"; lo que quiere decir que el

(4) De la Garza, S.F., Derecho Financiero Mexicano, Pag. 289

salario mínimo se encuentra exento del Impuesto Sobre la Renta y es aquí en donde nos preguntamos cual sería la correcta interpretación que debemos darle a la garantía de generalidad; con esto el legislador acepta que cualquier salario superior al mínimo general es susceptible de ser gravado con impuestos, embargos o descuentos.

Considero que aquí en forma clara se viola la garantía de generalidad ya que estaríamos hablando en caso de aceptar esta norma que existen trabajadores de primera, segunda o ulterior clase, si bien entiendo la medida protectora, bien es claro que cualquier otra clase está desprotegida de esta garantía Constitucional.

CAPITULO III.-

PROPORCIONALIDAD EN LAS CONTRIBUCIONES

A) INTRODUCCION A LA PROPORCIONALIDAD:

La proporcionalidad implica relación, está a los ojos de muchos contribuyentes puede parecer una violación a las garantías individuales por considerarse exorbitante, por ello es que en la presente investigación es tan importante aclarar el significado que en materia tributaria se quiere dar a este término.

B) PROPORCIONALIDAD EN LAS CONTRIBUCIONES:

Existe el imperativo de que las contribuciones necesi--  
tan de ser equitativas y no solamente proporcionales, pero -  
en nuestra Carta Magna no se nos dá una orientación en el --  
sentido de lo que debemos entender por estos conceptos sino-  
que unicamente se aprecia el deber del autor de la norma se-  
cundaria de elaborarla proporcional y equitativamente. Es -  
decir que el legislador tiene que formular las leyes de ----  
acuerdo al imperativo constitucional.

Nuestra legislación no pudo escapar a los defectos del-  
confusionismo, derivado de la ambigüedad, teniendo como coro  
lario la ausencia de unos conceptos maduros sobre los que --  
nos ocupan, de tal forma que encontramos en nuestra leyes or  
denamientos parcos y conservadores en este punto como muchas  
otras legislaciones que sirvieron de inspiración y base para  
el fincamiento de la nuestra.

PROPORCIONALIDAD.- Desde luego éste concepto no ha sido  
de tanta especulación, además de que no ha tenido aplicación  
en todas las ramas del Derecho, se puede decir que es en el  
Derecho Financiero en donde mejor encaja.

Proviene de la palabra latina "propotio-proportionis",-  
compuesta del sustantivo "portio" que significa delante de,-  
ante, a la vista, por lo que el vocablo compuesto significa:

Relación de que unas cosas están frente a otra.

El Diccionario de la Real Academia nos dice acerca de éste concepto: Proporción F.- Disposición o correspondencia entre las cosas.

Proporcional Adj.- Dícese de las cantidades que forman proporción con otra de igual clase.

El diccionario de sinónimos nos dice que proporción es armonía, simetría, ritmo, relación conformidad, reciprocidad, correspondencia, conveniencia, poderación, coyuntura, oportunidad, ocasión, caso, tamaño, dimensión, medida escala, contingente, escote, razón.

El concepto de proporcionalidad tiene en el texto Constitucional un sentido amplio, un significado extenso y él integrará el principio de igualdad, fundamentalmente en toda carga pública que de otra manera no podría concebirse, porque en efecto la sola igualdad sin la proporcionalidad, llevaría al sistema del impuesto uniforme al cual serían dadas las inevitables desigualdades en el reparto de la riqueza no solo injusto sino impracticable.

Tanto en su etimología como del significado que le da la Real Academia, sacamos poco en claro de éste concepto, -- por lo que para conocer su sentido en la materia impositiva nos es necesario recurrir a otras fuentes.

En mi opinión el economista inglés Adam Smith, es quien nos da un claro conocimiento de este principio. (5)

(5) Smith Adam, "Wealth of Nations". Pág. 477

Su obra *Wealth of Nations*, al tratar el tema de los impuestos en su libro V nos muestra, "Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado.

Concluye diciendo "De la observancia de esta máxima o de su menosprecio, depende de lo que se llama la Equidad de los impuestos".

El vivir en una sociedad nos hace ser sujetos de derechos y todo sujeto de derecho, tiene obligaciones y derechos, en este caso el legislador del 17 estableció en el Artículo 31, Fracción IV esta situación al colocar el concepto proporcionalidad como una relación entre la obligación de contribuir para los gastos del Estado, según los ingresos de cada persona, con el objeto o derecho de gozar de la protección de éste.

Los conceptos de Equidad y Proporcionalidad no son opuestos, todo lo contrario, tienen el mismo fin, alcanzar el valor Justicia, Adam Smith nos enseña que de la observancia de contribuir en proporción a nuestros ingresos depende la equidad o falta de Equidad de los impuestos; en mi opinión la Equidad en materia impositiva es más complicada y depende de otros factores complementarios, sin embargo éste prestigiado economista nos señala en tal forma, a la propor-



cionalidad como elemento de la Equidad que creo yo es su sitio, es decir parte integrante de ella.

Ahora nos encontramos ante el problema de precisar el verdadero significado del requisito de proporcionalidad exigido por el precepto constitucional.

Varias son las soluciones que se han dado a este problema.

Por una parte se ha dicho que habrá proporcionalidad en un impuesto cuando su relación con el imponible que afecta es igual a la relación que hay entre el tipo o tasa de gravamen y la unidad elegida como base, o entre el impuesto correspondiente a otro imponible y este imponible. Al concepto PROPORCIONALIDAD se le dá un sentido matemático y como consecuencia de esta interpretación, quedan prescritos constitucionalmente los demás sistemas de cuotas de imposición fija progresiva.

En cambio la concepción tradicional en la jurisprudencia mexicana es distinta, aunque imprecisa y vaga. En ella se dá al término, una acepción corriente: "Disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí". Un impuesto es proporcional cuando está en relación con los capitales que afecta; a mayor capital corresponde un impuesto mayor; los sujetos resultan desigualmente afectados, ya que una contribución igual para todos sería del todo desproporcionada.

"...La proporción en el impuesto no se toma de la universalidad de su pago, sino de la relación con los capitales que -- afecta.

Sin embargo, el criterio de la Suprema Corte de Justicia no siempre ha sido el mismo. Así lo vemos en la ejecutoria, de Córdova Mariano y Coagr., del 7 de Noviembre de 1941, que en lo conducente dice: "La disposición contenida en la Fracción IV del Artículo 31 constitucional por lo que se refiere a la equidad y proporcionalidad del impuesto no constituye una garantía individual, ni establece un mandato que limite al legislador. Es un enunciado de un principio de economía financiera. La facultad impositiva del legislador está contenida en la Fracción VII del Artículo 73 Constitucional. Ahora bien, de darle otra interpretación a dicho Artículo 31, no sería posible establecer impuestos de otra naturaleza, como el Impuesto Sobre la Renta, que es progresivo, y no proporcional". Según esta tesis bastaría comprobar que la disposición de un derecho individual para identificar su contenido con la cuota proporcional y consecuentemente proscribir constitucionalmente la cuota progresiva.

Por otra parte, encontramos modernas interpretaciones de autores que, como el Lic. E. Flores Zavala (6), considera imposible separar las dos palabras y opina que debe interpre

(6) E. Flores Zavala, Finanzas Públicas Mexicanas, Pag. 215

tarse la expresión "proporcional y equitativa" como significado justicia; "lo que el constituyente pretendió expresar - fué que los impuestos sean justos". "De manera que con la - expresión proporcional y equitativa solo se busca la justicia de los impuestos. Ahora bien, este principio requiere - la realización de dos principios: el de generalidad y el de uniformidad, es decir que todos los que tienen capacidad con tributiva, paguen algún impuesto, y éste represente para todos el mínimo sacrificio posible".

Respecto a la primera solución , consistente en considerar en su estricta significación matemática el término "Proportionalidad" del precepto constitucional, opino que hasta hoy se ha ignorado en nuestro foro el verdadero significado de la proporcionalidad. La Corte no sabe cuando un impuesto es proporcional.

Un impuesto perfectamente proporcional puede ser exorbitante y ruinoso. Un impuesto es proporcional cuando su relación con el imponible que afecta es igual a la relación que hay entre el tipo o tasa de gravamen y la unidad elegida como base (que generalmente es cien), o entre el impuesto corrrespondiente a otro imponible y este imponible. Los impuestos progresivos no son proporcionales ya que en el impuesto proporcional el tipo de gravamen permanece invariable no obstante que varió la cuantía del imponible y en el progresivo el tipo crece a medida que aumenta el imponible.

Los Constituyentes emplearon el término "propocional" - en su verdadero significado y no solo para denotar vagamente que el impuesto debía aumentar a medida que aumentara el capital. El significado verdadero es el matemático y por tal razón el impuesto progresivo es inconstitucional.

Considerando a la Constitución de Cádiz como indudable-  
antecedente de las Constituciones mexicanas, la solución la-  
encontramos en el dictamen que en la sesión del 13 de Diciem-  
bre de 1811 presentó la Comisión Especial de Hacienda con re-  
lación a un proyecto presentado por el capitán de fragata --  
Don José Connok. En este proyecto se proponía... se impusie-  
ra una Constitución con aumento progresivo, formado diez cla-  
ses de ciudadanos según sus haberes, mediante un censo que -  
había de formarse. Pero la comisión rechazó la sugestión di-  
ciendo "... que para cuando se trate del arreglo de contribu-  
ciones podrá tenerse presente para lo que convenga, la memo-  
ria de Don José Connok; siendo tan laudable su celo y traba-  
jo en dirigir el pensamiento a cosas que aún cuando en el --  
exámen se hallen indubitables, hayan ocupado dignamente la -  
atención con la grandeza del objeto. Aquí tenemos pues la -  
solución del problema: La Constitución Española de 1812, --  
que es un antecedente a nuestra constituciones, al estable--  
cer la obligación de contribuir en proporción a los haberes-  
individuales, para los gastos del Estado, quiso darle al tér-  
mino proporción, su significado propio, ya que expresamente-

rechazó los otros dos únicos procedimientos de distribución del impuesto:

- El Fijo
- El Progresivo

El proyecto de Connok fué presentado dos meses después de haberse aprobado el artículo, pues en la réplica que la Comisión hizo a la objeción del diputado Villanueva, nos damos cuenta que el artículo fué discutido y aprobado el 2 de Septiembre de 1811 y en cambio, el proyecto de Connok fué -- presentado en diciembre del mismo año. Por otra parte, es -- seguro que tal proyecto se rechazó sobre todo por proponer la inclusión en la Constitución (en la que sólo se dan bases generales) de un gravamen concreto, materia de la competencia del legislador ordinario.

Ahora bien, si economistas y legisladores entienden el concepto proporción en su sentido matemático, en la misma -- acepción deben entender el término progresión, y es notorio que las tarifas llamadas progresivas de la legislación mexicana no obedecen a las progresiones aritmética o geométrica de las matemáticas, sino que, establecidas arbitrariamente, simplemente progresan, sin sujetarse a reglas matemáticas. En estas condiciones debemos incluir que el vocablo -- "proporcional", tanto como el "progresivo", está empleado en

su sentido corriente, sería absurdo suponer que empleando el legislador dos términos para calificar los impuestos, el uno lo use siempre en su sentido matemático y el otro en su sentido corriente.

Por otra parte, hay cosas en que el legislador emplea, sin lugar a dudas, en sentido vulgar el término "proporcional" por ejemplo, cuando ordena que los alimentos deben de ser proporcionados a la posibilidad y necesidad del obligado y el acreedor respectivamente. (7)

Aún suponiendo que la proporcionalidad deba entenderse en su riguroso sentido matemático, no por ello podemos concluir que el precepto constitucional proscriba el sistema de la cuota progresiva y limite la imposición al de la cuota proporcional exclusivamente.

Las tarifas se fijan y se elaboran de acuerdo con los elementos y circunstancias de cada fuente de imposición; el que obedezcan a cuota fija, proporcional o progresiva, depende de la materia imponible en cada caso particular, es decir, son concretas para determinada fuente de imposición y responden, teóricamente al menos, a la dirección que establecen, de acuerdo con la ciencia financiera, los elementos característicos de cada fuente de imposición.

(7) Código Civil para el D.F. Art. 311

Así no podemos medir por el mismo rasero al capital y-- la renta y en ésta, la fundada y la producida por el trabajo; los registros de documentos con el comercio de bebidas--alcoholicas, etc.

Es decir no basta probar que el constituyente entendió-- la proporcionalidad como relación matemática, es necesario -- precisar los términos de esta relación.

Sabemos que todo mexicano está obligado a contribuir a los gastos públicos, pero "en progresión a que".

¿Será el capital que posee, a la renta de que goza, a -- la importancia del acto en que hace intervenir a los funcio--narios, al mayor o menor número de documentos que suscribe o de satisfactores que compra?. En fin, podemos formular tan--tas preguntas como fuentes de imposición encontremos en el -- Derecho Tributario Mexicano.

Es necesario encontrar una categoría que sirva de deno--minador común a toda fuente de impuestos, y ella constituirá el segundo término de la relación.

No podemos creer que el Constituyente consideró como -- término de la relación el acto o materia gravada en cada ca--so, sin importarle en nada su diversa naturaleza, los distin--tos efectos que la tributación produce en el Constituyente,-- de acuerdo con la actividad gravada.

Antes de proseguir, recordemos ciertas nociones de las matemáticas:

- Razón o relación: es el resultado de la comparación de dos cantidades; proporción es la igualdad de dos razones y consta por consiguiente, de cuatro términos. Su enunciado más sencillo sería: A, es a B; como C, es a D.

En el precepto constitucional encontramos que A es la contribución de Luis a los gastos públicos, y C es la de Eva; pero, ¿Cuál es el equivalente de los términos B y D?; ¿Qué concepto quiso darles el Constituyente?.

Esta es la cuestión y trataré de resolverla tomando en su conjunto la expresión "PROPORCIONAL Y EQUITATIVA".

El fundamento de la existencia de los Estados democráticos modernos consistente en el principio básico de la igualdad de todos los miembros del Estado, y este principio se encuentra consagrado tacitamente en la Constitución Mexicana - en varios artículos.

Este principio fundamental contiene tres aspectos:

- Igualdad ante la Ley
- Igualdad ante los tribunales
- Igualdad ante el impuesto

El primero campea en todo el articulado de la Constitución; el segundo, expresamente en su Artículo 13, y el tercero en la Fracción IV del Artículo 31 Constitucional.



El principio de igualdad ante el impuesto es el resultado de una lucha contemplada por siglos, cuando todo el peso de la tributación cargaba sobre los menos capacitados, cuando sólo se gravaba a determinadas clases sociales, eximiéndose a otros, surge el principio de la igualdad ante el impuesto como necesaria reacción, como un anhelo en pos de una Justicia mejor.

La Constitución Mexicana, como carta fundamental de un estado democrático, no pudo menos que realizar ese justo afán, consagrando entre normas el principio de la igualdad ante el impuesto.

Y esta afirmación no es pura literatura; el estudio del segundo vocablo de la expresión "proporcional y equitativa", como normación reguladora de la facultad impositiva, nos concede la razón.

El vocablo equidad -del latín *aequitas*- significa etimológicamente igualdad, y colocado dentro del precepto Constitucional obliga al legislador a distribuir en forma igualitaria las cargas públicas.

Pero dentro del derecho, el significado del término ha

sido superado y así Don Joaquín Escriche en su Diccionario - la Legislación, nos muestra: "Equidad.- La moderación del rigor de la Ley, atendiendo más a la intención del legislador- que a la letra de ella.

Esta equidad que debe ser la regla de la justicia, debe preferirse a la disposición de la ley cuando la cuestión que se va a juzgar no está decidida expresamente por ella, o --- cuando el sentido y las palabras de la ley admiten alguna interpretación a causa de su ambigüedad..." Indudablemente - identifica la equidad con la justicia o por lo menos concibe que en la equidad siempre habrá justicia, mientras que en la ley no es constante su presencia.

Ahora bien, Margañ Manatou considera que proporcionalidad y equidad son dos conceptos diferentes y explica, que un tributo es proporcional cuando comprenda por igual, de la -- misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran- colocados en la misma situación o circunstancia; que sea --- equitativo significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación. ( 8 )

( 8 ) Margañ Manatou E., La Constitución y algunos aspectos- del Derecho Tributario Mexicano. UASLP. 1967. Pag. 109

CAPITULO IV.-

EQUIDAD EN LAS CONTRIBUCIONES.-

A) INTRODUCCION A LA EQUIDAD:

El principio de equidad, que debe satisfacer toda norma - jurídico-fiscal, tiene como elemento esencial el de que, - con respecto a los destinatarios de la misma se trate de - manera igual a quienes se encuentran en situación igual - y, en cambio, la generalidad que también debe revestir to - do ordenamiento legal, se manifiesta en que sus disposi-- ciones se apliquen a todas las personas que se coloquen - en la hipótesis por ellas previstas sin consideración de especie o de persona.

B) EQUIDAD EN LAS CONTRIBUCIONES:

La fidelidad y paralelismo con que lo acompaña, llevaría a decir que la equidad es la sombra del Derecho, si cuanto de ella se ha pensado y escrito desde los labores jurídicos de la humanidad no la presentaron como su luz o complemento, ante la oscuridad o desamparo de la norma legal o frente a rigores y estragos de su aplicación estricta. Ya por su etimología, del latín equitas, igualdad; la equidad implica la idea de relación y armonía entre una cosa y aquella que le es propio, y se adapta a su naturaleza íntima.

Antes de reflejar la opinión de los técnicos y, por los quilates que siempre ha de reconocersele al pensamiento de la Academia Española, reproducimos las cuatro acepciones que en su Diccionario principal inserta: "Igualdad de ánimo: Bondadosa templanza habitual; propensión a dejarse guiar, o a fallar, por el sentimiento del deber o de conciencia, más -- bién que por las prescripciones rigurosas de la justicia o por el texto terminante de la ley. // Justicia natural por oposición a la letra de la ley positiva. // Moderación en el precio de las cosas que se compran, o en las condiciones que se estipulan para los contratos".

Como rosario o muestrario, insertaremos algunas definiciones y juicios vertidos sobre la equidad, desde el clasisismo

antiguo hasta la técnica de nuestros días.

La Equidad ha sido considerada como juris-legitimi ermen-  
datio (legítima corrección del Derecho), según Aristóteles; -  
como legis supplementum (suplemento de la ley), que debía su-  
plir a la ley, y a la cual debía acudir para interpretar -  
ésta y que había de prevalecer en caso de duda, según diver-  
sos aforismas romanos y justinianos. Ha sido caracterizada-  
como el sueño del que sufre, como el todo moral del Juez, -  
cual la razón intrínseca del Derecho (Mayans); "La previsión  
que templá la fuerza de la ley, la influencia benéfica que -  
le dá una ductibilidad conveniente, la compañera de la Justi-  
cia" (Gutierrez); la conciencia de la verdad moral; el difí-  
cil discernimiento de lo justo y de lo injusto. "El Derecho  
adaptado a las relaciones de hecho" (Windscheid); "La atmós-  
fera de equilibrio que preside la formación del Derecho, su-  
aplicación y su observancia" (Bartolotto); "La considera-  
ción individual en las personas y relaciones" (Puchta); "Un  
principio de interpretación, no una fuente de Derecho" (Gi-  
ner de los Ríos); la rectitud y hasta la justicia; aunque --  
precisamente por la mayoría se opone a ésta, y por todo se -  
diferencián ambas idéas.

La Equidad, realmente, no es incompatible con la justii-  
cia; sino que, al contrario, equilata el valor de ésta, la -  
afianza, le dá vida. La Equidad atenía en efecto la norma -  
del Derecho positivo, disminuye el rigor de la ley cuando --

Ésta es concebida como contraria a los principios de justicia; pero no es, en realidad, una fuente del derecho.

Tal sistema es el adoptado por el legislador francés, -- italiano, español y argentino. Los Códigos Civiles de estos países no mencionan la Equidad, omitiéndola intencionalmente como fuente de Derecho.

En la Constitución de 1949 se declara: "La equidad y la proporcionalidad son las bases de los impuestos y de las cargas públicas", igualdad dice la de 1853.

En el Derecho español, el Tribunal Supremo; ha entendido que los principios generales del Derecho, a los cuales, se remite el Artículo 6º del Código Civil, cuando no haya ley -- exactamente aplicable, ni costumbre, a falta de ello, no son otra cosa que la Equidad; y que sirve asimismo ésta para interpretar los contratos, pero sin poder nunca prevalecer ni contra las disposiciones legales ni sobre las estipulaciones convenidas; porque en definitiva no cabe prescindir del axioma dura lex set servanda (aún dura, la ley he de aplicarse).

Es interesante consignar la disposición contenida en el Artículo 47 de la Ley española de Jurados Mixtos, donde se determina que el Juez deberá fallar de acuerdo con la Equidad. En materia laboral, por lo tanto, la libertad de apre-

ciación del Juez se señala precisamente por la admisión expresa de la equidad como fuente de Derecho. Ahora bien cabe repetir la frase de los litigantes que en Francia, siglos -- atrás, clamaban diciendo: "¡Líbrenos Dios de la Equidad!" -- Precisamente por no estar definida, ni siquiera determinados sus puntos esenciales, es peligrosa esta aplicación de la -- equidad como fuente de Derecho. (9)

De la etimología y del concepto que nos transmite la --- Real Academia sacamos en claro muy poco, sobre todo tomando en cuenta el campo en donde se aplica este principio, razón por la que tenemos que hacer un breve estudio a través de la filosofía jurídica y de sus principales exponentes.

Cabe hacer notar que por regla general se le dá un significado equivalente a los conceptos de Equidad y Justicia, y efectivamente de lo Moral y en sentido ético riguroso. Equidad no es otra cosa que un sinónimo de Justicia como virtud. Así lo entendieron los primeros filósofos que desarrollaron sus estudios en el campo de lo Moral. Tales como Pitágoras, los Sofistas y Sócrates que no hacen alusión alguna al concepto de Equidad, precisamente por no haberse movido en el - campo filosófico jurídico que es en donde tiene recto senti-

(9) Diccionario de Derecho Usual, Tomo II, Pag. 72-73

do el estudio de la noción Equidad.

Fué Platón quien por primera vez hizo mención del concepto de aplicación del Derecho. En uno de sus célebres diálogos denominados "El Político o de la Soberanía". Platón habla por boca de un extranjero y dice: "Consideramos el poder de los jueces, que administran justicia con Equidad... No tienen otro poder que el de aceptar del rey legislador -- las leyes establecidas sobre las relaciones sociales, y juzgar conforme a lo que ha sido declarado justo o injusto haciendo consistir su virtud en la firme resolución de decidir las pretensiones de las partes según las prescripciones del legislador y sin dejarse influir por los presentes, ni por otro sentimiento hostil o benévolo... Nos encontramos pues, con que el poder de los jueces no se confunde con el del rey, y que no es otra cosa que el guardián de las leyes y el servidor de aquel". (10)

Este pasaje interpretado objetivamente nos dá la idea de que para Platón la Equidad significa igualdad en la aplicación de la ley, con estricto apego del juez a lo que ha sido declarado justo legal por el legislador, sin dejarse influir por ningún sentimiento extraño.

(10) Platón "El Político", Pág. 115



Con Aristóteles de Estagira, nos encontramos en la etapa de más fina y jurídica elaboración de la noción del concepto Equidad: "Lo equitativo y lo justo son una misma cosa, siendo ambos buenos, la única diferencia que hay entre ellos es que lo equitativo siendo justo, no es lo justo legal, lo justo según la ley, sino que es una dichosa rectificación de la justicia rigurosamente legal. La causa de esta diferencia es que la ley es siempre general, y que hay ciertos objetos sobre los cuales no se puede estatuir convenientemente por medio de disposiciones generales... Por consiguiente cuando la ley dispone de una manera general y en los casos particulares hay algo excepcional, entonces viendo que el legislador calla o se ha engañado por haber hablado en términos absolutos, es imprescindible corregirle y suplir su silencio, - hablando en su lugar como él mismo lo haría se estuviera presente, es decir, haciendo la ley como ella habría hecho si hubiera podido conocer las cosas particulares de que se trataba". (11)

Reconoce el filósofo que la única justicia asequible en las relaciones sociales, en defecto de lo natural, es la establecida en las leyes, teniendo que admitir la diferencia de éstas, dado el carácter general de ellas y las situacio-

(11) Aristóteles, "Moral a Nicómaco", Pag. 197

nes imprevistas. Esto es el mejor de los supuestos pero hay infinidad de casos concretos no previstos por el legislador, ya que la vida es más rica en posibilidades que la humana en imaginación. Por lo expuesto adopta el principio de Equidad como correctivo legal, conciliando el precepto general al caso concreto particular y supliendo el silencio del legislador creando un principio como lo haría aquel de presentársele el caso concreto, no sólo reconoce el filósofo el concepto de Equidad en el juzgador sino también se refiere a éste como valor virtud: "El hombre equitativo es: el que no sostiene su derecho con demasiado rigor, sino que por el contrario, cede de él, aún cuando tenga en su favor el apoyo de la ley... esta disposición moral, esta virtud, es la Equidad".

(12)

Cicerón en el Libro I De los Deberes dice: "Muchas injusticias son resultado de supercherías y de derecho excesivamente astutas y maliciosas de aquí resulta aquello de que el derecho exagerado es la mayor injusticia. (Summum ius, - summa injuria), y en su clásico discurso Pro Caecina hace una brillante defensa de la Equidad mediante la exaltación de la verdadera intención del legislador por encima de la letra de la ley: "Que Ley, que Senatus Consulto, que edicto, no podría ser infirmado o anulado, si quisieramos atenernos-

(12) Aristóteles, "Moral a Nicómaco" Pag. 148

solo a las palabras y prescindíáramos de la voluntad de quienes la escribieron, de sus intenciones, y de las causas que motivaron dichos actos... Los legisladores han querido que - toda la violencia que amenace la vida, sea excepción alguna-reparada". (13)

En Santo Tomás encontramos esta definición de Equidad, - que los escolásticos llamaban Equequeya: "Una virtud directiva de las leyes según las exigencias de la justicia y de - la utilidad común". (14)

El Santo denominaba a la Equidad como una Virtud, es decir algo subjetivo del juez que es el que maneja las leyes - en su aplicación, en contraposición de lo que nos explica -- Aristóteles con un criterio más bien objetivo que pudiáramos llamarle manifestación de lo Equitativo. No podemos estar - con el criterio de Santo Tomás, pues como dijimos antes el - principio de Equidad sólo tiene sentido en lo jurídico, siendo más técnico el criterio expuesto por Aristóteles.

Pero en la última parte de su definición "de la utilidad común", Santo Tomás nos dá la norma en la realización de la Equidad.

(13) Cicerón "De los Deberes", Pag. 34

(14) Santo Tomás, "Summa Teológica", Cap. 120

Para el Jesuita Francisco Suárez de Toledo, la Equidad - es la prudente moderación de la ley escrita por encima del rigor de las palabras. (15)

Toda epiqueya es interpretación, pero no toda interpretación es epiqueya, cuando se interpreta que la ley falla en - algún caso particular, por el hecho de haber sido concebida - universalmente y en el caso observado es de tal modo defi--- ciente que no puede ser aplicada, estamos en un clásico caso de Epiqueya.

Preciado Hernández deja traslucir la semejanza entre --- Equidad, Igualdad y Justicia, ya que manifiesta: "EL impues- to es una carga establecida para el sostenimiento de la orga- nización del Estado y los servicios públicos que todos los - miembros de la comunidad estén obligados a pagar proporcio-- nalmente los impuestos; pero esta relación que se establece- entre los particulares y la comunidad por razón del impues-- to, puede ser contemplada, ya sea desde el punto de vista -- del derecho que la comunidad tiene de exigir a cada uno de - los particulares su aportación proporcional (caso de la Jus- ticia General), o bien desde el punto de vista del derecho - que asiste al particular de que se le asigne precisamente la

(15) Suárez de Toledo Francisco, "Tratado de las Leyes y de- Dics Legislador", Libro I, Capítulo 2, Párrafo 77

cuota proporcional a su situación concreta (caso de Justicia distributiva), así esta igualdad proporcional que debe observarse en los impuestos, puede ser violada por parte de la autoridad o por parte de los ciudadanos; se infringe la justicia general cuando el contribuyente deja de pagar la cuota que le corresponde, así pues, la equidad es el criterio racional que exige una aplicación prudente de las normas jurídicas al caso concreto, tomando en cuenta todas las circunstancias particulares del mismo, con miras a asegurar que el espíritu del derecho, sus fines esenciales y sus principios supremos, prevalezcan sobre las exigencias de la técnica jurídica. (16)

Con los datos aportados por los célebres filósofos podemos llegar a la conclusión en lo referente al significado de este concepto y trasladarlo al campo de aplicación del Derecho Financiero.

Así pues, la Equidad es un principio formal, informativo a la labor del Juez en lo tocante a la interpretación y aplicación de la ley, y que para operar supone necesariamente la existencia de un principio establecido.

(16) Preciado Hernández, Filosofía del Derecho, Pags.222-223.

El alcance de la equidad es de un correctivo legal, como lo apunta Aristóteles en su adaptación al caso concreto - únicamente; pero no es un principio que derogue la ley general, dejada de aplicar.

La Equidad como señalamos anteriormente, no es un concepto opuesto al Derecho Positivo, ambos realizan el Valor Justicia en la Sociedad, aunque su grado de perfección sea distinto.

El Artículo 31 Constitucional, Fracción IV, al referirse a la Equidad, nos muestra: "de la manera proporcional y Equitativa que dispongan las leyes", que de acuerdo con lo dicho manifiesta que las leyes elaboradas por el legislador deben subordinarse a este postulado.

El Juzgador al hacer uso de éste concepto, no le permite que sea tal su esfera de libertad, que su actividad devenga en arbitrariedad, sus facultades son expresas, pues puede -- ocurrir a la misma fuente que inspiró al legislador, pero no podrá crear normas para el caso singular, ni oponerse a lo establecido por éste.

En la materia impositiva, no solo el juzgador tiene obligación de aplicar la ley con un criterio equitativo, sino --

también, las autoridades administrativas, ya que la ley los faculta para decidir en infinidad de situaciones y tienen un amplio poder de determinación.

Por otra parte el concepto de Equidad es tan amplio que implícitamente comprende otras nociones, que desde luego por el hecho de formar parte de su cometido no le pueden ser contradictorias, entre estas nociones se encuentran la generalidad, uniformidad y proporcionalidad, en tal forma que el texto del Artículo 31 Constitucional en su Fracción IV al em---plear los conceptos... "proporcionalidad y equidad de las leyes" incurre en un pleonasma, pues estos dos conceptos de --ninguna manera son contradictorios ni el uno complementa al otro, pues la equidad es el género y la proporcionalidad la especie.

Posiblemente el legislador al incluir estos dos términos lo hizo por herencia de los anteriores legisladores que estuvieron vigentes en nuestro país o por darle más énfasis a esta garantía tributaria, pero en una u otra forma el texto --constitucional es claro al respecto y no ofrece duda alguna en cuanto al significado de los conceptos proporcionalidad y equidad.

A mayor abundamiento y ya como ejemplo, se pudiera dar -

el caso de que en el artículo de cualquier ley, se expresara que las contribuciones deberán ser justas y proporcionales, - conceptos que tampoco son opuestos ni contradictorios y que guardan en todo caso la misma relación con respecto a la --- equidad, es decir uno representa el género y el otro la especie.

En fin el fundamento de validez de la Equidad, que es - un principio general y abstracto hay que buscarlo en la existencia del valor de lo justo y en las exigencias que de él - derivan.

El empleo del principio de equidad por el juzgador no autoriza a este a modificar las normas aplicables o a juzgar - sobre la perfección de las mismas, so pena de incurrir en -- una arbitrariedad, unicamente substituye la justicia legal - abstracta por la justicia legal aplicada al caso concreto.

De acuerdo a los cánones clásicos, la equidad es presentada como un correctivo de la generalidad de la ley. La mejor ubicación del tema nos obliga a incursionar brevemente - en la significación de este concepto.

La norma jurídica es concebida por los clásicos como una disposición de carácter general que regula el mayor número -



de casos posibles; pero su generalidad es ganada con el sacrificio de su concreción, ya que ella debe tener en cuenta los grandes promedios, y los medios en cuanto más vastos son, tanto más pobres de contenido, más miran lo idéntico, más olvidan lo vano. Este pensamiento era ya de Aristóteles: "Si pues la ley habla en universal, puede darse el caso en el cual esta universalidad no se adopte ahora se procede rectamente se donde el legislador omitió de proveer o incurrió en error a causa de la expresión universal, se corrige la norma. La norma como el legislador había pronunciado y decidido legalmente, si hubiera estado presente o tenido noción del caso... Así es determinada la naturaleza de la equidad; es una corrección de la ley cuando ésta omite algo a raíz de su universalidad... Como la arquitectura lesbía es necesario - la regla de plomo que se adapta a las formas de la piedra y no es rígida; así hace la norma en los casos particulares".

(17)

La Equidad aparece claramente como una norma para el caso concreto y esto es ya el anticipo de la tesis que de sostener. "Aristóteles, dice Legaz y Lacambre, es el que ha presentado la doctrina fundamental de esta materia que sustancialmente ha sido seguida por todos los autores. Lo equita-

(17) Aristóteles, *Ética Nicomequeña*, Cap. 10

tivo no es para el filósofo griego algo distinto por esencia de la justicia, sino que es una misma cosa como ella, la --- equidad no sustituye a la justicia, sino que es la misma justicia que corrige la injusticia que se comete en el caso particular, cuando sólo se le considera bajo el esquema genérico y abstracto de la norma general". (18)

El mismo concepto del filósofo heleno fué transferido al Derecho Romano: Aequitas es virtus correptrix ius in que -- lex propter universalitatem dificit (Grocio, De aequit indulget facit). "Los jurisconsultos la describen preferentemente como un suplemento del Derecho que no ha previsto todo, -- como un endulzamiento de las disposiciones del Derecho en -- los casos dudosos". (19)

El concepto aristotélico, lo retoma Santo Tomás, pero pa reciera limitarlo en su excesiva generalización; la epikie -- sólo sería aplicable en los casos en que la ley apareciese -- opuesta al buen sentido.

Señala en consecuencia, que tal principio jugaría si la norma resultara antraria a la igualdad, al derecho natural y

(18) Filosofía del Derecho, Pag. 461, Barcelona

(19) Troplang, M. La influencia del Cristianismo en el Derecho Civil Romano, Pag. 61

al bien común. (20)

En el Derecho positivo suelen hacerse remisiones a la equidad. Tal ocurre en los Artículos 565, 1135 y 1854 del Código Napoléon, cuyo sentido es de asimilarlo a los principios generales del Derecho, en los que deban encontrarse las soluciones que no están expresamente previstas en la ley o bien por cuanto el caso concreto escapa a las determinaciones posibles.

Como también en sentido negativo, para prohibir las decisiones contra legem, los juristas evidencian un temor en determinarse por la equidad, tomando este concepto como una posibilidad de hacerlo por el de una comprensión literalmente emocional.

En el Derecho italiano se aprecia la existencia de una equidad llamada formativa que serían aquellos casos en que se permite recurrir a este principio en los casos de silencio u obscuridad de las normas bien como un criterio de templanza de la ley escrita, que es la común inteligencia de --

(20) Ayarragaray, C.A., La Justicia en la Biblia y el Talmud

los juristas. (21)

La equidad y la justicia se confunden dentro del pleno axiológico. De acuerdo con los conceptos clásicos el derecho estaba integrado por normas generales que implicaban verdaderas órdenes a que debían someterse los súbditos. Frente al hecho concreto, la labor del intérprete consistía en subsumir el hecho en la ley. Una operación lógica mediante la cual se conseguía llegar a la verdad.

Nosotros, en cambio, siguiendo las enseñanzas de Kelsen-Merkl, creemos que el derecho se dá generalmente desde la norma general y más concreta, la norma individualizada que puede ser la sentencia o el negocio jurídico.

La producción por grados implica que la norma inferior tiene su validez en las de grado superior, más comprensivo, y estos a su vez, en otras más generales. El interprete, ya se trate de juez, el administrador o el poder equitativo o el simple súbdito tienen en sus manos una decisión entre varias posibles.

(21) Messineo, F., Manual de Derecho Civil y Mercantil, T.L.

El Derecho no se nos presenta como una serie de normas--asequibles a la razón y expresión de la Única verdad posi---ble, sino como juicios que pueden dar lugar a más de una so--lución mediante un acto de voluntad del intérprete.

Tampoco es una arquitectura fija, sino que, por el con--trario, se presenta como una vertiente en continua produc---ción. Es la famosa pirámide de Kelseniana.

La generalidad de la ley no tiene la latitud ni los in--convenientes que he señalado al citar la doctrina clásica. - Hay una graduación que comenzando en la norma más general, - la constitucional, se hace más especializada en la ley, para concretarse en la sentencia, el acto administrativo o el ne--gocio jurídico. La equidad pierde, de esta manera, su cali--dad de justicia para el caso concreto.

Este es regido por una norma. ¿Qué es esta norma?. De--acuerdo al concepto clásico no son sino imperativos que impo--nen una conducta; no matar, cumplir los compromisos. La pri--mera brecha en esta conceptualización fué abierta por Bind--ing, cuando precisamente no violaba la ley, sino que cumplió la conducta descrita por ella. La sanción prevista en la --norma quedaba así como algo extra o supra legal.

De acuerdo a la tesis Kelseniana, la norma jurídica no responde a la lógica causal del ser, sino a la imputativa -- del debe ser.

Para el jefe de la escuela vienesa la norma jurídica es en realidad una norma doble integrada por una primaria, que expresa la sanción y otra secundaria, que describe la conducta que evita la sanción.

Ejemplificando la norma se expresaría de la siguiente -- manera "Norma secundaria (endonorma); bajo ciertas condiciones, una persona debe conducirse de un modo determinado. -- Norma primaria (perinorma): Si no se comporta así, entonces otra persona (el órgano del Estado) debe realizar contra --- ella un acto coactivo determinado".

La norma asume así la forma y substancia de un juicio - de la conducta y no de una órden. Agreguemos que para Kelsen es una disyuntiva, y para Cassio un juicio hipotético.

¿Juicio de qué? De la conducta humana, conducta humana- en interferencia subjetiva, según el feliz hallazgo de Del - Vecchio.

Han quedado expresados esquemáticamente dos elementos -- que concurren a la integración del Derecho: La norma y la conducta humana, queda por mentar un tercer ingrediente: La valoración.

Este requisito contempla valores de conducta, vale decir "Valores que califican el hacer Humano", pero ha de entenderse por valores jurídicos aquellos que son bilaterales, vale decir afectan una conducta interferida intersubjetivamente. "Es escaso de valores como el orden, la seguridad, la justicia" (22)

Cuando se ha tratado de dar idea de la justicia, se le ha referido siempre a una cierta proporcionalidad, igualdad y armonía. Este valor justicia, escala de la axiología jurídica que tiene como valores fundamentales, o de menos jerarquía, al orden y la equidad. (23)

El razonamiento es bien sencillo si la aplicación de la norma al caso concreto es la realización de la justicia de acuerdo al plexo normativo, la equidad ha quedado fuera de juego, se ha identificado con el valor justicia, el valor su

(22) Aftalión, Crítica, Cit. Pag. 129

(23) Cassio, C. "La Valoración Jurídica y la Ciencia del Derecho" Pag. 81

perior y más digno de la escala. En una palabra, es la justicia más justa, valga el pleonismo.

La generalidad de la vocación impositiva resulta del Artículo 16 Constitucional, al declarar: "La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas", es modificación ya derogada, introducida en 1949 el Artículo 28, expresó el principio en estos términos: La Equidad y la Proporcionalidad son las bases de los impuestos y de las cargas públicas".

Este principio ha tenido lenta elaboración histórica, pero su consagración en los textos no va más allá de la Revolución Francesa, bien que desde mucho antes habían ido desapareciendo los privilegios que eran su contrapartida. Durante el régimen feudal, nobles y clero habían mantenido inmunidad impositiva. Consintieron en admitir el pago del impuesto en la medida en que aumentaba el poder real. Este proceso fué incesante, más poder producía más dinero, y el aumento de medios financieros hacía más poderoso al monarca.

La realeza, cuando pudo, no fué respetuosa de los privilegios de los estamentos; el vingtième, que alcanzaba a toda clase de personas, fué creado por Luis XIV sin consulta de los Estados Generales, y comprendió inclusive el clero, pero se les dió el carácter de una contribución voluntaria de un



donativo. Más adelante, en 1695, introdujo la capitación -- que comprendía todos los habitantes urbanos.

No obstante las infáticas declaraciones de los textos -- Constitucionales, las desigualdades substanciales, subsistieron; pues, la igualdad implantada por la doctrina y la jurisprudencia fué puramente formal. La ley hizo caer el peso -- del impuesto sobre la masa de contribuyentes indiscriminadamente, gravando los consumos más generalizados, de tal manera que pagaba tanto el rico como el pobre.

Se ha llegado a la conclusión que un impuesto único que alcanza a la población es esencialmente impuesto (23), y que la única manera de hacer cumplir el propósito legislativo de que todos concurren al sosten del Estado es un sistema de impuestos múltiples.

El texto de la Carta Constitucional no hace referencia -- al principio de la Equidad, al hablar de las contribuciones -- que el Estado Nacional puede imponer en todo el territorio -- de la Nación refiérese a aquellos que "equitativamente y proporcionalmente a la población impugna el Congreso General".

( 23 ) Wagner, A., Tratado de las Ciencias Financieras, Pág. - 161, París

Ya hemos dicho que esto es un error de copia del texto norteamericano por el apresuramiento con que debió sancionarse. - Al informar el Artículo 28 Constitucional de 1949 en que expresamente se meritaba el principio que nos ocupa dijo el miembro informante de la Comisión Recaudadora: "En la reforma constitucional, equidad, que etimológicamente significa igualdad, denota igual tratamiento en situaciones iguales, para evitar la desigualdad, la iniquitas, inseparable de la igualdad ante la ley, que suprimimos para evitar equívocos y porque entendemos que equidad es el término más ajustado a lo que la Constitución quería expresar en el Artículo 16, -- que la doctrina de nuestra Corte Suprema elaboró con tanto rigor jurídico (24)". Refiriéndonos a este principio desde el punto de vista tributario decíamos por nuestra parte: -El criterio de lo igual es lo desigual, de lo justo y de lo injusto, de lo equitativo en una palabra, ha mudado tanto, sus puntos de vista filosóficos respecto del estado y la organización económica de la sociedad. Los excepcionales privilegios fiscales de la Edad Media, nos parecen inicuos, sin embargo nadie osó discutir su justicia mientras predominaron las corrientes filosóficas que justificaron la monarquía y la nobleza.

(24) Garra, S.J., Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano, Pag. 76

"Es que el sistema imperante contaba con el asentamiento y la conformidad de las ideas dominantes y lo equitativo era realmente que el pago de las contribuciones estuviera a cargo del tercer estado".

Pero no nos alejemos. La Equidad del régimen tributario puede hoy mismo que estamos en el momento en que perduran algunas convicciones arraigadas de un sistema en crisis, mientras a su vera va naciendo otro, verse desde dos puntos de vista antagónicos, según sea el criterio liberal o antiliberal en que nos coloquemos.

Si se toma -hoy pocos lo hacen- el sistema de economía liberal preconizado por Adan Smith como el único justo y equitativo, el impuesto ha de regirse de tal manera que no afecte la distribución de los bienes, en cuyo caso:

- a) La generalidad ha de ser tomada al pie de la letra y todos los bienes, cualquiera que sea su origen, son - el principio materia imponible. Ninguna excepción de bería acordarse como mínimun necesario para la existencia.
- b) La uniformidad es concebida en proporción exacta entre el impuesto y la renta; habría que excluir la progresividad en virtud de la cual después de cierto límite del impuesto crece con más rapidez que la renta.

Este criterio es el que, seguramente, ha presidido -- las decisiones de la Suprema Corte sobre la aplica--- ción del principio de generalidad que hemos criticado.

En cambio puede tenerse otro concepto de la sociedad, de su economía y de la distribución de los bienes. Puede pensarse que los impuestos deben estar informados en criterios de justicia social, de bien común, y aún desear imponer el reformismo social mediante el tributo, en tal impuesto:

- a) La generalidad es menos rígida. Se consideran excepciones a aquellos que poseen menos rentas y habrá además, un mínimo no imponible para mantener la fuente rentística del trabajo.
- b) La uniformidad e igualdad en la carga tratará de afectar más profundamente a los que más posean. Los criterios progresivos reemplazarán a la simple proporcionalidad. Habrá distinciones sobre el origen de las rentas según la proporción en que el trabajo; se gravarán las ganancias extraordinarias y quedarán sometidas a impuestos de ganancias de capital y las eventuales.

En pocas palabras el impuesto tendrá función redistributiva. En la praxis jurisprudencial de la Corte Suprema de la Nación ésta ha considerado que la equidad se relaciona con el quantum del impuesto y persistentemente lo consideró ex--

cluido de su revisión. No obstante ello, en algún caso aislado, había dicho: "Que no es por tanto exacto que por su facultad inherente a los gobiernos de provincia dicta leyes de impuestos para hacer posible el gobierno que garantiza a las provincias la Constitución Nacional y juzgar, por consiguiente, si es conveniente o no un impuesto y equitativa o exorbitante la tasa de él, no haya de entrar por esto en las facultades jurisprudenciales de este alto tribunal el conocer de la cuota de los impuestos cuando se haga... de la ley dictada al efecto, un caso judicial". (25)

Erroneamente en otra oportunidad muy posterior, afirmó - "que había declarado reiteradamente que las contribuciones que no son equitativas en su monto revisten el carácter de confiscatorias", ya que según veremos la postura del tribunal había sido hasta entonces totalmente contraria. Con persistente uniformidad ha declarado que la equidad -en el sentido de igualdad ponderativa- es el resorte exclusivo de las legislaturas y ajena a la revisión judicial. Como tal conducta pudo llevar a la corte a sancionar verdaderas inequidades, elaboró la doctrina de la confiscatoriedad sobre la base del Artículo 17 de la Constitución, en cuanto declara inviolable la propiedad y borrada la confiscación. La negati-

(25) Hilebert y Rodríguez c/Tucuman, T. 98 Pag. 20

va de revisas el quantum de la cuota impositiva está inspirada en Cooley, quien había afirmado: "No está dentro de las facultades del poder judicial, dijo la Corte Suprema de los Estados Unidos, averiguar si el impuesto es razonable por su monto con respecto a los cuales la determinación legislativa es definitiva".

En tal corriente ideológica la Corte ha dicho: "Que si la Constitución no ha hecho en su Artículo 31 de la moderación de los impuestos, una de las garantías del goce de las instituciones provinciales, no es admisible que se haya querido dejar la facultad de declarar sin valor en casos concretos la legislación provisional relativa a impuestos, porque este último poder es el menos adecuado por su naturaleza para decidir sobre la necesidad y equidad de las contribuciones y para apreciar los resultados económicos de ellos según su monto o la manera de cobrarlos en lo que se ha observado con exactitud, no puede haber cuestión de inconstitucionalidad, ya se trate de sumas fijas, ya de graduadas o proporcionadas a los valores sobre que recaen y aún pueden afectar indirectamente la transmisión hereditaria de la propiedad". (26)

Veinticuatro años después llamada nuevamente la corte a-

(26) Fidel Salas, Suc. Tloco, Pag. 51, 1904

pronunciarse sobre el valor de equidad del impuesto lo hizo reproduciendo íntegramente el considerando que ha quedado -- transcrito.

Sin embargo en un caso en que estuvo involucrada una --- cuestión de índole política, y además la libertad del ejercicio profesional, la Corte debió apartarse de su posición y - aceptar la inconstitucionalidad por el monto del gravamen. - Tratábase de una patente de \$5,000.00 a cargo de los médicos que se negaban a integrar un sindicato de tinte oficialista, cuya circunstancia recurrió a criterios de equidad", que - en general la cuantía afecta de tal manera que los emolumentos anuales de los médicos en aquella provincia que en realidad constituye como se sostiene, una traba insalvable en el ejercicio de sus actividades profesionales". (27)

La corte rechazó un reclamo en que se argüía la inconstitucionalidad de un recargo del 4% sobre la contribución territorial de los campos que excedían de determinado número - de hectáreas y dijo que era el "menos adecuado para decidir sobre la necesidad y equidad de las contribuciones y para -- apreciar los resultados económicos de ellas". (28) el mismo

(27) Raúl Rinatti VS San Juan, T. 150, Pag. 419, 1928

(28) Gregorio M. Morán VS Entre Ríos, T. 171, Pag. 390, 1934

criterio hizo valer al impugnar una tasa municipal de inscripción de sepulcros ya que la facultad de controlar del poder judicial no autoriza a invalidar impuestos impugnados sobre la base de su injusticia e inconveniencia o en razón del exceso de su monto. Tiempo después ratifica su postura manifestando que el hecho de que un impuesto sea equitativo no es fundamento para alcanzar su inconstitucionalidad, si esa iniquidad no llega a la confiscación, ni corresponde juzgar de esa iniquidad al poder judicial de la Nación, y además --terminantemente afirmó: "La falta de equidad por el gravoso no puede autorizar la inconstitucionalidad". (29)

Hoy por hoy, ¿Debemos considerar la equidad como una cuestión de índole político-económico, o bien encontrar el verdadero sentido que quisieron darle los Constituyentes?.

(29) M.H. Hubbard de Saldati y Ctro, T. 193, Pag. 463



CAPITULO V.-

JURISPRUDENCIA

A) INTRODUCCION A LA JURISPRUDENCIA:

Las principales ideas sostenidas por la Suprema Corte en la revisión de amparos, que con el carácter de jurisprudencia aparecen en la Sección de Jurisprudencia del Seminario Judicial de la Federación, son: Requisitos de los impuestos.- Los requisitos relativos a la proporcionalidad y equidad de los impuestos, deben ser calificados por las respectivas legislaturas, o por la autoridad que los acuerde, quienes deben estimar todos los factores económicos y sociales que sean de tomarse en cuenta para ajustar esos impuestos a la Constitución Federal. Los Poderes Federales no tienen capacidad para calificar la proporcionalidad de los impuestos que decreten los Estados.

Los Poderes Federales son poderes de facultades específicas y sólo pueden ejercer aquellas que expresamente les concede la Constitución y los tienen para vigilar que los impuestos de los Estados llenen ciertos requisitos fiscales, económicos y sociales, y toda atribución que ejercieran en tal sentido, importaría una usurpación a la soberanía de los Estados.

Al Poder Legislativo debe considerársele como absoluto, prácticamente, excepto donde la Constitución le ha impuesto límites; sea que obre la justicia natural, o no, en cualquier caso especial. Sus actos cuando usurpan facultades de otros poderes, deben cumplirse, a menos que puedan señalarse a la autoridad legislativa algunas restricciones impuestas por la Constitución y que se demuestre que el caso especial está comprendido en ellas.

Los Tribunales de la Federación, solo son los guardianes de los derechos del pueblo o del Estado, asegurados por alguna prescripción constitucional, y que caiga bajo su jurisdicción. Sólo pueden impedir la ejecución de una ley, cuando esté en conflicto con la Constitución. No pueden asumir los derechos de la Representación Popular, aventurándose con ella en un certámen de opiniones, sobre puntos de Derecho, razón y conveniencia.

## I M P U E S T O S

Aunque la jurisprudencia sentada por la Corte, en ejecutorias anteriores, fué que la proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar esa jurisprudencia, estableciendo - que sí está capacitado el Poder Judicial Federal, para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando a los ojos del Poder Judicial aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso, o que el Poder Legislativo se ha excedido en sus facultades constitucionales. Esa facultad de la Suprema Corte proviene de la obligación que tiene de examinar la queja, cuando se ha reclamado como violación de garantías la falta de proporción o de equidad en un impuesto; y si bien el artículo treinta y uno de la -- Constitución que establece esos requisitos de proporcionalidad y equidad en el impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de aquel derecho es una violación a esas garantías; de suerte que si la Suprema Corte, ante una demanda de amparo contra una ley, que establezca un impuesto notoriamente exorbitante y ruinoso, negara la protección federal diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar tal violación, y dijera que ese remedio se encuentra en el sufragio popular, haría nugatoria la prescripción de la -

Racción I del Artículo 103 Constitucional, que establece el amparo contra las leyes que violan las garantías individuales, y la misma razón podría invocarse para negar los amparos en todos los casos en que se reclamara contra las leyes.

5a. Ep, T, XVII, P. 1013, Amparo Administrativo en revisión, Maldonado Aurelio, 20 de Octubre de 1925, Unanimidad de 8 Votos.

IMPUESTOS.- REQUISITOS DE LOS

Los relativos a la proporción y equidad de los que se decreten, deben ser calificados por las respectivas legislaturas, o por la autoridad que los acuerde, quienes deben estimar todos los factores económicos y sociales que sean de tomarse en cuenta, para ajustarlos a la Constitución General.

ID.- ID.- Los Poderes Federales, con relación a los Estados, no tienen capacidad para calificarlos.

5a. Ep. T. II, P. 1135, Amparo Administrativo en revisión, -  
Goribar de Zaldívar María, 10 de Abril de 1918, Unanimidad -  
10 votos.

IMPUESTOS EXORBITANTES O RUISOSOS.-

PROCEDENCIA DE AMPARO

Es evidente que las condiciones de que el impuesto sea exorbitante o ruinoso o de que el Poder Legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales, se refieren al problema de fondo, es decir, así se debe o no conceder el amparo contra la respectiva ley tributaria; o sea que por no referirse dichas condiciones al problema de procedencia del juicio, es indebido que se presenten como un obstáculo legal para impedir entrar a la cuestión de fondo.

6a. Ep., Vol. LVI, 1a. Pt., P. 129, Amparo en revisión 1909/58, "El Refugio", S.A. 20 de Febrero de 1962, mayoría de 15 - votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.

IMPUESTOS.- EXENCION DE.- ES CONSTITUCIONAL  
CUANDO SE ESTABLECE CONSIDERANDO LA SITUA--  
CION OBJETIVA DE LAS PERSONAS EXENTAS.-  
DECRETO NUMERO 200 DEL ESTADO DE SINALOA

Es constitucional la exención de impuestos cuando se establece considerando la situación objetiva de las personas exentas (no así cuando la exención se hace en atención a las características individuales de las personas, estimándose -- sus características personalísimas), en atención a la situación jurídica abstracta prevista en la ley, la cual contempla elementos objetivos para establecer excepciones en el pago de los impuestos. Por tales razones, es constitucional el Decreto Número 200 del Estado de Sinaloa, que en el Artículo 150 exime del pago del impuesto, entre otras personas, a los agentes consulares extranjeros, a los miembros de delegaciones científicas, a las personas de nacionalidad extranjera, a los empleados públicos federales, del Estado o de -- los Municipios, que reciban gratificaciones de fin de año. Interpretando en forma sistemática el Artículo 28 Constitucional y el Artículo 13 de su Reglamento, se obtiene la conclusión de que la prohibición contenida en el primero de --- ellos respecto de la exención de impuestos, debe entenderse en el sentido de que esta se prohíbe cuando tiende a favorecer intereses de determinada o determinadas personas, y no -

cuando la exención de impuestos se otorga considerando situaciones objetivas en que se reflejan intereses sociales o económicos en favor de una categoría de sujetos.

Séptima Epoca, Primera Parte:

Vol. 7, Pag. 32.- A.R. 1116/64.- Banco Occidental de México, S.A. Unanimidad de 20 votos.

Vol. 7, Pag. 32.- A.R. 1015/63.- Angel Torrénategui Millán. - Unanimidad 19 votos.

Vol. 7, Pag. 32.- A.R. 1004/63.- Bertha Olguín Urquidez.- -- Unanimidad de 19 votos.

Vol. 8, Pag. 34.- A.R. 10116/63.- José Hilario Guzmán Landeros.- Unanimidad de 18 votos.

Vol. 18, Pag. 30.- O.A.D. 1012/63 Alicia García Lizárraga.- Unanimidad de 16 votos.

Apéndice al Seminario Judicial de la Federación 1917-1975.--  
1a., Pt. tesis 56. Pag. 137



IMPUESTOS.- EXENCION DE.-  
ES CONSTITUCIONAL CUANDO SE ESTABLECEN CONSIDERANDO  
LA SITUACION OBJETIVA DE LAS PERSONAS EXENTAS

Interpretando en forma sistemática el Artículo 28 Constitucional y el Artículo 13 de su reglamento, se obtiene la conclusión de que la prohibición contenida en el primero de ellos respecto de la exención de impuestos debe entenderse - en el sentido de que ésta prohíbe cuando tiende a favorecer intereses de determinada o determinadas personas, y no cuando la exención de impuestos se concede considerando situaciones objetivas en que se reflejan intereses sociales o económicos en favor de categorías determinadas de sujetos.

Séptima Época, Primera Parte:

Vol. 7, Pag. 32.- A.R. 1116/64 Banco Occidental de México, - S.A. Unanimidad de 20 votos.

Vol. 7, Pag. 32.- A.R. 1015/63 Angel Torréntegui Millán. Unanimidad de 19 votos.

Vol. 7, Pag. 32.- A.R. 1004/63 Bertha Olguín Urquidez. Unanimidad de 19 votos.

Vol. 8, Pag. 34.- A.R. 1016/63 José Hilario Guzmán Landeros. Unanimidad de 18 votos.

Vol. 66, Pag. 40.- A.R. 3978/68 María Emigdia Contreras de Garza. Unanimidad de 19 votos.

Apéndice al Seminario Judicial de la Federación 1917-1985 --  
1a. Pt., Tesis 52, Pag. 104.

EXENCION DE IMPUESTOS

El Artículo 28 Constitucional, que en los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios, ni estancos de ninguna -- clase, ni exención de impuestos. Todos los contratos que se habían celebrado con anterioridad a la vigencia de la Constitución, y por los cuales se otorgaban concesiones y exenciones de impuestos, quedaron derogados, toda vez que se oponían a la nueva organización, aceptada por la Carta Fundamental en vigor. Los términos del Artículo 28 Constitucional, -- revelan que la prohibición que señala, es absoluta, sin distinción ni límite, ya se refieran las exenciones a hechos presentes, pasados a futuros; y así lo ha aceptado la Suprema -- Corte, en varias ejecutorias. El Artículo 28 Constitucional en la parte que prohíbe la exención de impuestos, no priva a nadie de un derecho que no puede ser adquirido, aún tratándose de franquicias anteriores a su expedición.

5a. Epoca, T. VII, Pag. 1193. Amparo Administrativo en revisión, Compañía de Tranvías del Comercio de la Barca, S.A., 7 de Octubre de 1920. Mayoría de 5 votos.

IMPUESTO.- PROPORCIONALIDAD DEL

La Suprema Corte de Justicia no tiene facultad para calificar la proporcionalidad y equidad de los impuestos, en virtud, de que en razón misma de sus funciones, no puede hacer una apreciación que constitucionalmente corresponde hacer al Poder Legislativo, que para ello, cuenta con elementos de distinta naturaleza de los que dispone la Justicia Federal.

5a. Ep. T., LXXII, P. 1989, Amparo Administrativo en revisión 7375/41.- Guerra Vda. de Villarreal Oralia, 22 de Abril de 1942. Unanimidad de 5 votos, Ponente: Gabino Fraga.

IMPUESTOS.- PROPORCIONALIDAD DE LOS

Las disposiciones contenidas en la Fracción IV del Artículo 31 Constitucional, por lo que se refiere a la equidad y proporcionalidad del impuesto, no constituye una garantía individual, ni establece un mandato que limite al legislador. Es un enunciado de un principio de economía financiera. La facultad impositiva del legislador está contenida en la Fracción VII del Artículo 73 Constitucional. Ahora bien, de darle otra interpretación a dicho Artículo 31 no sería posible establecer impuestos de otra naturaleza, como el impuesto sobre la renta que es progresivo, y no proporcional.

ID.- ID.- De acuerdo con el Derecho Fiscal Mexicano, los impuestos corresponden a las prestaciones que exige la Administración, para la erogación de los gastos públicos, como compensación de los servicios generales que el Estado presta, y el carácter de contraprestación a los servicios de los rastro, es el que corresponde a los derechos, es decir, a servicios de los que de una manera concreta se aprovecha al particular.

5a. Ep., T, LXX, P. 2276, Amparo Administrativo en revisión-998/40, Córdoba Mariano y Coags, 7 de Noviembre de 1941, Unanimidad de 5 votos.

IMPUESTOS.- PROPORCIONALIDAD DE LOS

Un impuesto no deja de ser proporcional y equitativo, - sólo porque se ayude fiscalmente a una clase determinada de individuos o a ciertas actividades industriales y en --- igual forma, a todos los que se encuentren en idénticas condiciones.

I.- ID.- La proporcionalidad del impuesto no significa la -- universalidad de su pago, sino la relación con los capitales que afecte y con las condiciones especiales que concurren en cada caso, respecto de un grupo de contribuyentes o de una - actividad industrial indeterminada.

5a. Ep., T. LIV, P. 8, Amparo Administrativo en revisión --- 3752/37, The Doctor H. Mc. Lean Medicine Company, 1º de Octubre de 1937, mayoría de 3 votos. Ponente: Aguirre Garza.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS IMPUESTOS

Para establecer la existencia de desproporcionada o inequitativa calidad de un impuesto, no es conducente alegar la multiplicidad de impuestos que pague la parte afectada, ni aducir en comparación con otro grupo de causantes que estos son favorecidos por la diferencia máxime si el quejoso no afirma que la carga fiscal haga incosteable su actividad sino simplemente que la coloca en situación de desigualdad o de indebida concurrencia mercantil, cuestión que no corresponde resolver al Poder Judicial de la Federación.

ID.- ID.-- Los términos que usa la Constitución para fijar que los impuestos han de ser proporcionales y equitativos deben interpretarse en el alcance estrictamente fiscal empleado, sin duda por el Constituyente, exigiendo que el impuesto se aplique en forma flexible haciendo que el importe exigido en cada caso corresponda cuantitativamente a las operaciones, ingresos, utilidades o capital que afecta; pues si se quisiera que la equidad y proporcionalidad de los impuestos se examinara en vía de amparo, no con respecto a una ley en particular y su campo de acción, sino con vista a todos los preceptos fiscales de todas las leyes expedidas por la Federación, Los Estados y los Municipios, la Suprema Corte quedaría convertida en Supremo Tribunal de la distribución de la

carga fiscal de toda la Nación, lo que es absurdo.

5a. Ep. T. CXX, P. 649, Amparo Administrativo en revisión, -  
1785/49, Cía Mexicana de Hielo Seco, S.A., 7 de Mayo de 1954  
mayoría de 3 votos. Ponente: Franco Carreño



IMPUESTOS.- AMPARO CONTRA LA FALTA DE PROPORCIONALIDAD  
Y EQUIDAD DE LOS

Si bien es cierto que el Artículo 31 Constitucional, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, - la lesión del derecho que consigna, viola las de los 14 y 16, porque no sólo se deja sin exacta aplicación el precepto de alguna ley secundaria, sino que se menosprecia al mismo Artículo 31, y la violación de ese texto no puede constituir una órden motivada y fundada, en perjuicio de persona alguna, -- por lo que si la Suprema Corte dijera que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar tal violación y que el remedio se encuentra en el sufragio popular, haría nugatoria - la Fracción I del Artículo 103 Constitucional, que establece el amparo contra las leyes que violan las garantías individuales, y la misma razón podría invocarse para negar los amparos contra las leyes, en todos los casos en que se reclama alguna otra violación.

5a. Ep., T. LXI, P. 2922, Amparo Administrativo en revisión 3568/39, García Cepeda Ricardo, 18 de Agosto de 1939, Unanimidad de 5 votos. Ponente: José M. Truchuelo.

IMPUESTOS.- EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS

La pretensión de las autoridades recurrentes en el sentido de que el amparo contra leyes autoaplicativas sólo puede pedirse en los treinta días siguientes al que entran en vigor, va contra el texto expreso del Artículo 73, Fracción XII, Párrafo Segundo, de la Ley de Amparo. Para el interesedo es facultativo impugnar normas autoaplicativas en los primeros treinta días de su vigencia, o esperar a que sobrevenga el primer acto de aplicación, para pedir, dentro de los quince días siguientes, el amparo contra tales normas, de acuerdo con el artículo que se acaba de citar. Aunque la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte, en ejecutorias anteriores establecía que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia estableciendo que sí está en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso, o que el legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales. Aún cuando el Artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías, por lo que si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establez

ca un impuesto exorbitante o ruinoso, no puede negarse la --  
protección Federal diciendo que el Poder Judicial no es el -  
capacitado para remediar dicha violación, y que el remedio -  
contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal  
caso se haría nugatoria la Fracción I del Artículo 103 de la  
Constitución, y la misma razón podría invocarse para negar -  
todos los amparos que enderezaran contra leyes o actos del -  
Poder Legislativo.

6a. Ep., Vol. LVI, 1a. Pt., P. 128, Amparo en revisión 1909/  
58 "El Refugio, S.A.", 20 de Febrero de 1962, mayoría de 15-  
votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.

IMPUESTOS.- PROPORCIÓN Y EQUIDAD DE

Aunque al Poder Legislativo corresponde decretar impuestos, no está capacitado para resolver, de manera intocable, sobre su proporción o su equidad y, el Poder Judicial Federal está capacitado para revisar los decretos o actos del poder respectivo, en cada caso especial, cuando a los ojos de aquél, aparezca que el impuesto es exorbitante o ruinoso o que el Poder Legislativo, se ha excedido en sus facultades constitucionales, tesis que la Sala Administrativa establece, abandonando la anterior jurisprudencia de la Corte.

ID.- ID.- Si bien el Artículo 31 de la Constitución no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión del derecho que otorga, es una violación de las consignadas en los Artículos 14 y 16 constitucionales.

5a. Ep. T. II, Pag. 332, Amparo Administrativo en revisión - 7177/36, "Laboratorios Pharmakon", S.A. 15 de Enero de 1937, Unanimidad de 4 votos. Ponente: José M. Truchuelo

IMPUESTOS.- PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS

La Suprema Corte ha sostenido en algunas ejecutorias -- que no tiene facultad para calificar la proporcionalidad y equidad del impuesto, en virtud de que, en razón misma de sus funciones, no puede hacer una apreciación que constitucionalmente toca hacer al Poder Legislativo, que para ello cuenta con elementos de distinta naturaleza de los que dispone la Justicia Federal.

5a. EP. T. LXXVI, P. 4836, Amparo Administrativo en revisión 1713/43, Córdoba J. angel y Coags., 16 de Junio de 1943. Unanimidad de 5 votos. Ponente: Gabino Fraga.

IMPUESTOS. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS  
FACULTADES DE LA SUPREMA CORTE

El Poder Judicial si está capacitado para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso, o que el Legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales, aún cuando el Artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad, del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí, es una violación de garantías, por lo que si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante o ruinoso, no puede negarse la protección federal diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación, y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal caso se haría nugatoria la Fracción I del Artículo 103 de la Constitución y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezcan contra leyes o actos del Poder Legislativo.

Es evidente que las condiciones de que el impuesto sea exorbitante o ruinoso o de que el Poder Legislativo se haya excedido en sus facultades constitucionales, se refieren al-

problema de fondo, es decir, a si se debe o no concederse el amparo contra la respectiva ley tributaria; o sea que por no referirse dichas condiciones al problema de procedencia del juicio, es indebido que se presenten como un obstáculo legal que impide entrar a la cuestión de fondo.

6a. Ep., Vol. XLVII, 1a. Pt. P. 38, Amparo en revisión 2742/57. Inmuebles Continental, S.A., 2 de Mayo de 196 , mayoría de 14 votos. Ponente: Agapito Pozo.

IMPUESTOS.- SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

El Artículo 31, Fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad de los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en menores ingresos, estableciéndose además una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresando en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe de ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejando cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El prin



cipio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un -- tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Amparo en revisión 2598/85.- Alberto Manuel Ortega Venzor.- 26 de Noviembre de 1985.- Unanimidad 17 votos de los señores ministros: López Aparicio, López Contreras, Cuervas Mante--- cón, Castellanos Tena, Azuela Gúitron, Castañón León, Díaz - Infante, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Martínez Delgado, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, Del -- Río Rodríguez, Schmill Córdóñez, Olivera Toro y Presidente -- Iñarritu.- Ponente: Mariano Azuela Gúitron.- Secretaria: - Ma. del Carmen Sánchez Hicálgo.

IMPUESTOS.- SU DESPROPORCIONALIDAD E  
INEQUIDAD DEPENDE DE SITUACIONES GENERALES

Las afirmaciones de un quejoso de que por haber disminuído su capacidad contributiva por diversos motivos, el impuesto que tiene que cubrir resulta desproporcionado e inequitativo no puede conducir a considerar la ley relativa como inconstitucional, pues, tal determinación no puede derivarse de situaciones particulares de un solo contribuyentes, sino que depende de circunstancias generales pues la naturaleza de la ley su inequidad o desproporcionalidad sólo puede derivarse del sistema general que previene, en relación con todos los contribuyentes a quienes afecta.

Amparo en revisión 8953/83.- María Cristina Quintero Valladares.- 12 de Febrero de 1985.- Unanimidad de 16 votos de los señores ministros López Aparicio, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Rodríguez Roldán, Gutiérrez de Velazco, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, Del Río Rodríguez, Olivera Toro y Presidente Iñárritu.- Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: María del Carmen Sánchez Hidalgo.

De las anteriores tesis jurisprudenciales citadas, desa fortunadamente no encontramos una respuesta a la pregunta de que debemos entender por proporcionalidad y equidad establecida en el Artículo 31 Constitucional.

Y no obstante que tales términos aparecen en nuestra -- Carta Magna desde hace mucho más de un siglo, hoy no podemos contar con un criterio simple que baste para satisfacer ta-- les dudas.

A mayor abundamiento no hay una tabla que pueda expli-- car o indicar cuando un impuesto se considera exorbitante o ruinoso, la ley solo prohíbe que estos existan sin indicar-- nos a partir de que porcentaje se puede considerar así (exor bitante y/o ruinoso).

C O N C L U S I O N E S

1. La Ley en general, cuando comprende a todas las personas físicas y morales, que se encuentran o lleguen a encontrarse dentro de la situación jurídica abstracta, impersonal y previamente prevista por la norma, sin excepción alguna. Por tanto el principio de generalidad no significa que todos deban pagar todos los impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto.
  
2. El principio de proporcionalidad se ha de establecer en relación de una fuente impositiva frente a otras, que un tributo sea proporcional, significa que comprenda por igual, de la misma manera, todos aquellos individuos que se encuentren en la misma situación o circunstancia.
  
3. El principio de proporcionalidad exigido por la Constitución, consiste en gravar a los contribuyentes atendiendo a la capacidad económica de cada sujeto en particular.
  
4. La proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no solo en cantidad

sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio.

5. La proporcionalidad radica, medularmente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos.
  
6. La proporcionalidad en materia impositiva significa que - las contribuciones se decreten de conformidad con los lineamientos constitucionales y sean en función directa e inmediata a la capacidad económica y contributiva de los sujetos pasivos, por lo que no se puede imponer una misma tarifa a personas que tengan diversa capacidad contributiva, debido a la diferencia y decisiones peculiares de los contribuyentes.
  
7. El principio de proporcionalidad se cumple cuando el gravamen se fija de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo, y el cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y un monto inferior los de menor ingreso, estableciéndose además, una diferencia-congruente entre los diversos niveles.

8. La equidad es la manifestación de lo justo, innato en el hombre, y en la colectividad, o resultado de su evolución que tienda a realizarse en el derecho positivo, en cuanto éste no siempre toma cuenta las circunstancias de hecho, - en cuyo caso, la equidad tiende a templar el rigor del de recho, por medio de una benigna interpretación que permite tener en cuenta las diferencias individuales y llega a significar el ideal que el derecho positivo debe proponer se realizar.
  
9. El principio de equidad, exigido por la Constitución, con siste esencialmente en la igualdad ante la Ley Tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que deben recibir un tratamiento idéntico.
  
10. El principio de Equidad que debe satisfacer toda norma ju rídica fiscal tiene como elemento esencial el que, con -- respecto a los destinatarios de la misma, se traten de ma nera igual a quienes se encuentren en igual situación.
  
11. Toda vez que el Código Fiscal de la Federación es la Ley-reglamentaria del Artículo 31 Constitucional, es conve--- niente que en esta se incluyera una definición adecuada - de lo que el contribuyente debe entender por PROPORCIONA- LIDAD y EQUIDAD TRIBUTARIA.

B I B L I O G R A F I A

- . Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.-  
Editorial Andrade, S.A.
- . Código Fiscal de la Federación 1989.-  
Editorial Sistema, S.A.
- . Código Civil para el Distrito Federal.-  
Editorial Porrúa, S.A.
- . Aristóteles.- El Político.-  
Fondo de Cultura Económica.- México, 1980
- . Caspio, C.- La Valoración Jurídica y la Ciencia del Derecho.-  
Editorial Porrúa, S.A.- México, 1978
- . Cicerón.- De los Deberes.-  
Fondo de Cultura Económica
- . De la Garza, S.F.- Derecho Financiero Mexicano.-  
Editorial Porrúa, S.A.- México, 1986
- . Garra, S.J.- Las Garantías Constitucionales en el Derecho.-  
Tributario Mexicano.-  
Editorial Porrúa, S.A.- México, 1949
- . Margain Manatou, E.- La Constitución y Algunos Aspectos  
del Derecho Tributario Mexicano.-  
UASLP.- México, 1967
- . Messineo, F. Manual de Derecho Civil y Mercantil.-  
Buenos Aires, Argentina, 1976

- . Platón.- El Político--  
Fondo de Cultura Económica.- México, 1980
- . Preciado Hernández R.- Lecciones de Filosofía del Derecho.-  
Universidad Nacional Autónoma de México.- México, 1986
- . Smith Adams.- Wealth of Nations  
Edition by Charles W. Eliot LL.- New York, 1956
- . Suárez Toledo Francisco.- Tratado de Leyes y de Dios Legisla  
dor.-  
Editorial Porrúa, S.A.- México, 1973
- . Sto. Tomás de Aquino.- Suma Teológica.-  
Fondo de Cultura Económica.- México, 1976
- . Wagner, A.- Tratado de las Ciencias Financieras.-  
París, Francia. 1978
- . Jurisprudencia.-  
Ediciones Mayo