

29281

# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO



## PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES EN EL DISTRITO FEDERAL

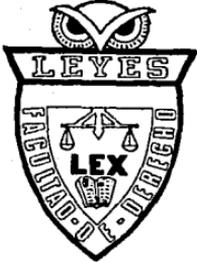
T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A

GOMEZ MORALES LORENZO GERARDO

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



MEXICO, D. F.

OCTUBRE DE 1989



## **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

El Derecho Fiscal, es una rama de nuestro Derecho Positivo Mexicano de muy reciente creación, sin embargo, es impresionante observar la importancia y trascendencia que ha cobrado en tan corto tiempo.

Esta rama del Derecho, actualmente juega un papel importantísimo y decisivo en la vida cotidiana, a tal grado de que la gente muchas veces antes que analizar el contenido sustantivo o de fondo del negocio que pretende realizar, pregunta ¿Cuánto voy a pagar de Impuestos?. Fiscalmente hablando ¿Cuánto me cuesta el negocio?. Desde el punto de vista fiscal y financiero ¿me conviene realizarlo?. De tal forma que muchas veces la gente prefiere no hacer el negocio y en el caso concreto de la transmisión del derecho real de propiedad, prefiere no vender o no comprar, o bien, prefiere no regularizar legalmente hablando, cualquier situación relacionada con bienes inmuebles, y es porque tiene que pagar una fuerte cantidad de impuestos, creando con esto irregularidad en materia de propiedad, amén de que el fisco deja de percibir dichas cantidades.

Razón por la cual en el presente estudio se trata de manera sencilla, el tratamiento fiscal del impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles que existe de acuerdo con nuestra Carta Magna, la cual designa claramente la obligación de contribuir con el impuesto, pero esta contribución debe de ser proporcional y equitativa.

## INTRODUCCION

### CAPITULO PRIMERO LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

1.-	CONCEPTO DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.....	2
2.-	LA REGULACION CONSTITUCIONAL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.....	13
3.-	LA ESTRUCTURA FINANCIERA DEL ESTADO MEXICANO, COMO ENTE JURIDICO QUE TIENE LA POTESTAD TRIBUTARIA.....	17
4.-	LA HACIENDA PUBLICA.....	29

### CAPITULO SEGUNDO EL IMPUESTO DE ADQUISICION DE INMUEBLES EN EL D.F.

1.-	ANTECEDENTES.....	46
2.-	NATURALEZA JURIDICA DEL IMPUESTO DE ADQUISICION DE INMUEBLES CON SUS CARACTERISTICAS.....	59
3.-	OBJETO DEL IMPUESTO.....	60

4.-	OBLIGACION Y HECHO GENERADOR DEL CREDITO FISCAL.....	61
5.-	SUJETOS DEL IMPUESTO.....	63
6.-	BASE DEL IMPUESTO.....	64
7.-	TASA Y CALCULO DEL IMPUESTO.....	67
8.-	EXCENCIONES.....	68
9.-	MOMENTO Y LUGAR DEL PAGO DEL IMPUESTO.....	68

**CAPITULO TERCERO**  
**PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DEL IMPUESTO**  
**SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES EN EL D.F.**

1.-	ARTICULO 31, FRACCION IV DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS E.U.M. ....	71
	a.- Principio de proporcionalidad y equidad.....	74
	b.- Criterios y jurisprudencia de la SCJN.....	80

2.-	PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DEL IMPUESTO DE ADQUISICION DE INMUEBLES DEL D.F. ....	100
-----	--	-----

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

## **CAPITULO PRIMERO**

### **LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO**

## CAPITULO PRIMERO

### LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

#### 1.- CONCEPTO DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

El hombre desde tiempos remotos para poder satisfacer sus necesidades elementales ha tendido a formar comunidades, mediante un proceso de estructuración de la vida colectiva del ser humano, y toda vez que es imperante su existencia, surge un ente público de regulación social denominado "Estado", el cual emerge para responder a necesidades colectivas, cuya justificación se desprende de dichas necesidades.

El Estado, expresión máxima de las organizaciones, tiene como misión responder a las demandas generales de la sociedad y fomentar el bien común. En cuanto a la actividad financiera se pueden contemplar entre otros de sus fines lograr el máximo nivel posible de empleo, la estabilidad de precios, el equilibrio de las cuentas con el exterior (o sea otros Estados), la expansión de la producción, el mejoramiento en la distribución del ingreso; en sí la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de las necesidades generales dentro de un marco de justicia distributiva, debiendo valerse de instrumentos que le permitan dar cabal cumplimiento a sus objetivos así como el

de tener muy claro cuales serán aquéllos considerandos primarios junto con sus prioridades fundamentales, a fin de dedicarse a su satisfacción en favor de la colectividad.

Por otra parte, la dimensión económica que tiene la Actividad Financiera del Estado, ha traído consigo que los estudiosos de la Economía Política la tomaran en cuenta, antes que algunos otros, podemos citar de manera ejemplificativa a Adam Smith, en su "Tratado de la Riqueza de las Naciones (1776)" y David Ricardo en "Principios de la Economía Política y Tributación (1817)"; hubiesen considerado a la Ciencia de las Finanzas Públicas como una rama de la Ciencia Económica.

Debemos considerar como Ciencia de las Finanzas Públicas, según lo expuesto por Ernesto Flores Zavala, en su texto "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", al citar a Francisco Nitti, es aquélla que tiene como finalidad buscar las distintas formas por cuyo medio el Estado o cualquier otro ente público obtiene los recursos materiales necesarios para su existencia y funcionamiento, así como la forma en que estos recursos serán utilizados. (1)

Ahora bien, y en atención a la definición inmediata anterior, podemos considerar que las Finanzas Públicas vienen a constituir la materia que comprende todo el aspecto económi-

(1) Ernesto Fores Zavala, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, México 1982, p. 5.

co del Estado, y que se traduce en la actividad tendiente a la obtención, manejo y aplicación de los recursos con que cuenta el mismo para la realización de sus actividades, efectuadas para la consecución de sus fines.

Partiendo de lo que hemos considerado ser el objeto de la Actividad Financiera del Estado, así como de lo que comprenden las Finanzas Públicas, y en atención a lo que al respecto señala la doctrina, avalada por diversos tratadistas, entre otros, Sergio Fco. de la Garza, Ernesto Flores Zavala, Emilio Margain Manautou, Fernando Sainz de Bujanda, Carlos Giuliani Fonrouge, Giannini, Rossy, entre otros, quienes en sus obras sólo hacen referencia a lo que al respecto conceptualizan otros doctrinarios; corresponderá al Derecho Financiero, como una rama más del Derecho, el que habrá de ocuparse del estudio de la Actividad Financiera del Estado, considerándolo como el regulador de las relaciones jurídicas que en el ejercicio de esta actividad llevan a cabo los diversos organismos del Estado o entre estos órganos y los particulares, asimismo regular las relaciones que se originen con motivo de la adquisición, conservación y empleo de los medios económicos de la administración de su patrimonio.

Puede indicarse que la mayor parte de la doctrina se manifiesta en el mismo sentido en cuanto al concepto del Derecho Financiero, una gran mayoría de los doctrinarios han coincidido en determinar que a éste lo constituye el estudio de las normas controladoras de los ingresos del Estado, la stión o control del patrimonio, el gasto público y las

relaciones que la aplicación de tales normas genera, ejemplificativamente mencionaremos las siguientes definiciones:

Giannini conceptualiza al Derecho Financiero como "... el conjunto de normas que disciplinan la percepción, la gestión y la erogación de los medios económicos necesarios para la vida de los entes públicos";(2)

Fernando Sainz de Bujanda lo define como "... la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el Estado ... puede emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos";(3)

Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, lo concibe como aquél que "... comprende las normas relativas a la obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado";(4)

(2) Citado por Emilio Margain Manautou, en Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Universidad de San Luis Potosí, séptima Ed., México 1983, p. 23.

(3) Sainz de Bujanda, Fernando. "Hacienda Pública, Derecho Financiero y Derecho Tributario" en Hacienda y Derecho, Tomo I, IEP, Madrid, P. 33.

(4) Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, Principios de Derecho Tributario, Ed. PAC, México 1985, P. 16.

Alvaro Rodríguez Bereijo lo conceptualiza como "El conjunto de normas jurídicas que disciplinan la actividad financiera y las relaciones a que da lugar...";(5)

Pugliese lo define como "... la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los otros Organos públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los Organos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado, y entre los mismos ciudadanos que derivan de la aplicación de estas normas";(6)

Finalmente, Carlos Giuliani Fonrouge, lo define como "Conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos: órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza y contenido de las relaciones que genera".(7)

(5) Citado por Antonio Jiménez González, Lecciones de Derecho Tributario, Ed. ECASA, México, 1986, P. 29.

(6) Mario Pugliese, Instituciones de Derecho Financiero, -- (Derecho Tributario), (Trad. José Silva) F.C.E., México 1939, P. 22.

(7) Fonrouge Giuliani, Derecho Financiero, Tomo I, De Palma, Buenos Aires, Pág. 28.

Puede afirmarse que la mayor parte de las definiciones propuestas por la doctrina en torno al Derecho Financiero, son de tipo descriptivo, o sea, se establece la noción de tal disciplina a partir de su referencia a las tres instancias en que se localiza la Actividad Financiera, a saber: la obtención, el manejo y la erogación de los recursos del Estado.

En este orden de ideas, así como en relación a las tres instancias de localización de la Actividad Financiera, por tradición los autores han subclasificado al Derecho Financiero en tres grupos de normas; el Derecho Patrimonial, el Derecho Presupuestario y el Derecho Fiscal.

El Derecho Patrimonial, es el que se dedica a la gestión, administración y manejo del patrimonio permanente del Estado y de las empresas públicas o privadas propiedad del mismo; el Derecho Presupuestario es aquél representado por "... todas aquellas normas jurídicas relativas a la preparación, aprobación, ejecución y control de los presupuestos de ingresos y egresos y a las normas jurídicas sobre rendición de cuentas y sobre responsabilidad de los funcionarios públicos por el mal manejo de esos recursos".(8)

Para Rossy el Derecho Fiscal es la rama del Derecho Financiero que estudia los principios, instituciones jurídicas y normas que regulan la actividad del Estado y demás entes públicos en la captación de recursos económicos

(8) Sergio Francisco de la Garza, Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, México 1982, P.18

procedentes de la economía privada de los individuos para allegarlos al erario o fisco (9), a fin de sufragar los gastos públicos, definición que en nuestro concepto es adecuada, toda vez que comprende los aspectos de origen del Derecho Fiscal, su objetivo y sobre todo, de la naturaleza coercitiva del Estado que le permite allegarse de recursos económicos sustentados en un principio, que en nuestro Estado Mexicano es de carácter Constitucional.

Para el cumplimiento de sus fines, el Estado, requiere como cualquier otro ente público de diversos recursos, entre otros, personales, materiales y jurídicos.

Para poder procurarse medios materiales, es lógico que requiera de recursos económicos que le provean de la capacidad de maniobra necesaria para poder allegarse de éstos; por lo cual, el Estado tiene que realizar una serie de actividades que le permitan obtener dichos recursos económicos.

Por lo expuesto, consideramos que a la acción administrativa del Estado encaminada a la obtención e inversión de los medios o recursos económicos, destinados al sostenimiento de las necesidades de la colectividad, se le denomina Actividad Financiera, que no es un fin del Estado en sí mismo, sino un medio o una actividad instrumental que permite a éste cumplir con todos sus otros fines.

(9) Ibidem.

Siguiendo éste orden de ideas, Sergio Fco. de la Garza, en su obra citada, hace el señalamiento que para Giannini la actividad financiera es una rama de la actividad administrativa, la cual se encuentra regulada por el derecho objetivo, así como el de que debe informarse especialmente porque ella implica la administración del dinero público, del dinero que es obtenido de la economía privada para la satisfacción de las necesidades públicas; y porque la enorme masa de riqueza destinada a esos fines da origen a un complejo de relaciones, cuyo ordenado desenvolvimiento requiere un sistema de disposiciones imperativas.(10)

El Estado como ente público, para lograr sus finalidades, como tal, lleva a cabo una serie de actividades las cuales son realizadas, dependiendo de la materia, por conducto de los tres poderes que lo integran, a saber: El Ejecutivo, El Legislativo y El Judicial.

Ahora bien, para llevar a cabo la prestación de los servicios públicos, la impartición de justicia, la satisfacción de las necesidades de la población y cumplimiento de todos sus fines, en especial, el de la justicia distributiva, requiere de diversos elementos y medios materiales, persona-

(10) Idem. p. 7.

les y jurídicos, resultando así, que una de sus funciones primordiales sea la obtención de recursos económicos que permitan cumplir con sus obligaciones para con sus gobernados.

Resulta procedente hacer mención que si bien es cierto, la doctrina atribuye el hecho de que la adquisición de elementos económicos la realiza el Estado por medio de la Actividad Financiera, ésta se efectúa por el Estado a fin de lograr la administración de su patrimonio, para determinar y recaudar las contribuciones, para la conservación, destino e inversión de las sumas ingresadas, y que se diferencia de todas las demás partiendo de la base en que no constituye un fin en sí misma, ya que tiende a cumplir con una función instrumental, de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades.

De la Garza hace referencia que para Joaquín B. Ortega, es la actividad que desarrolla el Estado con la finalidad de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos relativos a la satisfacción de las necesidades de la colectividad y el de la realización de sus propios fines, (11) concepto que en términos generales resulta ambiguo, toda vez que si bien es cierto que el Estado efectúa una serie de ac-

(11) Idem. p. 5.

tividades que guardan relación con su concepción de ente público, la Actividad Financiera no representa un fin en sí misma, o sea, que su adecuada cumplimentación permite llevar a cabo el desarrollo de todas sus restantes actividades.

Al respecto cabe indicar que Antonio Jiménez G. en su texto de "Lecciones de Derecho Tributario", señala que la Actividad Financiera estaría constituida por la acción del Estado, relacionada a la obtención de medios económicos por conducto de la utilización de mecanismos, en la que se observa en forma total la ausencia de la voluntad o consentimiento del agente (12); sin embargo, resulta conveniente hacer el señalamiento, y como antes se mencionó, que el desarrollo adecuado de esta acción dará la pauta para lograr el cabal cumplimiento de las demás funciones del propio Estado.

Así también, Fernando Sainz de Bujanda, menciona que "La acción administrativa del Estado dirigida a la obtención e inversión de los medios económicos destinados al sostenimiento de los servicios públicos, se designa unánimemente a la actividad financiera" (13), concepto discutible, en virtud de que la obtención e inversión de los medios económicos del Estado no se dirigen específicamente al sostenimiento de los servicios públicos, sino que éstos recursos, son una parte de las de-más finalidades que persigue el Estado al captar e invertir los medios económicos logrados.

(12) Antonio Jiménez González, Op. Cit. p. 8.

(13) Sainz de Bujanda, Fernando. Op. Cit. p. 28

Podemos considerar como Actividad Financiera del Estado, a aquella encaminada a dar una correcta administración del patrimonio del Estado, constituido por la captación de diversos recursos económicos que le permitan dar cumplimiento a las necesidades de su población y al de la realización de sus demás actividades inherentes al mismo.

En atención a lo establecido por Sergio Francisco de la Garza, la Actividad Financiera del Estado reconoce tres momentos fundamentales en su desarrollo económico, a saber:

El de la obtención de ingresos, los cuales puede lograr el Estado en grandes proporciones, tanto por institutos de derecho privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público, por ejemplo: las diversas clases de contribuciones existentes;

La administración o conducción de los recursos obtenidos y el control y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente;

La realización de una serie de erogaciones encaminadas al sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy

diversas actividades y gestiones que el Estado moderno se ha echado a cuestras.(14)

## 2.- LA REGULACION CONSTITUCIONAL DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

En lo que respecta a este punto, tomaremos la actividad financiera del Estado, de un punto de vista concreto que es la obtención y su correcta administración del patrimonio del Estado, que trae como fin último cumplir las necesidades de su población y dar cumplimiento a sus demás actividades inherentes al mismo.

Ahora bien, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su articulado da los lineamientos para que la actividad financiera del Estado cumpla con el principio de legalidad, así podríamos iniciar mencionando que el artículo 25 Constitucional, le da al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático, y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales cuya seguridad protege esta Constitución."

(14) Sergio Francisco de la Garza, Op. Cit., pp. 5-6.

"El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución."

"Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyeran al desarrollo de la Nación.

"....."

"Asimismo podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

Siguiendo este orden de ideas y analizando el artículo 26 de nuestra carta magna, en el que textualmente se señala que el Estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la Nación".

"...Habrá un Plan Nacional de Desarrollo al que se sujetarán obligatoriamente los programas de la administración Pública Federal."

Del artículo 31 Fracción IV que nos habla de las obligaciones de los mexicanos no haremos un comentario a fondo ya que en el Capítulo III de este estudio se tratará con sumo cuidado. El artículo en comento, nada más apuntaremos que en él se dan las bases bajo las cuales los gobernados contribuirán a efecto de llevar a cabo el Plan Nacional de Desarrollo.

El artículo 73 constitucional nos plantea las facultades del Congreso, para emitir leyes en materia financiera, daremos a groso modo, la fracción que tenga relación con la actividad financiera del Estado, siguiendo este orden de ideas tomaremos la función de la normatividad del Congreso como órgano del Distrito Federal, específicamente la fracción IV, que va facultar a este Congreso a legislar en lo referente a la Actividad Financiera del Distrito Federal.

Así diremos que el Congreso de la Unión debe organizar a los poderes federales ya que son los facultados para expedir leyes, y en este orden expedirán la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que es el instrumento indispensable para que la Cámara de Diputados lleve a cabo las acciones de control respecto del Ejecutivo Federal en cuanto al cumplimiento puntual y exacto de las metas y objetivos que determinen el gasto público federal, ahora en

materia tributaria señala las actividades que pueden ser gravadas mediante las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, en materia patrimonial se debe atender a preservar al patrimonio nacional y a una adecuada y razonable explotación de los recursos naturales y por último en materia económica el Congreso está facultado para el control financiero respecto de la normatividad monetaria, y de rectoría y desarrollo económico, teniendo como fin la correcta administración del patrimonio del Estado.

También nuestra Carta Magna da en su artículo 74 en sus primeras fracciones las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados en particular las Fracciones II, III, y IV que nos hablan de la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano técnico encargado de examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlos; asimismo, revisar la Cuenta Pública del año anterior.

De igual manera haremos mención del artículo 75 constitucional que nos habla del Presupuesto de Egresos que de igual manera se tendrá que hacer con un año de anticipación para salvaguardar el patrimonio del Estado.

Del articulado de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos observamos que su espíritu es salvaguardar el interés del pueblo y para esto debe haber una adecuada y funcional administración de nuestros recursos económicos y en este orden de ideas la Constitución como máxima en nuestra organización política pone los cimientos para un desempeño acorde a las necesidades del pueblo mexicano por la Administración Pública.

### 3.- LA ESTRUCTURA FINANCIERA DEL ESTADO MEXICANO, COMO ENTE JURIDICO QUE TIENE LA POTESTAD TRIBUTARIA.

Con la Constitución de 1917 se define el contenido y la base jurídica de la intervención del Estado en la economía, éste asumió en gran medida la responsabilidad de llevar a cabo el desarrollo económico y social del país, tomando como aspecto inicial el establecimiento de una adecuada planeación en sus ingresos y egresos que le permitiesen mantener una economía sana.

Como consecuencia de la necesidad de cubrir la demanda creciente de bienes y servicios de la población, sobre todo de aquellos renglones que se encontraban desatendidos total o parcialmente; o bien, como resultado de la evolución propia de las funciones públicas, surge a partir de la época Independiente de nuestro país, la Secretaría de Hacienda, "y de Crédito Público", como el órgano más importante de la actividad financiera estatal, la cual hasta hace algunas décadas era en quien totalmente se concentraba dicha activi-

dad; sin embargo, al expedirse la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1947, aparece la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa a la cual se le otorgaron funciones para el manejo del patrimonio permanente del Estado (inmuebles, organismos descentralizados y empresas paraestatales), y la inspección de las demás Secretarías de Estado, atribuciones últimas que pronto perdió habiendo conservado las primeras en cita y adquiriendo para tal efecto la denominación de Secretaría de Patrimonio Nacional.

De igual forma cabe hacer notar que en el mes de diciembre de 1957, se creó la Secretaría de la Presidencia, cuya función primordial era la de planear y coordinar la inversión del Sector Público; por lo cual, las tres Secretarías de Estado citadas, eran hasta el año de 1976, los organismos, que en términos generales, se encargaban de la realización de la Actividad Financiera en nuestro país.

Sin embargo, el proceso de la tarea gubernamental venía siendo acompañada de errores, limitaciones e ineficiencias, debido básicamente a que estaba creciendo en forma agregada, al tiempo que las responsabilidades aumentaban en número y complejidad; por su parte las empresas públicas eran creadas, en algunos casos, en función de criterios pragmáticos a fin de atacar problemas coyunturales o de corto plazo sin previsión ni planificación de sus acciones, lo que originó duplicidades, falta de coordinación y programación, pérdi-

das, entre otras fallas. Todo ésto contribuía a complicar cada vez más la administración pública, restándole dinamismo y en ocasiones, incurriendo en duplicidad de funciones.

Ante tal situación, y con la finalidad primordial de realizar los ajustes indispensables, mismos que permitiesen evitar las duplicidades existentes, asimismo, el precisar responsabilidades y simplificar estructuras, en diciembre de 76 se envió al Congreso de la Unión la iniciativa de una nueva Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal del 22 de diciembre de 1976, (15) dado que, y de acuerdo a lo que al respecto expresaba la exposición de motivos de dicha ley, al señalar que "... la existencia de tres dependencias del Ejecutivo encargadas de planeación de las actividades públicas, de su financiamiento y de su control, respectivamente, impidió muchas veces que estas funciones, que constituyen una tarea continua en lo administrativo, se llevaran a cabo de manera coherente y oportuna. La planeación del gasto público y de las inversiones a cargo de la Secretaría de la Presidencia, la presupuestación del gasto corriente en la Secretaría de Hacienda y la programación y el control de las entidades paraestatales en la Secretaría del Patrimonio Nacional, obligaron a ensayar diversos mecanismos intersecretariales, cuyos aciertos y dificultades llevan finalmente a

(15) Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1976, México.

proponer la integración de estas funciones bajo un sólo responsable"; (16) se consideró conveniente desaparecer a las Secretarías de la Presidencia y la del Patrimonio Nacional, así como el delegar algunas facultades que tenía la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la nueva Secretaría de Estado denominada "de Programación y Presupuesto".

Podemos señalar, que el antecedente inmediato de esta Ley, es la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, la cual entró en vigor el 24 de diciembre de 1958, de la que derivaban las bases que regían el funcionamiento del Sector Público Federal y en la que se expresaban las normas, directrices y disposiciones que sustentaban la existencia de cada una de las Dependencias de la Administración Pública. En este sentido, es a partir del año de 1976, en que la nueva Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, reubica en lo general las funciones de las Dependencias y la que por primera vez regula a las Entidades de la Administración Pública que integran el Sector Paraestatal.

Por lo expuesto, y tomando en consideración que el Gobierno Federal es el poder público que proviene del pueblo, por el cual éste ejerce su soberanía nacional y que representa jurídicamente a la Nación, así como para el ejercicio del poder público el Gobierno Federal se estructura y se constituye por los poderes de la Unión (Ejecutivo, Legislativo y

(16) Sergio Francisco de la Garza, Op. Cit., P. 68.

Judicial), podemos decir que el Poder Ejecutivo estará representado por la Administración Pública Federal; la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la clasifican en Administración Pública Centralizada y la Paraestatal.

Nuestra Constitución en su artículo 90 señala "La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación"(17) y; la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 1o., párrafos Segundo y Tercero, respectivamente, hacen alusión que la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República integran la Administración Pública Centralizada y; los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la Administración Pública Paraestatal.(18)

(17) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Partido Revolucionario Institucional, México 1988, Pág. 74.

(18) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Ed. Porrúa, 19a. Edición, México 1988, Págs. 7-8.

La citada Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, menciona en su artículo 2o., que el ejercicio de sus atribuciones y para el despacho de los negocios del orden administrativo encomendados al Poder Ejecutivo de la Unión, contará con Dependencias, habiéndose considerado como éstas a las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos; por lo que podemos considerar que la Administración Pública es el conjunto de organismos Centralizados y Paraestatales que vienen a constituir una unidad indivisible para realizar la función de administrar todo lo que al Estado pertenece, y que tiene como titular al Presidente de la República.

En este sentido, la Ley Orgánica de Administración Pública Federal, en su artículo 32, fracciones V y VI; y en términos de los artículos 1o., 4o., 5o., 20 y relativos de Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, será la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que tendrá a su cargo, entre otras, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la función de proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la Administración Pública Paraestatal, así como el de formular el programa del gasto público federal y el proyecto de presupuestos de egresos de la Federación; y corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con lo que al respecto menciona la primer Ley citada, en su artículo 31, fracción VI, el proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades de la Administración Pública Federal, habiendo considerado las necesidades del gasto

público federal que prevea la Secretaría de Programación y Presupuesto, la utilización razonable del crédito público, y, o, la sanidad financiera de la Administración Pública Federal.

Lo citado en el párrafo anterior, tomando en consideración que si bien toda la Administración Pública interviene en la formación del presupuesto de egresos e ingresos del Estado, en la actualidad son las dos Dependencias citadas las que para su realización, tomarán parte en forma directa, cumpliendo el Estado de esta forma, el regular un aspecto importante de su función relativa a que de los diversos instrumentos económicos con los que cuenta el mismo, a efecto de cumplimentar todos los objetivos que éste se propone, y como anteriormente se señaló, son los Ingresos y los Gastos los que vienen a constituir el elemento estructural de una política financiera adecuada.

Podemos indicar en torno de todos los ingresos con que cuenta el Estado, a efecto de allegarse de los recursos que le son necesarios, se requiere la existencia de organismos fiscales autónomos; tal es el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda (INFONAVIT), los cuales perciben contribuciones denominadas Aportaciones de Seguridad Social, aunque cabe mencionar, y en nuestra opinión, que si bien éste tipo de contribuciones permiten captar ingresos al Estado, son sin lugar a dudas los impuestos los que vienen a constituir la forma normal y más importante de obtenerlos,

aunque también, en menor proporción lo son los derechos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y otros ingresos.

El impuesto desde el punto de vista financiero, es en la actualidad, el principal ingreso de los Estados modernos, cuya razón de importancia dentro del ingreso del Estado, radica en la naturaleza de la mayor parte de los bienes y servicios que produce él mismo, los cuales vienen a satisfacer necesidades generales.

No obstante que el derecho se extiende hasta los orígenes de la humanidad, así como también que la sociedad es un efecto natural de las necesidades humanas y de la consecuente división al del trabajo requerida para su satisfacción, la causa del nacimiento del Estado consiste en que ninguno de nosotros puede satisfacer por sí sólo sus necesidades, ya que cada uno necesita del concurso de otros muchos, debiendo estar esta relación, debidamente regulada por dicho ente.

Es procedente hacer mención que son muchos los problemas que afronta el Estado para allegarse de los ingresos necesarios y hacer frente a sus necesidades; sin embargo, éste en su esfuerzo por alcanzar sus objetivos, realiza un gran número de actividades, las cuales han variado conforme se ha ido transformando su concepción sobre los cometidos que le corresponden.

Frente a esta realidad, nos encontramos que la ejecución de estas actividades requiere de los medios necesarios para llevarse a cabo. La idea del bien común no puede alcanzarla sin los recursos indispensables para la realización de sus actividades. Todo ello implica gran número de recursos, de los cuales el Estado debe disponer para poder cubrir los requerimientos de la colectividad.

La obtención de recursos la realiza el Estado por diversos medios a su alcance, antes que nada por la explotación de sus propios bienes y por el manejo de sus empresas, así como por el ejercicio de su poder de imperio, con base en el cual establece las contribuciones que los particulares deberán aportar para los gastos públicos.

Finalmente, su presupuesto podría ser cubierto por otros medios financieros, en calidad de empréstitos, vía crédito interno o externo, podrá obtener de otros entes públicos.

Partiendo de estas bases, la Actividad Financiera del Estado se iniciará al formularse el presupuesto de egresos, declaración previa que impulsa a allegarse los medios para cubrir los gastos, originando con ello la atención de las necesidades de la colectividad, de lo que se desprenden los dos ramos primarios del Erario Federal que son el Ingreso y el Gasto Público.

De igual forma, cabe hacer mención que el manejo de los recursos obtenido por el Estado se realiza mediante los diferentes órganos que integran la Administración Pública, siempre sujetos a las disposiciones que regulan la legalidad de su actuación.

Es al Estado a quien compete la planeación, conducción, coordinación y orientación de la Actividad Financiera, y la de llevar la regulación y el fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades otorgadas por nuestra Carta Magna, o sea, el de la obtención de recursos, su manejo y el gasto que de los mismos se realiza para la prestación de los servicios y satisfactores para la colectividad.

Válidamente procede determinar, desde el punto de vista jurídico, la Actividad Financiera que realiza el Estado así como del resto de su actividad administrativa, se encuentra sometida al derecho positivo, o sea, al conjunto de normas jurídicas que integran al derecho financiero objetivo o derecho fiscal.

Dicha actividad tiene, indiscutiblemente, una dimensión económica, su contenido es de tal carácter, por lo que uno de los aspectos comprendidos por ésta para la correcta realización de sus fines es el aspecto económico, en tanto el Estado ha de ocuparse de la obtención o inversión de los recursos, entendiéndose por ellos a aquéllos obtenidos a través de la coacción, es decir, a través de medios compul-

sivos sin mediar un acto negocial entre el Estado y el sujeto que sufre la detracción patrimonial, necesarios para el cumplimiento de los fines propuestos por él mismo.

Bien es cierto, el Estado ha de avocarse a la tarea de la obtención de recursos, entre otros, de tipo económico o financiero, los cuales son captados por medio del establecimiento de diversas disposiciones, sean éstas de tipo fiscal o de otra índole legal a fin de lograr y desarrollar sus objetivos planificados, resulta necesario y dada la situación que en nuestros tiempos atraviesa el Estado Mexicano, pretender que el Financiamiento del Desarrollo Nacional se efectúe por medios sanos, entendiéndose por éstos, no aquellos encaminados a la necesidad de recurrir al financiamiento otorgado por otros entes públicos, sino aquellos medios a los cuales podemos entender como "Medios Propios", pudiendo considerar como parte de los mismos a los provenientes de la participación de los Contribuyentes, los cuales deberán intervenir en atención a su Capacidad Contributiva, en la forma proporcional y equitativa determinados en las leyes.

Lo anterior, partiendo de la base que en nuestro país, la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, constituyen comunidades económicas obligatorias a cuyos gastos tenemos la obligación de contribuir, y cada día con mayor amplitud, toda vez que los fines estatales se van ampliando firmemente y su cumplimiento requiere de crecientes recursos financieros.

Sin embargo, y como ya se ha mencionado, muchos son los problemas que afronta el Estado para allegarse de los fondos necesarios, a fin de hacer frente a sus necesidades, entre otros puntos se observa que un número considerable de contribuyentes eluden el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, situación que trae consigo problemas con profundos efectos, mismos que van mermando los ingresos de éste, con lo cual se dificultan las tareas relativas a sanear las Finanzas Públicas y que provocan injusticias e inequidades.

El debido cumplimiento a las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes originan el más importante medio de captación de ingresos para el Estado, y no en todos los casos es posible que en forma espontánea se coadyuve con el mismo, se hizo necesario desde tiempos muy remotos, la creación de instituciones encargadas de vigilar que las obligaciones generadas por los sujetos pasivos de la relación económica-co-activa ejercida por el Estado, fueran debidamente cumplimentadas en los términos de las disposiciones legales procedentes.

Para tal efecto, se valen de diversos procedimientos e instrumentos, que dada su trascendental importancia, deberán revestir de la legalidad aplicable al caso concreto.

En este orden de ideas, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, vigilar la debida observancia a las disposiciones fiscales por parte de los sujetos pasivos, teniendo para ello que implantar diversos sistemas y proce-

dimientos de verificación, encaminados, en lo específico, a evitar el incumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y, en lo general, a contribuir al cambio de la ya Crónica Anemia Fiscal del Estado Mexicano, para hacer frente a sus Gastos, evitándose favorecer así la secuela de inflación, endeudamiento externo y concentración de riqueza, que dramáticamente se han acentuado en los últimos años.

#### 4. La Hacienda Pública

##### a) Concepto

Durante los siglos XVI y XVII, la palabra Finanza fue utilizada en forma de sinónimo con los términos de usura y extorsión; es decir, que para tales épocas una persona que era financiera era calificada de usurero o extorsionadora del pobre. Los españoles prefirieron llamar al manejo del dinero con el nombre de Hacienda. (19)

Sergio Francisco de la Garza, refiriéndose a Rossy, indica que "la voz hacienda tiene su origen en el verbo latino *facere* aún y cuando algunos sostienen que deriva del árabe *ckásena*, que significa Cámara del Tesoro. Con el adjetivo

(19) Sergio Domínguez Vargas. Teoría Económica, Ed. Porrúa, México 1981, p. 229.

Pública significa toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto hace mención a los ingresos, pertenecientes y gastos de las entidades públicas".(20)

Por su parte Rafael de Pina, (21) nos dice que Hacienda, en términos generales, significa "patrimonio", pero Hacienda Pública es el conjunto de los bienes pertenecientes al Estado y, la organización oficial establecida para la administración de estos bienes.

Roberto Aguilar y Caballero, (22) menciona que las propiedades del Estado en su conjunto reciben el nombre de Hacienda Pública, concepto que comprende todos los bienes y recursos económicos de carácter público, así como las deudas y compromisos económicos a cargo del poder público.

Ernesto Flores Zavala, nos indica que "por Hacienda Pública debemos entender el conjunto de bienes que una entidad pública (federación, estados, municipios), posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como de las deudas que son a su cargo por el mismo motivo".(23)

(20) Sergio Francisco de la Garza, Op. Cit., P. 69.

(21) Rafael de Pina Vara, Diccionario de Derecho, Ed. Porrúa, México 1980, P. 287.

(22) Roberto Aguilar y Caballero, Elementos de Legislación Fiscal, Edición 1972, P. 6.

(23) Ernesto Flores Zavala, Op. Cit., Pág. 20.

Para Esteban Jaramillo, la Hacienda Pública "... es el conjunto de bienes materiales de que disponen los que gobiernan las entidades políticas, para atender a la satisfacción de las necesidades colectivas".(24)

Finalmente Sergio Francisco de la Garza, nos dice que la Hacienda Pública como organismo y como concepto en el Derecho Positivo Español, aparece por vez primera, con la creación de la Secretaría de Hacienda, contemplada en la organización administrativa española, en la época de Felipe V. Dicha denominación pasa a la América Latina en donde nuestro país la adopta con la misma denominación y a la que le agrega posteriormente la innecesaria expresión "y de Crédito Público".(25)

Una vez analizados los diversos puntos de vista considero que la Hacienda Pública viene a constituirse por toda actividad económica efectuada por el Estado, el manejo de su patrimonio y la captación de sus ingresos, por conducto de distintos organismos estatales, a fin de lograr la realización de todas sus demás atribuciones públicas.

(24) Esteban Jaramillo. Tratado de Ciencia de la Hacienda Pública, Ed. TEMIS, Bogotá Colombia 1974, Pág 4.

(25) Sergio Francisco de la Garza. IBIDEM.

b) Organismos encargados de la Hacienda Pública

De la misma manera, y como consecuencia del estudio anterior, podemos desprender que la actividad hacendaria la realiza el Estado por conducto de diversos organismos o dependencias oficiales, sean éstos, Secretarías o Departamentos de Estado, Tesorerías y organismos descentralizados, dentro de los cuales encontramos que en nuestra organización administrativa, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público viene a constituir uno de los principales organismos realizadores de las funciones hacendarias.

Ahora bien, partiendo de la base de que la Hacienda Pública es un ente subjetivo, podemos considerarla como el organismo principal del Estado encargado de recaudar las contribuciones que integran el ingreso del propio Estado, mismo que según la doctrina se le puede equiparar con el nombre de Erario o Fisco, y cabe hacer las siguientes consideraciones:

El término Fiscal proviene de la voz "Fisco", Tesoro del Emperador, al que las provincias pagaban el "Tributum" que les era impuesto. A su vez la voz latina "Fisco" se deriva de la voz latina "Fiscus", con que inicialmente se conoció la Cesta que servía de recipiente en la recolección de los higos, la cual utilizaban los recaudadores para recolectar el "Tributum".(26)

(26) Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, IBIDEM.

Entre los Romanos, tal denominación era utilizada para denominar al Tesoro del Soberano en contraposición al Erario, último que constituía el Tesoro del Estado.

Así, se observa que en la época de Justiniano, el Fisco lo constituía el propio Estado, considerado como una persona civil desde el punto de vista de sus derechos patrimoniales.

Con posterioridad, dicho vocablo fué utilizado a fin de comprender el Tesoro del Estado, ésto, a raíz de que los príncipes llegaron a tener disposición del Tesoro Público.

De esta forma y al igual que en España, se adoptó la denominación romana, diferenciándose entre el Fisco Real o Cámara del Rey y el Erario que era el Tesoro Público.

Sin embargo, y tal y como lo indica Sergio Francisco de la Garza, con el correr de los años, tanto en España como en América Latina, hoy día, ambos vocablos son considerados sinónimos. (27)

Al respecto Ernesto Flores Zavala concluye que este concepto de la personalidad del Fisco desvinculada de la del Estado ha desaparecido, pudiendo conceptuar por tal, como el Estado

(27) Sergio Francisco de la Garza, OIBIDEM

considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con la obligación de cubrir las que resulten a su cargo.(28)

Por su parte Martínez López, ha definido el Fisco como "el conjunto de organismos centralizados en la Secretaría de Hacienda, encargados de determinar la existencia de los créditos fiscales, fijar su importe líquido y exigible, percibirlo y cobrarlo en su caso, y esto es lo que constituye el Fisco".(29)

También la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido al Fisco, diciendo: "Fisco.-Por Fisco debe entenderse lo perteneciente al Fisco y Fisco significa, entre otras cosas, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos, siendo autoridades fiscales las que intervienen en la cuestación por mandato legal, dándose el caso de que haya autoridades hacendarias que no son autoridades fiscales, pues aún cuando tengan facultad de resolución en materia Hacendaria, carecen de esa actividad en la cuestación, que es la característica de las autoridades fiscales, viniendo a ser el carácter de autoridad hacendaria el género y de autoridad fiscal la especie". (Amparo en revisión 1601/33.- José Yves Limantour, 29 de mayo de 1934. 5 Votos. Ponente: José López Lira. Semanario Judicial de la Federación. Tomo XLI, Pág. 844).

(28) Ernesto Flores Zavala, IBIDEM.  
(29) Martínez López, Luis. Derecho Fiscal Mexicano, Ed. ECASA, México 1986, p. 19.

Por lo anterior consideramos que el Fisco es sólo una parte de la Hacienda Pública, es decir, la que se integra con la recaudación de los créditos fiscales. De esta forma podemos indicar que corresponderá a la autoridad ser el órgano recaudador que el Estado tiene; lo cual se determina en los ordenamientos tributarios y en atención a los primeros cinco preceptos del Código Fiscal de la Federación vigente, o sea, cuando dicho órgano actúa en materia fiscal, entendiéndose, por ésta última a todo lo relativo con las contribuciones o sanciones aplicadas con motivo de infracciones a las leyes que en lo particular determinen la existencia de las contribuciones que en su caso se generen.

Martínez López nos señala al respecto que el Fisco puede estar constituido por organismos centralizados autónomos, toda vez que las Secretarías y Departamentos de Estado, están constituidos por esta clase de organismos, aunque cabría agregar que el Fisco está también integrado por organismos descentralizados autónomos, como es el caso, en nuestro país, del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda (INFONAVIT).

El Tribunal Fiscal de la Federación, menciona que los organismos fiscales autónomos "son cuerpos que aunque colocados dentro del engranaje administrativo de la Secretaría de Hacienda, gozan de autonomía en sus decisiones". (30)

(30) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, volumen IV, México 1982, pág. 775.

Ahora bien, con base en los anteriores conceptos expresados y en atención a la estructura que guarda nuestro Estado de Derecho, podemos considerar que Fisco no es otra cosa más que el conjunto de organismos administrativos centralizados, principalmente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y organismos descentralizados fiscales autónomos con personalidad jurídica propia, que se encuentran encargados de ejecutar las leyes fiscales y en consecuencia determinar la existencia de créditos fiscales, fijar su importe líquido y exigible, percibirlos y, en su caso, cobrarlos, por conducto de las facultades propias de los mismos, conocidas como las del procedimiento administrativo de ejecución.

Finalmente y en forma complementaria, y como ya se había indicado, en nuestro Estado de Derecho, el Fisco viene a constituirse en una autoridad administrativa, toda vez que, en la parte correspondiente, y de acuerdo a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal vigente, así como por lo establecido en el artículo 89, fracción I de nuestra Carta Magna, ejerce las atribuciones que al Ejecutivo Federal se le encomienda. En consecuencia, y en atención con el régimen constitucional de facultades expresas de las autoridades, el Fisco sólo podrá realizar lo que expresamente le autoriza la Ley.

En relación con lo anterior nos permitimos transcribir las siguientes ejecutorias de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las cuales sentaron jurisprudencia.

Semanario Judicial de la Federación. Tomos y páginas: XII-928, XIII, 44 y 514, XIX-555, XV-249.- "Las Autoridades sólo pueden hacer lo que la Ley les permite".

Semanario Judicial de la Federación. Tomo XIII-514.- "Autoridades.- No tienen más facultades que las que las leyes les otorgan, pues si así no fuera, sería fácil suponer implícitas todas las necesarias para ejecutar actos que tendrían que ser arbitrarios, por carecer de fundamento legal".

Semanario Judicial de la Federación. Tomo CVI-2074.- "Autoridades, Facultades de las.- Nuestro sistema de facultades limitadas y expresas, ordena a las autoridades actuar dentro de la órbita de sus atribuciones, de manera que aunque no haya precepto que prohíba a alguna autoridad hacer determinada cosa no puede llevarla a cabo, si no existe disposición legal que la faculte".

Al respectó nos indica Ignacio Pichardo Pagaza, la Función Hacendaria "consiste en recaudar directamente los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos; así como, obtener recursos complementarios, mediante la contratación de créditos y empréstitos en el interior y en el extranjero". (31)

(31) Ignacio Pichardo Pagaza, Introducción a la Administración Pública en México, Ed. INAP-CONACYT, México 1984, P. 83.

De la observancia a la anterior definición, podemos concluir que la Función Hacendaria está encaminada a captar recursos monetarios de diversas fuentes a fin de financiar el desarrollo del país, es decir, que el Estado a fin de cumplir con sus objetivos y programas se vale de diversos recursos financieros, cuya consecución de los mismos vienen a constituir el objetivo principal de la Función Hacendaria.

En nuestro país, la base legal de la Función Hacendaria se encuentra contemplada, fundamentalmente, en nuestra Constitución Política así como en leyes secundarias como lo son, entre otras, la Ley de Ingresos de la Federación, la Ley General de Deuda Pública y diversas leyes especiales de impuestos, sus reglamentos y disposiciones en materia crediticia y monetaria.

Asimismo, cabe hacer mención que en nuestro Estado Mexicano, la dependencia que en función de su mayor importancia, se encarga de efectuar la Función Hacendaria, es la que conocemos bajo la denominación de "Secretaría de Hacienda y Crédito Público", misma que en el desempeño de sus funciones se encuentra auxiliada por otros organismos, como por ejemplo, el Banco de México, al igual que por otras Dependencias que intervienen en menor grado.

d) La Hacienda en el Distrito Federal

Fue a partir de la Constitución de 1917, en que se manifestó una clara demanda pública tendiente a depurar y unificar la legislación fiscal, concentrándose la opinión popular en el Sistema Tributario del Distrito Federal. (32)

Con la finalidad de ir dando respuestas efectivas y acordes con las circunstancias de todo orden imperante en ese periodo, el Gobierno Federal procedió a crear una Ley de Organización del Gobierno del Distrito y Territorios Federales, iniciativa que dió origen a la primera Ley de Hacienda del mismo Distrito Federal que fue reformada y adicionada en 1924.

Posteriormente, el 28 de agosto de 1928, se reformó la fracción IV del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, estableciéndose nuevas bases para la organización política y administrativa del Distrito Federal al suprimirse el régimen Municipal de esta Entidad y encargarse el Gobierno de la misma al Presidente de la República a través de la creación de un órgano que se denominó Departamento del Distrito Federal, acorde a lo dispuesto por la Ley Orgánica del Distrito Federal y Territorios Federales del 31 de diciembre de 1928.

(32) Memoria de Actividades del D.D.F., 1983 P. 17.

Como consecuencia de lo anterior, es decir, por la fusión de los diferentes ayuntamientos que determinó la creación del Departamento del Distrito Federal, se presentó una situación fiscal heterogénea, que hizo indispensable la instrumentación de una estructura legal que permitiera la aplicación de los diferentes ingresos del Departamento del Distrito Federal, creándose así la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal que entró en vigor el 10. de enero de 1930 y, cuyo principal objetivo fue el de procurar que la Legislación Fiscal resultara lo más sencilla posible, de fácil aplicación y comprensión, sobre todo para las clases populares que no tenían costumbre de tratar con Leyes y Decretos Fiscales.

Debido a la dinámica de las condiciones económicas, políticas y sociales del Distrito Federal, se hizo necesario dictar diversas disposiciones tendientes a modificar los ordenamientos fiscales existentes a fin de hacer acorde al sistema tributario, hasta que entró en vigencia la nueva Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, a partir del 10. de enero de 1941 y que vino a derogar todas las disposiciones relativas vigentes con anterioridad y que, en su época, constituyó un significativo avance en materia fiscal del Distrito Federal, al regularse con mayor contenido en un sólo ordenamiento jurídico de diversos rubros de ingresos hasta entonces dispersos en distintas disposiciones jurídicas.

Con el trascendente objetivo de fortalecer y reordenar los

recursos financieros del Distrito Federal, en una época de difícil situación económica, las autoridades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público efectuaron una profunda revisión a la Legislación Fiscal del Departamento del Distrito Federal y promovieron ante la H. Cámara de Diputados la consecuente iniciativa de una Ley hacendaria. (33)

#### LA NUEVA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL

Las medidas propuestas que fueron consideradas en las Reformas y adiciones de que fue objeto la legislación fiscal a partir de diciembre de 1982 y entre ellas destaca la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, que había permanecido sin ningún cambio sustancial desde 1941 y que se integraba de más de mil artículos; la cual fue sustituida por una nueva Ley que contiene una normatividad simplificada, que sin menoscabo de amplitud, claridad y coherencia, se sintetiza en sólo 116 Artículos, para lograr mayor justicia y equidad en el sistema tributario.

Con la aplicación de esa Ley, se logró detectar los aspectos susceptibles de reforma, al mismo tiempo que permitió señalar las acciones de Política Tributaria contemplada en el Programa de Desarrollo de la Zona Metropolitana de la Ciudad de México y de la Región Centro.

(33) Memoria de Actividades del D.D.F., 1983, P. 16.

Mención especial demanda el hecho meritorio de la Administración y del Poder Legislativo actuales, por haber modernizado la antigua Ley de Hacienda en vigencia desde 1941, hasta 1982 caracterizada por complejos mecanismos.

#### FUNCIONES DE LA TESORERIA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL EN LA HACIENDA PUBLICA

Dentro de las funciones de la Hacienda Pública, la Tesorería del Departamento del Distrito Federal tiene las siguientes actividades:

- Elaboración de manuales de organización y procedimientos de atención al público; elaboración de sistemas de supervisión para las Receptorías de Rentas; asistencia y orientación al contribuyente mediante la implantación de Unidades Departamentales de Servicios y Asistencia; depuración y actualización de los Padrones de Agua, Predial, contribuciones Diversas y de Rezagos y Ejecución, así como el diseño de formatos para la actualización de los mismos; análisis y aplicación de la nueva Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal; colaboración en los programas de capacitación; implantación de sistemas y procedimientos que agilizaron el cobro de las contribuciones e impuestos correspondientes; atención a juicios de nulidad y amparos; codificación y certificación de cuentas prediales; incorporación de datos al proceso electrónico y codificación

de los movimientos efectuados sobre las diversas contribuciones; planeación y programación de lecturas de campo de las tomas de agua; supervisión a lecturas dudosas y visitas de comprobación solicitadas por los contribuyentes; depuración de rezagos, expedición de constancias e informes de adeudos; intervención fiscal en los asuntos de remate, oposiciones y garantías; coordinación en la emisión de mandamientos de ejecución con las áreas impositivas y de Procesamiento de Datos. (34)

CREACION DE LA ACTUAL TESORERIA DEL DISTRITO FEDERAL,  
POR LA LEY ORGANICA DEL DISTRITO FEDERAL Y DE LOS  
TERRITORIOS FEDERAL DE 31 DE DICIEMBRE DE 1928

La actual Tesorería del Distrito Federal, como órgano encargado de la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal, fue creada por la Ley Orgánica del Distrito y de los Territorios Federales de 31 de diciembre 1928, en vigor desde el 1o. de enero de 1929, habiéndose expedido esta ley con motivo de las reformas de las bases 1a, 2a y 3a del artículo 73 constitucional, promulgadas el 28 de agosto de 1928, que suprimieron el régimen municipal en el Distrito Federal y encargaron el gobierno de esta entidad al Presidente de la República, por conducto del órgano correspondiente, que resultó ser el Departamento del Distrito Federal, teniendo por objeto dichas reformas una mejor administración y distribución de los gastos públicos para que aprovecharan eficazmente al Distrito Federal.

(34) Memoria de Actividades de la Tesorería del D.F., P. 24.

La expresada Ley orgánica atribuyó concretamente a la Dirección General de Rentas del Distrito Federal la recaudación de impuestos, derechos y rentas de todo género que formen el Erario del Distrito Federal, así como el pago de los gastos demandados por los servicios públicos del mismo Distrito Federal.

Como consecuencia, se concentraron al nuevo organismo, el personal, mobiliarios y equipos de trabajo de la antigua Tesorería General del Gobierno del Distrito Federal y de la Administración de Rentas Municipales de México, con sus respectivos personal y dependencias foráneas. (35)

(35) Informe Anual de Labores de la Tesorería del D.F., 1971, P. 251.

**CAPITULO SEGUNDO**  
**EL IMPUESTO DE ADQUISICION DE INMUEBLES**  
**EN EL DISTRITO FEDERAL**

## CAPITULO SEGUNDO

### EL IMPUESTO DE ADQUISICION DE INMUEBLES EN EL D.F.

#### 1. ANTECEDENTES

En forma general podemos decir que los impuestos o tributos aparecen con el hombre mismo, toda vez que es perfectamente palpable la tendencia observada por la humanidad respecto de la Ley "del más fuerte"; es decir, que el poderoso ha aprovechado tal posición para que el débil, en la mayoría de los casos, le aporte tributos.

Conforme a lo anterior, podemos afirmar que los tributos hacen su aparición de una manera anárquica, caprichosa y en algunos casos fueron hasta de tipo humillante. Es pues así y como han existido los tributos desde épocas muy remotas de nuestra civilización.

En las primeras civilizaciones como la Egipcia ya existían los tributos para el Faraón, haciendo su aparición en esa época la más antigua forma de tributar "el trabajo personal", tal es el caso de la construcción de la pirámide del Rey KEOPS, que según la historia data de 2500 años antes de Cristo y para cuya construcción se necesitaron más de

200,000 brazos humanos a fin de que fueran transportados los pesados bloques de piedra, llegando algunos de ellos, a rebasar las 300 toneladas de peso.

Asimismo, el pueblo egipcio legó al mundo moderno experiencias valiosas respecto al control de los impuestos, ya que tenían un control de declaraciones de impuestos sobre frutos, animales, así como el de operar con recibos de cobro de impuestos.

De igual forma, y por lo que a Roma se refiere, podemos indicar que sin lugar a dudas una de las aportaciones más importantes que el pueblo romano ha efectuado al Derecho Moderno, son sus instituciones jurídicas, ya que muchas de ellas imperan aún en la actualidad en nuestro sistema jurídico.

En materia tributaria, el pueblo romano, tenía una gran organización y control, situación que era necesaria debido a sus constantes conquistas, ya que a los pueblos conquistados se les imponía la obligación de pagar tributos.

Asimismo, es importante destacar que en el campo del Derecho Fiscal, el pueblo romano dejó como experiencias a las nuevas civilizaciones las aportaciones de sus emperadores tales como Augusto, quien en el tiempo que manejó el Imperio estableció el impuesto del 1% sobre los negocios globales. Por su parte Tito, como emperador de Roma, decretó el cobro de im-

puestos por el uso de los urinarios públicos. Conforme a lo anterior, podemos claramente apreciar como en el Imperio Romano existía desde una gran organización bien fundada en el campo tributario, hasta el existir en sus emperadores el hecho de establecer un impuesto tan humillante como lo fue el citado impuesto por el uso de los urinarios públicos.

El pueblo Chino, también es otro de los que contribuyó a la evolución tributaria, apareciendo en escena varias de sus personalidades más notables de la filosofía oriental, como es el caso de Confucio quien participaba como inspector de la Hacienda del príncipe DSCHAU en el año 532 antes de Cristo; por su parte Lao-Tse, también hace referencia al aspecto tributario cuando afirmaba que "un pueblo no se puede dirigir bien cuando es agobiado por las excesivas cargas". (36)

En América Latina, es importante destacar a la Cultura Inca, ya que en el Perú florecieron los que se conocen como los primeros asesores fiscales, los "Quipo-Camayos", quienes tomaban su nombre del "Quipo" que significaba nudo. La labor de estos personajes estaba encaminada a orientar a los que debían pagar impuestos y para ello se ayudaban de unas varas de las cuales pendían cuerdas con nudos de varios colores que representaban los tributos que en su caso deberían pagarse.

(36) Gregorio Sánchez León, Derecho Fiscal Mexicano, Ed. Cárdenas, México 1983, P. 6.

El pueblo Azteca, ha contribuido enormemente al Derecho Tributario actual, ya que por conducto de sus soberanos se exigían, además de los productos tan codiciados en ese tiempo como los cigarros, los animales (aguilas), y bulas de caucho; cierto número de mancebos mismos y que por razones religiosas, eran sacrificados.

Es interesante destacar que el pueblo Azteca, dió gran importancia a la recaudación de los tributos y por ello estableció un sistema a través de los "Calpixquis" quienes eran identificados en la Gran Tenochtitlan por portar en las manos una vara y un abanico, respectivamente.

De igual manera, el pueblo Azteca marcó la pauta para lo que en nuestros días se conoce como impuestos ordinarios y extraordinarios, pues ellos manejaban los impuestos normales y los famosos impuestos de guerra o para celebridades religiosas.

De esta manera y por lo ya descrito, podríamos seguir señalando diversos antecedentes de aparición de los impuestos; sin embargo, partiendo de la base, tanto de su aparición como de la necesidad creada por tal motivo, de un órgano de gobierno que regulara su control, recaudación y erogación, y en atención a las instituciones políticas que han imperado, podemos indicar que en la historia de la humanidad, en este ámbito, se podría concretar a la existencia de cuatro facetas, a saber: una primera, relativa a la necesidad de crear una hacienda colectiva de los hombres primitivos dada la

tendencia a actividades de índole bélico y en razón de la atención a los gastos que aquel estado casi permanente de contienda armada demandaba; una segunda, considerada o denominada como hacienda patrimonial de la Edad Media, en que el dominio del suelo venía a constituir el signo característico de la autoridad política y que el príncipe la explotaba como cosa propia, es decir, era una hacienda en que la monarquía feudal no tenía sino rentas señoriales, que carecía de rentas reales, y donde sus recursos consistían exclusivamente en lo que se denominaba "su dominio".

Una tercera hacienda, que podemos considerarla como regalística, correspondiente a las grandes monarquías absolutas y de Derecho Divino, en las cuales las necesidades públicas se confundían en cierto modo con las del monarca, y de las clases aristocráticas que gozaban de especiales privilegios o regalías, y la noción del impuesto se confundían con la de la expropiación; y por último, una cuarta hacienda que podemos denominar tributaria, derivación del moderno régimen representativo, en que la soberanía reside en el Estado y de él emanan, por el ejercicio del derecho electoral, los poderes públicos que ordenan los gastos e imponen los tributos, razón por la cual no son minados hoy aquellos gravámenes como imposiciones dictatoriales de una autoridad extraña al pueblo y reñida con sus intereses, sino como exigencias hechas a la sociedad por sus genuinos representantes, para atender al gobierno de todos y para todos.

El hombre desde sus orígenes pagó impuestos, anteriormente conocido como tributo, cuyo fin era la entrega de un bien (de consumo, o de prestación de un servicio), a cambio de poder hacer uso de una facultad, como era el de la caza, la pesca; de igual forma la protección, en el momento de organizarse como tribus, y después en aldeas.

Tomando como base el impuesto de adquisición de bienes inmuebles, debe señalarse a continuación los diferentes cambios que ha sufrido dicho impuesto en México y son:

1. La época pre-colonial
2. La época colonial
3. La época contemporánea

#### 1. EPOCA PRE-COLONIAL

En este periodo la tierra laborable pertenecía al pueblo, el cual estaba obligado a sembrar y cosechar. A su vez, la tierra se dividía en tres partes indivisibles, esto es, que la mayor parte era para el reino otro tanto para los sacerdotes y otro más para el mantenimiento de las escuelas de los guerreros e iniciados para el sacerdocio.

Con respecto a los tributos que existían en los Aztecas, se dividen en dos grupos:

- a) Tributos impuestos a los pueblos sometidos a los mexicanos, y
  - b) Tributos interiores que debían pagar los propios Mexicanos. (a los cuales ya había hecho mención).
- a) **TRIBUTOS IMPUESTOS A LOS PUEBLOS SOMETIDOS A LOS MEXICANOS**

Independientemente de los tributos que se señalaban se hacía adjudicación al producto de las tierras, a los principales conquistadores, los cuales tenían derecho a que los vencidos les proporcionarán un servicio personal.

Esto se confirma, cuando Clavijero al hablar de la guerra entre los Tepanecas y los Mexicas, expresa que el Rey Itzcóatl dió a Moctezuma y otros que se había pronunciado por la guerra, una parte de las tierras conquistadas y otras a los sacerdotes para su subsistencia.(37)

(37) Calderón González, Mario, Los Orígenes del Impuesto, México, 1979, p. 18.

b) **TRIBUTOS INTERIORES QUE DEBIAN PAGAR LOS PROPIOS MEXICANOS**

Los tributos interiores eran de tres clases:

- 1) El que pagaban a sus señores naturales.
- 2) El tributo religioso.
- 3) El de tiempo de guerra.

La tierra entre los aztecas se encontraban dividida en la siguiente forma:

1. Teotlalpan, tierras de los dioses.
2. Tlaticallali, tierra del rey.
3. Pillali, tierra de los nobles
4. Atlepetlalli, tierra de los pueblos
5. Miltchinalli, tierra para la guerra
6. Calpullalli, tierra de los barrios

La tierra de los dioses era explotada en beneficio de la clase sacerdotal que se distinguía de entre las demás pero no podían disponer de ellas totalmente, sólo la usufructuaban y transmitían por herencia de sus descendientes, creándose una especie de mayorazgo. Estas tierras eran laboradas por los macehuales o peones del campo.

Las tierras del pueblo azteca denominadas Calpullalli, se encontraban divididas en secciones, denominadas Calpulli. Estas eran usufructuables por familias conocidas y el usufructo era transmisible de padre a hijos, pero no así la nuda propiedad.

La posesión de estas tierras era condicional, es decir, debían cultivarlas sin interrupción, de no hacerlo durante dos años se les reconvenía, y si duraban más tiempo sin trabajarlas las perdían. Así pues, el dominio pleno lo tenía el Calpulli.

Quienes tenían sus tierras de cultivo común era los pueblos o "Itepetl". Parte de estas tierras eran destinadas al pago de los gastos públicos y tributos, siendo cultivadas en horas determinadas por los habitantes del pueblo.

Por otra parte existía una numerosa clase miserable, denominada los "macehualli" o plebeyos, estos no tenían derecho a usufructuar ninguna tierra, por otra parte les estaba prohibido adquirirla, por tal motivo vivían dedicados al pequeño comercio, o bien desempeñaban oficios mecánicos, pésimamente retribuidos.

En lo general podemos decir, que los mexicanos no conocieron la propiedad en su concepción clásica. Ya que ésta correspondía a la clasificación social pues entre ellos, también, la posesión de la tierra era la base de preeminencia social.

## 2. EPOCA COLONIAL

En la Nueva España existía el impuesto del QUINTAL; es decir, que todo lo que se explotaba de la tierra, ya fuesen minerales o cosechas, se tenía que entregar una quinta parte a la Corona de España.

El derecho de propiedad referido a los inmuebles: no pudo escapar a la incertidumbre que originaba la propiedad raíz no matriculada, la cual en sus orígenes, no tenía más elemento de seguridad que la posesión la fama pública, siendo elementos sujetos siempre a prueba en contrario.

La exigencia, respecto a las ventas, creó la necesidad de determinar el propietario del o de los inmuebles, y así aparecen desde lejanos tiempos diversas disposiciones, en distintas legislaciones, que requieren también de diferentes elementos constitutivos de la seguridad, respecto a los derechos sobre inmuebles y los derechos que gravitan sobre éstos, y de dicha diversidad, a través de los tiempos, se constituyeron los sistemas jurídicos registrales.

Estos elementos que pretendieron proporcionar la seguridad fiscal a través de su evolución, por medios de publicidad, respecto a la situación de los inmuebles, su aparición en diversas legislaciones y el anhelo de perfeccionarlos por medios jurídicos, aparecen primero como opiniones, y finalmente como leyes.

Las legislaciones que han existido en materia de Registro Público de la Propiedad se pueden examinar en 5 etapas:

1. Se distingue por las formas rudimentarias y exteriores de transmitir la propiedad, como un medio de publicidad de la titularidad de un derecho;
2. Se caracteriza por dar publicidad a los derechos reales que gravitan sobre un inmueble, en concreto a censos e hipotecas, para dar seguridad jurídica al adquirente de una finca;
3. Se busca en el Oficio de Hipotecas un medio de Estado para controlar la propiedad raíz, con fines catastrales y tributarios;
4. Busca dar agilidad y seguridad jurídica a la comercialización de inmuebles a semejanza de la de los muebles; y

5. Se encamina a la tecnificación de los Registros Públicos de la Propiedad, por medio de la cibernética, a través de las máquinas computadoras, como sucede actualmente.

### 3. EPOCA CONTEMPORANEA

Con la firma de la Carta de Independencia, México se establece como un país libre y soberano, autonombrándose Estados Unidos Mexicanos, quedando constituido legalmente en Entidades Federativas, Territorios y Distrito Federal. Con esa conformación el Estado promulgó sus leyes fiscales, en las cuales se contemplan todas las operaciones económicas de las que el fisco (Hacienda) grava a las mismas con impuestos, para que el Estado pueda desarrollar sus propias funciones de Estado.

En México se han distinguido tres etapas en legislación fiscal:

1. La Ley del Centenario 1921-1925;
2. 1941;
3. 1954, agregando una carta a partir de Enero de 1965.

Dentro del desarrollo de la ley del impuesto sobre la adquisición de inmuebles, es menester hacer la siguiente observación, ya que la ley en comento tiene un carácter federal y local, en este orden de ideas daremos una semblanza del impuesto federal y su función, y asimismo, cuando fue publicada de diciembre de 1979, esta Ley del Impuesto sobre Adquisición de inmuebles, que empezó regir a patir del 1o. de enero de 1980, con carácter Federal, que grava todas y cada una de las formas de transmisión del derecho real de propiedad.

El artículo 9o. de la Ley del Impuesto antes mencionado en su primer párrafo nos dice, "A solicitud de los Estados, la Federación se coordinará en materia de este impuesto suspendiendo la aplicación de esta ley, en el territorio del Estado solicitante".

Asimismo, se estableció que la coordinación estaría condicionada a que el impuesto Local o Municipal que grave las adquisiciones o enajenaciones de inmuebles, independientemente del nombre con que se le designe, debe reunir los requisitos del impuesto que regula la Ley que se viene comentando.

Actualmente, la aplicación del impuesto Federal sobre Adquisición de inmuebles, se encuentra suspendida en virtud del fenómeno de la coordinación, ya que todos los Estados de la República se coordinaron con la Federación para los efectos de la suspensión de la aplicación del referido impuesto, con

excepción del Estado de Morelos, que hasta la fecha no se ha coordinado, por lo que todas las operaciones con inmuebles o derechos reales sobre los mismos ubicados en el territorio de dicho estado, causan el impuesto Federal sobre Adquisición de inmuebles, además del impuesto local de traslación de dominio o de bienes inmuebles y en algunos casos causan impuestos de carácter Municipal.

## 2. NATURALEZA JURIDICA DEL IMPUESTO DE ADQUISICION DE INMUEBLES CON SUS CARACTERISTICAS.

Este impuesto se encuentra previsto en el título segundo: capítulo segundo de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor, publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 31 de diciembre de 1982. (38)

La citada Ley grava la transmisión del derecho real de Propiedad a través del contrato de compraventa, conforme a lo ordenado en el artículo 25 fracción I, al decir, que, se entiende por adquisición, todo acto por el que transmita la propiedad...." (39)

(38) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, Ed. Porrúa, S.A., México, 1986.

(39) IBIDEM

Si bien, los impuestos reales no atienden a la capacidad económica del contribuyente, es porque tienen una tasa fija para todos los bienes inmuebles, dentro del Distrito Federal.

El impuesto en comento está dentro de los impuestos reales, lo cual ya mencionamos no atiende a un aspecto particular contribuyente, pero nuestra Constitución dentro de su artículo 31 fracción IV al mencionar la obligación de los mexicanos, no hace mención de la división por parte de los teóricos, en derechos reales y personales sino sólo al aspecto de que existe una obligación de contribuir de una manera proporcional y equitativa.

### 3. OBJETO DEL IMPUESTO

El objetivo de este impuesto es la transmisión de la propiedad, y de una manera más concreta es la adquisición de la propiedad de bienes inmuebles que consistan en el suelo, o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicadas en el territorio del Distrito Federal.

En el caso concreto de la compraventa, el objeto del impuesto es la adquisición de la propiedad por parte del comprador.

En cuanto a la adquisición del bien inmueble cabe hacer una distinción entre dos clases de bienes inmuebles a saber el suelo que puede clasificarse según el uso a que se destinen; así por ejemplo el suelo comercial, el suelo agrícola, el suelo forestal y el suelo residencial y este último es el que nos va interesar ya que en el Distrito Federal el suelo por excelencia se va a ocupar para la construcción, en este punto es donde entra la segunda clase de bienes ya que no sólo se toma el suelo sino que también la construcción adherida a él y esto da pie a una clasificación de los mismos como pueden ser las construcciones de edificios para negocio, edificios para unidades habitacionales, casas habitación, etc. tomando cada una de las clasificaciones y enfocado al caso concreto se podrá citar a los bienes inmuebles el objeto del impuesto a pagar por un bien inmueble atiende el suelo únicamente para que este porcentaje sea proporcionado por el contribuyente, ya que el fisco se basará única y exclusivamente en la urbanización del lugar con los servicios públicos que cuenta como son agua, drenaje, teléfono y luz a groso modo en la plusvalía del lugar.

#### 4. OBLIGACION Y HECHO GENERADOR DEL CREDITO FISCAL

Respecto de esta cuestión, el artículo sexto del Código Fiscal de la Federación en vigor nos dice: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones

jurídicas o de hecho previstas en la leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.....". (40)

De acuerdo con lo anterior, es el artículo 25 de la Ley de Hacienda el que nos define los conceptos de adquisición, para los efectos fiscales, por lo que en esa virtud; el impuesto que nos ocupa se genera en el momento en el que se realizan cualquiera de los conceptos de adquisición señalados en el precepto ya referido. (41)

Ahora bien, en relación al caso concreto que nos ocupa, o sea, el contrato de compraventa, el hecho generador del crédito fiscal se produce, para efectos fiscales, en el momento en el que el comprador adquiere el derecho real de propiedad y esta adquisición fiscalmente hablando se da en el momento en que se firma la escritura pública de compraventa ante notario o cualquier otro fedatario que por disposición de Ley tenga funciones notariales, y en ese caso, es el fedatario ante quien se haga la operación el que de acuerdo con la propia Ley está obligado a liquidar, retener y enterar dentro del plazo señalado el impuesto correspondiente.

(40) "Código Fiscal de la Federación" Prontuario de Leyes Fiscales, Ed. Trillas, S.A., México, 1985.

(41) "Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal" Op. Cit.

Para el caso de que se celebre un contrato privado de compraventa o de promesa de venta, el impuesto en cuestión se genera en el momento en que dichos documentos sean firmados por las partes.

## 5. SUJETOS DEL IMPUESTO.

- 1.- SUJETO ACTIVO.- El sujeto activo de la relación tributaria siempre será el Estado (Federación, Entidades Federativas o Departamento del Distrito Federal), en este caso, por tratarse de un impuesto de carácter local, el sujeto activo de la relación fiscal será el Departamento del Distrito Federal.
2. SUJETO PASIVO.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 23 de la ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor, son sujetos pasivos del impuesto que nos ocupa, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicadas en el Distrito Federal. (42)

En el caso concreto de la compraventa, el sujeto pasivo del impuesto será el comprador.

(42) "Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal"  
Op. Cit.

## 6. BASE DEL IMPUESTO

De acuerdo con lo establecido por el artículo 26 de la ley de hacienda, el valor del inmueble que se considerará para efectos de la liquidación del impuesto, será el que resulte más alto de los siguientes:

- 1.- Valor de Adquisición o precio pactado;
- 2.- Valor Catastral;
- 3.- Avalúo practicado por la Tesorería del Distrito Federal.
- 4.- Avalúo vigente practicado por personas autorizadas por dicha Tesorería.

### 6.I.- BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO

Considero importante destacar que una cosa es la base del impuesto, es decir, el valor que se debe tomar en cuenta para los efectos de la liquidación del impuesto, y otra la base gravable del referido impuesto, ésta última, es la cantidad a la que se le aplica la tarifa establecida en la ley y nos da como resultado el impuesto a pagar.

De acuerdo con lo anterior y conforme a lo establecido en el artículo 23 de la ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor, la base gravable del impuesto que

nos ocupa, será la diferencia que resulte después de restar una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general, elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en el mes de enero del año en que el impuesto se cause.

Cuando los bienes materia de la operación lo constituyen viviendas o inmuebles destinados a casa habitación, la deducción del salario mínimo de que nos habla la ley se aplica conforme a lo siguiente:

1. Si el valor de la vivienda o casa habitación no excede de 10 veces el salario mínimo anualizado, la deducción será de ocho veces el salario mínimo mencionado.
2. Si el valor de la vivienda o casa habitación es mayor a diez veces el salario mínimo general ya referido, pero no excede de trece veces dicho salario, se tendrá derecho a la reducción de cinco veces el citado salario; esta reducción de cinco veces el salario mínimo, será adicionada con el monto que resulte de disminuir de tres veces el salario mínimo general elevado al año, la cantidad en que exceda el valor del inmueble diez veces el salario mínimo
3. Si el valor de la vivienda o casa habitación, es superior a trece veces el salario mínimo elevado al año, la deducción será de cinco veces el citado salario

elevado el año.

4. Cuando se trate de la enajenación de terrenos, oficinas, locales comerciales o cualesquiera otros bienes que no sean viviendas o casas habitación, la deducción será de cinco veces el salario mínimo elevado al año.

Por último, cabe mencionar que cuando el inmueble materia de la operación lo constituyan o esté formado por departamentos o viviendas habitacionales, que tengan cuando menos una recámara, una cocina y un baño, la reducción a que nos venimos refiriendo se hará por cada uno de los departamentos o viviendas. Lo anterior, nos es aplicable a Hoteles por disposición expresa de la citada Ley. (43)

Considero importante mencionar que hasta 1987, la ley de hacienda permitía que la deducción del salario mínimo fuese de acuerdo con el salario mínimo vigente al momento en que operaba la transmisión de propiedad. A partir de 1988 el importe del salario mínimo que se toma como base para los efectos de la deducción, es el salario mínimo vigente en el mes de enero del año en que opere la transmisión, aún cuando ésta se dé en diciembre de ese mismo año y para entonces ya se haya incrementado dicho salario.

(43) "Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal"  
Op. Cit.

La situación anterior, en mi opinión es totalmente injusta e inequitativa ya que por otro lado el valor que se va tomar en cuenta para el pago del impuesto va a ser el valor que tenga el inmueble al momento en que se transmita la propiedad de éste.

#### 7. TASA Y CALCULO DEL IMPUESTO

De acuerdo con lo establecido en el artículo 23 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor, la tasa aplicable para los efectos de la liquidación del impuesto de que se trata, es la del 10%, la cual se aplica directamente a la base gravable una vez que ésta sea determinada conforme a las reglas establecidas en el punto inmediato anterior y en el artículo 23 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor que nos señala: "...El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10% al valor del inmueble (ya sea precio pactado, valor catastral, valor de avalúo practicado por la Tesorería del Distrito Federal o valor de avalúo vigente practicado por persona autorizada por dicha Tesorería), después de deducir de éste una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general, elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en el mes de enero del año en que el impuesto se cause, o bien, después de efectuar la deducción que corresponda, si se trata de vivienda o casa habitación, conforme a las reglas establecidas en el punto (6.1) que antecede.

## 8. EXENCIONES

En la actualidad no hay ningún acto u operación en la que se transmita el derecho real de propiedad que se encuentre exento del impuesto sobre adquisición de inmuebles, ya que el artículo 24 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, en vigor, está derogado y era el que tenía previstas las exenciones. Asimismo, con base en las reformas a la ley que se analiza del 31 de diciembre de 1987, en cualquier caso, se pagará al menos una cuota mínima de VEINTE MIL PESOS, MONEDA NACIONAL, que se actualizará mensualmente con la aplicación del factor 1.05, siguiendo este orden de ideas, lo antes mencionado es la regla, pero la excepción se contempla en el artículo 115 de nuestra Constitución Mexicana que en su fracción IV inciso "C" que a la letra dice, "Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones".

## 9. MOMENTO Y LUGAR DEL PAGO DEL IMPUESTO

Según se desprende de los artículos 25 y 28 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor, que venimos analizando, el pago del impuesto deberá hacerse mediante declaración que se presentará dentro de los quince

días siguientes a aquel en que se realicen cualquiera de los supuestos de transmisión de propiedad señalados en los citados artículos.

En el caso concreto que nos ocupa, o sea, el contrato de compraventa, el impuesto se pagará dentro de los quince días siguientes a aquel en el que se firme la escritura pública de compraventa, existiendo la obligación del notario o del fedatario que por disposición de ley tenga funciones notariales de liquidar, retener y enterar el impuesto correspondiente.

Para el caso de que el contrato de compraventa se lleve a cabo de manera privada, el impuesto se pagará dentro de los quince días siguientes a aquel en el que dicho documento sea firmado y será enterado por el comprador.

CAPITULO TERCERO

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DEL IMPUESTO SOBRE  
ADQUISICION DE INMUEBLES EN EL D.F.

### CAPITULO TERCERO

#### PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES EN EL D.F.

##### 1.- ARTICULO 31 FRACCION IV DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

ARTICULO 31.- Son obligaciones de los  
mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos  
públicos, así de la Federación como  
del Estado y Municipio en que residan  
de la manera proporcional y equita-  
tiva que dispongan las leyes.

El texto antes citado de la Ley Fundamental, con algunas reformas, es el mismo precepto del Proyecto de Constitución de Don Venustiano Carranza.

Como principal objetivo del artículo 31 en mención constituye el asentar las principales obligaciones que tienen los mexicanos, como consecuencia de su nacionalidad, de ninguna manera es exhaustivo en la enumeración de obligaciones, puesto que en otros preceptos del mismo ordenamiento se establecen en forma expresa o tácita diferentes obligaciones de los mexicanos.

El artículo mencionado contiene tres deberes prioritarios, que son necesarios para la existencia y desarrollo de nuestro país, de estas tres obligaciones para nuestro estudio sólo nos interesa la que se refiere a la aportación de recursos de los mexicanos a los tres niveles de gobierno existentes en el país, mismo que es indispensable para sostener y desarrollar la maquinaria estatal.

De conformidad con el criterio sostenido por El Maestro Flores Zavala (44) al estudiar la fracción IV del multicitado precepto, podemos desglosarlo en la siguiente forma:

1. Establece la obligación para todo mexicano de contribuir a los gastos públicos.
2. Reconoce que la Federación, los Estados y los Municipios tiene derecho a percibir impuestos.
3. El Estado y Municipio que tienen competencia para gravar son aquellos en los cuales tiene su residencia la persona.

(44) Flores Zavala, Ernesto, Op. Cit.

4. Los impuestos se deben establecer por medio de Leyes.
5. Se deben establecer impuestos para cubrir los gastos públicos.
6. Los impuestos deben ser equitativos y proporcionales.

Debemos hacer mención que no sólo los mexicanos están obligados al pago de impuestos, sino también los extranjeros que residan en la República o fuera de ella, de conformidad con el artículo 10. del Código Fiscal de la Federación, en el mismo sentido se expresa el artículo 10, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aún cuando la Constitución sólo se refiere a los mexicanos, no exime a los extranjeros de dicha obligación.

En la Ley de Ingresos se enumeran los Impuestos, Derechos, Productos y Aprovechamiento, que puede percibir una entidad Pública, por otro lado en las Leyes reglamentarias se señalen los elementos esenciales de cada impuesto y que entre otros son el objeto, el sujeto, la cuota y el procedimiento de determinación.

## A) Principios de Proporcionalidad y Equidad.

Antes de abordar el tema que nos ocupa debemos considerar que:

A través de los años se han elaborado diversos principios teóricos que debe contener toda Ley impositiva, entre los que destacan los formulados por Adam Smith, en el Libro V de su famosa obra "La Riqueza de las Naciones", que actualmente se respetan y observan por los legisladores al momento de elaborar leyes de carácter Tributario y dichos principios son:

- Justicia
- Certidumbre
- Comodidad y
- Economía

**Justicia.-** Se entiende que existe este principio cuando los habitantes de un País contribuyen al sostenimiento del Estado en una proporción, lo más cercano posible a la capacidad económica de cada sujeto.

**Certidumbre.-** Esto implica que todo impuesto debe tener fijeza en sus principales elementos o características. Para cumplir con la certidumbre, el impuesto debe establecer con claridad el sujeto; el objeto; la base; la tasa cuota o

tarifa del impuesto; momento en que se cause, fecha de pago, obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables en el supuesto que no se reúnen los requisitos antes citados se presentará la incertidumbre. La certidumbre la encontramos contemplada en nuestra Carta Magna en su Artículo 31, fracción IV y reglamentada en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 39, Fracción II.

**Comodidad.-** El impuesto debe de ser cómodo para su entrega, esto significa que las fechas o períodos para el pago de los impuestos debe de ser el más propicio y ventajoso para el contribuyente, el aplicar este principio trae como consecuencia una mayor recaudación y una menor evasión al Fisco.

**Economía.-** Esto significa que los impuestos deben justificar su existencia en el mundo de la Economía, en otras palabras, debe de ser productivo, tener un gran rendimiento y convenir a la administración, en lo referente a su control y recaudación; para complementar lo mencionado, la diferencia entre la suma de lo recaudado y lo que ingresa en las arcas de la nación debe ser lo menor posible.

De estos cuatro principios en la doctrina se ha considerado que el de justicia debe de reunir dos requisitos, esto es ser general e uniforme.

General.- Entendemos que un impuesto es general cuando contempla a todas las personas cuya situación coincide con aquella que se señala como hecho generador del crédito fiscal, solamente serán excluidas aquellas que carezcan de la capacidad contributiva, en otras palabras, cuando la persona percibe ingresos o rendimientos iguales al mínimo de subsistencia o ligeramente superiores.

Uniforme.- Que un impuesto sea uniforme implica la igualdad de las personas frente al tributo.

#### A) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

Una vez determinados los principios esenciales del Derecho Fiscal, analizaremos los dos requisitos esenciales contemplados en nuestra Ley Fundamental.

1) Equidad.- Tenemos que en la concepción romana la equidad se presentaba con frecuencia opuesta al derecho positivo y como un criterio de interpretación y aplicación de la Ley, por lo cual no era un principio extraño y en conflicto con el derecho.

Desde Aristóteles encontramos el aspecto subjetivo de la equidad, el cual afirma que la misma es una virtud del juzgador, algo intrínseco a él.

General.- Entendemos que un impuesto es general cuando contempla a todas las personas cuya situación coincide con aquella que se señala como hecho generador del crédito fiscal, solamente serán excluidas aquellas que carezcan de la capacidad contributiva, en otras palabras, cuando la persona percibe ingresos o rendimientos iguales al mínimo de subsistencia o ligeramente superiores.

Uniforme.- Que un impuesto sea uniforme implica la igualdad de las personas frente al tributo.

#### A) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

Una vez determinados los principios esenciales del Derecho Fiscal, analizaremos los dos requisitos esenciales contemplados en nuestra Ley Fundamental.

1) Equidad.- Tenemos que en la concepción romana la equidad se presentaba con frecuencia opuesta al derecho positivo y como un criterio de interpretación y aplicación de la Ley, por lo cual no era un principio extraño y en conflicto con el derecho.

Desde Aristóteles encontramos el aspecto subjetivo de la equidad, el cual afirma que la misma es una virtud del juzgador, algo intrínseco a él.

Por otro lado, se ha señalado que la equidad es un atributo de la justicia, la cual se complementa con la función de corregir y enmendar el derecho escrito, restringiendo unas veces la generalidad de la Ley y otras extendiéndola para suplir sus deficiencias con el objeto de atenuar el rigor de la misma; para algunos la equidad se presenta en la esfera de acepción más alta del derecho, como un elemento filosófico. (45)

Se considera a la equidad en términos generales como:

a) Igualdad de Animo. Bondadosa Templanza habitual; propensión a dejarse guiar, por el sentimiento del deber o la conciencia, más bien que por las prescripciones rigurosas de la justicia o por el texto terminante de la Ley.

b) Justicia Natural por oposición a la letra de la Ley (46) elemento de la justicia que debe encontrarse intrínseco en toda norma jurídica y en caso de no estar en la misma el juzgador debe tener a la equidad presente en el momento de aplicar la Ley.

(45) Rodríguez Lobato, Raúl, "Derecho Fiscal" (Colección de Textos Jurídicos Universitarios), México, 1983.

(46) "Diccionario Jurídico" Instituto de Investigaciones Jurídicas Universidad Nacional Autónoma de México, T. IV, México, 1984.

En el derecho positivo mexicano encontramos a la equidad a todos los niveles, desde la Constitución Mexicana hasta leyes especiales, como ejemplo de esto, basta con hacer mención al artículo de estudio, así como el precepto número 14o. párrafo cuarto, en el cual se hace mención a los principios generales del derecho; por otro lado en leyes secundarias como sería el caso del Código Civil para el Distrito Federal se hace referencia implícita para la equidad en los artículos 20, 1845 y 1916; asimismo, la Ley Federal del Trabajo en su artículo 17.

En cuanto al artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, desprendemos que todo impuesto debe de ser equitativo, por lo tanto en el Derecho Fiscal Mexicano siempre se debe encontrar esa característica, en otras palabras, todo impuesto debe ser equitativo, porque el impuesto no sólo debe cubrir las necesidades fiscales, sino que debe corregir la repetición de las rentas y la fortuna (47), asimismo nos indica que el gravamen debe ser igual a personas de igual situación y gravámenes adecuados a personas en diferentes condiciones.

(47) Op. Cit. Flores Zavala, véase además a Ruíz, Eduardo, "Curso de Derecho Constitucional y Administrativo", México, P. 306

2) Proporcionalidad.- La acepción común de proporcionalidad nos dice que es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes con el todo o entre cosas relacionadas entre sí; o bien se le considera como la igualdad de dos razones. (48)

En tanto en el ámbito financiero la proporcionalidad en el caso de los impuestos indirectos implica una cuota fija en relación a la categoría o volumen del objeto gravado; en el caso de los impuestos directos la proporcionalidad se transforma en subjetiva, nivelando el sacrificio del contribuyente mediante una tarifa progresiva que se traduce en una presión fiscal mayor sobre los sujetos que obtengan ingresos superiores. (49)

Debemos entender que tanto la equidad como la proporcionalidad son términos similares que van a significar la justicia, en el derecho mexicano por tratar de ser confusión, al emplear dos sinónimos en una misma definición, en virtud de que tanto la equidad como la proporcionalidad van a indicarnos siempre la existencia de la justicia en todo impuesto, conllevando con esto la generalidad y la uni-

(48) Diccionario Jurídico Mexicano, Op. Cit. T. VII.

(49) De la Garza, Sergio Francisco, Op. Cit.

formidad en las imposiciones económicas del Estado, como anteriormente quedó señalando. Porque si consideramos a la equidad como una distribución igual y correcta de lo que percibe el Estado, así como la igualdad de situaciones para poder exigir un tributo y de proporcionalidad como una parte igual de la riqueza de las personas lo que se debe de gravar, estaremos en los dos casos frente a hipótesis de justicia.

#### B) CRITERIOS Y JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION

En el sentido de interpretar los dos principios de proporcionalidad y equidad, tenemos el criterio jurisprudencial que emite el Supremo Tribunal de la Nación, el cual desde 1857, se ha dado a la tarea de desentrañar estos conceptos.

Uno de los ejemplos que tenemos del siglo pasado es el criterio jurisprudencial emitido por Don Ignacio L. Vallarta, en aquel entonces Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el primero en abrir brecha sobre este aspecto, al comentar la Constitución de 1957, en su artículo 31 fracción IV, muy similar al artículo actual, lo hizo en los siguientes términos:

"Es en efecto una verdad de innegable evidencia, que con excepción de muy pocos impuestos, y no son por cierto los más recomendados por los economistas, como la capitación, no los hay con un carácter de universalidad tan absoluta, que pesen sobre todas las personas de tal modo que nadie se escape de ellos.

Las contribuciones más conformes con los principios económicos, la directa sobre los bienes raíces, por ejemplo, no grava a cuantas personas pueden pagar el tributo, ni recae sobre todos los valores que puedan soportarlos, porque se limitan a los propietarios y a capitales invertidos en tierras, dejando de pagarlo el inmenso número de personas que no son propietarios. Recorriendo el largo catálogo de impuestos que entre nosotros han existido, vemos que casi ninguno de ellos tiene el carácter de universalidad de que hablo, sino que cada uno gravita sobre determinada industria, giro, capital, etc., constituyendo el producto de todos los ingresos del tesoro. La contribución predial se paga sólo por los propietarios; la patente por los dueños de giros sobre que se impone; los derechos marítimos por los que hacen el comercio con el extranjero, etc., y nadie puede calificar de desproporcionadas esas contribuciones sólo porque hay muchas personas que no las pagan, que no pueden ni deben pagarlas".

"Tan sencillas reflexiones como éstas demuestran evidentemente, y así lo creo yo, que la proporción del impuesto no se toma de la univesalidad de su pago, sino de su relación con los capitales que afecta. Los economistas por esto no

reputan desproporcionada a la contribución que paguen pocos o muchos en virtud de ser muchos o pocos los dueños de los valores sobre que recaiga, sino a los que se exige sin tener en cuenta la cuantía o importancia de esos valores. Una contribución igual para todos los capitales, sin considerar la desigualdad de éstos, sería del todo desproporcionada". (50) Vallarta consideró este precepto como una verdadera garantía individual sosteniendo que las leyes tributarias son actos de autoridad capaces de lesionar los derechos de los particulares.

Partiendo de esta base la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido su opinión de la Constitución Política de 1917 en cuanto proporcionalidad y equidad de los impuestos de la forma siguiente.

1) Que la proporcionalidad y equidad de los impuestos constituye una garantía individual aún cuando se encuentre fuera del capítulo respectivo de la constitución y apoyando además con la tesis relacionada sobre los impuestos que a la letra dice "Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en la carga de la vida social, los impuestos deben de ser

(50) "Cuestiones Constitucionales" Votos T. II, Facsímil, Ed. Porrúa, México, 1975, PP. 21 y 55.

porcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte si se trata de un impuesto indirecto, el hecho de que los cause, es lo que la Ley toma en cuenta y la contribución debe estar en proporción de la importancia del acto.

Amparo Directo 4205/30, Nieves José A.

24 de agosto de 1934, 5 votos,

Ponente: Luis M. Calderón, Secretario A. Magallón.

2.-Impuestos.-Proporcionalidad y Equidad de los.- Si bien el Artículo 31 de la Constitución que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, como derecho de los contribuyentes, no obstante, la lesión de aquellos derechos constituye una violación de las consignadas en los artículos 16 y 14 constitucionales. ID.-ID.- Las características de proporcionalidad y equidad prescritas por la fracción IV del artículo 31 constitucional, se refieren en los términos de la Doctrina Hacendaria, a que las contribuciones se establezcan por el Legislador en condiciones tales, que graven al causante en relación con su capacidad económica o con la importancia del hecho o acto que las causas según se trata de impuestos directos o indirectos, y aquellos tributos del estado graviten sobre distintas fuentes de riqueza, y no sobre una determinada 5a. Ep; GLXV, p. 3830, Amparo Administrativo en revisión 6428-30 Morales Antonio u Coags; 21 de septiembre de 1940 unanimidad de 5 votos.

3.- Impuestos.- Proporcionalidad y Equidad de los.- La Suprema Corte de Justicia no tiene facultades 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, corresponde 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 4824, Amparo Administrativo en revisión 5757 41, Garza González Cecilio; 16 de junio de 1943, Unanimidad de 4 votos, ponente: Gabino Fraga.

4.- Impuestos.-Proporcionalidad y Forma de Fijarlos.- El impuesto dentro de la doctrina fiscal y en nuestra legislación sobre materia puede ser definido como la prestación o carga con que el Estado, en ejercicio de su soberanía financiera, y en razón de la solidaridad nacional, grave al causante como contribuyente, para los gastos de interés general; corolario inmediato de esta definición es que la gravación debe regirse por las normas fijadas de justicia social; a ellos obedece en nuestro derecho y de modo concreto en la Constitución General de la República y el principio de justicia distributiva del impuesto, y el requisito o exigencia de que aquel debe ser proporcional. Dos son los métodos o sistemas que ha prevalecido en el sistema financiero para fijar el impuesto: el de comprobación directa y el indiciario. En lo que ve a la Ley Mexicana ésta a adoptado de modo preponderante el empleo del sistema inquisitivo o de comprobación directa, que se lleva a efecto en el momento de la declaración del causante, y si la investigación sobre la veracidad de esta resulta deficiente, por causas imputables al declarante, la ley, por

vía auténtica excepción, recurre al método indiciario, es decir, al análisis de los signos externos del causante, para fijar la capacidad de éste, en relación con el impuesto.

Sin embargo, esta medida de excepción no puede autenticarse con una clasificación arbitraria, ya que debe fundarse en signos externos y en estadísticas relativas a negocios similares al que va a ser objeto de la calificación. 5a. Ep., T. XC, p. 2010, Amparo Administrativo en revisión, 247/44, Garza Guzmán Hermanos, S. en N.C., 22 de noviembre de 1946, unanimidad de cuatro votos.

5.- Impuesto, equidad y proporcionalidad de los. 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 si está el Poder Judicial capacitado para revisar los decretos o pactos del Poder Legislativo, en cada caso especial, cuando aparezca que el impuesto es exorbitante o 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 garantía, 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 negatoria la Fracción primera del artículo 103 de la Constitución y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que enderezcan contra leyes o actos del Poder Legislativo.

Sexta Epoca, Primera Parte:

Vol. XLI. Pág. 198.- A.R. 190/57.- Fomento Inmobiliario, S.A.

Mayoría de 15 votos.

Vol. XLI, Pág. 198.- A.R. 44/58.- H.E. Bouchier Sucesores, S.A.

Mayoría de 14 votos.

Vol. XLVII, Pág. 38.- A.R. 2742/57.- Inmuebles Continental, S.A.

Mayoría de 14 votos.

Vol. XLVI, Pág. 253.- A.R. 3923/58.- La Itsmeña, S.A.

Mayoría de 15 votos

Vol. LVI, Pág. 128.- A.R. 1909/58.- El Refugio S.A.

Mayoría de 15 votos.

6.- Tesis relacionada. Enseñanza media, superior, técnica y universitaria, impuesto del 1% que se dedica a la. Creado por el decreto del 2 de enero de 1963. Es constitucional, la manera de interpretar la Constitución en materia impositiva, en el sentido de que para que un impuesto sea proporcional y equitativo debe tomar en cuenta la capacidad contributiva y que, además de acuerdo con los principios de igualdad, y generalidad, dos capacidades contributivas iguales deben gravarse con la misma tasa, en la misma forma, es erróneo y, por lo mismo, carece de razón en la interpretación de la Constitución General de la República, ya que dicha interpretación no puede hacerse con el sólo análisis literal de un artículo, sino en relación con todos los preceptos, y el contenido de los fines que consagra, tomando en cuenta sus antecedentes. El artículo 31 Constitucional fracción IV está relacionado directamente con los artículos 65, fracción II, que establece la facultad del Congreso de la Unión para decretar las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de Egresos, con el artículo 73, fracción VII, que lo corrobora; con la fracción XXV del mismo precepto que establece para el Congreso la facultad y la obligación de legislar para establecer, organizar y sostener en toda la República escuelas rurales, elementales, superiores, secundarias y profesionales; de investigación científica, de bellas artes y de enseñanza técnica; escuelas prácticas de agricultura y de minería, de artes y oficios, museos, bibliotecas, observatorios y demás institutos, etc., dictando las leyes encaminadas a distribuir entre las entidades y municipios esta función y las aportaciones económicas. También está en íntima relación con el artículo antes señalado, la fracción XXIX del artículo 73 Constitucional al establecer la facultad del Congreso,

privativa en determinadas contribuciones especiales, que así las cataloga y, en relación con los preceptos ya señalados y con los artículos 115 fracción II y 117 que conforma el sistema impositivo, a base del establecimiento armónico de contribuciones mediante el cual se consiga: el que todos los causantes cooperen con los gastos públicos, según las fuentes de riqueza que existan, según las actividades y los medios económicos que posean, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 126 Constitucional que establece la facultad del Congreso para decretar las contribuciones necesarias para cubrir, no sólo los gastos precisados en el presupuesto anual de egresos, sino también aquellos, que por cualquier motivo (creación de nuevas partidas de egresos, ampliarlas; déficits en el rendimiento de los ingresos aprobados, etc.) sean necesarias para cubrirlas y que estén determinadas por la ley posterior. Por otro lado, la fracción IV del artículo 31 Constitucional tiene como antecedente inmediato la fracción II del artículo 32 de la Constitución de 1857 (que reproduce literalmente), sin que en la exposición de motivos de la Constitución de 1917 y, en las discusiones a que dió origen ésta, se observe alguna intención de modificarlo, y de la lectura de ambos se advierte que tampoco es la intención de la Constitución el establecimiento de un sólo impuesto general de la República. Pues la constitución precisa que los impuestos sean proporcionales y equitativos, concepción distinta a la de "capacidad contributiva". Un principio justo, mal aplicado conduce a conclusiones erróneas. No basta examinar un impuesto justo, sino las reglas de su aplicación en relación con sus fines. Como conclusión podemos establecer: que el sistema fiscal mexicano se compone de una serie de impuestos, sobre la producción, sobre el consumo, sobre los

productos de trabajo, etc., que no se reflejan en una manera fiel en los distintos causantes del Impuesto Sobre la Renta para que pudiéramos decir que todo impuesto nuevo que se estableciera debiera gravar a todas las cédulas del Impuestos Sobre la Renta para que fuera proporcional y equitativo. El que a dos personas o causantes diversos se les grave en las distintas cédulas del Impuesto Sobre la Renta, no quiere decir que tengan igual capacidad contributiva, ni las tarifas de las distintas son iguales ni que no repercutan en el impuesto. El artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que son obligaciones de los mexicanos: fracción IV: contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y los Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. En este precepto se consigna en primer término la universalidad de impuesto para asegurar la igualdad obligando a todos los habitantes de la República a contribuir para los gastos que el Estado requiera para sus funciones. Sin embargo, esta universalidad del impuesto que es la universalidad de la obligación constitucional, no significa que todas las personas físicas o morales deban de pagar todos los impuestos que el Estado se vea obligado a crear para cubrir sus necesidades presupuestales, y por esta razón el propio Constituyente señala inmediatamente después de la obligación, que la contribución sea proporcional y equitativa en los términos que fijen las leyes dejando así al legislador ordinario la facultad de imponer las contribuciones que estime necesarias para cubrir el presupuesto según lo autorice la fracción en cuestión y la Fracción VII del Artículo 73. En consecuencia, serán las leyes ordinarias con los atributos de generalidad y

abstracción que debe contener, las que determinen el tributo que a cada particular corresponda cubrir según su actividad, su capacidad contributiva y de la clasificación que de sus ingresos se haga; y no por la circunstancia de que unos tributen en un impuesto y dejen de hacerlo en otro, se falta a los principios que rigen en materia de impuestos, tanto en la disposición constitucional de que se viene hablando o sea la fracción IV del Artículo 31 como en la técnica tributaria, El precepto constitucional establece, como venimos indicando, la obligación de las personas físicas o morales de contribuir con el Estado para los gastos públicos y faculta al legislador ordinario para que establezca los impuestos en las leyes generales y abstractas. En consecuencia, corresponde al legislador determinar los impuestos y las bases de su imposición de acuerdo con sus facultades constitucionales y las necesidades del presupuesto a que debe contribuir a cubrirlo el habitante de la República, siempre que dentro de esa generalidad del atributo se establezca proporcionalidad y equidad, de acuerdo con las limitaciones expuestas. Ahora bien, todo impuesto grava una materia imponible en la persona de un contribuyente y en ocasión de un hecho generador del mismo impuesto. Estos elementos son los que caracterizan la naturaleza del impuesto y determinan su campo de aplicación. Este hecho generador es ordinariamente un hecho material o conjunto de hechos a veces es un acto jurídico, etc., pero como el impuesto es simultáneamente un fenómeno económico y un fenómeno jurídico cualificados. Los hechos generadores pueden ser variados y lo son en la realidad impositiva como determinantes en la materia imponible y de la persona que es calificada como contribuyente, ya que esta persona se define particularmente para cada impuesto en el derecho positivo.

Así cada persona o categoría de personas, serán causantes en las materias determinantes por el legislador, cuando en la materia del impuesto produzca tanto en hecho generador como su condición de contribuyente en esta materia. De acuerdo con estos principios podemos ya afirmar que el impuesto del 1% que es materia de la controversia constitucional queda encuadrado dentro de estos principios. Por lo que la conclusión de que sería absurdo el pretender que un impuesto sólo es general cuando se paga por todos los mexicanos, cualquiera que sea su situación, es directa. El principio de igualdad establecido en la Constitución no se propone sancionar en materia de impuestos un sistema determinado ni una regla férrea por la cual todos los habitantes o propietarios deban contribuir con una cuota igual al sostenimiento del Gobierno, sino que tiende a que en condiciones análogas se impongan gravámenes idénticos a los contribuyentes. Ese principio no priva al legislador de la facultad de crear categorías de contribuyentes afectados con impuestos distintos, siempre que ellas no sean arbitrarias o formadas para hostilizar a determinadas personas o clases, es decir, siempre que las distinciones, categorías o clasificaciones se apoyen en una base razonable, y responda a una finalidad económica o social. Si bien a todo impuesto tiene que corresponder una capacidad contributiva, la determinación de las diversas categorías de contribuyentes puede hacerse por motivos distintos de una sola medida económica de esa capacidad. El valor económico de los bienes que constituye el objeto material del impuesto no determina por sí solo y a veces no determina de ningún modo, las distintas categorías de contribuciones ni las que el régimen impositivo hace de los bienes gravados y de la situación de los contribuyentes a este respecto. En estas determinaciones

pueden intervenir factores que no son económicos o que lo son sólo indirectamente. Tanto el Tesoro Público como el régimen impositivo, con lo que se le constituye, son instrumentos de gobierno y para la obtención del bien común que es finalidad de todo sistema tributario ha de considerarse, no exclusivamente en la mayor o menor cantidad contributiva de cada uno sino también en un mayor o menor deber de contribuir que tiene razón de ser distinta de sólo la capacidad económica de quien contribuye. En la vida social, la función de los bienes o riquezas, tenida en cuenta por el legislador al imponer contribuciones, no es exclusivamente económica; como se dijo, es desde el punto de vista de lo que requiere el bien de la comunidad, fundamento y requisito de todo bien particular de quienes la constituyen que ha de ser apreciado a la condición de cada uno de los contribuyentes y determinada función de los distintos bienes o especies de riqueza cuando se trata de igualar la obligación de los primeros y posibilidad de los segundos respecto a los fines del Estado, en vista de los cuales se establecen los sistemas impositivos y para cuyo servicio se forma el erario público; y desde este punto de vista, pueden ser desiguales los valores económicos, ó equivalentes, o, lo contrario, pues la igualdad proporcional. La garantía de igualdad en realidad establece: que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias. Como esta igualdad debe tomar en consideración tanto las diferencias que caractericen a cada una de las personas, en la materia regulada por el régimen legal de que se trate, para determinar quienes son iguales cuando la relación en que la particular obligación impuesta por la ley, esté con las circunstancias o conveniencias generales en el lugar, tiempo y modo de su aplicación para determinar

si son o no iguales las circunstancias, la leyes pueden y aún deben, establecer categorías diversas a condición de que la decisión sea razonable, es decir, tenga razón de ser en la naturaleza de las cosas de que se trate. En ambas determinaciones se trata de trascender las apariencias de la igualdad aritmética para discernir desigualdades esenciales y hallar el modo de compensarlas mediante obligaciones o exenciones legales que iguales ante la ley a todos los comprendidos en su regla. El quejoso no demuestra que exista igualdad de situaciones sociales, económicas, jurídicas, que puedan obligar al legislador a establecer el mismo impuesto para todos los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta. El sistema fiscal se apega estrictamente a los fines de cada impuesto, o, sea a gravar la renta del ciudadano de los distintos aspectos en que la obtiene, en unos aspectos será el comercio y la industria, en otros aspectos será la elaboración de bebidas alcohólicas, en otros aspectos será el ejercicio de profesiones, en otros aspectos será el consumo de bebidas y objetos nocivos a la salud, pero no quiere decir que todos los impuestos deban tener la característica de que la paguen todos los mexicanos; lo que la ley exige es que una fuente de tributación cuando sea gravada, lo sea en forma proporcional y equitativa, para, ó, con respecto de los contribuyentes de dicho impuesto. De lo expuesto se deduce que el concepto de capacidad tributaria, no está sancionada por la Constitución de la República, no es exacto y correcto, ni aceptado, generalmente, por la doctrina económica y social; y por lo tanto no puede servir de base única para el establecimiento de impuesto y para establecer la igualdad en el pago del mismo. En otro aspecto, derivado del análisis del impuesto establecido, no se encuentra que él, falte a la igualdad establecida como

garantía constitucional, ni a la generalidad. Tampoco puede considerarse a la ley recurrida como teniendo un carácter privativo. No se ha demostrado que el impuesto sea exorbitante o ruinoso. Tampoco se ha demostrado que sea desproporcionado en relación con los recursos del contribuyente final del impuesto. No se ha demostrado que falta a la equidad, el impuesto establecido, ni en sí mismo, ni en relación con el sistema ni siquiera en el concepto de equidad, considerada, como la manifestación del sentido 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 a éste no siempre toma en cuenta las circunstancias de hecho, en cuyo caso, la equidad tiende a templar el rigor del derecho, por medio de una benigna interpretación, que permite tener en cuenta las diferencias individuales y llega a significar el ideal que el derecho positivo llega a proponerse realizar, en el derecho fiscal: gravando a los individuos según la actividad que desarrollen, la fuente y cuantía de sus ingresos, el de sus necesidades, el interés de la colectividad en la actividad desarrolladas y cooperación al bienestar general". Séptima Epoca, Primera parte: Vol. 50, Pág. 35.-A,R 3608/63 Cartuchos Deportivos de México, S.A.- Unanimidad de 20 votos.

7.- Otros Tribunales en Comparación.- Proporcionalidad y Equidad en los impuestos.- Las características prescritas por la fracción IV del Artículo 31 Constitucional, respecto de la proporcionalidad y equidad sólo se pueden aplicar en los términos de la doctrina hacendaria, la violación de este derecho es o constituye una violación a las garantías, por

lo que si se demanda ante el Poder Judicial el amparo y protección de la justicia federal no se le podrá negar. 5a. Ep., TXC. p. 3850, Amparo Administrativo en revisión, Benito Méndez Rodríguez, 16 de septiembre de 1966, unanimidad de cuatro votos.

8.- Impuestos, Elementos Esenciales de los, deben estar Consignados Expresamente en la Ley. Al disponer el artículo 31 Constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "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", no sólo lo que establece para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, está establecido por la ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago, de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago están consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para las arbitrariedades de las autoridades exactoras y para el cobro de impuestos imprevisibles, o, a título particular sino que a la autoridad se quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente y al sujeto pasivo de la relación tributaria puede en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

Séptima Epoca, Primer Parte:

Vols. 91-96, Pág. 90 A.R. 5832/75 Blanca Myerberg  
de González. Unanimidad de 15 votos.

Vols. 91-96, Pág. 90 A.R. 331/76. María de los Angeles  
Prendes de Vers. Unanimidad de votos 15.

Vols. 91-96, Pág. 90 A.R. 5464/75 Ignacio Rodríguez  
Treviño.

Vols. 91-96, Pág. 90 A.R. 5888/75. Inmobiliaria Havre,  
S.A. Unanimidad de 15 votos.

Vols. 91-96, Pág. 90 A.R. 1008/76 Antonio Harnández  
Abarca. Unanimidad de 15 votos.

9.- 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 resulte desproporcionado e inequitativo no puede conducir a considerar la ley relativa como inconstitucional, pues, tal determinación no puede derivarse de situaciones particulares de un sólo contribuyente, 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/.- María Cristina Quintero Valladares.- 12 de febrero de 1985.- Unanimidad de 16 votos de los señores ministros: López Aparicio, Castellano Tena, Díaz Infante, Moreno Flores.-Ponente: Mariano Azuela Gúitrón.

10.- 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, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos y utilidades. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medios y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a las tarifas progresivas, para que en cada caso el reparto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor sacrificio reflejando cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica

medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria 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, gravámenes, deducciones permitida, 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.-Alberto Manuel Ortega Venzor.- 26 de noviembre de 1985.- unanimidad de 17 votos de los señores ministros López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Gúitrón, Castañón León, Díaz Infante, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Martínez Delgado, Moreno Flores.

11.- Impuesto, su Proporcionalidad y Equidad.- El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus 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 medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas,

pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, 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 Ortega Venzor, 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos.

Amparo en revisión 2980/. Jesús Frías Salcedo. 26 de noviembre de 1985, Unanimidad de 17 votos.

Amparo en revisión 2982/85. Rubén Peña Arias. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos.

Amparo en revisión 4292/85. Juan Carlos Días Ponce de León. 26 de noviembre de 1985, Unanimidad de 17 votos.

Amparo en revisión 4528/85. Jean Vandenhautte Longard. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de 17 votos.

Después de la diversidad de opiniones la Suprema Corte emitió este último, que consideramos que clasifica en una forma muy sencilla los conceptos de proporcionalidad y equidad, que a su vez nos va implicar siempre el término de justicia:

2.- Proporcionalidad y Equidad del Impuesto de Adquisición de Inmuebles del D.F.

Por último haremos del Impuesto en comento las últimas observaciones y en particular a lo referente en el Distrito Federal.

De acuerdo con el Art. 31 Fracción IV de la Carta Magna para la validez constitucional de un impuesto se requiere de la satisfacción de tres requisitos;

1) Que sea Proporcional 2) Equitativo 3) Que se destine al pago de los gastos públicos.

Si falta alguno de estos requisitos el impuesto será contrario a lo establecido por la Constitución ya que esto no concede una facultad omnimoda para establecer las excepciones que a juicio del estado fueran convenientes.

A pesar de la gran conexión que parece existir entre el pensamiento de Adam Smith y el texto constitucional, si es posible establecer una diferencia conceptual y hablar de dos principios constitucionales dotados cada uno de ellos de características propias que producen efectos diversos al reflejarse en la legislación tributaria en vigor.

LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA;

Visible en el Tomo LX XVI, Pag. 794 del Seminario Judicial de la Federación.

El común denominador del Principio de Equidad está incluido por la igualdad, esto significa que para el debido acatamiento del principio las Leyes Tributarias deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que

se encuentren colocados en idéntica situación sin llevar discriminación indebida y por ente contrarias a toda noción de justicia.

Diferencias entre estas dos disposiciones constitucionales;

- 1.- Mientras la Proporcionalidad atiende a la Capacidad Económica de los Contribuyentes y a la correcta distribución de las cargas fiscales entre las fuentes de riqueza existentes en una Nación, la Equidad se refiere específicamente al problema de la igualdad de los causantes ante la Ley.
- 2.- El Principio de Proporcionalidad está vinculado con la economía general del País, en cambio, la equidad se relaciona con la posición concreta del contribuyente frente a la Ley Fiscal.
- 3.- La Proporcionalidad se atiende fundamentalmente en las tasas, cuotas, tarifas tributarias, en tanto el principio de Equidad se ocupa de los demás elementos del tributo, con exclusión precisamente de las cuotas, tasas o tarifas.

4.- El principio de proporcionalidad debe inspirarse en anterior de progresividad el de Equidad se basa siempre en una noción de igualdad.

5.- La proporcionalidad persigue la implantación de la Justicia en todo el sistema tributario nacional en cambio la Equidad por excelencia la aplicación de la justicia a los casos concretos.

Ahora bien, existen en la actualidad diversos tipos de impuestos y para la comprensión más amplia daré unas clasificaciones que se citan con frecuencia en la práctica que son las siguientes:

- Impuestos Directos e Indirectos.
  
- Impuestos Reales e Impuestos Personales.
  
- Impuestos Específicos e Impuestos Advaloren.
  
- Impuestos Generales e Impuestos Especiales.
  
- Impuestos con Fines Fiscales e Impuestos con Fines Extra-Fiscales.

El impuesto en estudio caería entre los llamados impuestos reales en contra posición a los impuestos personales, ahora bien, los impuestos personales como su nombre lo indica atienden a la persona o sujeto del impuesto como factor determinante de tributación. Para efectos de la causación de este tipo de tributos lo más importante son los ingresos que perciba el contribuyente sin importar la fuente o actividad de que procedan, porque en principio todos los ingresos que percibe el contribuyente, sea cual sea su fuente se acumulan y esto sirve para fijar tarifas o tasa del impuesto, la cual deberá ser progresiva, para cumplir con la proporcionalidad del tributo, pues los contribuyentes que perciban más ingresos tendrán que pagar un por ciento sobre los mismos mayor al que se establece para los contribuyentes de menores ingresos.

Los impuestos reales, se denominan así, porque aquí el factor determinante del tributo lo constituye, no el sujeto, sino la actividad gravada o la fuente de tributación. Para estos impuestos no es importante cuántos ingresos perciba en total el contribuyente sino el monto o volumen en el que realiza la actividad gravada, pues ésto será la base para la fijación del gravamen, el cual se establecerá por tarifa o cuota fija, este repercute que nunca se tomará en cuenta la capacidad real del sujeto pasivo respecto a su capacidad contributiva. En este orden de ideas podemos decir que son impuestos personales los que recaen sobre manifestaciones llamadas directas de la capacidad contributiva; es decir, aquellos donde la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la renta o el patrimonio, por ello recaen

sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto, teniendo en consideración su especial situación.

En cambio, son impuestos reales aquellos en que se prescinde de las condiciones personales del contribuyente y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva, que nunca dará una idea clara de la capacidad contributiva del sujeto.

De lo anterior estoy en posibilidad de considerar que efectivamente el impuesto en comento reúne los requisitos de proporcionalidad y de equidad que un impuesto de tipo real debe cumplir, hemos vistos que para que esto suceda se parte la premisa que quien puede adquirir un bien inmueble es generador de riqueza que puede ser gravada sin perder el principio de que toda contribución debe disponer de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquellos o más de aquellos, y que entre efectivamente en el tesoro público del Estado.

A este respecto no estoy de acuerdo que se considere que con el sólo hecho de adquirir un bien inmueble demuestre riqueza o capacidad contributiva de quién lo haga por ende la generalización que hace la Ley al abarcar primero casuísticamente el acto de adquirir un bien inmueble que genere el impuesto en comento y luego universalmente a todas las operaciones en que manifieste una trasmisión de

propiedad, esta medida del Legislador me parece excesiva e inequitativa.

No es obice para afirmar lo anterior el hecho de que la Ley contenga una reducción de la base que sirve para determinar el impuesto a cargo, hasta 10 veces el salario mínimo general elevado al año, ya que deja de atender a la situación general del contribuyente en especial a su capacidad económica, ya que en la actualidad son pocos los inmuebles que tengan un valor inferior a los \$33'000,000 M/N, por lo que para tener una vivienda de nivel medio o de interés social, quienes así pretendan adquirir una vivienda serán sujetos del impuesto que puede ser hasta un año de su salario el cual no sería proporcional ni equitativo por la circunstancia de que no se trata a igual a los iguales y desigual a los desiguales, porque sólo hay una tasa que sólo le interesa la actividad gravada y no atiende al sujeto y sin duda su capacidad económica es baja, ya que la única forma de que esta persona puede adquirir dicho inmueble, es a través de créditos bancarios, resultando a veces irónico que tengan que pagar un impuesto de traslado de dominio igual o similar al enganche que tuvieron que dar para su vivienda, por lo que considero que la reducción debería incrementarse no sólo en relación al salario mínimo si no a los costos reales de construcción que maneja el Banco de México para viviendas del nivel medio e interés social ya que nunca se va a comparar una persona que compra un terreno para especular con el, que el con sacrificios compra un terreno para su vivienda tanto el primero como el segundo pagarán una tasa fija no obstante que el segundo tenga capacidad contributiva pero con el hecho de adquirir se

convierte en sujeto del impuesto ya que los inmuebles actualmente tiene un costo de \$50'000,000 M/N por lo que la capacidad contributiva debe determinarse atendiéndose a las tarifas progresivas, en las cuales se grava una tasa mayor de impuesto a quien mayor capacidad contributiva tenga, desgrándose por lo mismo aquellos sujetos cuya capacidad contributiva sea más reducida para que haya proporcionalidad y equidad.

Otro punto en que se violan los principios de proporcionalidad y equidad, es cuando el Legislador en su afán por evitar maquinaciones o simulaciones de los contribuyentes para evitar el pago de este impuesto haya gravado como fuente de riqueza toda transmisión de propiedad lo cual ha llegado al absurdo como en el caso de cuando se da una nulidad de un contrato de compra-venta, este debe regresar al estado que guardaban las cosas antes que se produjera la nulidad del contrato, a este acto se le va a considerar como una transmisión de propiedad que solamente al operar la nulidad el sujeto va a tener la propiedad la cual de derecho nunca la perdió, sin embargo, va a ser sujeto de este ante un acto de especulación mercantil sino ante la nulificación de un acto por mandato de Ley donde la parte que le regresan el bien no pueden equiparse a un adquirente.

De acuerdo con nuestro sistema fiscal, y como es de explorado derecho, la proporcionalidad de un impuesto se vincula con la capacidad contributiva, en tanto que todo impuesto implica una disminución patrimonial; esto es, en tanto que constituye la parte de la riqueza de los

contribuyentes que debe ser afectada para el sostenimiento de los gastos públicos, el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, resulta también contrario a lo dispuesto por la Fracción IV del Artículo 31 Constitucional en virtud de que en forma reiterada la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que la proporcionalidad y equidad en las contribuciones se guarda si al establecer una determinada exacción fiscal, se procede a modo tal que quienes más tengan contribuyan en mayor medida al gasto público. En el caso, el Impuesto Sobre Adquisición de Bienes Inmuebles es desproporcionado y Inequitativo porque fija una tasa única del 10.0% que será aplicable al excedente, esto es así, ya que el hecho de que el impuesto sólo tenga una tasa va a colocar en igualdad de condiciones a todos los sujetos pasivos. Es decir, al fijar una tasa única, independiente, del hecho de establecer una presunción sobre bases falsas, coloca al contribuyente en una posición de inequidad, ya que mientras unos adquieren para especulación mercantil, otro con sacrificios lo adquieren para su casa, y esto les haya llevado años de ahorros, mientras que para el primero se trata de una operación mercantil ordinaria que se va a gravar con la misma tasa que el impuesto sea desproporcionado e inequitativo.

## CONCLUSIONES

1. A través de la actividad financiera el Estado persigue determinados objetivos, dentro de los cuales, destaca, primordialmente, la obtención y la distribución equitativa de los ingresos.
2. Los ingresos -fiscales y extra fiscales- y los gastos constituyen los instrumentos de realización de esta importante actividad financiera.
3. El impuesto es el ingreso fiscal más importante que tiene el Estado y pueden ser impuestos: Al ingreso, al consumo y a la riqueza, según tenga por objeto de imposición uno u otro hecho o acto jurídico.
4. El elemento de la Hacienda Pública que se integra con la recaudación de crédito fiscales, se le denomina "Fisco" y fisco es el conjunto de organismos administrativos centralizados y descentralizados, encargados de ejecutar las leyes fiscales, fijando el importe líquido de los créditos fiscales y encargándose de su recuperación en beneficio del Estado.

5. En la recuperación de créditos fiscales en favor del Estado, el fisco constituye una autoridad administrativa que se debe desempeñar exclusivamente dentro del marco de las leyes aplicables al caso.

6. Dentro de la historia de la humanidad, la aparición de los impuestos, se presenta en cuatro etapas:

1.- La necesidad de crear una hacienda colectiva de los hombres primitivos en cuanto a sus actividades bélicas y los gastos que ellas demandaban.

2.- La denominada hacienda patrimonial o de sentas señoriales relativas al dominio del suelo.

3.- La hacienda regalística, etapa en la que las necesidades públicas se confunden en cierta forma con las necesidades del monarca.

4.- La de la hacienda tributaria donde los poderes públicos son los que ordenan los gastos e imponen los tributos.

7. La legislación en materia registral se puede contemplar en cinco etapas.

1.- Publicidad de la titularidad de un derecho.

2.- Publicidad de los derechos reales que gravitan sobre un inmueble.

3.- La recreación de un oficio de hipotecas como medio de control de la propiedad con fines catastrales y tributarios.

4.- Seguridad jurídica y agilidad en la comercialización de inmuebles.

5.- Tecnificación del registro público en la propiedad.

8. Para la aplicación de tributos o impuestos a la propiedad de bienes inmuebles, fue necesario el perfeccionamiento de medios jurídicos de control de ésta y por ello nacen sistemas jurídicos registrales.

9. La aplicación en el Distrito Federal del Impuesto Sobre la Adquisición de Inmuebles esta regulada por el capítulo segundo del título segundo de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal y su objeto es la realización de operaciones de compra y

venta de inmuebles y demás operaciones equiparables contempladas en Ley, sean sólo terreno o con las construcciones adheridas a él.

10. La descripción y/o enjuiciamiento de la racionalidad y operativa de un sistema fiscal concreto, históricamente determinado, se puede efectuar a partir de los llamados "principios de la imposición", dentro de los cuales destaca el de justicia tributaria.
  
11. La justicia tributaria se integra con dos elementos: La proporcionalidad y la equidad. La proporcionalidad se traduce en el hecho de que los sujetos de igual capacidad de pago debe soportar la misma carga fiscal, en tanto que ésta debe ser diferente tratándose de sujetos con distinta capacidad de pago. La equidad significa que la carga fiscal debe comprender por igual a todos los sujetos que se encuentren en la misma situación.
  
12. El impuesto sobre traslado de dominio tiene un efecto regresivo y considero que es inequitativo ya que consta de una sola tasa que es la del 10% que grava de igual forma a los contribuyentes, queriendo atenuar este efecto mediante varias reducciones en cuanto al valor de los inmuebles, sin embargo el supuesto de equidad no se da ya que no toma en cuenta la capacidad de la

persona ni el sacrificio en la adquisición de dicho inmueble, ya que no es lo mismo adquirir una vivienda para habitarla que un terreno para especular con él, situación que no es contemplada por la Ley, ya que solamente atiende al precio del inmueble.

13. También debe considerarse que existe inequidad en el impuesto en estudio, ya que en unos casos la traslación de dominio de un bien inmueble jurídicamente no es sinónimo de que exista una transferencia de recursos que pueda ser objeto de un impuesto cuyo fin sea gravar la riqueza, exteriorizada por el acto de incrementar el patrimonio de un sujeto, ya que hay casos que la Ley prevé como la nulidad de una compra-venta en que las cosas deben volver al estado que guardan antes de la celebración de dicho acto, resultando que haya necesidad de reinscribir en el registro público de la propiedad tal situación, resultando con ello un traslado de dominio grabado por la Ley.

## B I B L I O G R A F I A   C I T A D A

De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Ed. Porrúa, México 1982.

Jiménez González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, Ed. ECASA, México 1986.

Sainz de Bujanda, Fernando. "Hacienda Pública, Derecho Financiero y Derecho Tributario" en Hacienda y Derecho, Tomo I, Ed. IEP, Madrid.

Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, México 1982.

Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Ed. por la Universidad de San Luis Potosí, México 1983.

Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, Ed. PAC, México 1985.

Pugliese, Mario. Instituciones de Derecho Financiero, (Derecho Tributario) (Trad. de José Silva), Ed. FCE, México 1939.

Giuliani, Fonrouge. Derecho Financiero, Tomo I, De Palma, Buenos Aires.

Sánchez León, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano, Ed. Cárdenas, México 1983.

B I B L I O G R A F I A    C O N S U L T A D A  
Y  
N O    C I T A D A

Nuñoz Amato, Pedro. Introducción a la Administración Pública, Ed. FCE, México 1986.

Duvenger, Maurice. Instituciones Políticas y Derecho Constitucional, (Trad. Isidro Molas y Otros), Ed. ARIEL, España 1970.

Retchkiman K., Benjamín. Introducción al Estudio de la Economía Pública. Ed. UNAM, México 1983.

Hansen, Alvin H. Política Fiscal y Ciclo Económico, Ed. FCE, México 1973.

Lerdo de Tejada, Francisco. Ensayos de Derecho Tributario, Ed. JUS, México 1975.

Fraga, Gabino. Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, México 1979.

Margain Manatou, Emilio. Nociones de Política Fiscal, Ed. por la Universidad de San Luis Potosí, México 1980.

Manual de Administración Tributaria. Cap. V, XXIII Conferencia Técnica del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, República Dominicana, 1982.

Memoria de Acitividades de la Tesorería del Distrito Federal,  
1984.

Informe Anual de Labores de la Tesorería del Distrito Federal,  
1971.

"Diccionario Jurídico" Instituto de Investigaciones Jurídicas  
Universidad Nacional Autónoma de México, T. IV, México, 1984.

"Cuestiones Constitucionales" Votos T. II, Facsímil, Ed. Porrúa,  
México, 1975.

#### LEGISLACION CONSULTADA

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Editores Mexica-  
nos Unidos, Meéxico 1988.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. PRI,  
México 1988.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Ed. Porrúa,  
México 1988.

Ley de Hacienda del Departamento Del Distrito Federal, Ed.  
Porrúa, S.A., México, 1986. En especial al capítulo -Relativo al  
Impuestos sobre Adquisición de Bienes Inmuebles.

Ley de Ingresos del DDF, ejercicio 19.

Domínguez Vargas, Sergio. Teoría Económica, Ed. Porrúa, México 1981.

De Pina Vara, Rafael. Diccionario de Derecho, Ed. Porrúa, México 1980.

Aguilar y Caballero, Roberto. Elementos de Legislación Fiscal, México 1972.

Jaramillo, Esteban. Tratado de Ciencia de la Hacienda Pública, Ed. TEMIS, Bogotá Colombia, 1974.

Martínez López, Luis. Derecho Fiscal Mexicano, Ed. ECASA, México 1986.

Pichardo Pagaza, Ignacio. Introducción a la Administración Pública en México, Ed. INAP-CONACYT, México 1984.

Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal, Ed. HARLA, México 1987.

Calderón González, Mario. Los Orígenes del Impuesto, México, 1979.

#### O T R A S P U B L I C A C I O N E S

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Volumen IV, México 1982.

Memoria de Actividades del Departamento del Distrito Federal, 1983.