



301809

**UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO**

**ESCUELA DE DERECHO**  
**CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA**  
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

59  
2ej

**ANALISIS DEL IMPUESTO COMO LA ESPECIE  
CUANTITATIVAMENTE MAS IMPORTANTE  
DEL GENERO DE CONTRIBUCIONES**

TESIS CON  
EXAMEN DE CALIFICACION

**T E S I S**

**PARA OBTENER EL TITULO DE:**

**LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A :**

**PATRICIA MONICA PADILLA CORTES**

PRIMERA REVISION A CARGO DEL:  
LIC. EMILIO DE JESUS ESQUINCA VELASCO

SEGUNDA REVISION A CARGO DEL:  
LIC. NESTOR GABRIEL PADILLA SOLORZANO

MEXICO, D. F.

1992



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

# I N D I C E

	pág
INTRODUCCION.....	1

## CAPITULO I

### ANTECEDENTES HISTORICOS

I.-	EL IMPUESTO EN LA HISTORIA DE LA HUMANIDAD.....	4
II.-	EVOLUCION DEL IMPUESTO EN MEXICO.....	8
	A) EPOCA DEL TRIBUTO.....	8
	B) EPOCA DEL IMPUESTO.....	14
	C) EPOCA DE LA CONTRIBUCION.....	21

## CAPITULO II

### EL IMPUESTO Y EL CREDITO FISCAL

I.-	CONCEPTO DE IMPUESTO POR DIVERSOS TRATADISTAS Y - EN LA LEGISLACION MEXICANA.....	25
	A) CONCEPTO DE IMPUESTO POR DIVERSOS TRATADISTAS. .....	25
	B) CONCEPTO DE IMPUESTO EN EL CODIGO FISCAL DE -- 1938.....	31
	C) CONCEPTO DE IMPUESTO EN EL CODIGO FISCAL DE -- 1966.....	32
	D) CONCEPTO DE IMPUESTO EN LA LEGISLACION VIGENTE .....	33
	E) INTERPRETACION JURIDICA DEL CONCEPTO DE IMPUES TO.....	34

	pág
II.- EL CREDITO FISCAL.....	39
A) INTRODUCCION.....	39
B) EL CREDITO FISCAL EN EL CODIGO FISCAL DE 1938 .....	40
C) EL CREDITO FISCAL EN EL CODIGO FISCAL DE 1966 .....	40
D) EL CREDITO FISCAL EN LA LEGISLACION VIGENTE.. .....	41

### CAPITULO III

#### ELEMENTOS DEL IMPUESTO

I.- EL SUJETO DEL IMPUESTO.....	45
A) EL SUJETO ACTIVO DEL IMPUESTO.....	46
B) EL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO.....	47
C) LA CALIDAD DEL SUJETO PASIVO.....	48
D) DISTINCION ENTRE SUJETO PASIVO Y PAGADOR DEL- IMPUESTO.....	51
E) LA OBLIGACION TRIBUTARIA DEL SUJETO ACTIVO Y- DEL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO.....	52
F) LA RESPONSABILIDAD DEL SUJETO PASIVO.....	55
II.- EL OBJETO DEL IMPUESTO.....	57
III.- LA BASE DEL IMPUESTO.....	58
IV.- LA TARIFA DEL IMPUESTO.....	59

### CAPITULO IV

#### PRINCIPIOS JURIDICOS Y EFECTOS DE LOS IMPUESTOS

	pág
I.- PRINCIPIOS JURIDICOS DE LOS IMPUESTOS.....	62
A) PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.....	62
a) GARANTIAS INDIVIDUALES.....	63
b) PRINCIPIOS QUE SE REFIEREN A LA ORGANIZACION - POLITICA DEL ESTADO.....	81
c) PRINCIPIOS QUE SE REFIEREN A LA ORGANIZACION - ECONOMICA DEL ESTADO.....	85
B) PRINCIPIOS ORDINARIOS DE LOS IMPUESTOS.....	90
II.- EFECTOS DE LOS IMPUESTOS.....	93
A) EFECTOS DE LOS IMPUESTOS QUE NO SE PAGAN.....	93
a) EVASION.....	94
b) ELUSION.....	95
B) EFECTOS DE LOS IMPUESTOS QUE SE PAGAN.....	96
a) REPERCUSION.....	97
b) DIFUSION.....	97
c) ABSORCION.....	98
CONCLUSIONES.....	99
BIBLIOGRAFIA.....	103

## INTRODUCCION

El acto fundamental de la actividad financiera del Estado, es el procurarse los ingresos económicos necesarios, para estar en condiciones de sufragar el gasto público.

La principal fuente de los ingresos del Estado, son los IMPUESTOS, para tener los medios necesarios para solventar las necesidades colectivas, a través, de los -- servicios públicos que presta.

Asimismo, constituye la forma primordial, de -- mantener una economía sana, en donde, los financiamientos y empréstitos extranjeros quedan fuera, puesto que no son requeridos para solventar el presupuesto nacional.

Los países capitalistas, basan su sistema fecau datorio en el IMPUESTO, lo cual es debido a la naturaleza del propio IMPUESTO.

A través de la relación jurídica que nace entre el fisco y el contribuyente a consecuencia del IMPUESTO, se obliga al ciudadano a contribuir, en función de su capacidad económica, al sostenimiento del gasto público.

El IMPUESTO, es un acto de autoridad, de sobera nía por parte del Estado, esto es, derivado del ejercicio del poder público, que debe acatarse aún en contra de la voluntad del sujeto pasivo, sin que ello signifique, que-

el ciudadano reciba algo a cambio, en forma inmediata y - directa, aunque de manera general sí se beneficie de los servicios públicos que presta el gobierno como resultado de la recaudación de IMPUESTOS.

En la época actual, con el continuo crecimiento de las funciones públicas y la necesidad inminente de incrementar los volúmenes del presupuesto nacional, originan que los IMPUESTOS representen para las sociedades actuales un problema con una doble faceta:

1.- El del acto de autoridad, que permite al Estado acrecentar su poder económico para financiar cada vez más sus numerosas atribuciones y;

2.- El de un medio de opresión económica al gobernado, que se ve forzado en múltiples ocasiones a sacrificar una parte del fruto de su trabajo, para el interés general o social, que en contadas ocasiones lo beneficia en forma específica.

De lo anterior, se desprende, que la importancia y trascendencia del IMPUESTO es, que representa uno de los principales actos de soberanía del Estado, pero, sujeto en todo momento a los estrictos marcos de legalidad tributaria, consagrados en la Constitución Federal. Es por esto, que consideró al IMPUESTO, como la especie cuantitativamente más importante del género contribuciones.

## **CAPITULO I**

### **ANTECEDENTES HISTORICOS**

- I.- EL IMPUESTO EN LA HISTORIA DE LA HUMANIDAD**
- II.- EVOLUCION DEL IMPUESTO EN MEXICO**
  - A) EPOCA DEL TRIBUTO**
  - B) EPOCA DEL IMPUESTO**
  - C) EPOCA DE LA CONTRIBUCION**



CAPITULO I  
ANTECEDENTES HISTORICOS

I.- EL IMPUESTO EN LA HISTORIA DE LA HUMANIDAD

En la historia de la humanidad, el tributo o impuesto, juega el papel más importante dentro de los ingresos del Estado y la realización de sus acciones.

En la antigüedad, los distintos sistemas de gobierno, exigían cuotas determinadas o indeterminadas de impuestos. En Roma, cuna del derecho, en tiempos de la monarquía, los únicos que contribuían al sostenimiento de la cosa pública eran los patricios, la carga de ésta responsabilidad los ahogaba; por otra parte, los plebeyos, crecían considerablemente y no participaban de esa carga, por lo que era vital que se realizara una reforma.

" El Rey Servio Tulio en el año 309 A.C., mandó hacer un censo, con la finalidad de conocer la fortuna de los habitantes, para distribuir equitativamente los impuestos, según, las posibilidades económicas de cada uno de los habitantes. Basado en los resultados del censo, hizo la división de los habitantes en Centurias (número de cien):- Con aquellos que poseían un censo de 100,000 ases o más, formó 80 centurias, que constituían la 1ª clase; la 2ª clase, estaba formada por 20 centurias

por aquellos cuya fortuna era inferior a 100,000 ases, pero superior a 75,000 ases; la 3ª clase estaba formada por los de fortuna superior a 50,000 ases y era de 20 centurias; la 4ª clase por los de fortuna superior a 25,000 -- ases, integrada por 20 centurias; la 5ª clase, más numerosa se componía de 30 centurias, el censo de ésta clase -- era de 11,000 ases. Además reclutó 18 centurias de caballeros entre los principales de la ciudad; a estas, se -- añaden 2 centurias de zapadores (obreros, albañiles), y 3 centurias de músicos, que hacen un total de 193 centurias." (1)

Las anteriores medidas liberaban a los pobres - de gravámenes, y cargaban estos sobre los pudientes, quienes recibieron en compensación ventajas de naturaleza política.

Resumiendo de la obra del Maestro Flores Zavala (2) comento que en la Edad Media, propiamente en la época feudal, Europa se encontraba dividida en grandes porciones de tierra, sometidas al dominio de un sólo señor.

- 
- (1) Bravo González Agustín y Bravo Valdéz Beatriz. Primer curso de Derecho Romano. Editorial Pax. México 1985, - pág, 43.
  - (2) Flores Zavala Ernesto. Elementos de las Fianzas Públicas. Editorial Porrúa. México 1991, pág, 27.

Estas tierras eran llamados feudos, y en ellas - el señor feudal contaba con los tributos que recibía de - sus vasallos y siervos. Los vasallos eran cortesanos que - recibían tierras del señor feudal, a cambio del reconoci - miento de un vasallaje hacia el señor; los siervos en cam - bio, eran los que realizaban trabajos viles y eran los su - cesores de los antiguos esclavos. Continúa el Maestro Flo - res Zavala: el vasallo tenía dos clases de obligaciones - que eran la personal y la económica. La personal a gran - des rasgos consistía en: acompañar, cuidar y hasta dar la vida por la de su señor; esto sucedía, cuando lo acompaña - ba a la guerra. El económico en cambio, se dividía en 4 - tipos de impuestos que eran:

1.- Pagar el rescate del señor cuando este caía prisionero.

2.- Pagar un rescate o indemnización, cuando ha - bía cambio de vasallo, por la muerte del anterior.

3.- Sí el vasallo vendía su tierra, tenía que - darle una parte de lo obtenido al señor, por concepto de - indemnización.

4.- Cuando el vasallo propietario de la tierra - moría, y dejaba como heredero de su tierra a un menor, la tierra de ese vasallo originalmente volvía al señor.

En lo referente a los siervos, estos, tenían -- las mismas obligaciones de los vasallos, es decir, la per -

sonal y la económica, la cual consistía la mayoría de las veces en 3 cosas:

1.- La Capitación, que era un censo en el que se pagaba anualmente por cabeza.

2.- El Formariage, que era el impuesto que pagaba un siervo por casarse con una persona extraña o ajena al feudo.

3.- La mano muerta, que era el derecho del señor de apoderarse de la herencia de un siervo cuando este moría y no dejaba hijos que lo heredaran. (3)

En la Europa de la época feudal, los impuestos fueron desmedidos y desproporcionados, generando gran injusticia y arbitrariedad; pero, muchos de los impuestos que aparecieron en esa época, han subsistido hasta nuestros días, con las modificaciones, limitaciones y transformaciones que el progreso y las realidades económicas han requerido, buscando en todo momento la equidad y proporcionalidad de esos impuestos.

---

(3) Idem. págs, 28 a 30

## II.- EVOLUCION DE LOS IMPUESTOS EN MEXICO

El impuesto en la historia de México ha sufrido transformaciones que las circunstancias sociales, económicas, y políticas han condicionado, sobresaliendo en esas transformaciones 3 grandes períodos, los cuales han llevado al concepto de impuesto a una evolución, en la cual su imagen ha cambiado, modificando así el concepto; estos 3 períodos son:

A) EPOCA DEL TRIBUTO.- Abarca el período comprendido del año de 1325 al año de 1810.

B) EPOCA DEL IMPUESTO.- Cubre el período del año de 1810 al año de 1917.

C) EPOCA DE LA CONTRIBUCION.- Este período comienza a partir del año de 1917 hasta nuestros días.

### A) EPOCA DEL TRIBUTO

La palabra tributo, proviene del Latín TRIBUTUM de Tribuo, Tribuere, Tributum., que significa: Dar o repartir un impuesto o carga. (4)

---

(4) Mateos Muñoz Agustín. Compendio de Etimologías Greco-latinas del Español. Editorial Esfinge, S.A. México - 1982. pág, 117.

Deriva del impuesto que pagaban en Roma las diversas tribus que formaban la revisión de los ciudadanos-romanos, pudiéndose definir el tributo como: La cantidad que paga un vasallo al señor, en reconocimiento del dominio de éste.

El tributo es lo que se tributa, carga u obligación de tributar. (5) En Economía, es una prestación pecuniaria que el Estado exige a los sujetos adscritos a su jurisdicción. (6)

"Historicamente, en España, la referencia más antigua de la aprobación de los tributos por los subditos data del año 1091. Durante la época medieval, los gastos de la Corona, eran sufragados con bienes patrimoniales de ésta y con tributos que aprobaban los representantes del pueblo. La aprobación de los tributos especiales, propuestos por el monarca fue una de las tareas fundamentales de las anteriores Cortes; de esta forma, se lograba un control indirecto de los contribuyentes sobre el gasto público. La tradición desapareció en el siglo XVIII, hasta que

---

(5) Raluy Poudevida Antonio. Diccionario Porrúa de la Lengua Española. Editorial Porrúa, S.A. México 1978. pág 768.

(6) Diccionario Enciclopédico Oceano. Ediciones Oceano, S.A. México 1980. Tomo III.

la constitución de Cádiz de 1812, instauró de nuevo el régimen presupuestario controlado." (7)

El Maestro Carlos Alvear Acevedo, (8)., nos relata que: el tributo en el México Prehispánico, lo otorgaban las tribus sometidas a la tribu dominante como reconocimiento del dominio de ésta sobre ellas.

El pueblo con más personalidad política y social en el México Prehispánico, fue el pueblo azteca, que en el año de 1325 fundaron la "Gran Tenochtitlan". Sus dos primeros monarcas fueron humillados y maltratados por el Rey Tezozomoc de Azcapotzalco, pues estos eran subditos de él; por lo que se vieron obligados a contribuir al acoso y ataque de Texcoco, y al pago arbitrario de tributos, los cuales consistían la mayoría de las veces en los frutos, animales, y minerales de la tierra dominada según la tasa fijada.

Es hasta el cuarto gobernante que se forma una triple alianza con Netzahualcoyolt, y el señor de Tacuba, para derrotar a Maxtla, señor de Azcapotzalco e hijo de Tezozomoc.

---

(7) Ibidem. Tomo III.

(8) Alvear Acevedo Carlos. Historia de México. Editorial-Jus. México 1980. págs, 78 a 80.

Esta triple alianza, funcionó hasta la llegada de los Españoles; la distribución de los tributos iba de acuerdo con la extensión de cada reino, y consistía la ma yoría de las veces en: oro, plumas ricas de quetzal, hule cacao, y otras riquezas. Estos, eran entregados periódicamente al pueblo dominante 2 o 3 veces al año, o cada 80 días según el pacto.

Los pueblos sometidos, además de pagar el tributo, soportaban la presencia de guarniciones militares y - en todos los sitios comerciaban mercaderes aztecas. Además existía en la capital de cada provincia, una casa -- destinada al depósito de los tributos que recogían los re caudadores reales de los lugares que les correspondían. - En el caso, de que una persona no pudierá pagar el tributo, era vendido como esclavo, y con lo obtenido el Estado se cobraba la deuda en forma indirecta.

Esta es la razón fundamental por la que los -- pueblos sometidos odiaban a los aztecas, siendo ésta situación de gran ayuda para la conquista española.

Realizada la conquista, las tribus aliadas a -- los españoles poco beneficio obtuvieron, ya que en lugar de estar sometidos a los aztecas, estuvieron bajo los con quistadores españoles, los cuales exigían tributos arbitrarios y exagerados; el tributo más común era el oro. -- Asimismo eran maltratados y sojuzgados en exceso, rebaja-



dos a la categoría de animales, situación que nunca existió con el dominio azteca, ya que con él, los pueblos sometidos conservaban su autonomía y libertad, mientras que con los conquistadores españoles sólo obtuvieron un trato de esclavos. (9)

Esta situación persistió, hasta el estallido de la independencia nacional, por lo que Morelos, en su obra "Sentimientos de la Nación", los suprime, por considerar arbitrario y agobiante la gran cantidad de tributos que existían desde la dominación española, sentando con este concepto una de las bases para la nueva sociedad independiente, concluyendo así, la abusiva y agobiante época del tributo.

La obra "Sentimientos de la Nación", postulaba en materia económica, que se dictaran leyes que moderaran la riqueza y acabaran con la pobreza; que se aumentara el jornal del pobre, se mejoraran sus costumbres, y se alejara de la rapiña e ignorancia; además, suprimir las alcabalas (tributo al fisco por contratos de compraventa y permutas); los estancos (prohibición de venta libre de algunas cosas); y el tributo.

---

(9) Obra citada. pág, 78 a 210.

En el sentimiento 22 de la citada obra se menciona:

22.- "Que se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que más agobían y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprímata, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con ésta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados.- Chilpancingo, 14 de Septiembre de 1813.- Jose Maria Morelos y Pavón." (10)

---

(10) Esquivel Obregón Toribio. Apuntes para la Historia - del Derecho en México. Editorial Jus. México 1955. - Tomo II. pág, 125.

## B) EPOCA DEL IMPUESTO

La palabra impuesto, proviene del Latín IMPOSITUS, que significa: tributo, carga u obligación que se impone. La imposición es el acto de imponer una carga, obligación o condición cualquiera. (11)

La Enciclopedia Autodidáctica Oceano (12), en su apartado de Economía señala que el impuesto en México, como figura que abolía la del tributo, comprende el período del año de 1810 al año de 1917, en el que se suscitan grandes cambios, influenciados estos cambios, por las ideas del liberalismo económico europeo, según las cuales la vida económica debía ser considerada como un fenómeno natural, el cual, funcionaría mejor sin la intervención del Estado. Así pues, para la corriente fisiocrática, la actividad económica debería transcurrir por si misma, siguiendo el lema: "Laisser faire, laisser passer, le monde va de lui-même", que significa: dejar hacer, dejar pasar - el mundo va por si mismo; principio proclamado por Quesnay, en el que él Estado es un simple espectador, un simple policía.

---

(11) Miranda Jose. El Tributo Indígena en la Nueva España durante el siglo XVI. El Colegio de México. México - 1952. pág, 48.

(12) Enciclopedia Autodidáctica Oceano. Editorial Oceano. Tomo III. págs, 750 y 751.

"Adam Smith, otro gran economista liberal, sostenía que las funciones del Estado en relación con los impuestos era: Que los subditos de cada nación están obligados a contribuir en proporción a sus intereses, para los gastos del gobierno, como los gastos de administración de una gran hacienda con respecto a sus copropietarios." (13)

"Estas ideas influyeron fuertemente en la concepción de la materia económica y fiscal del México independiente, reflejándose ésta influencia en la Constitución de Apatzingán, del 22 de Octubre de 1814, en la que se consagraban importantes principios en materia tributaria. En su capítulo IV, artículo 36, se señalaba:

ARTICULO 36.- Que las contribuciones públicas no son, ex-torsiones a la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para su seguridad y defensa."

(14)

Asimismo, esta constitución, disponía que una de las obligaciones de los ciudadanos consistía, en contribuir a los gastos públicos; y además, los impuestos debían crearse por ley, teniendo la atribución respectiva, el supremo Congreso.- Esta constitución fue titulada como

---

(13) Smith Adam. Investigación sobre la Naturaleza y Causas de las Riquezas de las Naciones. Traducción Gabriel Cano. Fondo de Cultura Económica, México 1958. pág, 726.

(14) Burgoa Orihuela Ignacio. Derecho Constitucional. Editorial Porrúa. México 1980. pág 126.

DECRETO CONSTITUCIONAL PARA LA LIBERTAD DE LA AMERICA MEXICANA. Y fue redactada de acuerdo con los lineamientos - citados por Morelos en su escrito "Sentimientos de la Nación", sin embargo, por las circunstancias inestables en las que se encontraba el país, tuvo poca vigencia. (15)

Siguió a la Constitución de Apatzingán, la Constitución Federal de 1824, promulgada el 4 de Octubre de - ese mismo año; en donde el sistema de gobierno era: republicano, representativo, popular, y federal; pero con la cual. "..... la población campesina de la república perdió más bien que ganó, pues, según la constitución todos eran iguales: ya no habían indios, ni castas, ni criollos todos eran ciudadanos mexicanos." (16)

Este precepto se proclamó desde la constitución de 1814, en donde se suprimían las desigualdades provenientes del linaje o de la distinción de castas; pero es hasta ésta constitución, en la que se observa la aplicación del precepto.

---

(15) Moreno Daniel. Derecho Constitucional Mexicano. Editorial Pax. México 1988. pág, 75.

(16) Miranda Basurto Angel. La Evolución de México. Editorial Herrero. México 1986. pág, 106.

Así, al convertirse el indio en ciudadano, tuvo que pagar impuestos y prestar el servicio militar. En -- cuestión de política fiscal, se adoptó el sistema proteccionista, pensando que el país podría convertirse en una floreciente nación industrial, pero en realidad, resultado negativo éste sistema, ya que se trataba de un pueblo carente de industria. El Maestro Angel Miranda Basurto, nos relata que (17): ésta constitución continuó con la legalidad tributaria competente al poder legislativo que implantó la constitución de 1814; estableciendo el Congreso de la Unión, las contribuciones necesarias para cubrir los gastos generales de la república. Estas obligaciones y -- principios de legalidad de los impuestos, se repiten en los ordenamientos que aparecieron posteriormente, tal es el caso de las Siete Leyes Constitucionales, promulgadas el 30 de Diciembre de 1836, y estando de presidente el General Santa Anna, estableciéndose así el régimen centralista. Conteniendo en su primera ley, los derechos y deberes de los ciudadanos mexicanos.

Más adelante, en el año de 1843 con la promulgación de las Bases Orgánicas y estando de presidente interino Don Nicolas Bravo, se creó la segunda república cen-

---

(17) Idem. pág. 107.

tralista al mando del General Santa Anna, que era el presidente propietario, el cual restringió toda libertad y despilfarró los fondos públicos, mientras que imponía con tribuciones excesivas, con el poder que le daban las facultades del ejecutivo. Esta dictadura, produjo el disgusto general, por lo que Santa Anna es destituido de su cargo y desterrado de México en junio de 1845, con dirección a la Habana, Cuba.

Después de una serie de presidentes, que si -- bien eran destituidos o renunciaban, se llega al año de 1853, estando de presidente el General Arista, en enero de ese mismo año renuncia, y Santa Anna es llamado a regresar de nuevo, a instancia del Partido Conservador, a ocupar nuevamente la silla presidencial, en abril de 1853 en ésta nueva administración Santa Anna, suspende la Constitución Federal de 1843 e implanta la dictadura, comprometiéndose con el Partido Conservador, con lo cual, atenció contra las instituciones, la vida, y la libertad de -- los ciudadanos.

Estableció nuevos impuestos y aumento los ya -- existentes, gravando fuertemente la importación y exportación. Llegó a cobrar contribuciones hasta por las puertas y ventanas, los animales domésticos, el goce del aire y -- la luz solar.

La tiranía, represión y anarquía (sin ley), por

parte de Santa Anna, obligaron al Coronel Florencio Villareal a proclamar el Plan de Ayutla, el 1 de Marzo de --- 1854 en el que se destacaba:

- 1.- Desconocer a Santa Anna como presidente,
- 2.- Se llamaba a constituir un nuevo Congreso - Constituyente, para expedir una nueva Constitución.

Asimismo, parte de su texto mencionaba:

"Que bien distante a corresponder a tan honroso llamamiento, sólo ha venido a oprimir y vejar al pueblo, recargándolo de contribuciones onerosas, sin consideración a la - pobreza general, empleando su producto en formar la fortuna como en otra época de unos cuantos."

Con la Constitución del 5 de Febrero de 1857, - estando en la presidencia Don Valentín Gómez Farías, se trató de desaparecer la arbitrariedad e injusticia impuesta al pueblo por parte de los gobernantes; y en cuestión de impuestos, la comisión designada y encabezada por Don Ponciano Arríaga estableció como obligación del mexicano:

"Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, y Municipios en que residan, de la forma proporcional y equitativa, en que dispongan las leyes."

Convirtiéndose el texto anterior, en parte del artículo 31 fracción II de la Constitución de 1857; y -- que viene a ser el antecedente de nuestro actual artículo



31, cambiando únicamente la fracción, que en la actualidad es la IV del citado artículo constitucional.

Después de este período, México se enfrenta a otro dictador, como lo fue Porfirio Díaz; aunque él sentó las bases para proclamar el Plan de Tuxtepec, en Enero de 1876, y en el cual es proclamado jefe del movimiento, se destacan principalmente 3 cosas:

1.- Se admitiera como Ley Suprema la Constitución de 1857.

2.- La proclamación de la No Reección.

3.- La disminución de los impuestos.

Con este plan, Porfirio Díaz logró llegar al poder, no cumpliendo con ninguno de los preceptos que el mismo redactó y que fueron tan proclamados por él; aunque en su período logró que hubiese paz en el país, aumento las cargas impositivas del pueblo mexicano, y menguó las libertades del pueblo y los ciudadanos por más de 30 años bajo un régimen de paz aparente y de opresión efectiva.(18)

---

(18) Idem. págs, 148 a 288.

La época del impuesto significó para él país, - la era de los grandes cambios dentro de la Historia del - México independiente, en donde se gravaba a los bienes, - las empresas, y el trabajo del individuo muchas veces con el único fin de acresentar el poderío económico de unos - cuantos, y no con la finalidad de sufragar el gasto público del Estado.

### C) EPOCA DE LA CONTRIBUCION

La palabra contribución, proviene del Griego - CONTRIBUERE, que deriva de CUN, que significa: con, y TRIBUERE que quiere decir: dar, o sea, dar con otros, o ayudar con otros al logro de un fin. (19)

En México la era de la contribución, comprende el período posterior al movimiento armado de 1910 hasta - nuestros días. En ésta época se trata de modificar los antiguos conceptos y estructuras económicas, creando nuevas formas que tengan sentidos y principios afines con el pueblo, tratando de lograr una conciencia social, quedando - plasmados estos preceptos en la Constitución de 1917.

---

(19) Mateos Muñoz Agustín. Compendio de Etimologías Greco latinas del Español. Editorial Esfinge, S.A. México-1982. pág. 235.

En ésta Constitución el concepto de contribu---  
ción se deslinda de todo concepto anterior, ya que en és-  
te concepto prevalece un sentimiento de conciencia social  
hasta ahora, nunca antes observado; los anteriores concep-  
tos poseían un carácter impositivo, marcados como exigen-  
cias y obligaciones muchas veces injustas, en las que de-  
ningún modo el Estado le tomaba parecer al pueblo.

En la época del impuesto, predominaban las ----  
ideas, en las cuales el Estado debía desligarse totalmen-  
te de la función económica.

Con la época de la contribución, dentro del ac-  
tual sistema económico, la economía se vuelve mixta, es -  
decir, el Estado interviene reglamentando las actividades  
económicas y participando en los procesos de producción -  
junto con las personas privadas, pero, excluyéndolos de -  
ciertas areas de la actividad económica, que el Estado ca  
lifica constitucionalmente como estratégicas.

Con ésta nueva visión se lleva a cabo el proyeco  
to de reformas a la Constitución que presentó Don Venus--  
tiano Carranza, al Congreso de Querétaro, reproduciendo -  
el artículo 31 de la Constitución de 1857, cambiando úni-  
camente el orden numérico de la fracción II de dicho artí-  
culo, para pasar a ser en la nueva constitución la fra---  
cción IV del artículo 31 Constitucional, señalando:

"ARTICULO 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

- I .....
- II .....
- III .....
- IV Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado, y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Con este precepto, a los mexicanos no se les pide, ni exige un impuesto injusto o arbitrario, sino que el Estado trata de fomentar en el pueblo una conciencia social, para que él mismo comprenda que el Estado no puede subsistir, ni fomentar obras y servicios que beneficien a la población, si el pueblo mismo no contribuye para los gastos que satisfagan las necesidades colectivas y que a su vez ayuden al sostenimiento del Estado; que redunden en un beneficio no sólo personal, sino social y colectivo; tratando que el pago de la contribución sea de acuerdo a la capacidad contributiva de cada ciudadano.(20)

---

(20) Silva Herzog Jesús. La Revolución Mexicana. Editorial Herrero, S.A. México 1986. pág 223.

## CAPITULO II

### EL IMPUESTO Y EL CREDITO FISCAL

#### I.- CONCEPTO DE IMPUESTO POR DIVERSOS TRATADIS-- TAS Y EN LA LEGISLACION MEXICANA

- A) CONCEPTO DE IMPUESTO POR DIVERSOS TRATA--  
DISTAS
- B) CONCEPTO DE IMPUESTO EN EL CODIGO FISCAL--  
DE 1938
- C) CONCEPTO DE IMPUESTO EN EL CODIGO FISCAL--  
DE 1966
- D) CONCEPTO DE IMPUESTO EN LA LEGISLACION VI  
GENTE
- E) INTERPRETACION JURIDICA DEL CONCEPTO DE -  
IMPUESTO EN LA LEGISLACION VIGENTE

#### II.- EL CREDITO FISCAL

- A) INTRODUCCION
- B) EL CREDITO FISCAL EN EL CODIGO FISCAL DE--  
1938
- C) EL CREDITO FISCAL EN EL CODIGO FISCAL DE--  
1966
- D) EL CREDITO FISCAL EN LA LEGISLACION VIGEN  
TE

## CAPITULO II

### EL IMPUESTO Y EL CREDITO FISCAL

#### I.- CONCEPTO DE IMPUESTO POR DIVERSOS TRATADISTAS Y EN LA LEGISLACION MEXICANA

##### A) CONCEPTO DE IMPUESTO POR DIVERSOS TRATADISTAS

ACCHILLE D. GIANNINI.- El impuesto es la prestación pecuniaria, que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su poder de imperio originario o derivado en los casos, medida, y forma que dispongan las leyes, con la finalidad de obtener un ingreso.

ANTONIO BERLIRI.- El impuesto es la cuota individual de concurso a los gastos públicos.

GIANA ANTONIO MICHELI.- El impuesto es la prestación coactiva, generalmente pecuniaria, debida por el sujeto pasivo, sin ninguna relación específica con una particular actividad del ente público, y menos a favor del sujeto mismo que está obligado a cumplir aquella prestación fijada por la ley, cuando se encuentre con el presupuesto de hecho legalmente establecido.

GASTON GEZE.- El impuesto es una prestación pecuniaria obtenida de los particulares por vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida para cubrir-

los gastos públicos.

MATIAS CORTES DOMINGUEZ.- El impuesto es una -- obligación legal de derecho público y pecuniaria, cuyo su jeto activo en es Estado u otro ente público fijado por -- la ley, surgida por la realización de un hecho imponible, realizado por el sujeto pasivo, que no supone en ningún -- caso una actividad administrativa.

Los conceptos de los diversos autores que anteceden, están plasmados en la obra del Licenciado Antonio-Jiménez González. (21)

HECTOR B. VILLEGAS.- Citado por Mayolo Sánchez-Hernández; define a los impuestos dándoles el nombre de -- tributos, como las prestaciones comunmente en dinero, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una -- ley, y para cubrir los gastos que le demanda el cumpli--- miento de sus fines. (22)

- 
- (21) Jiménez González Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. Editorial Ecasa. México 1991. pág, 61, 62, 63.  
(22) Sánchez Hernández Mayolo. Derecho Tributario. Editorial Cárdenas. México 1988. pág, 193.

EHEBERG.- El impuesto son las prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantías determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin, de satisfacer las necesidades colectivas.

NITTI.- El impuesto es una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo, para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo, y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible.

VITTI DE MARCO.- El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales.

JOSE ALVAREZ CIENFUEGOS.- El impuesto es la parte de renta nacional, que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta, propiedad de las economías privadas, y sin ofrecer a éstas compensación alguna específica y recíproca de su parte.

LUIGI COSSA.- El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares, deducido por la



autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de -- los gastos de utilidad general, que no cubren las rentas-patrimoniales.

LEROY BEAULIEU.- El impuesto es pura y simple-- mente una contribución, sea directa, sea disimulada, que el poder público exige a los ciudadanos, para subvenir a los gastos del gobierno.

E.R.A. SELIGMAN.- El impuesto es una contribu-- ción forzada, de una persona para el gobierno, para cos-- tear los gastos realizados en intereses comunes, sin refe-- rencia a los beneficios especiales prestados.

MANUEL MORSELLI.- El impuesto es una deducción-- obligatoria de riqueza privada, querida por el Estado y - por las entidades menores, para ser destinado a la conse-- cución de los fines generales de la vida pública.

Las anteriores definiciones están extraídas en la obra del Licenciado Ernesto Flores Zavala. (23)

BIELSA.- El impuesto es la cantidad de dinero - o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamen-- te al contribuyente, con el objeto de costear los gastos-- públicos.

---

(23) Flores Zavala Ernesto. Elementos de las Finanzas Pú-- blicas. Editorial Porrúa. México 1991. pág, 35, 36.

FLEINER.- El impuesto son prestaciones que el Estado u otras corporaciones de derecho público, exigen - en forma unilateral y de una manera general a los ciudadanos, para cubrir las necesidades económicas.(24)

DE LA GARZA SERGIO.- El impuesto es una prestación en dinero o en especie, de naturaleza tributaria ex lege, cuyo presupuesto es un hecho o una situación jurídica que no constituye una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos. (25)

RODRIGUEZ LOBATO.- El impuesto es la prestación en dinero o especie, que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público, y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial directo o inmediato. (26)

- 
- (24) Margáin Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa. México 1991. pág, 77.
- (25) De la Garza Sergio Francisco. Derecho Fianciero Mexicano. Editorial Porrúa. México 1990. pág, 363.
- (26) Rodríguez Lobato Raul. Derecho Fiscal. Editorial Harla. México 1989. pág, 61.

Después de haber llevado a cabo un estudio de los diferentes conceptos antes mencionados, puedo opinar: "Que el impuesto es la obligación imputable al contribuyente en forma unilateral, y exigible por parte del Estado, para el sostenimiento y progreso de las finanzas nacionales, estatales y municipales, cuando éste se sitúe dentro del hecho generador del crédito fiscal, cumpliendo ésta obligación otorgando una prestación en dinero generalmente, la cual traerá como consecuencia la satisfacción de las necesidades colectivas."

Así también, considero al impuesto como la especie cuantitativamente más importante del género contribuciones, ya que estos son el medio por los que el Estado posibilita el logro de los fines que le son propios, es decir, la prestación de los servicios públicos.

Dentro del contenido textual y real de toda definición de impuesto, se observa claramente, que existen varios factores esenciales de cualquier definición que se haga de impuesto, que son:

**PECUNIARIO.-** Perteneciente al dinero en efectivo.

**OBLIGACIONAL.-** Es el vínculo jurídico por el que somos constreñidos por la necesidad de pagar algunas cosas, o cumplir con ellas.

**GASTO PUBLICO.-** Monto de las erogaciones efec--

tuadas por el Estado para la adquisición de bienes, pago de salarios, para cubrir el servicio de la deuda, diversos pagos de transferencia (pensión, jubilación, subsidios), etc.

**SERVICIOS PUBLICOS.-** Son servicios cuya finalidad consiste en satisfacer de una manera regular, continua, y uniforme las necesidades públicas, colectivas y sociales.

#### B) CONCEPTO DE IMPUESTO EN EL CODIGO FISCAL DE 1938

El Código Fiscal de la Federación del 30 de Diciembre de 1938, en su artículo 2 definía:

**"ARTICULO 2.-** Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie, que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coïncida en la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal."

Se le denomina prestación, porque a cambio de la cantidad entregada al Estado, el individuo no percibirá algo concreto en forma directa; ésta cantidad debe ser en dinero o en especie, pero nunca en servicios personales; ésta obligación de pagar, tiene como fuente inmediata la voluntad del Estado; expresado por medio de la ley,

unilateralmente ya que no requiere de la aprobación o con sentimiento del sujeto del impuesto y es esencialmente un pago forzado, ya que no queda a voluntad el cooperar o no a los gastos del Estado, estableciendo sanciones para el que no cumpla con su obligación, en donde, la percepción de ingresos o utilidades por parte del sujeto del impuesto, prevé la realización de un crédito fiscal.

### C) CONCEPTO DE IMPUESTO EN EL CODIGO FISCAL DE 1966

El artículo 2 del Código Fiscal de la Federación del 30 de Diciembre de 1966, señala:

"ARTICULO 2.- Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie, que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos."

Esta definición es esencialmente igual a la anterior, sin incurrir tampoco en el error, de que esas --- prestaciones se destinarán a necesidades colectivas o a - cubrir los gastos generales del Estado, ya que el producto de los impuestos se destina a cubrir los gastos que -- exige la actividad financiera del Estado; pero sí se dice que el impuesto se destinará a cubrir los gastos públicos ya que todos los gastos que justificadamente realice el -

Estado son gasto público.

La actividad financiera del Estado es el procurarse los recursos necesarios para estar en condiciones - de sufragar el gasto público, destinado a satisfacer las - necesidades colectivas a su cargo, mediante la prestación de los servicios públicos correspondientes.

#### D) CONCEPTO DE IMPUESTO EN LA LEGISLACIÓN VIGENTE

El artículo 2 del Código Fiscal de la Federa--- ción del 30 de Diciembre de 1981 vigente, define al im--- puesto como:

"ARTICULO 2.- Las contribuciones establecidas - en ley, que deben pagar las personas físicas y morales -- que se encuentren en la situación jurídica o de hecho pre vista por la misma y que sean distintas de las señaladas - en las fracciones II, III, IV, de este artículo."

Según el Maestro Flores Zavala, esta definición coincide esencialmente con la de los códigos anteriores, - pero contiene un error.-"Se sustituyó la palabra presta- ción por la de contribución. Lo característico del impues to es que es una "prestación", es decir, un pago sin com pensación concreta. En esto se distingue del derecho, que es una contraprestación; se paga por un servicio. Pero de

cir "contribución", no define nada porque los derechos - también son contribuciones en el sentido de dar, de aportar, de contribuir, como cualquier otro ingreso del Estado." (27)

A mí consideración coincido con el Maestro Flores Zavala, ya que no es una definición muy convincente, - pues lo definido entra en la definición; y además una cosa no se define por lo que no es; concluyendo que dicho - concepto denota una deficiente técnica legislativa, ya -- que el impuesto es una contribución que tiene como fin -- una prestación, y al no hacer mención de esta característica dentro de la definición se observa que está se en--- cuenta incompleta.

#### E) INTERPRETACION JURIDICA DEL CONCEPTO DE IMPUESTO EN LA LEGISLACION VIGENTE

Para reforzar mi anterior aseveración analizaré minuciosamente al artículo 2 del código Fiscal de la Federación, en su fracción I, que define a los impuestos:

---

(27) Flores Zavala Ernesto. Elementos de las Finanzas Públicas. Editorial Porrúa. México 1991. pág, 46.

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

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

II .....

III .....

IV .....

Para comprender e interpretar jurídicamente este precepto, analizo cada parte que lo constituye:

a) "Impuestos son contribuciones..."- Los impuestos son la especie cuantitativamente más importante dentro del género contribuciones, y son obligaciones que deben cumplirse porque están consagradas en el artículo 31 fracción IV Constitucional; por lo que a cambio de su entrega, el contribuyente no recibe nada en concreto, y sirve para el desarrollo de la actividad financiera del Estado que satisfaga las necesidades de la colectividad a la que pertenece.

b) "...establecidas en ley..."- Obedece al ---



principio de legalidad que debe satisfacer toda contribución, y tiene su fundamento en el multicitado artículo 31 fracción IV Constitucional. Este principio sólo se satisface cuando: La ley fija el objeto del gravámen (cantidad en dinero); cuando determina quien es el sujeto pasivo -- del crédito fiscal; y cuando la norma regula todos los -- elementos determinantes de la carga tributaria.

Sólo con la regulación normativa de los impuestos, se garantiza la eficacia de que el contribuyente --- cuente con disposiciones impositivas ajustadas a los principios constitucionales básicos, como son: Generalidad, - (abarque a todo nacional o extranjero que se encuentre en la situación de hecho); Proporcionalidad, se va a entender como la relación que existe entre el monto de la carga impositiva y la capacidad tributaria del contribuyente es decir, que la carga impositiva debe ser impuesta tomando en cuenta la capacidad económica del sujeto; Equidad, - es la relación que existe en cuanto al trato fiscal que se le da a un sujeto, con el que se le da a otros que se encuentran en la misma situación ya prevista. En otros -- términos se puede decir que consiste en dar trato igual a los iguales y' desigual a los desiguales.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostiene el siguiente criterio, en cuanto a la proporcionalidad de los impuestos:

"Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social. Los impuestos deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte. Si se trata de impuestos indirectos, el hecho que los causa es lo que la ley toma en cuenta, y la contribución debe estar en proporción de la importancia del acto." (28)

c) "...a cargo de las personas físicas y morales..."- El sujeto a cubrir un gravámen puede ser la persona física o individual, o una persona moral, que es una agrupación humana que persigue fines lícitos y comunes.

De acuerdo con el artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal, son personas morales: La Nación los Estados y Municipios, las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley, las sociedades civiles o mercantiles, los sindicatos, las asociaciones profesionales y demás que se refiere la fracción XVI del artículo 123 Constitucional, las sociedades cooperativas y mutualistas, las asociaciones distintas de las enumeradas

---

(28) Amparo Directo 4205/30. Nieves Jose A. 24 de Agosto de 1934. 5 Votos. Ponente Luis M. Calderón.

que se propongan fines políticos, científicos, artísticos de recreo, o cualquier otro fin lícito, siempre que no --  
fuere desconocida por la ley.

d) "...quienes se encuentran en la situación ju  
rídica o de hecho prevista por la misma..."- Significa -  
que la obligación de pagar contribución, está a cargo de-  
aquellas personas que originen el hecho generador del cré  
dito fiscal, y es unilateral ésta obligación, ya que no -  
está en voluntad del obligado en cooperar o no para los -  
gastos del Estado; sino que únicamente se impone la obli-  
gación de hacerlo y en caso de no hacerlo, coaccionar pa-  
ra hacerlo cumplir con su obligación al sujeto del impue  
sto. Como consecuencia de esto, todas las personas físicas  
o morales, nacionales o extranjeras, están obligadas a pa  
gar un impuesto, cuando las actividades que realicen los-  
coloquen como individuos generadores del crédito fiscal.

En cuanto a su finalidad es evidente que deben-  
destinarse a satisfacer los gastos públicos, ésta caracte-  
rística a pesar de no contenerse en la definición, debe -  
sobrentenderse, ya que todo lo recaudado en impuestos in  
gresa a un fondo común que sirve para financiar las eroga  
ciones de carácter público que integran los gastos del --  
propio Estado y los gastos realizados para la satisfi-  
cción de las necesidades sociales.

A medida que el Estado destina el producto de -

sus impuestos a los gastos públicos, en esa medida poseerá autoridad legal y moral para exigir a los ciudadanos, el pago oportuno y veraz de los impuestos. En otras palabras, el valor de los servicios públicos que el gobierno presta a los individuos es equivalente al importe de los impuestos que paga.

## II.- EL CREDITO FISCAL

### A) INTRODUCCION

Los créditos fiscales en la naturaleza de impuestos, nacen en el momento mismo que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley, esto es el hecho imponible, que trae como consecuencia que el contribuyente realiza una actividad que va a acrecentar su patrimonio, y como consecuencia de ello, esa riqueza proviene de la misma sociedad a la que pertenece, por lo que al colocarse en dicho supuesto, tiene la obligación de contribuir a los gastos públicos que esa misma colectividad genera. Es lo que te cobra el Estado de tu riqueza personal.

## B) EL CREDITO FISCAL EN EL CODIGO FISCAL DE 1938

En este Código se hace un estudio de la responsabilidad de los sujetos del crédito fiscal, de acuerdo con esto, las calidades de sujeto deudor y responsable de un crédito fiscal se confunden, porque corresponden a la misma persona.

El artículo 20 de este Código establecía:

"ARTICULO 20.- Sujeto o deudor de un crédito fiscal, es la persona física o moral, que de acuerdo con las leyes, está obligada de una manera directa al pago de una prestación determinada al Fisco Federal."

Así pues al coincidir la situación de un individuo, con el presupuesto previsto en la ley tributaria, automáticamente se genera el crédito fiscal. El artículo 31 del señalado Código regulaba:

"ARTICULO. 31.- El crédito fiscal nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho de acuerdo con las leyes fiscales, dan origen a una obligación tributaria para con el Fisco Federal."

## C) EL CREDITO FISCAL EN EL CODIGO FISCAL DE 1966

Este Código establecía en su artículo 17 párra-

fo tercero, que:

"ARTICULO 17.- .....

.....  
El crédito fiscal es la obligación fiscal deter  
minada en cantidad líquida."

Dicho concepto adolece también de fallas técnicas legislativas, ya que el crédito fiscal no es la obligación fiscal, sino la cantidad que va a pagar el sujeto por colocarse en la situación prevista por la norma jurídica.

#### D) EL CRÉDITO FISCAL EN LA LEGISLACION VIGENTE

En el Código Fiscal de la legislación vigente, se consagra en su artículo 4 el precepto referente a los créditos fiscales, y menciona:

"ARTICULO 4.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proviene de todos los ingresos - de la Federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o por las oficinas que dicha Secretaría autorice."

El crédito fiscal es el derecho que tiene el Estado a exigir el pago de una prestación en dinero o especie, derivado de la ley y como consecuencia de su soberanía o imperio. A este derecho del Estado, que se convierte en el sujeto activo de la relación fiscal, le va a corresponder la obligación del sujeto pasivo, que es el contribuyente, el de cumplir con la prestación que determine la ley.

El Estado ejerce ese derecho, por medio de sus representantes expresamente autorizados, que pueden ser - incluso, organismos descentralizados. En caso de incumplimiento por parte del sujeto pasivo, el Estado tiene la - facultad económico-coactiva, para hacerlo cumplir con su obligación; por otra parte, el crédito fiscal es personal y tiene el carácter de preferencial frente a algunos ---- otros créditos.

El crédito fiscal es el derecho de crédito a favor de la Hacienda Pública, el cual surge hasta que la -- obligación tributaria, es objeto del acto de determina---ción y liquidación, ya que sólo hasta ese momento se sabe a ciencia cierta el monto del impuesto a pagar a cargo --

del sujeto pasivo o contribuyente. El crédito fiscal surge hasta que la obligación tributaria es objeto de determinación y liquidación.

La determinación es el acto o conjunto de actos mediante los cuales, las disposiciones de la ley se particularizan, se adapta la situación de cada persona que puede hallarse incluida en los presupuestos facticos previstos.

La liquidación consiste en el acto o la serie de actos necesarios, para la valoración y comprobación, de los diversos elementos constitutivos de la deuda impositiva, con la consiguiente aplicación del tipo de gravámen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente, es decir, las operaciones aritméticas, a través de las cuales se precisa el monto del crédito -- fiscal.

Es así como el crédito fiscal nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, que de acuerdo con las leyes fiscales, dan origen a una obligación tributaria con el Fisco Federal y lo establecido en el artículo 6 párrafo primero del Código Fiscal vigente, que expresa:

"ARTICULO 6.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho -- previstas por las leyes fiscales vigentes, durante el lapso en que ocurra,..."



### CAPITULO III

#### ELEMENTOS DEL IMPUESTO

- I.- EL SUJETO DEL IMPUESTO
  - A) EL SUJETO ACTIVO DEL IMPUESTO
  - B) EL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO
  - C) LA CALIDAD DEL SUJETO PASIVO
  - D) DISTINCION ENTRE SUJETO PASIVO Y PAGADOR DE IMPUESTO
  - E) LA OBLIGACION TRIBUTARIA DEL SUJETO PASIVO Y DEL SUJETO ACTIVO DEL IMPUESTO
  - F) LA RESPONSABILIDAD DEL SUJETO PASIVO
- II.- EL OBJETO DEL IMPUESTO
- III.- LA BASE DEL IMPUESTO
- IV.- LA TARIFA DEL IMPUESTO

## CAPITULO III

### ELEMENTOS DEL IMPUESTO

El impuesto como ya he señalado, constituye la especie cuantitativamente más importante del género contribuciones, puesto que le permite al Estado la obtención de los recursos monetarios para satisfacer las necesidades colectivas y el gasto público. Sin embargo, para comprender el concepto de impuesto, debemos analizar los elementos que lo constituyen, es decir, debemos delimitar -- los sujetos que forman la relación, cual sujeto es él que exige la obligación, y cual es él que lo paga, sobre que se apoya el Estado para exigir el monto de ese impuesto, etc. Los elementos a analizar son:

- I.- EL SUJETO DEL IMPUESTO
- II.- EL OBJETO DEL IMPUESTO
- III.- LA BASE DEL IMPUESTO
- IV.- LA TARIFA DEL IMPUESTO

#### I.- EL SUJETO DEL IMPUESTO

En toda relación tributaria, existen dos sujetos: el sujeto activo y el sujeto pasivo del impuesto.

## A) EL SUJETO ACTIVO DEL IMPUESTO

Su fundamento se desprende de la fracción IV -- del artículo 31 Constitucional, en donde la calidad de su jeto activo recaé sobre la Federación, las Entidades Loca les (Estados y Distrito Federal), y los Municipios, los - cuales están facultados para establecer y exigir, o sim-- plemente para recaudar el pago de los impuestos.

La Federación y las Entidades Locales tienen fa-- cultad, para establecer los impuestos necesarios para cu-- brir sus presupuestos, pero no así los Municipios, que só lo recaudan los impuestos que son fijados por las legisla-- turas de los Estados a donde pertenezcan, según lo esta-- blecido en la fracción IV del artículo 115 Constitucional que expresa:

"ARTICULO 115.- .....

I.- .....

II.- .....

III.- .....

IV.- Los municipios administrarán libremente su hacienda-- la cual se formará de los rendimientos de los bienes que-- le pertenezcan, así como de las contribuciones y otros in gresos que las legislaturas locales establezcan a su fa-- vor..."

Analizando este precepto, observo que el dere--

cho que tienen estos sujetos de exigir el pago, no tienen todos ellos la misma amplitud; ya que la Federación y las Entidades Locales tienen soberanía plena, en cambio, los Municipios tienen soberanía tributaria subordinada. Fuera de la Federación, los Estados y Municipios, ningún otro organismo o corporación, puede en nuestro país, ser acreedor o sujeto pasivo de un crédito fiscal.

#### B) EL SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO

Se entiende por sujeto pasivo de una obligación tributaria, a la persona física o moral, nacional o extranjera, que de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal, o sea, que es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto; de acuerdo con esto, es sujeto pasivo del impuesto, es el individuo cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el individuo que realiza el acto o produce, o es dueño del objeto que la ley toma en cuenta al establecer el gravámen.

El sujeto pasivo, es la persona física o moral o jurídica, que se convierte en deudora del monto del impuesto ante el Estado, en virtud, de que la situación en-

que se encuentra, coincide para ser hecho generador de -- acuerdo con la ley, de tal manera, que al realizarla se -- convierte en obligado a pagar el impuesto y consecuente-- mente asume el carácter de sujeto pasivo o deudor. Es --- pues el sujeto pasivo de la obligación tributaria, la persona física o moral, nacional o extranjero, que de acuerdo con la ley, está obligada al pago del impuesto.

#### C) LA CALIDAD DEL SUJETO PASIVO

La calidad de sujeto pasivo puede recaer según el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación vigente:

**"ARTICULO 1.-** Las personas físicas y morales es tán obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este código se aplicarán en su defecto. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público-específico.

La Federación queda obligada a pagar contribución únicamente, cuando las leyes lo señalen expresamente. Los estados extranjeros en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidos en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes - fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, única mente tendrán las otras obligaciones que establezcan en - forma expresa las propias leyes."

Así pues, la calidad de sujeto pasivo la puede tener:

a) Cualquier persona física que tenga capacidad legal.

b) La persona moral privada, como son: las asociaciones civiles o mercantiles debidamente organizadas - conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.

c) Los establecimientos públicos, y en general, los organismos públicos descentralizados del Estado, pero con personalidad jurídica propia. Vgr.- PEMEX, FERRONALES IMSS, ISSSTE, etc.

d) La Federación, los Estados y Municipios, --- cuando actúan como sujetos de derecho privado, y en el ca so de que actúen en cumplimiento de sus funciones propias de derecho público, cuando así lo determinen las leyes especiales. Vgr.- I.V.A.

En otras palabras, el Estado en unos casos puede actuar como autoridad, haciendo uso de los atributos - propios de su soberanía con su facultad de imperio, para velar por el bien común por medio de dictados imperativos

cuya observancia es obligatoria; y en otros casos, como - persona de derecho privado, cuando al igual que los individuos particulares, ejecuta actos civiles o mercantiles- que se fundan en derechos del propio Estado, vinculados a sus intereses particulares.

La Federación, los Estados y Municipios, pueden ser sujetos pasivos, cuando su actividad no corresponda a su función propia de derecho público.

e) Las agrupaciones que sin tener personalidad-jurídica propia, constituyan una unidad económica diversa de la de sus miembros, en este caso, la aplicación de las leyes fiscales se asimila a la de las personas morales - privadas.

Esto sucede cuando varias personas sin constituir una persona moral, en los términos de derecho privado, unen sus patrimonios o explotan en conjunto determinada fuente de riqueza, en tal forma, que su actividad económica reunida, sea algo distinta de la actividad económica de cada uno individualmente considerado, como por ejemplo: la asociación en participación.

f) Las naciones extranjeras, cuando en ellas se grave al Estado Mexicano, por falta de reciprocidad.

## D) DISTINCION ENTRE SUJETO PASIVO Y PAGADOR DE IMPUESTO

Por lo ya antes mencionado del sujeto pasivo, - diremos qué es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto.

El pagador de impuesto a su vez, es la persona física o moral que en virtud de diversos factores a que - están sometidos los impuestos, paga en realidad el gravámen, porque será su economía la que resulte afectada con el pago, como sucede en el caso de los sujetos indirectos en los cuales el sujeto pasivo aunque es el obligado frente al Fisco, quien en realidad paga el gravámen, es el -- consumidor, ya que se le repercute el impuesto en forma - tácita o expresa.

Un ejemplo de esto es el impuesto al valor agregado, que mediante la traslación del impuesto, es el fisco quien exige al sujeto pasivo (comerciante), el pago -- del impuesto, y éste a su vez, se lo cobra a los consumidores finales del producto que él ofrece.

"Aunque el pagador del impuesto es quien cubre lo exigido por el Estado al sujeto pasivo, la personalidad de éste es ignorada en la ley; sin embargo es tomada en cuenta por el legislador al establecer el gravámen, y su existencia sólo se observa en materia de devoluciones y pagos indebidos." (29)



Es así como el legislador, aunque no hace referencia al pagador real del impuesto en la ley, si lo toma en cuenta al establecer el gravámen; puesto que prevé, - las ventas reales del producto en cuestión, calculando - así el monto del impuesto a cobrar, en razón del número - de consumidores reales que tenga el producto, no recono-- ciendo expresamente el traslado del impuesto que hace el sujeto pasivo al consumidor, convirtiéndose el consumidor en el pagador del impuesto en forma real, puesto que no - existe relación tributaria entre el sujeto activo y el pa gador del impuesto.

E) LA OBLIGACION TRIBUTARIA DEL SUJETO ACTIVO Y DEL SUJE-  
TO PASIVO DEL IMPUESTO

La obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado denominado sujeto activo, -- exige a un deudor denominado sujeto pasivo el cumplimien- to de una prestación pecuniaria excepcionalmente en espe- cie y por lo general en dinero, en donde la obligación --

---

(29) Sánchez Hernández Mayolo. Derecho Tributario. Editio- rial Cárdenas. México 1988. pág, 201.

siempre es de dar, con la finalidad de recabar los ingresos necesarios para sufragar el gasto público.

Las obligaciones del Estado o sujeto activo de la obligación tributaria, son de dos tipos:

1.-PRINCIPAL.- Es la percepción o cobro de los impuestos, esto no es un derecho del Estado sino una obligación, ya que una vez establecido en ley un impuesto, el Estado no tiene facultad potestativa para hacerlo o no hacerlo, por lo que tiene la obligación de cobrarlo ya que tanto la ley tributaria obliga al contribuyente a pagarlo como al Estado a cobrarlo, y la falta de cumplimiento de esa obligación perjudicaría y dañaría al Estado al ver -- disminuídos sus ingresos, y a los contribuyentes en general porque verían aumentadas sus cargas, cuando el Estado realice y cumpla nuevamente con la obligación.

2:- SECUNDARIAS.- Su objeto es determinar el -- crédito fiscal como obligación de hacer, es decir, determinar su existencia y fijar la base para su liquidación - y hacer posible su percepción; o controlar el cumplimiento de la obligación, para evitar posibles evasiones, realizando obligaciones de no hacer, como abstenerse de ciertos trámites cuando no se compruebe el pago de un impuesto, no expedir nuevos talonarios de facturas, etc.

Por lo que respecta al sujeto pasivo del impuesto, en este caso, quien tiene la obligación de pagarlo, -

también tiene dos tipos de obligaciones, que son:

1.- PRINCIPAL.- Esta obligación es sólo una, y consiste en realizar el pago del impuesto, única y exclusivamente.

2.- SECUNDARIAS.- Se clasifican en tres tipos que son:

a) DE HACER.- Presentando avisos de iniciación, terminación, modificación o cambio de operaciones; haciendo las declaraciones mensuales, cuatrimestrales, anuales, etc., necesarios para el pago y comprobación de los impuestos; llevando libros o documentos para el debido control de los impuestos.

b) DE NO HACER.- No tener aparatos de producción prohibidos por la ley, como es el caso de las destiladoras de bebidas alcohólicas, sin haber dado aviso al fisco, proporcionar datos falsos, alterar o destruir envolturas oficiales, etc.

c) DE TOLERAR.- Permitir la práctica de todas las diligencias necesarias para el fisco, como son: Visitas de inspección de los libros, locales, bodegas o documentos del causante o contribuyente, para revisar el debido cumplimiento de éste frente al fisco.

## F) LA RESPONSABILIDAD DEL SUJETO PASIVO

La responsabilidad del sujeto pasivo, puede ser de dos formas:

1.- LA DIRECTA.- Es la que tiene una persona cuya situación coincide con la señalada en la ley como hecho generador del crédito fiscal, es decir, que se encuentre en la situación que da nacimiento al crédito y que --origina la carga que tiene que cumplir.

2.- LA INDIRECTA.- Es la que asumen quienes por disposición de ley, y a consecuencias de diversas circunstancias, tiene que cumplir con una obligación fiscal, que en forma original no le corresponde. Esta forma de responsabilidad a su vez puede ser:

a) SOLIDARIA.- Es la que se impone a un sujeto que no obstante nó es el titular del elemento objetivo --del hecho imponible, es responsable por producirse en relación a él ciertos supuestos previstos por la norma, en donde se le extiende la obligación, debiendo asumir por --tanto una posición deudora junto a otros sujetos; por lo que debe afirmarse que aunque el responsable es sólo uno de los tantos sujetos deudores frente al sujeto activo, --éste él sujeto solidario, se encuentra en una posición de junto al sujeto pasivo. Según el artículo 26 del Código --Fiscal de la Federación, son responsables solidarios:

"ARTIGULO 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de esos pagos.

III Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o en quiebra, así como de aquellas que se causarón durante su gestión...."

b) SUSTITUTA.- Es aquella cuando una persona sustituye la posición de deudora del sujeto pasivo del impuesto, consiste en atribuir la obligación de retener y enterar el impuesto que corresponde al sujeto pasivo a aquella persona a cuya disposición o bajo cuyo control se encuentren los objetos gravados o la materia imponible. Es pues la que recaé en una persona que haga a otra cualquiera un pago que sea objeto directo de un impuesto personal, es decir, serán sujetos del crédito fiscal en sustitución del deudor o sujeto pasivo, todas las personas que hagan a otras cualquier pago en efectivo o en especie, que sea objeto directo de un impuesto personal.

c) OBJETIVA.- Es la que se deriva de la adquisición de bienes que están afectos a un crédito fiscal, por que dierón lugar a su existencia o sirvierón para el desarrollo de la actividad que motivo la causación del impuesto, es decir, el dueño de un negocio comercial es responsable del impuesto que se hubiere causado con anterioridad a la adquisición del negocio, puesto, que es la actividad a la que se dedica la originaria del crédito fiscal.

## II.- EL OBJETO DEL IMPUESTO

Es la situación jurídica o de hecho prevista en la ley como hecho generador del crédito fiscal, es decir, para que la obligación nazca es necesario que el sujeto del impuesto se coloque dentro del supuesto jurídico.

La obligación tributaria no nace por el hecho de estar tipificado el objeto del impuesto en la ley, sino que es hasta que el particular realiza el acto o hecho que encaje en el objeto del impuesto cuando surgirá la obligación tributaria.

El objeto del impuesto son las circunstancias en virtud de las cuales una persona se ve obligada a pagar un determinado impuesto. Es lo que grava el Estado a

un particular cuya situación coincide con el hecho generador del crédito fiscal, o sea, es la manifestación de la realidad económica de un sujeto sometida a una imposición en la cual se asienta el impuesto.

El objeto es el monto en cantidad líquida que el sujeto pasivo o contribuyente debe pagar al Estado por concepto de impuesto. El objeto así considerado puede ser una cosa mueble o inmueble, un acto, un documento, etc.

### III.- LA BASE DEL IMPUESTO

Es el conjunto de unidades fiscales, sobre las que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo, - la cuantía sobre la que se determina el impuesto a pagar por parte del contribuyente.

La base imponible es un atributo del aspecto material del presupuesto medida de algún modo en: peso, volumen altura, valor, longitud, precio, perímetro, capacidad, profundidad, superficie, grueso, o cualquier otro -- atributo de tamaño o magnitud mensurable del propio aspecto material del presupuesto.

La importancia de la base del impuesto es decisiva, ya que la obligación tributaria tiene por objeto el pago de una suma en dinero o en especie, que sólo puede -

ser fijada de acuerdo a la magnitud o alcance del hecho - generador, es decir, la base del impuesto es la medida ex presada en dinero, siendo individual para cada hecho gene rador del crédito fiscal, pues cada uno tiene su valor, - peso, volumén, etc., distinto de los demás.

La base del impuesto es la base gravable a el - valor asignado al hecho imponible y del que se ha de par- tir para aplicar la tarifa y determinar el QUANTUM del im- puesto. Esta es una de las funciones principales de la ba se del impuesto, porque al determinar el QUANTUM, se per- mitirá definir cual es el tipo impositivo que le corres- ponde dentro de la tarifa.

Por lo que la base del impuesto es el monto o - cuantía sobre la que se determina el impuesto a pagar por parte del sujeto pasivo del impuesto.

#### IV.- LA TARIFA DEL IMPUESTO

La tarifa del impuesto es el conjunto de unida- des fiscales y cuotas correspondientes a cargo del sujeto pasivo o contribuyente por un determinado objeto tributa- rio o para un número de objetos que correspondan a la mis- ma categoría.

La aplicación de la tarifa a la base imponible-



se obtiene del importe o cuota del impuesto a pagar por parte del contribuyente.

Asímismo, la tarifa es un sistema escalonado de diversos tipos impositivos expresado en: Porcentaje, cantidades fijas, o mediante una combinación de ambos, correspondiendo cada uno de ellos a un diverso rango o magnitud de la base gravable.

## CAPITULO IV

### PRINCIPIOS JURIDICOS Y EFECTOS DE LOS IMPUESTOS

#### I.-

##### PRINCIPIOS JURIDICOS DE LOS IMPUESTOS

##### A) PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS

###### a) GARANTIAS INDIVIDUALES

###### b) PRINCIPIOS QUE SE REFIEREN A LA ORGANIZACION POLITICA DEL ESTADO

###### c) PRINCIPIOS QUE SE REFIEREN A LA ORGANIZACION ECONOMICA DEL ESTADO

##### B) PRINCIPIOS ORDINARIOS DE LOS IMPUESTOS

#### II.-

##### EFECTOS DE LOS IMPUESTOS

##### A) EFECTOS DE LOS IMPUESTOS QUE NO SE PAGAN

###### a) EVASION

###### b) ELUSION

##### B) EFECTOS DE LOS IMPUESTOS QUE SE PAGAN

###### a) REPERCUSION

###### b) DIFUSION

###### c) ABSORCION

## CAPITULO IV

### PRINCIPIOS JURIDICOS Y EFECTOS DE LOS IMPUESTOS

#### I.- PRINCIPIOS JURIDICOS DE LOS IMPUESTOS

El impuesto como figura jurídica no puede existir, ni exigirse el pago del mismo a los contribuyentes, -- sí antes no está debidamente fundado y motivado en una -- ley; es por eso que existen diversos principios jurídicos que avalan la legalidad de las normas jurídicas de contenido fiscal.

Estos principios jurídicos son de dos clases:

1.- Los regulados en la Constitución Política -- Federal, denominados principios constitucionales.

2.- Los regulados en las leyes ordinarias de -- contenido fiscal, comúnmente llamados principios ordina-- rios.

#### A) PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS

Son aquellos consagrados en la Constitución Fe-- deral, que por ser la ley suprema del país, debe imperar -- en la elaboración de cualquier ley; puesto que ninguna --

ley podrá ir en contra de los principios consagrados en la Constitución; por lo que la relación tributaria del Estado y los particulares, debe estar sometida a los preceptos en ella consagrados.

Los principios constitucionales se clasifican en tres grupos, que son:

1.- Los principios consagrados en las garantías individuales.

2.- Los principios que se refieren a la organización política del Estado.

3.- Los principios que se refieren a la organización económica del Estado.

#### a) GARANTIAS INDIVIDUALES

Los principios consagrados en las garantías individuales, relacionados con la materia fiscal, son:

"ARTICULO 1.- En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece."

Este artículo consagra la garantía de igualdad, ya que al expresar que en el país todo individuo gozará de estas garantías (29), presupone que cualquier persona-

que se encuentre en la situación marcada por la ley como hecho generador del crédito fiscal, podrá gozar en cualquier momento de estas garantías, cuando la ley impositiva lo perjudique o viole sus derechos.

"ARTICULO 5.- A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, - cuando se ataquen los derechos de terceros, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofenda los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial..."

Esta garantía de libertad constituye la facultad que tiene el individuo de elegir libremente la ocupación que más le convenga, para el logro de sus fines y su consiguiente bienestar.

Es así como existen intereses privados regulados por una situación jurídica o fáctica determinada, sobre la que habrá una ley que la regule directamente, de acuerdo a los intereses que en ella tenga el Estado como entidad soberana.

"ARTICULO 8.- Los funcionarios y empleados pú--  
blicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, -  
siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífi  
ca y respetuosa; pero en materia política sólo podrán ha-  
cer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito  
de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene -  
obligación de hacerlo conocer en breve término al peticio  
nario."

Este precepto contiene una garantía de libertad  
comúnmente llamada como derecho de petición, el cual ase-  
gura la emisión de una respuesta sobre lo que se pide, --  
más no á que se resuelva la petición en determinado senti  
do.

En materia tributaria esta garantía se encuen--  
tra debidamente reglamentada, en el artículo 37 del Códig  
o Fiscal de la Federación, al establecer:

"ARTICULO 37.- Las instancias o peticiones que-  
se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resuel  
tas en un plazo de cuatro meses; transcurrido dicho plazo  
sin que se notifique la resolución, el interesado podrá -  
considerar que la autoridad resolvió negativamente e ---  
interponer los medios de defensa en cualquier tiempo pos-  
terior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución,  
o bien, esperar a que ésta se dicte.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido."

El derecho de petición es por tanto, la potestad que tiene el individuo de acudir a las autoridades del Estado, con el fin de que estas intervengan, para hacer cumplir la ley en su beneficio o para constreñir a su coobligado a cumplir con los compromisos contraídos válidamente.

"ARTICULO 13.- Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales..."

De ésta garantía de igualdad se desprende el principio de que las leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas, sino que el gravámen debe establecerse en forma general para todas aquellas personas que realicen el supuesto de la ley que prevé el impuesto, cuya actividad coincida con el hecho generador del crédito fiscal.

Asímismo, debe entenderse por ley privativa aquella que crea, modifique, extingue o regula, una situación en relación con una persona física o moral o con varias en número determinado. Esta ley no es propiamente ley, ya que no es abstracta ni general, sino evidentemente concre

ta e individual o personal, y por lo tanto contraria a la garantía de igualdad.

El tribunal especial es aquel que se constituye después de haber cometido los hechos y sólo para juzgar a un individuo o a un grupo previamente individualizado de personas. Este criterio es sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dentro del ámbito del derecho penal, que trasladado al campo del derecho fiscal tiene iguales consecuencias.

"ARTICULO 14.- A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra, o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará -



en los principios generales del derecho."

Este precepto es de gran importancia en el régimen jurídico del ámbito fiscal, ya que a través de las garantías de seguridad consagradas en él, el gobernado o -- contribuyente encuentra protección a los diversos bienes-- que integran su esfera de derecho.

En este precepto se fundamentan cuatro garan---  
tías que son:

1.- LA DE IRRETROACTIVIDAD LEGAL.- Se encuentra en el párrafo primero de este precepto, y concluye que -- las leyes reguladoras de una actividad del gobernado, que con anterioridad a ellas no era materia de normación, sólo deben operar hacia el futuro sin afectar los actos de - diversa índole que hayan constituido tal actividad, ya -- que la conducta del particular, únicamente deberá adecuar se a sus normas a partir del momento en que estas adquiera vigencia.

"La retroactividad consiste pues, en dar efec--  
tos reguladores a una norma jurídica sobre hechos, actos--  
o situaciones producidas con antelación al momento en que entra en vigor, bien sea impidiendo la supervivencia reguladora de una ley anterior, o bien, alterando o afectando un estado jurídico preexistente." (30)

---

(30) Burgoa Orihuela Ignacio. Garantías Individuales. Editorial Porrúa. México 1991. pág, 500.

2.- LA GARANTIA DE AUDIENCIA.- Comprendida en - el párrafo segundo de este artículo, ésta garantía consti- tuye el elemento más importante que tiene el gobernado o- contribuyente en defensa de los actos del Estado o del po- der público que tiendan a privarlo de sus derechos o inte- reses.

Sin embargo en materia de impuestos, éstos tie- nen como fin último sufragar el gasto público y satisfac- cer las necesidades colectivas, por lo que la audiencia - no es necesaria previamente al pago del impuesto, ya que- ésta es una obligación unilateral; por lo que la audien- cia se puede otorgar al contribuyente posteriormente al- pago del impuesto, y será entonces cuando el contribuyen- te impugne o reclame el monto o cobro de un impuesto de- terminado, el cual considere injusto y exagerado.

Esto representa una excepción a la garantía de- audiencia, sin embargo en materia tributaria antes del ag- to que fije un impuesto, la autoridad fiscal respectiva - no tiene obligación de escuchar al contribuyente.

"Asienta la Corte al respecto que: Como el fis- co se encarga de obtener los impuestos determinados por - las leyes para el sostenimiento de las instituciones y -- los servicios públicos, es evidente que dicho cobro tiene que hacerse mediante actos ejecutivos y unilaterales, que si bien pueden ser sometidos a una revisión posterior a -

solicitud de los afectados, no pueden quedar paralizados por el requisito de audiencia previa, porque de esa manera podría llegar el momento en que las instituciones y el orden constitucional, desaparecerían por falta de los elementos económicos necesarios para su subsistencia. Por tanto, en materia tributaria no rige la garantía de audiencia previa, al grado de que el legislador tenga que establecerla en las leyes impositivas. No puede exigirse el establecimiento de una audiencia previa, en beneficio de los afectados y en relación con la fijación de un impuesto, toda vez, que esa fijación para cumplir con los fines de la tributación, debe ser establecida unilateralmente por el Estado e inmediatamente ejecutiva, ya que sería sumamente grave que fuese necesario llamar a los particulares afectados para que objetarán previamente la determinación de un impuesto, lo que paralizaría los servicios correspondientes..." (31)

3.-4.- LA GARANTIA DE LEGALIDAD.- En materia penal se encuentra en el párrafo tercero del artículo 14 Constitucional; y la garantía en materia judicial civil y administrativa, se encuentra en el párrafo cuarto del artículo antes mencionado.

---

(31) Semanario Judicial de la Federación. Sexta Epoca. -- Vol. XCVII. Julio de 1965. Ejecutorias del Pleno. pág. 28.

La garantía de legalidad penal es preponderante dentro del campo del derecho procesal penal, sin embargo, dentro de la materia tributaria tiene relación el principio de NULLA POENA SINE LEGE, ya que adecuado este principio a la materia tributaria, puede traducirse en: NO HAY IMPUESTO SIN LEY .

La garantía de legalidad en materia judicial civil y administrativa, rige a todos aquellos procedimientos contenciosos que se encuentran ante las autoridades judiciales o ante órganos administrativos como son: Juntas de conciliación y Arbitraje, Tribunal Fiscal de la Federación, u otro organismo que legalmente ejercite en forma normal o excepcional la función jurisdiccional. Vgr.-- la Dirección General de Aduanas.

Esta garantía condiciona a toda aquella resolución judicial dictada, en un procedimiento civil, administrativo o del trabajo, en la cual la autoridad se someta a la letra de la ley aplicable al caso o a la interpretación jurídica de la misma, y a falta de ley escrita, apoyarse en los principios generales del derecho.

**"ARTICULO 16.-** Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino - en virtud de un mandato escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento..

...En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que haya de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose, al --concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, en su ausencia o negativa, por la autoridad que práctique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y -exigir la exhibición de libros y papeles indispensables -para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos..."

La primera garantía de seguridad jurídica consagrada en este precepto es el concepto de Acto de Molestia es decir, todo acto de molestia debe emanar de autoridad-competente. La competencia es una idoneidad atribuida a -un organo de autoridad para conocer o llevar a cabo determinadas funciones o actos jurídicos. Es el conjunto de --atribuciones o facultades que las leyes o normas jurdicas confieren a una autoridad, a fin de que ejerza el cargo para el que fué designado.

La segunda garantía consagrada es la garantía de legalidad, que se encuentra en las expresiones de fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento. "La fundamentación es la expresión de los argumentos jurídicos, en los cuales se apoya la aplicación de los preceptos normativos que se invocan por el juzgador para resolver el conflicto. La motivación es la exigencia de que el juez examine y valore los hechos expresados por las partes, de acuerdo con los elementos de convicción presentados en el proceso." (32)

De esto se desprende que debe existir una adecuación entre la norma aplicable (fundamentación), y los motivos aducidos, es decir, que el caso concreto se adecúe a la disposición de las normas (motivación).

La tercera garantía equivale a la forma de garantía de mandamiento escrito. En materia fiscal se observa este precepto, al realizarse los actos o inspecciones que el fisco lleva a cabo con los contribuyentes, con el fin de observar el estado y cumplimiento de las obligaciones fiscales, sujetandose siempre a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

---

(32) Diccionario Jurídico Mexicano. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Editorial Porrúa. Tomo IV. México 1991. pág. 2893.

"ARTICULO 17.- Ninguna persona podrá hacerse -- justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para im partirla en los plazos y términos que fijen las leyes, -- emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.

Nadie puede ser aprisionado por deudas de carácter puramente civil."

El primer párrafo de este precepto se relaciona con la materia fiscal en lo expresado por el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, que señala:

"ARTICULO 36.- Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Cuando la secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter

ter general, estas modificaciones no comprenderán los --- efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución"

El segundo párrafo del artículo 17, se reglamenta en el artículo 201 del código Fiscal de la Federación, que expresa:

"ARTICULO 201.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Fiscal de la Federación no habrá lugar a condenación en costas. Cada parte será responsable de sus propios gastos y los que originen las diligencias que pro muevan."

La última parte del artículo 17, admite que el legislador puede establecer y regular todo lo relacionado al delito fiscal.

"ARTICULO 21.- La imposición de las penas es -- propia y exclusiva de la autoridad judicial.....  
...Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en - multa o arresto hasta por treinta y seis horas;..."

El primer párrafo se relaciona con la materia - fiscal en lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federa ción en su título IV de las infracciones y delitos fiscales.- Capítulo primero de las infracciones, artículo 70;- y Capítulo segundo de los delitos fiscales, artículos 92-



al 115. En donde se faculta a la autoridad judicial para imponer sanciones, en caso de responsabilidad penal o en la comisión de un delito fiscal.

Por lo referente al segundo párrafo, en materia fiscal lo complementa el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación. que señala:

"ARTICULO 94.- En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal."

"ARTICULO 22.- Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.

No se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas,..."

De este primer párrafo debe precisarse que es una multa excesiva; fiscalmente multa es una pena pecunia

ría, consistente en el pago al Estado de una cantidad de dinero. Esta multa se convierte en excesiva cuando la finalidad es diversa de la que debe ser conforme a la ley.- Este concepto se reglamenta dentro de la materia fiscal, en lo expresado en el artículo 238 fracción V, del Código Fiscal de la Federación, que expresa:

"ARTICULO 238.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de -- las siguientes causales:

- I .....
- II .....
- III.....
- IV .....

V Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de las facultades discrecionales no correspondan a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades."

La pena inusitada y la pena trascendental, son: La pena inusitada es la sanción no conceptuada en la norma, sino en el arbitrio de la autoridad que la dicta; la pena trascendental es aquella en la que se pretende sancionar a una persona por una infracción de la cual es ajena. En el Código fiscal de la Federación, la prohibición de esta pena (trascendental), se encuentra en lo establecido en el último párrafo del artículo 26 que señala:

"ARTICULO 26.- Son responsables solidarios con-  
los contribuyentes: .....  
.....La responsabilidad solidaria comprenderá los --  
accesorios, con excepción de las multas..."

El segundo párrafo del artículo 22 en el campo del derecho fiscal, se adapta al reconocer implícitamente la facultad de las autoridades administrativas para imponer sanciones, al decretar, que no se considerará confiscación de bienes, la aplicación total o parcial de los -- bienes de una persona cuando ello sea para el pago de impuestos o multas. Es pues, como se faculta a la autoridad administrativa para hacer efectivos los impuestos y multas por sí misma, sin la intervención de la autoridad judicial. En apoyo a esto, se tiene el criterio de la Suprema Corte que expresa:

"No es confiscatoria la aplicación de bienes -- que la autoridad judicial haga para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, - ni lo será tampoco la aplicación que de esos bienes se ha ga para el pago de impuestos y multas; y que, de acuerdo con las leyes, las autoridades administrativas están y -- han estado siempre facultadas para cobrar impuestos e imponer multas, así como también para hacer la aplicación - de bienes con esos objetos; es evidente, que el artículo 22 al hablar de la aplicación de bienes para el pago de -

los impuestos y multas, se refirió precisamente a la que con los indicados objetos hacen las autoridades administrativas," (33)

"ARTICULO 23.- .....  
.....Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le -- condene..."

Se desprende de este precepto el problema en el ámbito fiscal, en el sentido de determinar si al contribuyente se le juzga dos veces por la misma falta, cuando -- por la omisión en el pago de un impuesto, se le debe sancionar con pena pecuniaria, así como con pena privativa de libertad a través, de dos procedimientos: uno administrativo y el otro judicial.

Este problema no es violatorio con el precepto constitucional, ya que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 70 expresa en su primer párrafo:

"ARTICULO 70.- La aplicación de las multas, por infracciones en las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribucio

---

(33) Semanario Judicial de la Federación. Tomo XX. Suprema Corte de Justicia de la Nación. pág, 355.

nes respectivas y sus demás accesorios, así como de las -  
penas que impongan las autoridades judiciales cuando se -  
incurra en responsabilidad penal..."

"ARTICULO 28.- En los Estados Unidos Mexicanos-  
quedan prohibidos los monopolios, las practicas monopóli-  
cas, los estancos y las exenciones de impuestos en los --  
términos y condiciones que fijan las leyes..."

Este artículo en lo referente a la exención de-  
impuestos, consagra una garantía de libertad de concurren-  
cia, puesto que si se eximiese el pago del impuesto a una  
persona o a un grupo determinado de personas, se coloca--  
ría a estos en una posición ventajosa, puesto que estos,-  
se evitarían el menoscabo de su riqueza personal. Asímis-  
mo el impuesto es para todo sujeto físico o moral que se-  
encuentre en la situación que la ley marca como hecho ge-  
nerador del crédito fiscal, y en caso de que no se reali-  
zara de esa manera se estaría violando también una garan-  
tía de igualdad, que traería, el desequilibrio económico-  
y social del país.

b) PRINCIPIOS QUE SE REFIEREN A LA ORGANIZACION POLITICA-  
DEL ESTADO

Los principios constitucionales, relacionados -  
con la materia fiscal, se encuentran en los siguientes ar-  
tículos:

"ARTICULO 31.- Son obligaciones de los mexica--  
nos:

I .....

II .....

III.....

IV Contribuir para los gastos públicos, así -  
de la Federación como del Estado y Municipio en que resi-  
dan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan  
las leyes."

Esta obligación tributaria a cargo de los mexi-  
canos es primordial, ya que al ser miembro del Estado Me-  
xicano, éste obliga a contribuir a los gastos públicos, a  
fín de cooperar al sostenimiento y desarrollo de las ins-  
tituciones estatales, de los servicios y las obras que --  
contribuyan a la satisfacción y bienestar de los habitan-  
tes de la República y que ayuden al desenvolvimiento del-  
propio país.

Los sujetos al pago de las contribuciones, lo -  
son tanto los mexicanos, como los extranjeros que residan

dentro del territorio nacional, o que tengan su fuente de ingresos dentro de él, y se coloquen en la situación que la ley marca como hecho generador del crédito fiscal. Las contribuciones se traducen en una prestación de dar, nunca de hacer, y en las cuales, el sujeto activo de la relación tributaria, o sea el Estado, es el único que puede -- exigir y recibir el pago de esa obligación por parte de - los contribuyentes o sujetos pasivos de la relación tribu-  
taria.

"El gasto público, para el Maestro Gabino Fraga es el que se destina a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva. Quedando por tanto excluídos los que se destinan a la satisfacción de una necesi--dad individual." (34)

Esta definición es muy determinante, según el - Maestro Flores Zavala, por lo que el sostiene que: "El Es-  
tado no realiza únicamente gastos encaminados a la satis-  
facción de las necesidades colectivas, pues existen mu---  
chos casos en donde se realizan gastos justificados para  
la satisfacción de necesidades individuales; por ejemplo-

---

(34) Fraga Gabino. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa. México 1988. pág, 270.

una pensión, una indemnización a un particular por actos-indebidos de funcionarios, etc." (35)

La Suprema Corte de Justicia expresa: "Por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos." (36)

La proporcionalidad debe entenderse como la relación que existe entre el monto de la carga impositiva y la capacidad tributaria del contribuyente, atendiendo a los parámetros previstos en la ley.

La equidad es la relación jurídica que existe en cuanto al trato fiscal que se le da a un sujeto con el que se le da a otro que se encuentra en la misma situación jurídica, ya prevista en la ley.

La expresión QUE DISPONGAN LAS LEYES, deriva -- del principio: NO HAY IMPUESTO SIN LEY, es decir, para -- que haya un impuesto determinado éste, debe estar previamente establecido en una norma o disposición jurídica.

---

(35) Flores Zavala Ernesto. Elementos de las Finanzas Públicas. Editorial Porrúa. México 1991. pág, 217.

(36) Suprema Corte de Justicia de la Nación. Apéndice 1917 - 75. Jurisprudencia, tercera parte. pág, 320.



"ARTICULO 36.- Son obligaciones del ciudadano - de la República:

I Inscribirse en el catastro de la municipalidad, manifestando la propiedad que el mismo ciudadano tenga, la industria, profesión o trabajo de que subsista; -- así como también inscribirse en el registro Nacional de Ciudadanos, en los términos que determinen las leyes..."

Este precepto dentro del ámbito fiscal se considera como una medida de control, y es la base constitucional del Registro Nacional de Contribuyentes, el cual representa un papel primordial dentro de la recaudación de los impuestos, así como para controlar el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes, y tratar de evitar así la evasión legal o ilegal de los mismos.

"ARTICULO 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

- I .....
- II .....
- III.....
- IV Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrir-

l6; asf como revisar la cuenta p6blica del a6o anterior..  
..."

Este precepto se ocupa de establecer la triple-  
facultad econ6mica que tiene la C6mara:

1.- Revisar la cuenta p6blica del a6o anterior,  
tiene por objeto revisar la cuesti6n financiera, conocer-  
los resultados de su gesti6n, comprobar si se ajusto a --  
los criterios se6alados por el presupuesto, asf como el -  
cumplimiento de los objetivos se6alados en los programas.

2.- Discutir y aprobar el presupuesto de ingre-  
sos de la Federaci6n.

3.- Examinar, discutir y aprobar el presupuesto  
de egresos de la Federaci6n.

Tanto el presupuesto de ingresos, como el de --  
egresos, tienen como duraci6n un a6o; por lo que toda le-  
gislaci6n fiscal federal debe ser renovada cada a6o.

c) PRINCIPIOS QUE SE REFIEREN A LA ORGANIZACION ECONOMICA  
DEL ESTADO

Estos principios est6n consagrados en los artf-  
culos:

"ARTICULO 73.- El Congreso tiene facultad:

I .....

II .....

III.....

VII Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;

(Significa que el congreso tiene facultad para establecer los tributos sobre cualquier materia gravable, sin ninguna limitación. Así mismo los Estados al ser libres y soberanos, pueden establecer sus contribuciones para cubrir su presupuesto y no depender de la federación.- CONCURRENCIA DE LA FEDERACION Y LOS ESTADOS)

X Para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minería, industria cinematográfica, comercio juegos de apuestas y sorteos, servicios de banca y crédito, energía eléctrica y nuclear, para establecer el banco de emisión único en los términos del artículo 28 y para expedir leyes del trabajo reglamentarias del artículo 123;

(En ésta fracción se observa la reserva de áreas estratégicas de la Federación, para gravarlas y limitarlas impositivamente a los Estados.- RESERVA DE LA FEDERACION Y LIMITACION A LOS ESTADOS)

XXIX Para establecer contribuciones:

- 1.- Sobre el comercio exterior;
- 2.- sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 Constitucional; (materia de petróleo, minerales, y aguas territoriales)

3.- sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;

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

5.- especiales sobre:

a) energía eléctrica;

b) producción y consumo de tabacos labrados;

c) gasolina y otros productos derivados del petróleo;

d) cerillos y fósforos;

e) aguamiel y productos de su fermentación;

f) explotación forestal;

g) producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios en sus ingresos por concepto de impuesto sobre energía eléctrica; y..."

( Por lo referente a la fracción X y la fracción XXIX, en sus incisos del 1 al 4, en su totalidad son de exclusividad propia de la Federación; encambio en lo dispuesto en el inciso 5 de la fracción XXIX, se faculta a las entidades federativas a participar en el rendimiento de esas contribuciones, en la proporción que la ley fede-

ral determine, sin gravar los Estados dicha fuente o re--  
curso total o parcialmente.- ESTABLECIMIENTO DE IMPUESTOS  
ESPECIALES POR LA FEDERACION CON PARTICIPACION A LOS ESTA  
DOS)

"ARTICULO 117.- Los Estados no pueden, en nin--  
gún caso:

I .....

II .....

III Acuñar moneda, emitir papel moneda, estampi  
llas, ni papel sellado;

IV Gravar el tránsito de personas o cosas que  
atraviesen su territorio; (prohibición al derecho de peaje)

V Prohibir ni gravar directa o indirectamen-  
te, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a nin  
guna mercancía nacional o extranjera;

VI Gravar la circulación, ni el consumo de ---  
efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o dere---  
chos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requig  
ra inspección o registro de bultos, o exiga documentación  
que acompañe la mercancía;

VII Expedir ni mantener en vigor leyes o dispo-  
siciones fiscales que importen diferencias de impuestos -  
o requisitos por razón de la procedencia de mercancías na

cionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre productos semejantes de distinta procedencia;..."

(Todas estas fracciones del artículo 117, constituyen prohibiciones expresas a la potestad tributaria de los Estados)

"ARTICULO 118.- Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

I Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones;..."

(Esto constituye otra prohibición expresa para los Estados)

"ARTICULO 124.- Las facultades que no están expresamente concedidas en esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados."

(Esto se entiende dentro del ámbito fiscal, en aquellos actos en que el Congreso de la Unión no tenga facultades para gravarlos; las entidades federativas tendrán la facultad para legislar sobre ellos.- CONCURRENCIA DE LA FEDERACION Y LOS ESTADOS)

## B) PRINCIPIOS ORDINARIOS DE LOS IMPUESTOS

Los principios ordinarios de los impuestos, son aquellos van a regir lo relativo a los elementos esenciales de los impuestos: sujetos. objeto, base, tarifa, etc. y a la actividad tributaria del Estado.

En nuestro derecho positivo, se distinguen tres clases de disposiciones ordinarias que son:

- 1.- La ley de ingresos de la Federación;
- 2.- Leyes y reglamentos de cada uno de sus ingresos;
- 3.- Código Fiscal de la Federación.

### 1.- LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION

Esta ley es expedida por el Congreso de la --- Unión anualmente, y contiene la enumeración de los ingresos que pueden percibir la Federación dentro de cada ejercicio fiscal.

El fundamento constitucional de ésta ley, es el artículo 73 fracción VII, que expresa:

"ARTICULO 73.- El Congreso tiene facultad:....  
VII Imponer las contribuciones necesarias a cu  
brir el presupuesto;..."

Así mismo, el artículo 72 inciso H constitucio-

nal menciona:

"ARTICULO 72.- Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modos de proceder en las discusiones y votaciones;.....

H) La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos cámaras con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados;..."

La ley de ingresos de la Federación, primero debe ser discutida y aprobada en la Cámara de Diputados, -- llamada cámara de origen en el proceso de creación de una ley; y posteriormente pasar a la Cámara de Senadores, llamada cámara revisora. Y únicamente podrá percibir el Estado aquellos ingresos que de las contribuciones se recauden, de acuerdo a las disposiciones o normas de carácter fiscal que hayan sido aprobadas en la ley de ingresos de la Federación.

## 2.- LAS LEYES Y REGLAMENTOS DE CADA UNO DE LOS INGRESOS

Estas son todas aquellas leyes, reglamentos, --



circulares, y demás disposiciones que aclararán y precisarán a cada uno de los impuestos establecidos por el Estado.

Además, dentro de estas leyes y reglamentos, se establecen los elementos esenciales del impuesto de que se trate: sujetos, objeto, base, tarifa, determinación -- del crédito fiscal, efectos, sanciones, etc.

Generalmente a cada ley de este orden le sigue un reglamento expedido por el ejecutivo, con el fin de hacer posible su aplicación, además las circulares y demás disposiciones necesarias para su mejor cumplimiento.

Dentro de estas leyes y reglamentos podemos mencionar:

1.- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SU REGLAMENTO.

2.- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO.

3.- LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU REGLAMENTO.

4.- LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION- Y SERVICIOS, Y SU REGLAMENTO.

## II.- EFECTOS DE LOS IMPUESTOS

Al establecer siempre un impuesto, el legislador debe tomar en cuenta los posibles efectos que traerá, la aplicación de ese impuesto. Vgr.-¿cual será la reacción de la economía nacional?, ¿será el contribuyente -- realmente el pagador del impuesto?, ¿cual será la actividad que quedará gravada?, ¿dará origen la obligación del pago de ese impuesto a una evasión legal o ilegal?, etc.

Los efectos de los impuesto deben de estudiarse con el objeto de lograr la finalidad que se busca con su creación, y no una finalidad adversa y ajena a él.

Los efectos de los impuestos se pueden clasificar en:

- 1.- Efectos de los impuestos que no se pagan.
- 2.- Efectos de los impuestos que se pagan.

### A) EFECTOS DE LOS IMPUESTOS QUE NO SE PAGAN

Los efectos son únicamente dos:

- a) Evasión ilegal.
- b) Elusión o evasión legal.

#### a) EVASION ILEGAL

Se presenta cuando el sujeto pasivo del impuesto no realiza la obligación tributaria recurriendo a conductas ilícitas o violatorias de la ley, ya sea por que realice actos prohibidos u omíta efectuar lo que la ley tributaria le ordena. Esta evasión se presenta entre ---- otros casos: en el contrabando y el fraude fiscal.

El contrabando consiste en introducir o sacar - del país mercancías por las que no se cubren los impuestos aduanales correspondientes.

El fraude fiscal, se presenta cuando el sujeto pasivo de un impuesto trata de eludirlo total o parcialmente, mediante el engaño o aprovechamiento de errores cometidos por la administración pública del Estado.

En síntesis, los impuestos con fuertes tarifas, cuotas o tasas, traen como efecto inmediato, un aumento - en el contrabando o en la defraudación fiscal; sin embargo estos efectos se ven disminuídos cuando el Estado reduce el costo de sus importaciones y exportaciones de mercanías, y fija cuotas comprensibles y moderadas en el pago.

b) ELUSION O EVASION LEGAL

Es cuando el contribuyente o sujeto pasivo del pago de un impuesto, sin recurrir a conductas ilícitas, evita coincidir con la situación del hecho generador del crédito fiscal, trasladando la fuente del impuesto a un lugar diferente de aquel en que debe aplicarse el impuesto; o absteniéndose de realizar los hechos gravados por la ley.

Por lo general este efecto se presenta, cuando el gravámen hace incosteable la actividad gravada. Esta conducta no es sancionable, ya que el Estado no obliga a las personas a realizar una actividad o trabajo que los coloque en la situación que marca la ley como hecho generador del crédito fiscal; ya que cada particular tiene la potestad de elegir la actividad y trabajo que más le convengan y le satisfaga sus necesidades individuales, sin que por ello tenga que realizar una actividad que lo coloque en la situación de sujeto de un crédito fiscal.

## B) EFECTOS DE LOS IMPUESTOS QUE SE PAGAN

Los efectos de los impuestos que se pagan, pueden producir la posibilidad de ser trasladados por el contribuyente a un tercero o terceros, hasta llegar a uno -- que no pueda transmitirlo, de modo que sea ésta persona - quien sufra el impacto económico del impuesto.

La traslación del impuesto, se realiza en tres-  
fases:

1.- PERCUSIÓN.- Es cuando una persona se coloca dentro de la situación que encuadra la ley como generador del crédito fiscal, generando así la obligación - fiscal y obteniendo la calidad de sujeto pasivo del im--- puesto, en otras palabras, es el sujeto en donde recaé el gravámen.

2.- TRASLACIÓN.- Es cuando el sujeto pasivo --- traslada el impuesto a un tercero, que a su vez, puede +- transmitírselo a otros, realizando así la traslación del impuesto.

"La traslación para Sommers, es el proceso por- medio del cual se forza a otra persona al pago del impuesto. La traslación puede ser hacia adelante o protrasla--- ción, que es la traslación del impuesto en la que se co-- bra más por los bienes y servicios; y la traslación hacia atrás o retrotraslación, que es cuando se paga menos por-

los bienes y servicios." (37)

3.- INCIDENCIA.- Se presenta cuando al realizar se la traslación del impuesto, llega a un tercero que no puede trasladarlo, y se ve obligado a pagar el impuesto - es decir, se considerará como el último lugar donde recaé - el impuesto.

a) REPERCUSION

Fenómeno por medio del cual el sujeto pasivo -- del impuesto, forza a un tercero a pagar el impuesto que en un principio le correspondia a él. Se realiza con las tres fases señaladas anteriormente.

b) DIFUSION

Es el fenómeno en el que el pagador del impuesto y una serie de personas más, disminuyen sus ingresos y su poder de compra, pudiendo con esto volver a afectar, - al sujeto pasivo que traslado el impuesto.

Al incidir el impuesto en un tercero, que se -- convierte realmente en el pagador del impuesto, éste su--

---

(37) Margáin Manautou Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa. México 1991. pág, 103.

fre el impacto real del mismo, disminuyendo su capital y por consiguiente su capacidad de compra, con lo cual se limita sólo al consumo de ciertos artículos, provocando una disminución de ingresos en los proveedores, estos a su vez se limitarán en su consumo, y así sucesivamente; por lo que el pago del impuesto afectará no sólo al tercero que lo pago, sino a una serie de personas ajenas al pago del mismo, pudiendo llegar a afectar nuevamente, al sujeto pasivo que traslado el impuesto originalmente.

c) ABSORCION

Representa el fenómeno en el que el sujeto pasivo del impuesto, no realiza la traslación del impuesto, sino que cumple con la obligación de realizar el pago, pero procurando aumentar su producción o reduciendo costos o disminuyendo el trabajo o número de empleados, es decir esa disminución, es la que absorbe la totalidad del im-puesto.

## CONCLUSIONES

I El artículo 31 fracción IV Constitucional, es uno de los más importantes y completo de nuestra Carta Magna, pues señala la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, de una forma proporcional y equitativa, de donde se desprende el fundamento jurídico constitucional que regula los impuestos.

II El impuesto constituye la especie cuantitativamente más importante del género contribuciones pues, es el medio principal de las aportaciones de ingresos, necesarios para la manutención del Estado.

III A mi consideración, el impuesto es la obligación imputable al contribuyente en forma unilateral y exigible por parte del Estado, para el sostenimiento y progreso de las finanzas estatales, cuando éste se sitúa dentro del hecho generador del crédito fiscal, cumpliendo con esta obligación otorgando una cantidad de dine



ro generalmente, la cual traerá como consecuencia, la satisfacción de las necesidades colectivas.

#### IV

El pago de los impuestos para sufragar el gas to público es una obligación constitucional - que deben cumplir todos los mexicanos y ex-- tranjeros, que se coloquen en la situación -- que la ley marca como hecho generador del créd ito fiscal, regulándose esto, en el artículo 31 fracción IV Constitucional y 32 de la ley de Nacionalidad y Naturalización.

#### V

El crédito fiscal representa los ingresos que tiene el Estado en la recaudación de los impuestos, que son la especie más común de pago dentro del género contribuciones.

#### VI

Los elementos del impuesto son de gran importancia dentro de la materia fiscal, puesto -- que estos actúan en forma directa para dar na cimiento al impuesto, regularlo y dar cumplimiento a la obligación tributaria.

#### VII

Los principios jurídicos de los impuestos, --

tanto constitucionales como los ordinarios, -- son la base de justicia con que cuentan los impuestos; principios que tanto la autoridad fiscal, como el Congreso de la Unión, deben de vigilar, para que siempre se respeten y evitar -- con ello, las arbitrariedades que puedan sur-+gir por parte de las autoridades, cayendo en -- la inconstitucionalidad de los impuestos por -- contener vicios de inequidad, o falta de pro--porcionalidad.

#### VIII

La función social de los impuestos es obvia, -- pues es la fuente de recursos para que el Estado cumpla con sus fines; es un instrumento de estabilidad y progreso, por lo que la debida -- adecuación de los elementos del impuesto es -- fundamental, para que se realice esa función -- social.

#### IX

La evasión y elusión de los impuestos ocasiona graves perjuicios, violan las reglas de la competencia, y originan desigualdad entre los contribuyentes que evaden y los que cumplen con -- su obligación. Otro aspecto negativo, es que -- sí el impuesto es un elemento del Estado para--

la redistribución de las rentas, la evasión impide que se haga un justo reparto, lo que aumentan las desigualdades.

X Los objetivos primordiales de la política tributaria son: aliviar la carga que actualmente recaé sobre los ingresos del trabajo, sin perjudicar a las finanzas públicas; proveér de recursos al Estado para financiar sus actividades.

XI El apego al derecho de los impuestos, debe dar prioridad, a la prevención antes que al castigo. Además una incertidumbre tributaria redundan en una decreciente inversión empresarial, y en una carga económica para la sociedad en general.

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

- Alvear Acevedo Carlos  
Historia de México  
Editorial Jus-México  
México, 1986.
  
- Bravo González Agustín. Bravo Valdéz Beatriz  
Primer Curso de Derecho Romano  
Editorial Pax-México  
México, 1985.
  
- Burgoa Orihuela Ignacio  
Derecho Constitucional mexicano  
Editorial Porrúa  
México, -1991.
  
- Burgoa Orihuela Ignacio  
Las Garantías Individuales  
Editorial Porrúa  
México, 1991.

- De la Garza Sergio Francisco  
Derecho Financiero Mexicano  
Editorial Porrúa  
México, 1990.
  
- Esquivel Obregón Toribio  
Apuntes para la Historia del Derecho de México  
Editorial Jus-México  
México, 1955.
  
- Flores Zavala Ernesto  
Elementos de las Finanzas Públicas  
Editorial Porrúa  
México, 1991.
  
- Fraga Gabino  
Derecho Administrativo  
Editorial Porrúa  
México, 1980.
  
- Jiménez González Antonio  
Lecciones de Derecho Tributario  
Editorial Ecasa  
México, 1991.

- Margáin Manautou Emilio  
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexican  
no.  
Editorial Porrúa  
México, 1991.
  
- Mateos Munoz Agustín  
Compendio de Etimologías Grecolatinas  
Editorial Esfinge  
México, 1982.
  
- Miranda Basurto Angel  
La 'Evolución de México  
Editorial Herrero  
México, 1986.
  
- Miranda José  
El Tributo Indígena en la Nueva España durante el si-  
glo XVI.  
El Colegio de México  
México, 1952.
  
- Moreno Daniel  
Derecho Constitucional Mexicano  
Editorial Pax-México  
México, 1988.

- Rodríguez Lobato Raul  
Derecho Fiscal  
Editorial Herla  
México, 1989.
  
- Sánchez Hernández Mayolo  
Derecho Tributario  
Editorial Cárdenas  
México, 1988.
  
- Silva Herzog Jesús  
La Revolución Mexicana  
Editorial Herrero  
México, 1986.
  
- Smith Adam  
Investigación sobre la Naturaleza y Causas de la Ri--  
queza de las naciones.  
Traducción, Gabriel Cano  
Fondo de Cultura Económica  
México, 1958.

- Tena Ramírez Felipe  
Derecho Constitucional Mexicano  
Editorial Porrúa  
México, 1991.
  
- Zubizarreta Gutiérrez José  
Derecho Fiscal  
Editorial Jus-México  
México, 1976.
  
- Diccionario Enciclopédico Oceano  
Editorial Oceano  
México, 1990.
  
- Diccionario Jurídico Mexicano  
Instituto de Investigaciones Jurídicas  
Editorial Porrúa  
México, 1991.
  
- Diccionario Porrúa de la Lengua Española  
Editorial Porrúa  
México, 1990.
  
- Enciclopedia Autodidáctica Oceano  
México, 1990.



#### LEGISLACION CONSULTADA

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos  
Editorial Porrúa  
México, 1991.
- Código Fiscal de la Federación  
Editorial Sista  
México, 1992.
- Código Civil para el Distrito Federal  
Editorial Porrúa  
México, 1990.

#### JURISPRUDENCIA CONSULTADA

- Amparo Directo 4205/30  
Nieves José. 24 de Agosto de 1934.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación en Jurisprudencia, Apendíce 1917-75. Tercera Parte.
- Semanario Judicial de la Federación. Tomo XX
- Semanario Judicial de la Federación. Vol. XCVII.  
Julio de 1965. Ejecutorias del Pleno.