

278
2Ej.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

“ARAGON”

La Aplicación de los Fines del Estado en Cuanto
al Impuesto Sobre Nominas de la Ley de Hacienda
del Departamento del Distrito Federal

TESIS

Que para obtener el Título de:
LICENCIADO EN DERECHO

Presenta:

JUAN ESTEBAN MUÑOZ TINAJERO

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN San Juan de Aragón, Estado de México 1993



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.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

INDICE GENERAL

LA APLICACION DE LOS FINES DEL ESTADO EN CUANTO AL IMPUESTO SOBRE NOMINAS DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

INTRODUCCION.....	I
-------------------	---

CAPITULO PRIMERO

FINES Y JUSTIFICACION DEL ESTADO

A.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	2
B.- FINES IMMANENTES Y FINES TRASCENDENTES DEL ESTADO.....	5
C.- EL ESTADO COMO INSTITUCION DE FINES.....	7
D.- LOS FINES EN LOS TIPOS HISTORICOS DEL ESTADO.....	10

CAPITULO SEGUNDO

LA RELACION TRIBUTARIA DE LOS CONTRIBUYENTES CON LA FEDERACION, LOS ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS.

A.- EL IMPUESTO.....	20
B.- ANTECEDENTES.....	26
C.- MARCO JURIDICO.....	33

CAPITULO TERCERO

EL ARTICULO 31, FRACCION IV DE LA CONSTITUCION GENERAL DE LA REPUBLICA.

A.- LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, PRINCIPIOS DE LA JUSTICIA TRIBUTARIA.....	37
B.- LA CAPACIDAD ECONOMICA O CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS PASIVOS DE LA RELACION TRIBUTARIA.....	44
C.- EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD: "NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE".....	45
D.- EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD Y CERTIDUMBRE JURIDICAS.....	49

CAPITULO CUARTO

LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

A.-	EL IMPUESTO SOBRE NOMINAS.....	53
B.-	EL CAPITULO VI; "IMPUESTO SOBRE NOMINAS".....	55
C.-	EL ARTICULO 45-G.....	56
D.-	EL ARTICULO 45-H.....	56
E.-	EL ARTICULO 45-I.....	57
F.-	LA LEY DE INGRESOS DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 1988.....	57

CAPITULO QUINTO

LEGISLACIONES ANALOGAS DEL "IMPUESTO SOBRE NOMINAS".

A.-	EL IMPUESTO SOBRE REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA.....	59
B.-	EL IMPUESTO SOBRE REMUNERACION AL TRABAJO PERSONAL DEL ESTADO DE HIDALGO.....	65
C.-	EL IMPUESTO FEDERAL DEL 1% SOBRE ERROGACIONES POR REMUNERA- CIONES AL TRABAJO PERSONAL PRESTADO BAJO LA DIRECCION Y -- DEPENDENCIA DE UN PATRON.....	67
D.-	LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE MEXICO.....	70 MEXICO.

CAPITULO SEXTO

LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL "IMPUESTO SOBRE NOMINAS".

A.-	VIOLACION AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.....	80
B.-	VIOLACION AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.....	87
C.-	VIOLACION A LOS PRINCIPIOS DE SEGURIDAD Y CERTIDUMBRE JURIDICAS.....	92

CONCLUSIONES..... 93

BIBLIOGRAFIA..... 96

INTRODUCCION

En las últimas décadas se han dado en nuestro país, una serie de reformas que incluyen la aprobación y expedición de diversas leyes fiscales, --- que, por que no decirlo así, son las que más interesan a las últimas administraciones del país.

Entre estas modificaciones se encuentran las que año con año se hacen al Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y varias más, todas, sin distinción, disminuyendo cada vez más el poder adquisitivo de los mexicanos.

Esta tendencia financiera del Gobierno, ha dado en llamarse miscelánea Fiscal, y ha ocasionado a lo largo del último sexenio un camino hacia la --- reseción económica del País, ya que en lugar de motivar el cumplimiento de obligaciones fiscales, sólo ha originado evasores fiscales, o al menos todos --- los contribuyentes, salvo prueba en contrario, lo somos.

Desaprobando cualquier tendencia política, sólo nos limitaremos a analizar una de estas reformas fiscales, injusta, como demostraremos a lo largo de este trabajo, nos referimos a la aprobación y expedición del Decreto Legislativo por el que se reforma la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, expedido el 29 de diciembre de 1987, publicado en el Diario Oficial --- de la Federación el día 31 del mismo mes y año, y en vigor a partir del día --- 1o. de enero de 1988.

II

Esta reforma adicionó un Capítulo IV al título II, mediante el cual se establece el hoy denominado "Impuesto sobre Nóminas.

Podemos establecer que dicha reforma consiste en la obligación que tienen las personas físicas y morales de pagar un impuesto aplicando una tasa del 2% a las erogaciones realizadas en dinero o en especie, aunque ésta última sea inconstitucional por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, salario y demás prestaciones que se derivan de una relación laboral.

El trabajo que se presenta, no constituye la antítesis a la obligación que tenemos los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la Federación, debidamente consagrada en la Fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política del País, con él queremos subrayar el descuido que en aras de la recuperación de la economía nacional cometen las actuales administraciones, estableciendo controles y manejos fiscales alocuados quizás, a las economías que aprendieron sus dirigentes en los colegios y Universidades norteamericanas y que de ninguna manera se ajustan a la realidad jurídica de nuestro ya desgastado país, en el que se dá plena vigencia a un concepto denominado JUSTICIA TRIBUTARIA.

La proporcionalidad y la Equidad son conceptos ya manejados por destacados economistas posteriores a la doctrina económica marxista, revertidos en la doctrina jurídica de varios países de latinoamerica y aún anglosajones, luego entonces, éstos forman parte fundamental de la llamada Justicia Tributaria, que se verá posteriormente enriquecida por conceptos tales como la capaci

III

dad económica o contributiva de los sujetos y, por el principio de certidumbre establecido y manejado por el filósofo y economista inglés Adam Smith, en su conocido texto "Wealth of Nations".

Prende este modesto trabajo, contribuir a la demostración que en -- las vías de legalidad hacen diversos abogados ponentes, litigantes que se han dado a la cruzada de señalar que este Impuesto es a todas luces Inconstitucional, tanto como lo son otros más, con los que nuestros actuales gobiernos merman nuestra ya de por sí gastada y tercermundista -- como uno de ellos nos calificó -- economía.

Basada la tesis en la violación que el decreto que nos ocupa, hace a las Garantías Constitucionales al suprimir los principios que antes ya hemos -- señalado, se debe pensar entonces, que dicho impuesto afecta el patrimonio de todos aquellos entes físicos y morales que tienen la imperiosa necesidad de -- hacer erogaciones por concepto de Salarios.

CAPITULO I

FINES Y JUSTIFICACION DEL ESTADO.

El tema de los fines y la justificación del Estado es uno de los más interesantes dentro de la Teoría General del Estado, y establecer su estudio, - significa encontrar algunas directrices, que todo teórico de la materia deba - conocer y abordar. Por esta razón, los grandes estudiosos de la Teoría General del Estado, coinciden en afirmar que para encontrar el conocimiento científico del estado, es necesario ante todo, resolver los siguientes problemas que componen la temática fundamental de la Teoría General del Estado; que en forma precisa lo identifican a través de ciertas interrogantes:

- a) Determinación de la naturaleza del Estado.- Que debe contestar a la interrogante ... *Que es el Estado ?*
- b) Determinación de la organización y funcionamiento del Estado, que debe contestar a la interrogante ... *Cómo es el Estado ?*
- c) Determinación de la función social del Estado.- Que debe contestar a la interrogante ... *Porqué existe el Estado ?*
- d) Determinación de los fines del Estado.- Que debe contestar a la interrogante ... *Para qué existe el Estado ?* y;
- e) Determinación de la justificación del Estado.- Que debe contestar a la interrogante ... *Porqué debe existir el Estado ?*

Ahora bien, la cuestión fundamental a tratar serán las interrogantes: *Porqué debe existir el Estado ?* y *Para qué existe el Estado ?* preguntas que de

una u otra manera nos ayudarán a valorar cada vez más el sentido científico de un fenómeno tan polémico y complejo como es el Estado. Y que precisamente nos ayudan ya a delimitar nuestro campo de estudio y, que en este caso es el de los fines y justificación del Estado.

A. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

La contemplación de la vida social muestra que siempre ha existido una organización dentro de ella, y que esta organización conduce a un poder que se ejerce sobre los hombres. Así, las formas de organización social han sido y son diversas, se partió de la teocracia y se ha llegado a la democracia; pero el dato real y común a todas esas formas, es la de formar una organización social alrededor de la llamada Idea Nacional, y si esto es así, entonces toda organización social implicará un poder.

Por tal motivo, cabría preguntarnos: ¿Por qué existe este poder social sobre los hombres? ¿Cómo se justifica la existencia del Estado? Dar contestación a estas interrogantes es plantear el problema de la justificación del Estado, que gira éste en torno a la cuestión de las instituciones públicas, las cuales dan cuerpo al ser estatal. Por tal razón, a este respecto don Jorge Jellinek en su majestuoso tratado de Teoría General del Estado, nos dice: "El probar que el Estado es una institución necesaria y, por consiguiente, con derecho a ser reconocida, es lo que nos mueve a investigar más hondamente su naturaleza, lo que no haríamos si no rechazásemos la posibilidad

de que sólo fuera un episodio, una enfermedad, en la evolución de la historia de la humanidad". 1

En este sentido, algunos teóricos del Estado han afirmado que el Estado siempre ha existido con sus organizaciones sociales, que pretenden ante todo establecer un poder sobre los hombres. Sin embargo, ésta immanencia se tiene que estudiar a partir de las propias características de la época en que nos encontramos, no es lo mismo la organización del Renacimiento, a la organización social de los griegos o de los romanos. Pero debemos declarar que la justificación del Estado no la vamos a encontrar en la historia de la humanidad. Así lo afirma Jorge Jellinek en su obra *Teoría General del Estado* ya citada, que a la letra dice: "De aquí que la justificación del Estado sólo deba atender al Estado presente y futuro. El pasado, como hecho histórico está ya detrás de nosotros y es un esfuerzo vano probar que se le debe reconocer". 2

Es decir, la justificación del Estado se debe centrar sobre el presente y el futuro; la justificación en el pasado sólo se explica. Por esta razón, aparecen las siguientes interrogantes que debemos establecer: Se justifica la existencia del Estado? Debe subsistir una organización social que implica un poder coactivo sobre los hombres? Y nuevamente Jorge Jellinek nos

1.- Madrid, Librería General de Victoriano Suárez, 1914, págs. 230 y 231.

2.- Ibidem. Pág. 307.

dice: "...toda generación por una necesidad psicológica se formula ante el -- Estado esta pregunta: *Porqué existe el Estado con un poder coactivo?*" 3

PERO TAMBIEN ES NECESARIO ACLARAR QUE LA JUSTIFICACION DEL ESTADO LLEVAMOS A ENCONTRA EN LA REALIZACION PRESENTE Y FUTURA DE SUS FINES. ASI, EL ESTADO SE JUSTIFICA EN RAZON DE LOS FINES QUE REALIZA; criterio que tambien - adopta José López Portillo y Pacheco en su libro *Génesis y Teoría General del Estado Moderno*.

Ahora bien, siendo un problema netamente filosófico el de los fines y la justificación del Estado, conviene aclarar que son dos temas que consecuentemente guardan una íntima relación, por ende, y tratando de hacer más objetiva esta investigación, podemos partir del siguiente cuadro sinóptico, que nos ayudara a valorar la temática que en líneas posteriores trataremos.

Quadro Sinóptico No. 1

PANORAMA GENERAL DE LOS FINES Y JUSTIFICACION DEL ESTADO.

D. FINES INMANENTES Y FINES INSTRUMENTALES DEL ESTADO.

Antes que nada, debemos definir lo que entendemos por fin. En su acepción gramatical, fin significa el objeto o motivo por le cual se ejecuta una cosa; por lo tanto, al transportar esta definición al entorno estatal, decimos que el fin del Estado es lo que este persigue. Al nacimiento de un Estado se plantea la necesidad de fijarse una finalidad de; el Estado busca su satisfacción proponiendo metas y objetivos hacia los cuales ha de encaminarse la actividad del Estado. Por lo tanto, los fines del Estado representan la realización de sus ideales.

Todo Estado, como forma de organización política de una sociedad, guarda dentro de sí, por el simple hecho de ser un Estado, un fin propio que podemos considerar bajo el nombre de Bien Público Temporal. Se refiere al bien común como un elemento existente en toda sociedad y que, precisamente por dirigirse a la totalidad de sus miembros, los doctrinarios han dado en llamarle Bien Público; ésta consideración permite abarcar la generalidad de sus miembros y no un sector limitado de ellos; por otra parte, el término de temporal aclara que dicho concepto no tiene relación con doctrinas de carácter religioso.

Dentro de este Bien Público Temporal, como elemento teleológico del Estado, quedan encuadrados los fines inmanentes del Estado, es decir, una interpretación objetiva del propio Estado, pues como señala Jorge Jellinek:

"La mayor parte de las acciones humanas, por confusa que pueda ser la diversidad de fines que inmediatamente se trate de alcanzar, están subordinadas a los fines superiores de conservación de la existencia individual y de felicidad de los mismos individuos". 4

Podemos interpretar las palabras de Jorge Jellinek señalando como fines integrantes del Bien Común: El bienestar del individuo y de la colectividad; el aseguramiento de la libertad; el desarrollo de las actividades de los particulares; la conservación de la vida solidaria de los hombres; la preservación del territorio nacional y el aseguramiento de los servicios públicos.

En éste mismo sentido y con la finalidad de centrar el carácter objetivo del Bien Público, Héctor González Uribe señala: "Precisamente por que el Estado...debe responder de la idea objetiva del bien público de la sociedad, - requiere órganos y funciones adaptados a esa misión y juntamente con ellos una serie de actividades o tareas que le corresponden por su carácter institucional, sin influencia inmediata de fines subjetivos o de ideologías". 5

Contrariamente a los fines immanentes del Estado, tenemos los fines trascendentes, entendidos como aquellos que realizan los individuos dentro del

4.- Ibid. Pág. 295.

5.- Teoría Política. 6a. Ed. México, Ed. Porrúa, 1987. Pág. 280.

Estado, es decir los fines subjetivos de los súbditos miembros del Estado, los cuales conducen a una interpretación psicológico-subjetiva del Estado. El mismo Héctor González Uribe define esta postura así: "...contempla al Estado como un fenómeno cultural en el que hay una proyección del espíritu humano, en vista de un fin conciente y deliberado, de ciertos valores concretos. Busca en la organización política las intenciones o propósitos de los hombres, que han influido en ella". 6 Esta corriente penetra en la cultura a través del mundo cristiano occidental. Queda así, determinada la cuestión de los fines immanentes y los fines trascendentes del Estado.

C. EL ESTADO COMO INSTITUCION DE FINES.

Los teóricos del Estado coinciden en señalar dos corrientes doctrinarias en relación con los fines del Estado; nos referimos al personalismo y al traspersonalismo, la primera concede primacía a la persona humana y la realización de sus valores; la segunda considera como supremos los valores de la colectividad. Esta cuestión nos obliga a plantear una interrogante: El Estado es un fin al cual debe subordinarse el actuar de los seres humanos? O es un medio para que se cumplan los fines más altos de la persona humana?

De esta forma, el Estado como institución política, siempre tiende al cumplimiento de ciertos fines que justifiquen su existencia, ya sea a través

6.- Ibid. Pág. 280.

de una expresión como estado liberal o como estado totalitario. En efecto, -- ambas formas de organización política constituyen un medio de expresión de fines estatales. La primera de ellas se identifica con el individualismo o personalismo; mientras la segunda se identifica con transpersonalismo. Cabe aclarar que el humanismo da una nueva solución fuera de los extremos señalados.

La doctrina liberal-individualista coloca al estado en una situación de simple policía, el humanismo se adentra en el ser ontológico del Estado, y considera la importancia del ser humano dentro de toda organización política, -- por lo que esta se convierte en instrumento de los fines del hombre para el -- logro del Bien Común, se dice, del Bien Público Temporal.

La doctrina transpersonalista es una doctrina de tipo totalizante, es decir, el individuo es absorbido por la sociedad en su totalidad, forma parte de un todo social. Por ésta razón, todas las formas del totalitarismo consideran al ser humano como algo transitorio, efímero que sólo tiene utilidad en la medida que sirve a los fines de la colectividad.

Sin embargo, ninguna de estas dos posiciones extremas ha dado los resultados deseados en la práctica, por lo que la respuesta más apta en la realización de los fines del Estado con respecto a su integración con la persona humana, es la posición humanista.

En el plano del Derecho, ambos antes se encuentran y cooperan a la obtención de un mismo fin. El Estado reconoce los derechos subjetivos de los individuos sin que por ello cese en su calidad de soberano, sino que, por el contrario, esa autolimitación que se impone el Estado señalando las barreras que no ha de traspasar, es una muestra clara de su misma soberanía". 7

La integración Estado-individuo constituye precisamente la institución encargada de la realización de los fines de la organización política. Quiere decir, que el Estado es una institución de fines en cuanto cumplen los propios y los de la persona humana.

Por ésta razón, cabe mencionar que el hombre dentro del Estado tiene un doble sentido: El de ciudadano en cuanto contribuye a crear el orden jurídico y, el de súbdito en cuanto queda sujeto a esa orden. Por tal motivo, presentamos el siguiente cuadro sinóptico que se refiere a los fines del Estado.

Quadro Sinóptico No. 2

PANORAMA GENERAL DE LOS FINES DEL ESTADO.

7.- Porrúa Pérez, Francisco. Teoría del Estado. México. Ed. Porrúa. 1979. Pág. 236.

D. LOS FINES EN LOS TIPOS HISTÓRICOS DEL ESTADO.

El hacer referencia a los fines en los tipos históricos del Estado, no significa tomar en cuenta los fines que en forma particular presenta cada Estado, sino atender la formación evolutiva de las organizaciones políticas.

Citándo nuevamente a Jorge Jellinek, transcribimos: "Cuán frecuentes, aún hoy, hablar de los problemas históricos, de las misiones históricas de uno a otro estado, cuando, en verdad, no se trata de fines objetivos asignados a la historia por un poder superior que la domine, sino de intereses particulares, reales o imaginarios de cada estado en especial, creado por la situación histórica de los mismos". 8

Queremos hacer notar la esencia de ésta idea, que coincide con el pensamiento de Mario De la Cueva, en el sentido de que cada época ha dado a la humanidad un tipo diferente de estado y, por lo tanto, con fines diferentes.

Tomaremos como referencia para explicar ésta etapa histórica, la civilización griega y el pueblo romano, no porque se desdeñe el pensamiento chino, egipcio, hindú, babilonio, azteca o hebreo, sino porque en ellos encontramos todo en forma sistemática, conciente y armónica. 9

8.- *Ibid. Pág. 293.*

9.- *Cfr. López Portillo y Pacheco, José. Génesis y Teoría General del Estado Moderno. 3a. ed. México. Joaquín Porrúa. 1982. pág. 11.*

La vida de los atenienses gira en torno de la polis o ciudad Estado; para los habitantes de la Grecia antigua, el concepto místico de la polis es una integración perfecta del pueblo con el gobierno y su territorio, ya que la Polis era su forma de organización estatal. Por ésta razón, al pueblo griego le preocupa la mejor organización de la forma de gobierno.

El pueblo ateniense logra tal grado de perfeccionamiento en su sistema democrático gracias a éste constante interés por buscar la excelencia política. Muy unida a ésta cuestión se encuentra la evolución del pensamiento político griego: con los sofistas; la técnica del poder, con Sócrates, la ética política; la axiología política en el pensamiento platónico, hasta culminar con Aristóteles y su método científico político.

"En Grecia, solamente existen la comunidad política, la descripción de su gobierno y una especulación sobre la mayor forma de gobierno". 10

Por otra parte, no podemos aislar de éste contexto el fin educativo del Estado en Grecia, dentro del cual coinciden autores como Mario de la Queva, Aurora Arnaíz Amigo y Miguel Galindo Camacho. Federico Engels en su obra *El Origen de la Familia, la Propiedad Privada y el Estado*, se inclina en éste sentido también.

10.- Queva, Mario de la. *Apuntes de Cátedra de Teoría General del Estado*. México. U.N.A.M./Facultad de Derecho, 1969. Pág. 8.

Y es lógico pensar que la búsqueda del mejor gobierno, debería conducir a la educación del individuo. "Sócrates Platón y Aristóteles, máximos exponentes del pensamiento filosófico y político de Grecia, sostuvieron que el fin más importante del Estado es el educativo". 11

Con respecto a la Cultura Romana, no debemos dejar de señalar la influencia griega y la similitud que adquirió con ésta misma, ya que como es conocido Roma invade Grecia y la domina, adaptando en gran parte su filosofía. Es decir, para ambas culturas, la comunidad humana se identifica con el estado al cual el individuo pertenece con toda su devoción.

Civitas es la palabra que los romanos designaron a su organización política, la cual fué ampliamente estudiada por grandes sabios como Polibio, Marco Tulio Cicerón y Séneca, aunque es importante señalar que los romanos no fueron precisamente un pueblo de grandes filósofos, sino más se inclinaron por las artes de la guerra, la administración y el Derecho.

Resolvían sus problemas de manera práctica, y su mayor preocupación la constituyó la realización del Derecho, por lo tanto, para el pueblo romano su fin central fué el dominio de otros pueblos a través del Derecho. En este sentido, Mario de la Cueva dice: "Los romanos se preocuparon principalmente -

11.- Galindo Camacho, Miguel. Teoría del Estado. 2a. ed. México. Editores Mexicanos Unidos, 1979. Pág. 301.

del Derecho Privado; su organización les permitió hacerse a la idea de que dominaban al mundo y su interés giraba en la institucionalización del Derecho -- para regirlo". 12

El Imperio Romano a través del Derecho buscaba dos direcciones: extender su dominio legalizando sus actos de conquista y; conservar la propia seguridad de la Civitas o Estado Romano.

Debemos ver al Estado del feudalismo como una organización política - Estamentaria, en dónde el concepto Estado se vincula a las controversias medievales entre la Iglesia y los poderes temporales: el Señor Feudal, el Rey y el Emperador.

La vida de éste período se desarrolla dentro de las ciudades por lo que debemos considerar estas como los planos políticos en dónde se manifiesta la división de poderes, misma que se expresa en las elaboraciones filosóficas con respecto al origen y detentación del poder; la filosofía de San Agustín -- expresa: "...El Estado tenía como fin el de ser un medio por el cual el hombre se preparaba para vivir en la Ciudad de Dios, ya que aquél era una institución temporal formada por el pecado original". 13

12.- Cfr. Queva, Mario de la. ob. cit. pág. 9.

13.- Galindo Camacho, Miguel. ob. cit. pág. 301.

Definitivamente podemos afirmar que el fin del Estado feudalista fué determinar la supremacía del poder, controvertido entre la supremacía del poder temporal o la del poder espiritual.

En forma sintética, la primera tendencia de los fines del Estado feudal pretende subordinar a la organización política al poder espiritual representado por la Iglesia; mientras por otro lado, en tiempos posteriores, se intentó definir la supremacía de los organismos laicos.

Esta pugna filosófica entre la supremacía del poder divino y del poder terrestre, fué determinante en el período de transición al Estado Moderno. Por esta razón, podemos decir que ...el otro problema que domina toda la historia de la Edad Media y que va a ser determinante para el nacimiento del Estado Moderno, es la lucha entre los distintos poderes medievales, que significa la lucha por el concepto de Soberanía". 14

Y podemos afirmar entonces, que el fin más importante del Estado feudal, fué el de resolver la controversia por el poder, la cual se resolvió a fin de cuentas por la supremacía del poder terreno.

La semilla que quedó sembrada en el período feudal, dió como fruto el Estado Moderno durante el período renacentista, el cual se desarrolló bajo el

14.- Cueva, Mario de la. ob. cit. pág. 10.

concepto de la Idea Nacional, mediante la individualización histórica de las naciones. El Estado Moderno nace bajo la idea de la libertad y del individualismo, postulando los principios de la igualdad humana.

La finalidad suprema del Estado Moderno, se traduce en el establecimiento de Instituciones Públicas, que a su vez, significa el cumplimiento de servicios públicos, actos que el ser humano por sí mismo no podría realizar; estos fines del Estado se definen por el siguiente catálogo: "a) Procurar la paz y la armonía social. b) Realizar la prestación de servicios públicos. c) Procurar la educación de la población del Estado. d) Procurar el mejoramiento integral de la misma. e) Defender los intereses de la sociedad tanto en el aspecto interno como en el externo. f) Lograr la estabilidad social por medio de la aplicación del Derecho. g) Llevar a cabo toda actividad que le asigne el hombre y que éste no pueda realizar". 15

El ser humano al fin adquirió en el Estado Moderno, el lugar que le corresponde en el altar de la esfera política. Es en éste momento cuando los fines del Estado Moderno se encaminan a la satisfacción de las necesidades sociales y, la realización de las libertades del hombre; logra la liberación de su espíritu y la liberación de la materia; el Estado protege la vida, la propiedad, la libertad y los proyectos del hombre.

15.- Galindo Camacho, Miguel. ob. cit. pág. 302.

Autores como Jorge Jellinek, Mario de la Cueva, Aurora Arnaiz Amigo, y Jorge Reyes Tayabas entre otros muchos, aceptan la tesis que se expresa en las siguientes palabras: "El Estado debe ser el guardián, el garante de los derechos del hombre: la misión esencial del Estado es mantener limpia, pura, la muralia detrás de la cual están los derechos del hombre. Por eso, el moderno, es Estado de Derecho, individualista". 16

Es sin duda el Estado Moderno la formación política más importante dada a través de la historia, pues se desarrollan dentro de él conceptos tan importantes como la división de poderes, la centralización del poder y el mantenimiento de su independencia interna y externa, lo que dió lugar al nacimiento del Derecho Internacional. El bien común es un elemento importante y sobresaliente en la integración del Estado Moderno.

La doctrina del Estado Socialista busca emancipar a las clases trabajadoras del poder del capital liberándolo de la explotación, ésta razón es esgrimida por un Estado constituido sobre la base social de los obreros y los campesinos aliados en la consecución de metas a nivel social, es decir, como clase, no como individuo.

La unión de la clase obrera y la clase campesina, tiene como finalidad la formación del Estado Socialista, del cual podemos decir: "...el Estado Socialista tiene como misión fundamental consolidar la indestructible alianza

de los obreros y campesinos, el desarrollo en todos los sentidos de la economía socialista del país, el aumento incesante del bienestar material y del nivel cultural de los trabajadores, y la defensa de sus conquistas sociales contra los ataques de los enemigos de fuera y de dentro". 17

Por lo tanto y en base a la afirmación anterior, podemos considerar que el supremo fin de la formación socialista, es la instauración de un sistema económico que garantice la igualdad social de sus integrantes. Este fin global, encierra fines más específicos entre los que podemos señalar: la unión de los trabajadores y el campesinado; la implementación de la propiedad social; la gradual transformación de la agricultura; el desarrollo planificado de la economía; la evolución socialista a través de la educación; la fraternidad internacional y el internacionalismo proletario.

El Estado Socialista representa la máxima expresión de las finalidades comunes en cuanto son la expresión de una clase social. Al igual que todos los tipos históricos, guarda especiales circunstancias por lo que su doctrina de los fines, es también una doctrina especial.

17.- Alexandrov, N.G. y otros. Teoría del Estado y del Derecho. México. Ed. Grijalbo, 1962. Pág. 85.

CAPITULO II

LA RELACION TRIBUTARIA DE LOS CONTRIBUYENTES CON LA FEDERACION, LOS ESTADOS Y MUNICIPIOS.

No es la pretensión de este trabajo hacer la exégesis histórica de la apología tributaria, tampoco será un compendio de las diferentes visiones de aquellos seres que a lo largo de la Historia se preocuparon por darnos una explicación, sistemática en algunos casos, mística en otros, de la imperiosa necesidad, política, de la Soberanía Tributaria.

Sin embargo, cabe explicarnos el porqué de esta común relación física de la Humanidad.

Justificada entonces, de manera constitucional, esta relación tiene en el fondo de la Historia sus consecuencias actuales y de ello haremos glosa a lo largo de este sencillo trabajo.

Los más ilustres concepciones del campo, señalan ya la necesidad Soberana del Estado, de dar organización y vida a la Sociedad Civil, el Estado -- pues, debe regir esta Política a través de leyes, las cuales para su consecución deberán estar soportadas por la infraestructura necesaria, básica para no dirimir nuestras comunes diferencias como en el recóndito oscuro del devenir -- de los tiempos.

Así el Estado, deberá proporcionar los servicios necesarios que la -- comunidad requiere, las funciones del mismo, en toda la gama intrincada de su-

diversidad, los servicios públicos y su crecimiento político le dará la potestad y soberanía financieras, que es la expresión política concebida como atributo del Estado.

El propio Estado, será el gestor de dar modernidad a este sostenimiento público, así, el sujeto pasivo de esta singular relación modificará su carácter de causante, al ejercicio pleno de contribuyente, el tributo, que en la Edad Media era una porción exagerada e injusta de los productos de la humanidad, pasará a ser una contribución medida y regulada, discutida y politizada por la estructura política que la propia lucha social ha concebido.

En esta medida nuestra Nación respalda su crecimiento entre otras muchas fuentes, en esa relación tributaria, potestad soberana del Estado Mexicano que da carácter y vigor a la Federación, a los Estados Soberanos y al Libre Municipio.

Nuestra generación, ya comprometida con equívocas políticas económicas deberá pues sostener el carácter de evolucionador de ésta relación sin par y para ello justo es ahora explicarnos el legado histórico que los pensadores nos heredaron.

Bajo esta potestad el Estado queda facultado para imponer obligaciones a los particulares de aportar la porción justa de su riqueza, con ello podrá el Estado pues, realizar las funciones encomendadas.

"El Estado debe expedir las leyes que rijan la conducta entre los particulares y el Estado y la actuación del Estado mismo." 18

A. EL IMPUESTO.

1.- Concepto:

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2o. fracción I dice:

"Impuesto son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III, IV de éste artículo."

Dicho precepto lo distingue de otras contribuciones, como son las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Desde luego, nuestra sistemática jurídica eleva dicho concepto y lo hace diferir, obviamente de la concepción de David Ricardo:

"Los impuestos son una porción del producto de la tierra y del trabajo de un país, puesta a disposición del Gobierno, y siempre se pagan, a la postre, ya del capital, ya de la renta de un país". 19

18.- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. México, D.F., Editorial Porrúa, 1987. pág. 193.

19.- RICARDO, DAVID. Principios de Economía Política. Madrid, España, Sarda, 1985. pág. 137.

Sin embargo, no es nuestra finalidad iniciar una discusión analógica de esta concepción, por lo que nos parece una de las más acertadas, la del tratadista Sergio Domínguez Vargas, la cual soporta en el artículo 31 de la Constitución General de la República:

"Los impuestos son, las cantidades que el Estado recaba de los particulares, ya sea en forma directa o indirecta, procurando según la fracción IV del Artículo 31 Constitucional, efectuarlos de manera proporcional y equitativa." 20

En síntesis, debemos considerar que el impuesto debe contener conceptualmente que es una carga contributiva entendiéndola como tal para que tenga verificativo la Relación Tributaria, dicha carga es siempre pagada por los particulares, ya sean personas físicas o morales, en algunos casos los establecimientos y organismos públicos con funciones descentralizadas del Estado, pero con personalidad jurídica propia, tal contribución debe estar contenida en una ley para cumplir con la garantía de legalidad, y tal fundamentación logrará poner al sujeto pasivo en la situación jurídica o de facto prevista por ley; además y aunque adelante analizaremos esos conceptos, debe limitarse - el impuesto - por los principios y garantías consagrados en la Constitución General de la República; la proporcionalidad, la equidad, la legalidad, la seguridad y certidumbres jurídicas.

20.- DOMÍNGUEZ VARGAS, SERGIO. Teoría Económica. México, D.F., Editorial Porrúa, 1978. pág.227.

2.- *Sujetos:*

Elemento importante de nuestra relación tributaria, lo son los sujetos que la componen, la Doctrina, tradicionalmente los distingue de la siguiente manera:

Sujeto Activo.- Se distinguen en la organización jurídica mexicana los sujetos activos que son la Federación, Estados, Distrito Federal y Municipios, — porque son quienes tienen derecho a exigir el pago de tributos, así la Federación y las Entidades locales y de acuerdo a las erogaciones de su presupuesto establecen los impuestos necesarios, la fracción IV del artículo 115 Constitucional establece una limitación a los municipios:

"Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las -- contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor...."

Luego entonces deberá entenderse respecto de los municipios que todo tributo decretado por ellos y no por las legislaturas carecen de su carácter -- de ley, por tanto, constituye una violación constitucional el hacerlos efectivos.

Sujeto Pasivo.- Constituye el ente que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto, el artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación establece:

"Son créditos fiscales los que tengan derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que se 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."

Aunque anteriormente el Código Fiscal de la Federación hacía un análisis respecto del sujeto Pasivo, éste por la propia evolución que nuestra sistemática jurídica ha integrado al código tributario, la ha superado; en el precepto antes citado se dá en forma relevante la organización de la relación tributaria y en el mismo se distinguen ambos sujetos.

El tratadista Sergio Francisco González de la Garza, nos da un criterio más conciso:

"El Sujeto Pasivo es titular no sólo de la obligación tributaria en sentido estricto, es decir, la que tiene por contenido el pago del Tributo (generalmente una suma de dinero) sino también es titular de deberes formales, de hacer de no hacer o de tolerar..."

Pueden haber personas que sean sujetos pasivos principales, por haber realizado el hecho imponible, pero que por otras circunstancias no resulten obligados al pago del tributo y sin embargo, tengan que cumplir deberes formales..." 21

En el Código Fiscal, efectivamente, se distingue del sujeto activo principal, sujetos pasivos que deberán cumplimentar formalidades tales como las de solicitar inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes en cuanto a las personas morales y físicas (artículo 27), así como todo un procedimiento para llevar la contabilidad (artículo 28); aún más el propio Código Fiscal distingue como responsables solidarios de los contribuyentes a los retenedores, liquidadores y síndicos.

En resumen deberemos entender como sujeto pasivo de la relación tributaria, a aquella persona, entiéndase física o moral, e inclusive en algunas ocasiones el propio Estado que tenga la obligación legalmente establecida de pagar un impuesto.

3.- Objeto:

El objeto del impuesto deberá por ende ser la circunstancia que la propia ley indica como hecho generador de un crédito fiscal de la Federación, y el artículo 4o., lo define, incluye contribuciones y aprovechamientos así como sus accesorios.

21.- DE LA GARZA, SERGIO F. ob. cit. Pág. 460.

Este hecho nos dará una regla general ya que siempre el objeto da nombre al impuesto.

4.- Base:

Debemos entender como base del impuesto la cuantía sobre la que se termina el mismo, por ejemplo; el monto de la nómina pagada por una empresa, - el valor de un inmueble adquirido, el valor catastral de un predio, etc.

Estas condiciones que dan carácter a la base del impuesto subsisten en nuestra legislación ya que sin ella (base), no tendría fluidez nuestro sistema tributario.

5.- Tasa:

La tasa se refleja ahora como antes, en nuestros cuerpos legislativos en materia impositiva, de hecho la tasa es el porcentaje que dará medida y limitante a la carga impositiva esta puede variar según la categoría del impuesto y según el hecho imponible, la tasa resulta ser entonces el parámetro constituido por una suma de dinero, la tasa a la base imponible se obtiene del importe de la cuota o tributo, los elementos de la tasa pueden variar en función a los componentes de la materia imponible y de la calidad del contribuyente -- resulta la forma de calcular el impuesto.

6.- Unidad Fiscal:

Resulta ser la cantidad o cosa delimitada en medida número y peso sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse.

7. - Época de Fagos:

Vendrá a ser indubitablemente el espacio temporal en el que deba rendirse tributo al sujeto activo por definitiva sistemática jurídica en todas las legislaciones en materia tributaria, no importa una época de pago pues con este el sujeto pasivo mantiene una definitiva certidumbre en cuanto a la fecha o fechas en que deberá aplicarse determinado impuesto.

B. ANTECEDENTES.

Como es de todos conocido, remontándonos a la antigüedad, los tributos en el pueblo hebreo e hindú por ser de los más antiguos debieron ostentar un carácter meramente mítico y no es sino hasta la conjunción de las grandes polis que vieron su más preclaro engrandecimiento en el nacimiento del Estado Romano en dónde la tributación si no constituía un sistema, si ostentaba un carácter coercible; así pues surgieron restricciones en el comercio en donde la imposición tributaria era visible en los derechos de aduana. Haviéndonos así pues en las fronteras de cada provincia se gravaba la introducción de mercancías, y es lógico pensarlo dado el carácter imperialista del Estado Romano. Este mismo carácter ocasionó grandes males, es necesario comentar la falta de caminos y vías de comunicación que necesitaban las legiones romanas para el engrandecimiento del Imperio, así pues la guerra daba carácter promocional al emperador, el establecimiento del Imperio absoluto originado principalmente por la muerte de Alejandro Severo (235 de C.), que produjo una crisis que duró hasta Dioclesiano (284 de C.), determina un capítulo de 50 años de luchas cuyo objeto será principalmente la jefatura del Estado aunada a una crisis económi-

ca, el conflicto entre el Imperio y el Cristianismo, la intromisión constante de los bárbaros y la siempre creciente extensión de los territorios.

"Con Dioclesiano nombrado emperador por las tropas, se impone el absolutismo al estilo oriental. El Emperador se convierte en jefe y señor único, en árbitro pleno de la vida pública.

Dioclesiano reforma los tributos, reforma el ejército, monta una burocracia oficial y numerosa, que reemplaza a los magistrados, y encomienda el gobierno a dos emperadores, ayudados por dos Cesares, colaboradores y sucesores de aquellos." 22

Así pues, el Emperador abandona la vida económica a su propio devenir, el gobierno se avenía a un mayor número de recursos económicos y la única salida fué la elevación de las tasas impositivas.

"Los impuestos se volvieron tan gravosos que se ocasionó la ruina de la Agricultura y los Industriales. Los fondos públicos, no solo se orientaban a afianzar las campañas guerreras, sino a crear obras públicas e infraestructura de intercomunicación." 23

22.- IGLESIAS, JUAN. Derecho Romano. Barcelona, España; Ediciones Ariel, 1972. pág. 34.

23.- HERRERIAS, ARMANDO. Historia del Pensamiento Económico. México, D.F., Editorial Limusa, 1977. pág. 36.

La edad del oscurantismo se cierra sobre la humanidad encontrando antecedentes de sistemas imperitivos tales como los censos, derechos y las servidumbres, exigencias de los señores feudales.

Políticamente hablando en el Imperio de Carlo Magno, se da la desmembración del Imperio lo que ocasiona el crecimiento de grandes señores, por ende se minoriza la organización política y el rey, un noble más, se encuentra en una actividad inferior.

La economía así, fragmentada ya el estado político involucre una economía rudimentaria, de índole rural, la cadena social se inicia con el Señor Feudal y terminaba siempre en los siervos. Todo esto da gran confusión a estas relaciones por lo que no sólo en forma general pueda hablarse de las prestaciones que había obligación de pagar.

El siervo o vasallo está obligado con su señor y no sólo en lo económico sino es que hasta en lo personal, el servicio militar, las guardias en propiedades, los alojamientos, atenciones y hasta el derecho de pernada.

En lo económico ayudas arbitrarias, rescates, indemnizaciones, la capacitación, el fornicaje y la mano muerta.

Dentro de los antecedentes de la economía plena, encontramos el mercantilismo, tendencia, que aparece en el siglo XVI, florece en el siglo XVII y se extiende en el siglo XVIII, el nombre de tendencia era una expresión de los fisiócratas utilizada muy a menudo por Adam Smith, personaje éste último de vital trascendencia en nuestro análisis del Imperio.

Sobresalen España y Portugal como países tradicionalmente proteccionistas en su forma más elemental, fomentando la creación de impuestos a la industria y al comercio, de este tipo tal como Francia, nación que exageró los impuestos e impuso restricciones arbitrarias al comercio, de ahí pues que España fortalece su economía desapareciendo la herencia feudal de las aldeas interiores siendo el país europeo que tardó más en desvincarse del feudalismo.

Surgen pensadores brillantes como William Petty, visto por Carlos Marx como el fundador de la moderna economía política pionero de la estadística y precursor de los estudios impositivos.

Thomas Hobbes desarrolla una teoría estatal que inequívocamente lo lleva a pensar que el impuesto es el precio que el súbdito debe pagar por su tranquilidad.

Surge entonces la tendencia del liberalismo movimiento que tiene su antecedente primigenio de la idea fisiocrata del orden natural tendencia que será desarrollada por la Escuela Clásica de fines del siglo XVIII y principios del siglo XIX, su principio básico, la libertad económica y política.

Adam Smith nace el 5 de julio de 1723 en Escocia, contemporáneo de este liberalista egregio de la filosofía política de George Johnstone Burke y de Voltaire, con el cual profetiza en su obra el triunfo del orden constitucional en boga en el siglo XVIII.

Fue en Tolosa donde dio comienzo a su "Investigaciones acerca de la riqueza de las naciones" de esta obra de primordial importancia, se consagra -

en su libro quinto conceptos fundamentales en relación al impuesto, la primera consecuencia práctica evidente de esta concepción añade que el impuesto no deberá descansar exclusivamente sobre de una clase, esto es que deberá alcanzarnos a todos por igualdad. Smith opone a un impuesto unico el de caracter multiple que grava a la vez simultáneamente todas las fuentes de ingresos, trabajo y capital lo mismo que la tierra.

En consecuencia las reglas fundamentales derivadas de su estudio concluyen en cuatro célebres máximas enunciadas por Adam Smith en su teoría general del impuesto y Hogan hasta nuestros días:

1.- Los subditos de cada estado deben contribuir a su sostenimiento con el mayor esfuerzo que los sea posible, en proporción de sus capacidades respectivas, es decir, en proporción de la renta de que gozan bajo la protección del Estado.

2.- El impuesto que cada individuo debe satisfacer ha de ser cierto y no arbitrario. La época del pago, así como el modo de efectuarlos y la cantidad a pagar, tienen que estar muy claros y ser muy evidentes, tanto para el contribuyente como para todo el mundo.

3.- Todo impuesto debe ser percibido en el momento y de la manera -- que mejor convengan al que lo ha de satisfacer.

4.- Cada impuesto debe de estar organizado de manera que, en cuanto sea posible, exija al bolsillo del contribuyente la cantidad mínima por encima de lo que en realidad produce al Tesoro Público, en concepto de gastos de per-

cepción." 24

Al lado de Smith surge la figura impresionante de Adolfo Wagner, radical del socialismo de Estado, quién publica en 1776, su obra "Fundamentos de la Economía Política", en ella expone las ideas y programas del socialismo de Estado, es curioso comprobar que la definición del campo de acción y de las atribuciones del Estado dada por Wagner se aproxima mucho a la que diera Smith "Por regla general, el Estado debe tener a su cargo las actividades distintas a satisfacer las necesidades de los ciudadanos, que ni las empresas privadas ni las asociaciones libres coparticipantes del poder público pueden tener al suyo, o no podrían realizarlos sino en peores condiciones, es decir, o más mal o más caro." 25

En dicha obra, el tratadista dá origen a diversos principios de Política financiera los cuales considera, no como absolutos sino como relativos, segun el tiempo y lugar, que que deberán ajustarse a cada impuesto atendiendo a la realización integral de un sistema de impuestos y no de un impuesto único, que se desglosan así:

24.- GIDE, CARLOS. Historia de las Doctrinas Económicas. Madrid, España; Editorial Reus. 1927. pág. 92.

25.- WAGNER, ADOLFO. Fundamentos de la Economía Política. (Grundlegung). Primera parte. pág. 216.

a).- Principios de Política Financiera.

- I. Suficiencia de la imposición.
- II. Elasticidad de la imposición.

b).- Principios de Economía Pública.

- I. Elección de buenas fuentes de impuestos.
- II. Elección de las clases de impuestos.

c).- Principios de equidad o de repartición equitativa de los impuestos.

- I. Generalidad.
- II. Uniformidad.

d).- Principios de Administración Fiscal o de Lógica en materia de imposición.

- I. Fijeza de la imposición.
- II. Comodidad de la imposición.
- III. Tendencia a reducir lo más posible los gastos de la recaudación de los impuestos.

Aunque estos principios son practicados en las legislaciones actuales sin una verdadera sistematización, deberemos atender más a los principios enunciados por Adam Smith, toda vez que en ellos se hace una apreciación más práctica y orientada hacia la realidad de la justicia tributaria, por ende los preceptos enunciados, que corresponden al tratadista alemán Adolfo Wagner son principios orientados hacia la praxis administrativa de la soberanía tributaria del Estado.

Deben resaltarse algunas otras concepciones de tratadistas contemporáneos como Vitty de Marco, sin embargo creemos que con la explicación que precede a las cuatro máximas de Adam Smith deberá cerrarse éste capítulo ya que como se verá adelante, la obra de éste liberalista inglés a revelado una trascendental importancia en las legislaciones tributarias actuales.

C. MARCO JURIDICO.

Hemos visto como el Impuesto ha evolucionado sistemáticamente en beneficio de la comunidad social, prolija hasta nosotros como legado histórico, un atributo más del Estado Moderno y con las bases de la Democracia Moderna, se instituye el Sistema Jurídico Mexicano.

Así la Constitución General de la República, en la fracción IV del artículo 31, nos dice:

ART. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

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

Sin más, el Artículo 73 de la Constitución Federal otorga al Congreso de la Unión el poder necesario para "...Imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.", esto es, le confiere poderes tributarios ilimitados.

El artículo 10. del Código Fiscal de la Federación establece:

"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de éste Código se aplicarán en su defecto."

En la Sistemática Jurídica del Estado Mexicano, se ha hablado ya de la distribución de los poderes tributarios, desde luego, la Suprema Corte de Justicia estableció Jurisprudencia delimitándoles de la siguiente manera:

"La Constitución General no opta por una delimitación de la competencia federal estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes:

- a). Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de los ingresos (Arts. 73, fracc. VII y 124).*
- b). Limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (Art. 73, fracciones IV, V, VI, VII, y 118).*

Es de afirmarse en consecuencia la falta de limitaciones constitucionales que ejerce el Poder tributario Federal y la falta de acción de las materias de ejercicio.

Sin embargo, el propio poder tributario tiene sus limitaciones constitucionales y esto, ha sido producto del interminable esfuerzo de los juristas por daros una precisa sistematica Juridica, que apoyada en el ejercicio pleno del Derecho ha buscado incansablemente equilibrar la balanza en materia tributaria.

Asi pues, destacan el principio de legalidad consagrado en la fracción IV del articulo 31 de la Constitucion Federal, la garantia de proporcionalidad y equidad como garantia individual forma de su respectivo capitulo.

Los principios de seguridad y certidumbre Juridica todos los cuales analizaremos más adelante.

CAPITULO III

EL ARTICULO 31, FRACCION IV DE LA CONSTITUCION GENERAL DE LA REPUBLICA.

*Este precepto constituye la médula espinal de la relación tributaria-
tal y como lo analizamos en el capítulo anterior.*

*El derecho se dá cuando el poder político tiene sus propias limitacio-
nes, con esto queremos decir, que es anhelo de la humanidad vivir con libertad
e independencia:*

*"Una de las condiciones indispensables, sine qua non, para que el in-
dividuo realice sus propios fines, desarrollando su personalidad y propendi-
do a lograr su felicidad, es precisamente la libertad, concebida no solamente
como una mera potestad psicológica de elegir propósitos determinados y escogi-
tar los medios subjetivos de ejecución de los mismos, sino como una actuación-
externa sin limitaciones o restricciones que hagan imposible o impracticable -
los conductos necesarios para la actualización de la teología humana. La exis-
tencia sine qua non de la libertad, como elemento esencial del desarrollo de -
la propia individualidad, encuentra su sustrato evidente en la misma naturale-
za de la personalidad humana." 26*

*Algunas limitaciones establecidas en la Constitución General de la --
República, tienen el carácter de garantías individuales, aunque no consten en
capítulo respectivo, estas limitaciones o la soberanía -- super omnia -- tribu*

26.- BURGOA, IGNACIO. Las Garantías Individuales. México, D.F., Editorial
Porrúa, 1980. pág. 18.

taría, darán realidad a nuestra relación de derecho, que darán a los individuos capacidad plena para vivir en armonía social. Luego entonces carecerá de un carácter absoluto, ya que este es el espíritu propio de la Constitución.

Estas Limitaciones o Garantías Individuales - a analizar enseguida - son:

- a) La Garantía de proporcionalidad y equidad.
- b) La Garantía o principio de legalidad.

A. - LA PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD, PRINCIPIOS DE LA JUSTICIA TRIBUNARIA.

Para comprender este principio, remontáremos al año de 1763, en la Ciudad de Glasgow, Inglaterra, en donde encontramos al profesor Adam Smith, a la edad de cuarenta años, Smith, abandona esta profesión, aceptando la comisión de acompañar en un viaje al joven duque de Buccleugh, yerno de Carlos Townshend, dicho viaje redituaba para el joven duque una mejor preparación en Europa, que la recibida en Inglaterra a causa del bajísimo nivel, incluida la Universidad de Oxford, y para Smith, un pago de 800 Libras esterlinas, hasta el final de su vida, cantidad que sobrepasaba en exceso, lo ganado como profesor.

Entre los lugares visitados, resalta uno y medio en Tolosa, en Gascuña se reúne una vez más con Voltaire, de quien ya hemos mencionado antes, guardaba una profunda amistad, es en Tolosa en donde dio principio a su obra "Investigaciones acerca de la Riqueza de las Naciones", que publicara final-

mente en Londres en 1776.

Que tienen que ver en esta historia de tan singular personaje del liberalismo económico inglés, su amistad con Voltaire, y la culminación de su tratado 23 años antes de la Revolución Francesa.

La obra de Smith, como la de Voltaire se ve profusamente envuelta de ese halo de la moral naturalista de su época, la cual fundan primordialmente en la razón.

La concepción racionalista de la moral, y el naturalismo filosófico de la época, ha de trascender profundamente en el enciclopedismo francés, el libro V de "La riqueza de las Naciones", tiene una trascendental importancia. hasta nuestros días, el espíritu de su obra enaltece los principios básicos de Justicia, sería preciso recordar las máximas de éste libro V:

"I. Los subditos de cada Estado deben contribuir a su sostenimiento con el mayor esfuerzo que les sea posible en proporción a sus capacidades respectivas, es decir, en proporción de la renta de que gozan bajo la protección del Estado." 27

27.- GIDE, CARLOS. ob. cit. pág. 92.

Esta célebre regla de la proporcionalidad de las cargas y gravámenes a las facultades contributivas de cada uno, será invocada a partir de ésta fecha con tanta frecuencia, que señalaremos algunos modelos:

Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, de la Revolución Francesa, en el numeral 13 dispone:

"Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de administración, es indispensable una contribución común, que debe ser igualmente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus facultades." 28

El 10 de enero de 1822, en el Reglamento provisional Político del Imperio Mexicano, disponía el Artículo 15o.:

"Todos los habitantes del Imperio deben contribuir en razón de sus -- proporciones, a cubrir las urgencias del Estado."

Casi en idéntica forma habla la Constitución de 1957, pero desde luego, con mayor sistemática jurídica, desde entonces, el modelo parece el mismo; veamos la actual Constitución General de la República:

"Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

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

28.- Ibid. pág. 92.

En relación a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido el siguiente criterio:

"IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LAS TARIFAS PROGRESIVAS.-

El ideal de Justicia que debe cumplir la legislación Fiscal, es acercarse lo más que pueda a la capacidad contributiva personal del deudor del impuesto:..."

Amparo en revisión 6051/47 Inmobiliaria Zafiro, S.A.

Amparo en revisión 3444/57 Isabel, S.A.

Amparo en revisión 2526/56 Bienes Inmuebles Rioba, S.A.

Amparo en revisión 40/57 La Inmobiliaria.

Amparo en revisión 7584/57 Negociación e Inmobiliaria Metropolitana, S.A.

Pero, ¿qué es la proporcionalidad?, "Una intuición de Justicia nos anuncia de inmediato que la cuota debe ser fijada (proporcional) en relación con la categoría o volumen del objeto gravado (el ingreso o monto de la producción)."

Entonces éste concepto nos llevará a entenderlo en sentido matemático, que es el fondo del principio, es decir, la capacidad económica o contributiva.

El impuesto deberá ser justo, y eso solamente se da cuando existe la debida proporción entre el impuesto y el ingreso o capacidad contributiva del

sujeto pasivo.

"PROPORCIONALIDAD DE LOS, NATURALEZA. El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundará, en primer término en el ingreso del Contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y — poder significar que si aquel obtiene mayores ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegase a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar su proporción."

Amparo en revisión 2526/56 Bienes Inmuebles Riozaba, S.A.

Amparo en revisión 668/57 Compañía Inmobiliaria Fare, S.A.

Amparo en revisión 3160/57 Bajío, S.A.

Amparo en revisión 2835/57 Edificios Kodak, S.A.

Amparo en revisión 5397/59 Ascamil, S.A.

Profundizando un poco más, encontramos que el precepto Constitucional (Art. 31), desarrolla dos conceptos que es necesario estudiar, a saber:

Proporcionalidad y Equidad.

En razón a lo anterior, los tratadistas nos hablan de dos acepciones:

—El ideal de Justicia Tributaria explicada plonásticamente.

—El ideal de Justicia Tributaria en su acepción matemática.

El primero trata de reforzar la Justicia Tributaria diciendo que ambos conceptos quieren decir lo mismo, y por excepción, que la equidad dá sentido jurídico doctrinal al de proporcionalidad.

Veamos, "...La proporcionalidad en los impuestos directos se transforma en fórmula matemática de la cuota sobre el objeto gravado, en proporcionalidad subjetiva, es decir, en la nivelación del sacrificio que se realiza mediante la tarifa progresiva, puesto que la proporcionalidad se sustenta en un concepto de Justicia, debemos concluir que coincide con la equidad." 29

Puesto que la equidad es "Un atributo de la Justicia que cumple la función de corregir y enmendar el derecho escrito, restringiéndola unas veces la generalidad de la ley y otras extendiéndola para suplir sus deficiencias, con el objeto de atenuar el rigor de la misma." 30

Delso define: "Ius est ars boni et aequi" 31, a partir de ahí el pretor y los juristas romanos atenderán siempre al bonum et aequum.

Como término filosófico es seguido desde Aristóteles y llega hasta nuestro Código Civil.

29.- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. ob. cit. pág. 256.

30.- DE PINA, RAFAEL. Diccionario de Derecho. México, D.F., 1986; Editorial Porrúa. Pág. 253.

31.- IGLESIAS, JUAN. ob. cit. pág. 7.

"Art. 1845.- Si la modificación no pudiere ser exactamente proporcional, el Juez reducirá la pena de una manera equitativa, teniendo en cuenta la naturaleza y demás circunstancias de la obligación."

La equidad, principio general del Derecho es parte formal del Derecho Positivo Mexicano, así se refleja en la mayoría, si no es que en todas las normas de la Legislación Mexicana:

"Art. 17. Ley Federal del Trabajo.- A Falta de disposición expresa en la Constitución, en esta Ley o en sus reglamentos, o en los tratados a que se refiere el artículo 60. se tomará en consideración sus disposiciones que deriven de dichos ordenamientos, los principios generales del Derecho los principios de Justicia Social que derivan del artículo 123 de la Constitución, la Jurisprudencia, la Costumbre y la Equidad."

Este concepto, equidad, en su forma conjuntiva al de proporcionalidad, dá entonces al precepto constitucional el carácter de Justicia Tributaria.

El legislador, quiso entonces, dar a esta garantía la fórmula exacta de la Justicia, sabemos que existen impuestos indirectos que serán aplicados por cuota proporcional, y directos en forma progresiva, éste es el ideal de Justicia Tributaria.

**B. LA CAPACIDAD ECONOMICA O CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS
PASIVOS EN LA RELACION TRIBUTARIA.**

Establecimos ya, que la proporcionalidad y la equidad, constituyen la justicia tributaria de nuestro Sistema Jurídico, y ésta justicia tributaria -- distingue que para que un impuesto sea proporcional y equitativo, deberá atenderse a la capacidad económica o contributiva del sujeto pasivo.

"La proporcionalidad consiste, en esencia, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad económica debiendo fijarse los gravámenes de tal manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributan en forma cualitativamente superior a los medianos y reducidos recursos lo -- que se logra a través de las tarifas progresivas."

Amparo en revisión 554/83 Compañía Cerillera la Central, .S.A.

Amparo en revisión 2502/83 Servicios Profesionales Toltoca, S.A.

Amparo en revisión 7222/83 Fábrica de Loza El Anfora, S.A.

Amparo en revisión 3449/83 Fundidora de Aceros Tepeyac, S.A.

Amparo en revisión 5413/83 Fábrica de Loza El Anfora, S.A.

Se debe concluir la debida relación del gravámen a los ingresos del -- sujeto pasivo.

Esa limitante constitucional se puede explicar así:

<i>Justicia Tributaria</i>	<i>= Principio de proporcionalidad y equidad</i>	<i>= Capacidad económica o contributiva del sujeto pasivo</i>	<i>= Tarifas progresivas o ingresos del contribuyente.</i>
----------------------------	--	---	--

Es bien importante subrayar, la interminable labor de los juristas, y la inalterable labor de los cuerpos judiciales que por conducto del Amparo dan vida a ésta Garantía Individual, de limitar la función del Estado Mexicano, aplicando el Principio de Igualdad que analizamos en estos segmentos. La validez constitucional de un impuesto se centra en todo caso en su misma limitación.

C.- EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD: "NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE "

Todo acto jurídico debe contener una calidad legal esto es en en sí - la Legalidad.

El principio de legalidad contiene dos aspectos muy importantes a saber:

- a) La legalidad da origen y vida a las leyes impositivas.*
- b) La legalidad delimita y limita estas leyes impositivas.*

La Constitución General de la República, en la fracción IV del artículo 31 dispone:

"Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

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

Así pues, los impuestos deberán estar establecidos por ley.

Esta disposición deberá ser eminentemente de índole legislativa, la que le dará el carácter de ley. El artículo 73 de la Carta Magna establece:

"ART. 73.- El congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones -
necesarias a cubrir el presupuesto.

XXIX. Para establecer contribuciones."

El Artículo 14 Constitucional refuerza lo anterior diciendo:

"ART.14.- (párrafo segundo). 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."

De lo anterior se deduce el aforismo del ideal tributario:

MULLUM TRIBUTUM SINE LEGE.

Aún cuando, no exista tributo sin ley, ésta de existir, se ve limitada por el mismo principio de legalidad, ya que la legalidad delimita y limita ésta Ley.

La legalidad establece que el tributo debe definir cuales son los supuestos elementos en la obligación tributaria.

Así ha quedado establecido por la siguiente jurisprudencia:

"IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE DEBEN SALVAGUARDAR LOS.- Al disponer del Artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, que son obligaciones de los mexicanos 'contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa - que dispongan las leyes', no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero esté establecido por ley, segundo, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el pago de impuestos imprevisibles o a título particular sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto-

de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria— pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir — para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que reside. Es decir, el Principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuales — son los elementos y supuestos de la obligación tributaria: — esto es, los hechos imponibles los sujetos pasivos de la obligación que va hacer nacer, así como el sujeto, la base y la — cantidad de la prestación, por lo que todos estos, elementos — no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. En resumen, el principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, 'nullum tributum sine lege.'

Amparo en revisión 331/76 María de los Angeles Prendes de Vera.

31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5464/75 Ignacio Rodríguez Treviño.

31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5332/75 Blanca Meyerberg de González.

31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5888/75 Antonio Hernández Abarca.

31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos. 41

Luego entonces, el principio de legalidad nos conlleva a otra concepción sine qua non de esta garantía, la seguridad y certidumbre jurídica.

D. - EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD Y CERTIDUMBRE JURIDICA.

Decíamos en el punto anterior, que el principio de legalidad otorga - que la ley impositiva debe definir los elementos del tributo así como sus supuestos.

De ahí que, para conocer un impuesto en toda su extensión cualitativa, éste, deberá significar por ley, sus hechos imponibles, sujetos, objeto, - tasa, época de pago, etc.

Adam Smith, en sus máximas del libro V de su tratado " La Riqueza de las Naciones ", sostiene como ya lo habíamos manifestado:

"II.- El impuesto que cada individuo debe satisfacer ha de ser cierto y no arbitrario. La época de pago, así como el modo de efectuarlo y la cantidad a pagar, tienen que estar muy claros y ser muy evidentes, tanto para el contribuyente como para todo el mundo." JJ

Este es el principio de certidumbre, que limita dentro de la esfera -

JJ.-

JJ.- GIDE, CARLOS. ob. cit. pág. 92.

de la legalidad al tributo en sí. Esto obliga al legislador, a emitir una ley sin formulismos oscuros, de clara comprensión, lo que permitirá la evolución de la relación tributaria, evitando corrupción entre las autoridades administrativas y, sobre todo, la preservación de nuestro Estado de Derecho.

El carácter pleno de éste principio dá al gobernado la posibilidad de entender cuando, el sujeto activo, que en todo momento tiene el problema de resolver los apoyos económicos de su crecimiento, a través del Presupuesto, ha sobrepasado, en algunos casos, imprecisa y arbitrariamente, la justificación para un tributo.

Da así, ésta garantía, la precisa forma de una limitante al poder absoluto del Estado, cuando carece de un claro apoyo legal. La disposición imperativa es pues, regulada por un adecuado ordenamiento legal.

CAPITULO IV

LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

Como sabemos, el Departamento del Distrito Federal, es el órgano rector de ésta Entidad, con facultades tributarias por ley, en este caso, el Congreso de la Unión actúa como organismo legislativo local, en consecuencia, le corresponde la expedición de la Ley de Ingresos y la aprobación de su presupuesto de egresos, la Constitución General de la República, establece atendiendo al principio de legalidad:

"ART. 73.- El Congreso tiene facultad:

VI.- Para legislar en todo lo relativo al Distrito Federal."

Este mismo precepto, establece las bases para que el Congreso legisle respecto de ésta Entidad Federativa y sin más limitaciones que las expresadas en la parte final del primer párrafo del Artículo 131 de la Constitución.

"ART. 131.- Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo, y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos cualquiera que sea

su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar en el Distrito Federal los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del Artículo 117."

Para tener una idea más precisa de estas limitaciones, las citamos enseguida:

"Art. 117.- Los Estados no pueden, en ningún caso:

VI.- Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, como impuestos o derechos cuya exacción se efectuó por aduanas locales, requiera de inspección o registro de bullos o exija documentación que acompañe la mercancía.

VII.- Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya sea entre producciones semejantes de distinta procedencia."

Como es de verse entonces, tal facultad, le permite al Congreso legislar en materia financiera en general y tributaria en particular. Por ende, el Congreso de la Unión ha expedido la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal que ostenta una vigencia indefinida, de igual manera, anualmente, el Congreso expide la Ley de Ingresos y el Decreto de aprobación del Presupuesto de Egresos del Distrito Federal.

Es pretensión de este trabajo, analizar constitucionalmente, únicamente, respecto de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, la aprobación y expedición del Decreto Legislativo por el que se reformó la misma, expedido el 29 de diciembre de 1987, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 del mismo mes y año, y en vigor desde el día 1o. de enero de 1988.

De profundo interés, por las consecuencias legales que reviste tal decreto, el impuesto a analizar es el que relata con la adición del capítulo VI del título II, mediante el cual se establece el "Impuesto sobre Nóminas."

A.- EL IMPUESTO SOBRE NOMINAS.

Atendiendo al principio de legalidad y de certidumbre jurídica, hemos de analizar cada uno de los elementos de éste tributo.

1.- Concepto.- Podemos decir que es el impuesto que grava los salarios y prestaciones que se erogan con motivo de un trabajo personal subordinado, las personas físicas y morales en el Distrito Federal, así se consigna en el artículo 45-G.

2.- *Sujetos.*- Los sujetos están de una precisa y clara forma definidos; el sujeto pasivo lo consigna el artículo 45-G: "Las personas físicas y -- morales", en el artículo 2o. de la misma Ley de Hacienda del Distrito Federal-- se consigna:

"ART. 2o.- A las autoridades fiscales del Departamento del Distrito Federal competen las facultades de recaudación, -- comprobación, determinación, administración y cobro de -- los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos y apro -- vechamientos establecidos en ésta ley...."

Quedando así establecido por la ley, la definición del sujeto activo.

3.- *Objeto.*- Como quedó asentado anteriormente, el objeto de un im-- puesto viene siendo el hecho generador de un crédito fiscal. El artículo 45-G establece, las "... erogaciones en dinero o en especie por concepto de remun-- ración al trabajo personal subordinado"

4.- *Base.*- Determinamos anteriormente que la base es la cuantía so-- bre la que se determina el impuesto, el resultado en este caso, aunque en for-- ma imprecisa, es el establecido en el artículo 45-H; "... el monto total de -- las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal-- subordinado ..." es decir, el monto total de la nómina que pague una persona -- física o moral en el Distrito Federal.

5.- *Tasa.*- Este es un concepto de certidumbre jurídica, que da al -- impuesto, su calidad legal.

"Art. 45-H.- El Impuesto sobre nóminas se determinará, aplicando la tasa del 2%....."

6.- Unidad Fiscal.- Sabemos que tal concepto dá delimitación al hecho generador, otorga corporalidad al mismo, pues resulta ser la medida, número, en ciertos casos el peso, etc.

Menciona el segundo párrafo del artículo 45-G: " Para los efectos de éste impuesto, se considerará erogaciones destinadas a remunerar el trabajo -- personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral."

7.- Epoca de pago.- El Artículo 45-I; nos otorga éste último elemento:

"Art. 45-I se pagará mediante declaración, que deberá presentarse dentro de los primeros quince días del mes siguiente."

Estos quince días corren a partir del momento en que se realizan dichas erogaciones.

B.- EL CAPITULO VI; "IMPUESTO SOBRE NOMINAS."

Como explicamos, se adiciona el Capítulo VI a el Título II, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, consistente dicho capítulo-

en tan sólo tres artículos de relevante importancia para nuestra sistematización jurídica.

C.- EL ARTICULO 45-G:

"Art. 45-G.- Se encuentran obligadas al pago de impuestos sobre nóminas, las personas físicas y morales que en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue.

Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral."

D.- EL ARTICULO 45-H:

"Art. 45-H.- El impuesto sobre nóminas se determinará, aplicándose el 2% sobre el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado."

E.- EL ARTICULO 45-I:

"Art. 45-I.- El impuesto sobre nóminas se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por el trabajo personal subordinado y se pagará mediante declaración, que deberá presentarse dentro de los primeros quince días del mes siguiente."

F.- LA LEY DE INGRESOS DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL
PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 1988.

El Congreso aprobó y expidió la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal para el ejercicio fiscal de 1988, en el Artículo 1o. Fracción I, inciso 6), establece el impuesto sobre nóminas, regulado en la mencionada Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal: el Secretario de Gobernación refrendó el Decreto promulgatorio de la Ley que reforma la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal expedido el 29 de diciembre de 1987.

Las funciones hacendarias del Distrito Federal las realiza la Tesorería del Distrito Federal, así pues, el C. Jefe del Departamento del Distrito Federal y el C. Tesorero del mismo Departamento aplican los decretos legislativos y promulgatorios, consistiendo tal aplicación en el cobro por la vía económico - coactiva del impuesto referido.

El Estado ha buscado sus fuentes de ingresos tradicionalmente en los tributos o impuestos sobre la propiedad rústica o urbana; sobre producción o compra - venta, impuestos especiales a la ganadería; producción industrial, -- impuestos especiales sobre impuestos públicos, operaciones contractuales, de-- rechos reales; y en menor frecuencia, impuestos especiales sobre sueldos y salarios o remuneraciones pagadas.

Gravando así diferentes fuentes de riqueza, sin embargo en el Distrito Federal, un impuesto sobre sueldos y salarios o remuneraciones pagadas, era ajeno a la legislación tributaria de la Entidad, hasta el año de 1987.

CAPITULO V

LEGISLACIONES ANALOGAS DEL "IMPUESTO SOBRE NOMINAS".

Desde luego la implantación del impuesto sobre nóminas no es una cuestión novedosa, ya con anterioridad, se ha legislado en otros Estados de la República sobre esta clase de tributo, adecuando necesariamente a las condiciones in situ, éste impuesto se ha desarrollado debido al auge que le han dado las leyes hacendarias, hemos considerado tres Estados, desde luego hablaremos de ello en éste capítulo, desconocemos si existe en los otros Estados del país, pero basta con considerar los que vamos a analizar en éste capítulo, para demostrar su inconstitucionalidad y su categoría de ley poco técnica y manejada conforme a los intereses de los ejecutivos locales.

Lo anterior debió ser tomado en cuenta por los legisladores al implantar el Impuesto sobre Nóminas de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, pues debió considerarse la redacción de las leyes análogas para establecer un impuesto más justo en ésta entidad federativa.

A continuación comentaremos dicho impuesto en los estados de Baja California, Hidalgo y Estado de México.

A. EL IMPUESTO SOBRE REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL

DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA.

Dicho impuesto nace bajo la égida del Sr. Roberto de la Madrid Román, Gobernador Constitucional del Estado de Baja California, mediante Decreto

No. 95 del 28 de diciembre de 1978, publicado en el Periódico Oficial del 31 de diciembre del mismo año.

En dicho decreto, se adiciona el título del capítulo XV, en su sección primera, adicionando 20 numerales al artículo 151, quedando como sigue:

CAPITULO XV

De los impuestos sobre productos del trabajo.

SECCION PRIMERA

Del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.

Artículo 151-13.- Es objeto del impuesto la realización de pagos en efectivo o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal, prestado bajo la dirección o dependencia de un tercero dentro del territorio del Estado.

Artículo 151-14.- La base del impuesto es el monto total de los pagos que se efectúen en términos del artículo anterior, aún cuando no excedan del salario mínimo o bien, el monto total de la percepción que obtenga el trabajador, si quién efectúa los pagos esté domiciliado fuera del Estado, y no tiene dentro de éste, sucursal, agencia o representación.

Artículo 151-15.- Son sujetos del Impuesto quienes se encuentren domiciliados en el Estado, o tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen los pagos por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero. Serán responsables solidarios quienes perciban dichos pagos, cuando quién los realiza resida fuera del Estado, sin tener en él agencia, sucursal o representación.

Artículo 151-16.- Este impuesto se liquidará y pagará de conformidad con la tasa que estipula la ley de Ingresos del Estado, aplicada al total de los pagos mensuales efectuados por el causante, o al total de las percepciones que en el mismo período obtengan de fuera del Estado, quienes presten servicios de carácter personal dentro del mismo.

Artículo 151-17.- Están obligados a enterar el impuesto quienes perciban remuneraciones en los términos del artículo 151-15, cuando quien los pague resida fuera del Estado, sin tener en él mismo agencia, sucursal o representación.

Artículo 151-18.- No causan el impuesto:

- I.- Las personas y organismos en los términos a que se refiere el artículo 33 del Código Fiscal del Estado.
- II.- Las empresas establecidas conforme el Reglamento del Párrafo tercero del artículo 31 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos para el fomento de la Industria Maquiladora, siempre que reúnan los requisitos mínimos de inversión, ocupación de mano de obra y demás que en resoluciones de carácter general establezca la Secretaría de Finanzas y previa declaratoria de ésta dependencia en cada caso específico.

Artículo 159-19.- Este impuesto se enterará en efectivo mensualmente mediante declaración que presentarán los causantes o responsables solidarios - según sea el caso, ante la Oficina Receptora de su jurisdicción a más tardar dentro del mes siguiente al en que hagan o reciban los pagos bases del gravá -

men.

Artículo 151-20.- Son obligaciones a cargo de los sujetos realizar — los pagos gravados por este impuesto y de quienes los reciben cuándo quién los paga resida fuera del Estado, sin tener en el agencia, sucursal o representación:

- I.- Empadronarse en la Oficina de Recaudación de Rentas del Estado de su jurisdicción, dentro de los diez días siguientes a la fecha en que se efectúen las operaciones gravadas por este Impuesto;
- II.- Presentar la declaración mensual para el pago del Impuesto; y
- III.- Las demás que impongan otras disposiciones fiscales.

Sobresalen algunas cuestiones importantes de ésta Ley por ejemplo;

a) El impuesto desde luego, es el mismo del impuesto que comentamos a lo largo de este trabajo, la base del impuesto es en consecuencia el monto total de las percepciones que obtiene el trabajador, sin embargo, aquí la ley es injusta, pues afecta a aquellas personas que inclusive hagan pagos inferiores al salario mínimo; esto es bien conocido por todos, aún en nuestro país existen trabajadores que perciben menos de un salario mínimo, pero que ésta consideración la acepte la propia ley y se integre en su texto no es del todo convencional.

b) El artículo 151-16, remite la tasa del Impuesto a otra ley, la ley de Ingresos del Estado, ésta situación produce incertidumbre jurídica a los causantes del mismo.

c) El artículo 151-17, hace sujetos pasivos a los propios trabajadores, es decir, los convierte en solidarios con el causante, y esta situación es injusta,

d) El artículo 151-18, es un mensaje directo a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que en alguna tesis menciona que la Equidad Tributaria coloca en un plano de igualdad a todos, aquí la excepción, ninguna de las empresas que fomentan la Industria Maquiladora están obligadas al pago del impuesto mencionado.

Dicha consideración se remarca mediante el Decreto No. 182 de fecha 10 de junio de 1980, que a la letra dice:

Artículo 10.- Se reforma la Ley de Hacienda del Estado de Baja California en su Artículo 151-13 para quedar como sigue:

Artículo 151-13.- Es objeto del impuesto, la realización de pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un tercero del territorio del Estado, excepto cuando se identifiquen como necesarios para la realización de los siguientes actos o actividades:

a) *Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten, en los términos del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.*

b) *Operaciones de maquila para exportación en los términos del Reglamento del párrafo tercero del artículo 321 del Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos para la Industria Maquiladora.*

c) *Enajenación de bienes o prestación de servicios que se realicen por residentes en el Estado, a quién resida en una entidad federativa diferente a Baja California, siempre que la entrega material de bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo fuera del estado.*

Quando los pagos por remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un tercero, no sean plenamente identificables — como necesarios para la realización de los actos no gravados a que se refiera éste artículo, se podrán considerar como tales, en el por ciento que el valor total de los que el contribuyente realice en el mes.

Para los efectos de éste artículo se aplicarán supletoriamente en lo conducente, las normas de la Ley al Valor Agregado, vigente a nivel federal.

T R A N S I T O R I O

UNICO.- El presente decreto tendrá vigencia a partir del día primero de junio del año en curso, previa publicación en el Periódico Oficial, Órgano del Gobierno del Estado de Baja California.

Dado en la Sala de Sesiones del H. Poder Legislativo en la Ciudad de

Mexicali, Capital del Estado de Baja California a los diez días del mes de junio de mil novecientos ochenta.

B. EL IMPUESTO POR REMUNERACION AL TRABAJO PERSONAL
DEL ESTADO DE HIDALGO.

El 31 de diciembre de 1981, siendo gobernador del Estado el Sr. Guillermo Rosell de la Lama, y por decreto No. 24, publicado el 31 de diciembre de 1981, aparece el Impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal, en el Estado de Hidalgo.

No tenemos muchos comentarios respecto a este impuesto, sólo que la legislación del Distrito Federal debió tomar en cuenta la precisa redacción del mismo, la tasa mínima que le permitirá su crecimiento proporcional, al efecto lo reproducimos:

TITULO NOVENO

Impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal.

CAPITULO I

Del Objeto, Sujeto, Base, Tasa y Plazo.

Artículo 85.- Es objeto de este impuesto la realización de pagos en efectivo, en crédito o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado dentro del territorio del Estado bajo la dirección y dependencia de un patrón.

Los pagos mencionados en el párrafo que antecede comprende sueldos, - salarios, emolumentos, compensaciones, comisiones, sobre sueldos, gratificaciones y cualesquiera otras remuneraciones, sean ordinarias o extraordinarias — como las derivadas en la rescisión o terminación de las relaciones laborales, - primas dominicales y de antigüedad, vacaciones y otras similares.

Son también objeto de éste impuesto los pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos y de vigilancia de toda clase de sociedades y asociaciones.

Artículo 84.- Son sujetos de éste impuesto quienes realicen pagos a - que se refiere el artículo anterior.

Artículo 85.- La base de éste impuesto es el monto total de pagos — realizados conforme al artículo 83.

Artículo 86.- El impuesto se causará a razón del 1% sobre el monto total de los pagos que constituyen el objeto gravable.

Artículo 87.- El impuesto deberá enterarse a más tardar el día veinte del mes siguiente al en que se efectuaron los pagos.

CAPITULO II

Artículo 88.- Los causantes de éste impuesto estarán obligados a:

I.- Presentar sus declaraciones y efectuar el pago del Impuesto en la Administración o Recaudación de Rentas de la jurisdicción en que están empadronados;

II.- Empadronarse ante la Oficina Recaudadora de la Jurisdicción del domicilio del causante, dentro de los diez días siguientes a la fecha de iniciación de sus operaciones, mediante las formas oficiales aprobadas por la Secretaría de Finanzas y que contendrá los datos que en disposiciones de carácter general omite la propia Secretaría.

III.- Presentar ante la Oficina Recaudadora correspondiente los avisos relativos a cambio de nombre o razón social, traslado, traspaso o clausura, -- dentro del mismo plazo a que se refiere la fracción I de este artículo.

C. EL IMPUESTO FEDERAL DEL 1% SOBRE EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL PRESTADO BAJO LA DIRECCION Y DEPENDENCIA DE UN PATRON.

En el año de 1980, bajo el gobierno del presidente José López Portillo, se promulgó la Ley del Impuesto Sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón; dicha Ley se estableció según el artículo 6o. del Decreto de fecha 30 de diciembre de 1980, y el impuesto se refiere en dicha Ley, en su artículo único, de la siguiente manera:

Artículo Unico.- Las personas físicas y morales que hagan pagos por concepto de remuneración al trabajo personal bajo su dirección y dependencia, causarán el impuesto a que se refiere éste artículo, con la cuota del 1% que se aplicará con el monto total de los pagos que se efectúen, aún cuando no excedan del salario mínimo.

El impuesto se enterará en efectivo, mediante declaración que presentarán los contribuyentes en las oficinas autorizadas a más tardar el día quince del mes siguiente a aquel en que hagan los pagos base del gravámen, o al día siguiente, si aquel no lo fuere, las personas morales a que se refiere el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y las personas físicas cubrirán este impuesto bimestralmente mediante declaraciones que presentarán ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con las declaraciones mediante las cuales hagan el entero de las retenciones que efectúen en materia del Impuesto Sobre la Renta, por las remuneraciones que cubran por la prestación de servicios personales subordinados.

Las exenciones y franquicias establecidas en otras leyes no son aplicables a este impuesto, salvo las contenidas en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación y está exentos del pago de este Impuesto los Estados, el Distrito Federal y los Municipios.

Nueve años después sufriría algunas modificaciones que a la letra dicen:

Artículo 26.- Se reforma el Artículo Unico, segundo y tercer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre las Erogaciones por — Remuneraciones del Trabajo Personal Prestado Bajo la Direc— ción y Dependencia de un Patrón para quedar como sigue:

Artículo Unico.- El impuesto se enterará en efectivo, median— te declaración que presentarán los contribuyentes en las ofi— cinas autorizadas a más tardar el día once del mes siguiente a aquél en que se efectúen los pagos gravados por ésta Ley.

Las personas morales a que se refiere el Título III de la — Ley del Impuesto Sobre la Renta, y las personas físicas, cu— brirán el impuesto establecido por éste artículo, mediante — declaraciones que presentarán ante las oficinas autorizadas, en el mismo plazo previsto para enterar las retenciones que— efectúen en materia del Impuesto Sobre la Renta, por remune— raciones que cubran por la prestación de servicios persona— les subordinados.

Las exenciones y franquicias establecidas en otras leyes no— son aplicables a éste impuesto, salvo las contenidas en el — Código Fiscal de la Federación.

Están exentos del pago de éste Impuesto:

I.- Los Estados, el Distrito Federal y los Municipios.

II.- Las siguientes personas:

- a) Ejidos y comunidades.
- b) Uniones de ejidos y comunidades.
- c) La empresa social, constituida por avecinados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo.
- d) Las asociaciones rurales de interés colectivo.
- e) La unidad agrícola industrial de la mujer campesina.

D. LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE MEXICO.

En diciembre de 1983, siendo gobernador del Estado de México Alfredo del Mazo, se decreta la Ley de Hacienda del Estado.

El título Primero, De Los Impuestos, comprende dentro del Capítulo Primero, diez artículos que hablan del Impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal, al igual que los decretos anteriormente reproducidos, revisten características similares como veremos:

TITULO PRIMERO

DE LOS IMPUESTOS

CAPITULO PRIMERO

DEL IMPUESTO SOBRE EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL.

Artículo 1o.- Es objeto de éste impuesto realización de pa--

gos en efectivo o en especie por concepto de: Remuneraciones al Trabajo Personal, prestado dentro del territorio del Estado, bajo la dirección y Dependencia de un tercero.

Entre los pagos mencionados en el párrafo anterior quedan — comprendidos los que se realicen por concepto de contraprestaciones, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, — ya sean ordinarios o extraordinarios, incluyendo comisiones a trabajadores, premios, gratificaciones, participación de los trabajadores en las utilidades, rendimientos, así como las indemnizaciones derivadas de la rescisión o terminación de las relaciones de trabajo, primas dominicales, vacaciones y por — antigüedad y otros emolumentos. Son también objeto de este impuesto los pagos realizados a los Administradores, Comisarios o miembros de los Consejos Directivos de Vigilancia de — Sociedades o Asociaciones.

Artículo 2o.- Son sujetos de este impuesto quienes realicen pagos a que se refiera el artículo anterior.

Artículo 3o.- Es base de este impuesto el monto total de los pagos realizados a que se refiere el artículo 1o.

Artículo 4o.- La cuota de este impuesto se causará y pagará a razón del 1% sobre el monto total de los pagos a que se refiera el artículo anterior.

Artículo 5o.- El entero de este impuesto deberá hacerse den

tro de los días primero al veinte de cada mes, mediante una declaración que contenga los datos relativos a los pagos objeto de este impuesto realizados en el mes inmediato anterior.

Artículo 6o.- Los contribuyentes presentarán sus declaraciones y efectuarán el entero del impuesto en la oficina rentística correspondiente a su domicilio en términos del Código Fiscal del Estado.

Artículo 7o.- Las declaraciones deberán hacerse de acuerdo con las formas o sistemas oficiales aprobados, y en ellos se consignarán los datos que los mismos exijan.

Artículo 8o.- Los sujetos de éste impuesto están obligados a:

I.- Empadronarse ante la Oficina Rentística correspondiente a su domicilio fiscal, dentro de los diez días siguientes a la fecha de iniciación de sus operaciones, haciendo uso de las formas oficiales aprobadas, con los datos que en ellas exijan.

II.- Presentar ante la Oficina Rentística correspondiente el aviso respectivo en los casos de cambio de nombre o razón social, traslado, traspaso o clausura, dentro del mismo plazo establecido en la fracción anterior.

III.- Presentar los avisos, documentos, datos e información que les soliciten las Autoridades Fiscales en relación -

con éste impuesto dentro de los plazos y lugares señalados al efecto.

Artículo 9o.- No causan éste impuesto los pagos que se realicen por concepto de:

- I.- Indemnizaciones por riesgos o enfermedades profesionales que se concedan de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo respectivos.
- II.- Jubilaciones y pensiones, en caso de invalidez, cesantía, vejez y muerte.
- III.- Gastos funerarios.
- IV.- Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas por la Federación, el Estado y los Municipios, así como por Organismos Decentralizados Federales, Estatales o Municipales. No quedan comprendidas en ésta exención las contraprestaciones cubiertas por las Empresas de participación Estatal y las que se asimilen a éstas.
- V.- Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas por Instituciones o Empresas que en los términos de la Legislación Federal no deban causarlo.
- VI.- Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas por Asociaciones sin fines de lucro.

VII.- *Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas por Instituciones que agrupen a empresa — rios.*

VIII.- *Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas por agrupaciones políticas debidamente registradas conforme a la ley de la materia.*

IX.- *Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas por Instituciones de beneficencia reconocidas como tales en el Ejecutivo del Estado.*

X.- *Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas a trabajadores domésticos.*

XI.- *Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., cubiertas por profesionistas, siempre y cuando no — estén constituidos en Sociedad Mercantil.*

Artículo 10o.- Las infracciones al presente Capítulo serán sancionadas de conformidad a lo previsto por el Código Fiscal del Estado.

El artículo 9o., que de alguna manera se refiere a las exenciones a--
sufrido dos modificaciones, de acuerdo a los intereses de gobierno y son a sa--
ber las siguientes:

Artículo 9o.-

V

VI.- *Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., -
cubiertas por Instituciones de Enseñanza privada recog
noidas por la Secretaría de Educación, Cultura y Big
nestar Social.*

Artículo 9o.-.....

X.-.....

XI.- *Contraprestaciones a que se refiere el artículo 1o., -
cubiertas a trabajadores por las microindustrias que--
están debidamente registradas en el Padrón Nacional de
la Microindustria.*

Finalmente, se redujo el plazo para su entero, es decir, en tres años
se redujo de 20 a 10 días:

Artículo 5o.- *El entero de éste impuesto deberá hacerse den--
tro de los días primero al diez de cada mes, mediante
una declaración que contenga los datos relativos a --*

los pagos objeto de este impuesto realizados en el mes inmediato anterior.

Como es de verse, el objeto de este impuesto, es el mismo que hemos venido analizando, la base y la tasa, se especifican claramente, y salvo las modificaciones del plazo y exenciones, el planteamiento de las otras legislaciones es más o menos similar.

CAPITULO VI

LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL " IMPUESTO SOBRE NOMINAS "

Constituye éste capítulo la parte medular de la exposición que a lo largo de éste trabajo se ha venido desarrollando.

Definiremos enseguida el porqué consideramos que éste impuesto, el -- "Impuesto sobre Nóminas", es una norma cuyo contenido está en franca contradicción con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Esta calidad jurídica no es gratuita de ésta carga fiscal, de hecho -- la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido expresamente los principios generales del derecho, y en virtud de que ésta carga fiscal los viola, se convierte en inconstitucional.

Los principios generales del derecho son atributos de la justicia, y ésta comprendida como el arte de lo bueno y lo justo, debe cumplir con su sagrada misión de corregir y/o enmendar el derecho escrito, estas emiendas -- harán del dercho - Ius - , el derecho positivo que todos queremos.

La Ley como tal, y así lo entendieron los tratadistas romanos, es, y debe ser rigurosa, sin embargo, la rigurosidad de la ley debe atenuarse, el -- derecho escrito no tiene que ser en cuanto a sí exacto si éste es, de algún -- modo riguroso.

¿ Y cómo se pueda atenuar el rigor de la ley ...?; porqué la ley debe ser rigurosa.

¿ ... Cómo restringir la rigurosidad de la ley, y cómo suplir sus -- deficiencias ...?

Ya los antiguos consideraban los atributos de la justicia como moderadores de la ley y los órganos administradores de la misma. Los principios generales del derecho no necesariamente deben ir en contra de la ley, deberá atenderseles como elementos o criterios de interpretación, como el arte de lo bueno y lo justo; es decir, como un estigma meramente humanístico y filosófico, no normativo y ajustados siempre al caso concreto, balanceado así el patrimonio divino de la ley.

Rafael de Pina define a los principios generales del derecho, diciendo que son " criterios o ideas fundamentales de un sistema jurídico determinado que se presentan en la forma concreta del aforismo y cuya eficacia como norma supletoria depende del reconocimiento expreso del legislador." 34

Debemos entonces atender a estos principios como normas de interpretación, algunos autores dicen "supletoria", y su eficacia depende pues del reconocimiento expreso del legislador, nos atrevemos a corregir, del juzgador.

Otros pensadores nos refieren la concepción de tales principios desde dos puntos de vista; una orientada al Ius Naturalismo, y ésta es básica en la concepción romana del derecho, pues atañe a la razón u orden natural de la interpretación de la justicia y ya habíamos comentado que por ejemplo, en los pensadores romanos, la equidad va en contra de la ley.

También es concebida en su orden histórico o positivista, ya que la -

34.- De Pina, Rafael. ob. cit. Pág. 395.

existencia de tales principios es básica de la existencia de la norma jurídica como su inspiración y fundamento esenciales.

¿ Cómo es posible que desde tiempos remotos, los pensadores nos regalen la inspiración casi divina de los elementos naturales de la regulación jurídica, y los juzgadores actuales les den un valor de regulación política..?

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece:

"Artículo 14.- ... la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o interpretación jurídica de la ley y, a falta de ésta, se fundará en los principios generales del derecho."

También el Código Civil para el Distrito Federal nos comenta:

"Artículo 19.- Las controversias judiciales del orden civil deberán resolverse conforme a la letra de la ley o a su interpretación jurídica. A falta de ley se resolverá conforme a los principios generales del derecho."

El Código de Comercio también menciona ésta situación:

"Artículo 1324.- que toda sentencia debe ser fundada en la ley y si no por el sentido natural ni por el espíritu de ésta se pueda decidir la controversia, se atenderá a los principios generales del derecho, tomando en consideración todas las circunstancias del caso."

Entonces podemos definir, y así lo hacen los tratadistas que la fun-

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

ción que en el mundo de lo jurídico cumplen los principios generales del derecho son:

- a) Son normas supletorias de las leyes.*
- b) Son auxiliares de la interpretación del derecho en la búsqueda de la verdad y significación de las normas jurídicas, y:*
- c) Fundamentan y dan base sólida a la existencia - del derecho.*

Estos imperativos de la conciencia natural o positivista sirven, según hemos anotado, a los legisladores para que la norma propuesta o promulgada no contradiga a la norma suprema de ésta Nación.

Quando el litigante, apele a la conciencia jurídica de la Suprema Corte de Justicia, ésta deberá inspirarse para la interpretación de la norma - Finalmente, en los principios generales del derecho, mismos que van a atenuar la rigurosidad de la norma, haciéndole valer los atributos de la justicia.

A. VIOLACION AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.

Ya en el capítulo segundo consideramos que el artículo 31 Constitucional desarrolla dos conceptos que analizamos debidamente, el de proporcionalidad y el de equidad.

Comentamos también que se dan dos acepciones a los mismos:

- a) El ideal de justicia tributaria explicada pleonásticamente y,
- b) El ideal de justicia tributaria en su acepción matemática.

Diremos que la proporcionalidad da sentido matemático al concepto doctrinario jurídico que es la equidad.

Ya que según Castán, la equidad es "el criterio de determinación y valoración del derecho que busca la adecuación de las normas y de las decisiones judiciales a los imperativos de la ley natural y de la justicia, en forma tal que permita dar a los casos concretos de la vida con sentido flexible y humano (no rígido y formalista) el tratamiento conforme a su naturaleza y circunstancias" 35

La equidad en materia impositiva, nos otorga la regla más justa y más buena en la época contemporánea, otorga disposición de ánimo al juez, que lo induce a buscar el sentido matemático de la norma jurídica más lógica a su acepción, esto es, la proporcionalidad.

La aplicación de la proporcionalidad, aplicación equitativa del derecho, obligó a la aplicación de la normatividad general a los casos concretos, tomando siempre en cuenta las circunstancias que concurran al caso en particular.

35.- De Pina, Rafael, ob. cit. Pág.253.

Ya en el capítulo segundo habíamos citado a la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

"PROPORCIONALIDAD DE LOS, NATURALEZA. El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundará, en primer término en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significar que si aquel obtiene mayores ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegáse a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar su proporción."

Amparo en revisión 2525/56 Bienes Inmuebles Riozaba, S.A.

Amparo en revisión 668/57 Compañía Inmobiliaria Fare, S.A.

Amparo en revisión 3160/57 Bajío, S.A.

Amparo en revisión 2835/57 Edificios Kodak, S.A.

Amparo en revisión 5397/59 Ascamil, S.A.

Según esto, es determinativo el ingreso del contribuyente, lo cual nos conducirá a conocer su capacidad contributiva.

No podemos afirmar entonces, según el impuesto sobre nóminas, que todas las personas físicas y/o morales que erogen partidas por conceptos del pago de salarios, tengan los mismos ingresos, en consecuencia, su capacidad contributiva es distinta.

No podemos afirmar entonces, según el impuesto sobre nóminas, que todas las personas físicas y/o morales que eroguen partidas por concepto del pago de salarios, tengan los mismos ingresos, en consecuencia, su capacidad contributiva es distinta.

Ahora bien, la misma Corte se contradice, pues indica que el objeto de dicho impuesto consistente en la contraprestación por el trabajo personal es indicativo de la riqueza de quienes la efectúan.

"NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTICULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE SU OBJETO ES INDICATIVO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DEL SUJETO DEL IMPUESTO: Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, que establecen el Impuesto sobre Nóminas, no violan el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que dicho principio consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, esto es, para que un gravámen sea proporcional debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad con-

tributiva de los causantes. Ahora bien, esa congruencia existe en el Impuesto sobre Nóminas mencionado, toda vez - que su objeto, consistente en las erogaciones en dinero o - en especie que se realizan como contraprestación por el tra- bajo personal subordinado, es indicativo de capacidad con - tributiva de los causantes, puesto que tales erogaciones -- son manifestaciones de riqueza de quienes las efectúan."

Amparo en revisión 2159/88. Francisco de Icaza Dufor.

Amparo en revisión 1718/88. Alcón Laboratorios, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 143/89. Panificadora Churubusco, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 1659/89. Promotora de Hoteles, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 2282/88. Aplicaciones Farmacéuticas, S.A. de - C.V.

En otra tesis la Corte confunde la expresión doctrinaria de la Equi-- dad, y otorga un valor extremadamente pobre de interpretación jurídica.

Menciona la Corte que el principio de equidad tributaria consiste en la igualdad ante la misma ley de todos los sujetos pasivos del mismo impuesto, deja entonces de ser un elemento filosófico del derecho, deja de ser también - un modo racional y humano de administrar justicia, equidad para la Corte, es - ver por igual a todos ante la misma ley.

La equidad como habíamos comentado sería un criterio de interpretación de la norma y con éste sentido de lo bueno y lo justo, debería analizar la Corte el mencionado impuesto, y no avalar una ley injusta emitida por una legislación maniatada por una administración que busca enriquecer más las arcas del Estado.

"NÓMINAS, IMPUESTO SOBRE. LOS ARTICULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, PUESTO QUE COLOCAN EN PLANO DE IGUALDAD A TODOS LOS SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO: Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete que establece el Impuesto sobre Nóminas, cumplen con el principio de equidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El artículo 45-G, antes indicado, señala que el objeto de dicho gravámen lo constituyen las erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado e igualmente, establece que los sujetos pasivos del tributo son las personas físicas y morales que en el Distrito Federal, efectúen esas erogaciones, ésta Suprema Corte ha sostenido que la equidad tributaria consiste en la igualdad ante la misma ley de todos los sujetos pasivos de un mismo impuesto, los que en esas circunstancias, deben re-

cibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a la hipótesis de causación. El artículo 45-G mencionado cumple con tal requisito, toda vez que señala como sujeto del Impuesto sobre Nóminas a las personas físicas y morales que en el Distrito Federal, realicen erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado. Por tanto, todas las personas que efectúen tales erogaciones en el Distrito Federal son sujetos pasivos del mencionado impuesto sobre nóminas, razón por la cual el citado artículo 45-G satisface los requisitos de universalidad y generalidad respecto de quienes se ubiquen en la hipótesis de dicho gravamen ."

Amparo en revisión 2159/88. Francisco de Icaza Dufor.

Amparo en revisión 1718/88. Alcón Laboratorios, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 143/89. Panificadora Churubusco, S. A. de C.V.

Amparo en revisión 2282/88. Aplicaciones Farmacéuticas, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 3008/88. Grupo Industrial Mayasa, S.A. de C.V.

Es bien lógico pensar, que jamás la capacidad contributiva de un causante estará en relación directa con los gastos que realice éste, por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado de sus empleados.

En consecuencia, dicho impuesto viola el principio de proporcionalidad y equidad tributaria, porque el índice matemático empleado para establecer el impuesto no es el correcto, toda vez que mide al cuasante o sujeto pasivo del impuesto en base a las erogaciones que por el trabajo personal subordinado haga o realice, y esto, definitivamente no es significativo de su riqueza.

El hecho de que una empresa tenga más trabajadores que otra del mismo género o rama industrial o comercial, no indica que sea más rica, de hecho el número de empleados va en proporción a las necesidades del trabajo, no tiene absolutamente nada que ver el número de trabajadores, con las utilidades que genere un ciclo fiscal por ejemplo.

B. VIOLACION AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

En el capítulo segundo de éste trabajo, quedó establecido que entendamos por legalidad, habíamos comentado que es la calidad legal de un acto jurídico, la Corte establece jurisprudencia, definiendo que no sólo es necesario para establecer la validez constitucional de un tributo, que esté establecido por ley, además de estar destinado para el pago de gastos públicos, elementos que sí cubren el impuesto en cuestión, sino que deberá establecer los elementos esenciales del mismo, tales como sujeto, objeto, base, tasa y época de pa-

go, y estos deberán estar consignados en forma expresa en la mencionada ley, - es decir, establecer los elementos y supuestos de la obligación tributaria.

Respecto a ésta apreciación, nosotros no diferimos en lo substancial de lo establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues ya en el capítulo tercero hemos intentado establecer los elementos esenciales del tributo de referencia;

Objeto: "...erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado..."

"NOMINAS, IMPUESTOS SOBRE. LOS ARTICULOS 45-G A 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA PORQUE SI DEFINEN EL OBJETO DEL IMPUESTO: Los artículos 45-G a 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, no violan el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que el objeto del impuesto se encuentra claramente definido en el artículo 45-G, el cual determina que el hecho gravable consiste en las erogaciones en dinero o en especie que se realicen para remunerar el trabajo subordinado en una persona como contraprestación por sus servicios, lo cual se encuentra previsto por los ar-

títulos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo."

Amparo en revisión 2159/88. Francisco de Icaza Dufor.

Amparo en revisión 2282/88. Aplicaciones Farmacéuticas, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 1446/88. Laboratorios Zerboni, S.A.

Amparo en revisión 1717/88. Constructora Mapie, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 2286/88. Johnson & Johnson de México, S.A.
de C.V.

Base: "...el monto total de las erogaciones reali-
zadas por concepto de remuneraciones al tra-
bajo personal subordinado..."

Tasa: "Artículo 45-H.- El impuesto sobre nóminas se
determinará, aplicando la tasa del 2%"

Y podríamos seguir repitiendo los ya señalados en el capítulo tercero de éste trabajo, lo que es importante resaltar, es que el legislador definió - esté impuesto a lo largo del decreto que combatimos, con poca y escasa técnica jurídica, a esto no puede llamarse legalidad, la calidad legal de estos preceptos es nula, el causante deberá en todo caso incursionar en tales artículos para poder dar una interpretación FORZOZA a ésta Ley y adecuarla al imperio de la misma.

La Corte quiso reforzar la endeble redacción del legislador, al esta-

blecer un marco de referencia a este tributo, con el Impuesto al Valor Agregado, cuyo objeto es radicalmente distinto a éste, al manifestar:

"NOMINAS, IMPUESTO SOBRE. EL ARTICULO 45-I DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUNARIA, PUESTO QUE DETERMINA EL TIEMPO EN QUE DEBE PAGARSE EL IMPUESTO: El artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, establece que el impuesto grave las erogaciones en dinero o en especie efectuadas para remunerar el trabajo personal subordinado, se pagará mediante declaración que deberá presentarse cada mes dentro de los plazos establecidos para el pago del Impuesto al Valor Agregado. Ahora bien la Ley del Impuesto al Valor Agregado dispone en su artículo 5to. que los organismos descentralizados que realizan preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito y las sociedades mercantiles, harán el pago del impuesto a más tardar el día diez de cada mes y los demás contribuyentes lo harán a más tardar los días quince de cada uno de los meses del ejercicio fiscal, así como dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio. Igualmente, la misma Ley, en su artículo 28, señala que tratándose de importación de bienes, el impuesto se pagará conjuntamente con el impuesto general de importación. Por todo ello, el artículo

45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal no crea incertidumbre en los causantes del impuesto sobre nóminas en cuanto al tiempo de pago, puesto que se pagará a más tardar los días diez o quince de cada mes según el tipo de contribuyente que se trate, en los términos que señala el referido artículo 5to. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que según lo establece el artículo 45-I de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, el impuesto sobre nóminas se cubrirá mediante declaración mensual, por tanto, si éste se autodetermina por los sujetos pasivos en forma mensual, es claro que los días en que deberán pagarse, serán los antes citados, según el caso, porque el pago de dicho impuesto federal es mensual. En consecuencia, el gravámen de que se trata no viola en este aspecto el principio de legalidad tributaria que se establece por el artículo 31, fracción IV, Constitucional."

Amparo en revisión 2159/88. Francisco de Icaza Dufor.

Amparo en revisión 343/89. Editorial Didactrón, S.a. de C.V.

Amparo en revisión 1717/89. Constructora Maple, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 2286/88. Johnson & Johnson de México, S.A. de C.V.

Amparo en revisión 1463/88. Química Flour, S.A. de C.V.

Esta situación dá paso a un principio más que es el de seguridad y certidumbre jurídica.

C. VIOLACION A LOS PRINCIPIOS DE SEGURIDAD Y CERTIDUMBRE JURIDICAS.

En efecto, ya Adam Smith habia definido que el impuesto debe ser ~~---~~ cierto y no arbitrario.

Al carecer el tributo de referencia, de una clara calidad legal, en tanto cuanto, no se define de manera técnica sus elementos esenciales, el causante no conoce de forma cierta el monto del impuesto.

Una persona moral por causas ajenas al imperio de la ley, debe de cesar un determinado porcentaje de sus empleados, esto dá una sensación de incertidumbre tributaria, en consecuencia afecta su desarrollo mercantil o comercial, ahora bien, lo oscuro y lo impreciso de la redacción en este tributo, no hará posible su evolución en la relación tributaria, pues al hacer genérica la medida impositiva sobre el objeto, impedirá en todo momento hacer de esta relación un caso concreto, es decir, evitará las tarifas progresivas, que podrían hacer equitativo el imperio de la ley, a casos concretos.

CONCLUSIONES

- 1) *Es innegable que el Estado, como institución, siempre ha sido el sostén de las organizaciones sociales, y que es éste el encargado de la realización presente de los fines que se plantea cada época histórica. Y precisamente por la trascendencia de los fines en la organización social, se puede concluir que el concepto del Bien Público - Temporal, sólo es aplicable dentro del Estado Moderno.*

- 2) *El elemento humano es de importancia capital en la realización de los fines del Estado. De ésta manera los fines se encaminan en dos direcciones, como Institución Política y como Organización Social.*

- 3) *Los fines se consideran como una inminencia del Estado, porque no ha existido en la historia una sola forma de organización política, que haya prescindido de ellos. De la misma manera, la justificación es indispensable para asegurar la vida del Estado.*

- 4) *Los fines del Estado Capitalista, son procurar la paz y la armonía social; realizar la prestación de servicios públicos; procurar la educación de la población del Estado, procurar el mejoramiento integral del Estado; defender los intereses de la sociedad, tanto en la Soberanía interna como en la externa; lograr la estabilidad social mediante la aplicación del derecho y llevar a cabo toda actividad que le asigne el hombre y que éste no pueda realizar.*

- 5) *El fenómeno de la contribución tributaria ha tenido en todo momento - una evolución positiva tendiente a mantener el bienestar social pues- si bien es cierto que durante la época romana, la época feudal y la - Monarquía francesa entre otras, los impuestos fueron altamente excesi- vos e injustos. En la actualidad se han fundamentado en el Derecho- a través de un sistema jurídico altamente desarrollado y con bases en una Democracia que ha diferencia de la que vivieron los Griegos, por- dríamos considerar como Moderna.*

- 6) *El impuesto siempre implicará cierta cantidad monetaria que el Estado acumula en sus arcas para destinarla al funcionamiento y preservación de los órganos del poder público y de sus dirigentes (servidores pú- blicos), tales cantidades se obtienen en forma directa o indirecta de cada ciudadano por lo cualse convierte ésta contribución en una más - de sus obligaciones que por supuesto genera el derecho a una mejor - prestación de servicios sociales.*

- 7) *La principal meta de la humanidad y más específicamente de una socie- dad es la de vivir en armonía, lo cual sólo se logra con la coopera- ción y participación de todos y cada uno de sus integrantes; por lo - que es en ésta máxima en dónde se fundamenta la contribución tributa- ria para sufragar los gastos que realiza el poder público y mantener - tal armonía.*

- 8) *Todos los autores coinciden en que el impuesto debe ser proporcional-*

a los ingresos o percepciones de cada gobernado o contribuyente; es-- decir, que toda contribución debe ser equitativa y proporcional, lo - cual la hace absolutamente legal. Ya que el individuo contribuye a- los gastos del poder público y recibe a cambio mejores servicios.

- 9) Todo impuesto para tener vida jurídica y por lo tanto razón de ser -- debe de apegarse a ciertos principios y requisitos legales o de dere- cho que en todo momento deben de cumplirse, pues de no ser así no -- existirá un apoyo legal para su imposición y exigibilidad. Es por - ello que toda contribución económica de los gobernados debe de apegar- se a los principios básicos del Derecho o por lo menos reunir las -- características de equidad y proporcionalidad.
- 10) El impuesto sobre nóminas es una muestra clara de la deficiencia ju- rídica de nuestro sistema legal, debido a que su existencia no se su- jata en forma lógica a un respaldo jurídico sino más bien a una tenden- cia política; mezclando así la esencia del derecho con los manejos -- tendenciosos de la corriente política predominante, lo cual es total- mente injusto y anticonstitucional.

BIBLIOGRAFIA

- ARTILLA VILA, MANUEL. Derecho Fiscal y Economico de la Empresa. Cardenas Editor y Distribuidor. Volumen I. 1a. Ed. México, D.F. 1981.
- ARNAIZ AMIGO, AURORA. Estructura del Estado. Ed. Porrúa, S.A., 4a. Ed. México, 1985.
- BASAVE FERNANDEZ DEL VALLE, AGUSTIN. Teoria del Estado. Ed. Jus. S.A., 2a. ed. México, 1955.
- BURGOA, IGNICIO. Las Garantias Individuales. Ed. Porrúa, S.A., 13a. ed., México, 1980.
- CARPIZO MCGREGOR, JORGE Y OTROS. La Formacion del Estado. Ed. Porrúa, S.A., México, 1984.
- CUEVA, MARIO DE LA. Apuntes de Catedra de Teoria General Del Estado. Facultad de Derecho, UNAM. México, 1964.
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa, S.A., 10a. ed. México, 1981.
- DOMINGUEZ VARGAS, SERGIO. Teoria Economica. Ed. Porrúa, S.A., 7a. Ed. Porrúa, S.A. 7a. ed. México, 1978.
- DUGUIT, LEON. La Transformacion del Estado. Libreria de Fernando Fé. Madrid, España. s/f.
- FITSCHBACH, OSKAR GEDRGE. Teoria General del Estado. Ed. Nacional, 3a. ed. México, 1968.
- GALBRAITH, JOHN KENNETH. El Nuevo Estado Industrial. Ediciones Orbis, S.A., 5a. ed. Barcelona, España, 1986.
- GALINDO CAMACHO, MIGUEL. Teoria Del Estado. Editores Mexicanos Unidos, S.A., 2a. ed. México, 1979.
- GONZALEZ URIBE, HECTOR. Teoria Politica. Ed. Porrúa, S.A., 3a. ed. México, 1980.
- HELLER, HEMANN. Teoria Del Estado. Ed. Fondo de Cultura Economica. 1a. ed. México, 1942.
- HERRERIAS, ARMANDO. Historia Del Pensamiento Economico. Ed. Linusa, S.A., 1a. Reimpresion. México, 1977.
- IGLESIAS, JUAN. Derecho Romano. Ediciones Ariel, S.A., 6a. ed. Barcelona, España. 1972.

- JELLINEK, GEORGE. Teoria General del Estado.
Ed. Albatros. Buenos Aires, Argentina. 1973.
- KELSEN, HANS. Teoria General del Derecho y del Estado.
Textos Universitarios, UNAM. 1a. ed. México, 1983.
- MARTINEZ NAVA, JUAN CARLOS. Apuntes de Catedra de Teoria general del Estado. México, 1989.
- MORENO COLLADO, JORGE. Introduccion al Estudio del Poder del Estado.
Textos Universitarios, UNAM. 1a. ed. México, 1966.
- PORRUA PEREZ, FRANCISCO. Teoria del Estado.
Ed. Porrúa, S.A., México, 1979.
- RECASENS SICHES, LUIS. Compendio de Teoria General del Estado.
Ed. Nacional. México, s/f.
- REYES TAYABAS, JORGE. Bases para el Estudio del Estado..
Impresiones Quality. México, 1966.
- RICARDO, DAVID. Principios de Economia Politica.
Sarpe. Madrid, España, 1985.
- ROJINA VILLEGAS, RAFAEL. Teoria General del Estado.
Ed. Porrúa, S.A., México, 1978.
- TSAGA, V.F., S.M. FIRSORA. Teorias Economicas Burguesas en el Siglo XX.
Ed. Grijalbo, S.A., 1a. ed. México, 1967.
- ZIPPELIUS, REINHOLD. Teoria General Del Estado.
Textos Universitarios, UNAM, Traducción de Fix-Fierro. 1985.

LEGISLACION Y JURISPRUDENCIA.

- Codigo Civil para el Distrito Federal en materia comun y para toda la Republica en materia Federal.
Editorial Porrúa, S.A. México, 1992.
- Codigo de Comercio.
Editorial Porrúa, S.A. México, 1992.
- Constitucion Politica de los Estados Unidos Mexicanos.
Editorial Porrúa, S.A. México, 1989.
- Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.
Diario Oficial de la Federacion. de fecha 31 de diciembre de 1987.

- *Ley de Hacienda del Estado de Baja California.*
Decreto No. 95, Del 28 de Diciembre de 1978.
Del Gobierno del Estado de Baja California.
Periodico Oficial, 31 de diciembre de 1978.
- *Ley de Hacienda del Estado de Hidalgo.*
Decreto No. 24, Del 31 de diciembre de 1981.
Periodico Oficial del Gobierno del Estado de Hidalgo.
- *Ley de Hacienda del Estado de México.*
Periodico Oficial del Gobierno Constitucional del Estado de México.
Gaceta de Gobierno. Tomo CXXXVI No. 127. Seccion Cuarta.
Viernes 30 de diciembre de 1983.
- *Ley del Impuesto sobre las Erogaciones por Remuneracion al Trabajo Personal Prestado Bajo la Direccion y Dependencia de un Patron.*
Diario Oficial de la Federacion, De fecha 30 de diciembre de 1980.
- *Ley del Impuesto sobre la Renta.*
Prontuario Tributario.
Tax Editores Unidos, México, 1992.
- *Ley del Impuesto al Valor Agregado.*
Prontuario Tributario.
Tax Editores Unidos, México, 1992.
- *Codigo Fiscal de la Federacion.*
Editorial Porrúa, S.A. México, 1987.
- *Tesis Jurisprudencial No. 11*
Apéndice al SJF, año 1965, parte 1a. Pleno.
- *Informe 1969, Sala Auxiliar.*
- *Pleno 1989. Tesis 8, 9 y 10.*

E C O N O G R A F I A

- DE PINA VARA, RAFAEL. Diccionario de Derecho.
Ed. Porrúa, S.A., 14a. ed. México, 1986.
- COLABORADORES VARIOS. Antologia de Estudios sobre la Investigacion--
Juridica. UNAM. 1a. ed. México, 1978.