

305
207



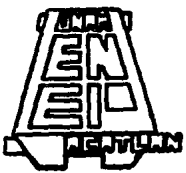
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
"ACATLAN"

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

" CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE APROBACION DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION "

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
ERIKA OFELIA TORRES PALOMARES



ACATLAN, EDO. DE MEXICO

1994



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS ESPECIALES

A Dios:

Por haberme brindado la oportunidad de poder conocer este mundo.

A Mis Padres:

Que siempre me han dado lo mejor y por su apoyo incondicional en todos los sentidos.

A la Lic. Ma Eugenia Peredo García Villalobos:

Por toda la dedicación y conducción que me ha otorgado como mi asesora de tesis, por todo eso y más mi eterno agradecimiento.

Al Jurado que se me designó:

Lic. Ma Angélica Jimenez y Jimenez.

Lic. Héctor Guverza Ramírez.

Lic. Luis Pérez Gómez.

Lic. Francisco Berdeja Hernández.

A todos mis Profesores:

Por sus consejos y enseñanzas que me dieron a lo largo de la carrera.

A todos mis Amigos:

David, Manuel, Felipe, Martha, Elena, Bertha, Lalo, Asela.

A esa persona tan especial que eres tú M.A.V.S.

Y a todas las personas que de alguna manera han estado presentes en el transcurso de mi vida.

ERIKA

I N D I C E

	Pág.(s)
Abreviaturas.	IV
Introducción.	V
CAPÍTULO 1. LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO. ...	1
1.1. Concepto.	2
1.2. Objeto.	5
1.3. Teorías sobre ella.	8
1.4. Disciplina que la estudia.	16
1.5. Diferencias con la actividad financiera privada	25
CAPÍTULO 2. LOS INGRESOS DEL ESTADO.	28
2.1. Concepto.	29
2.2. Potestad tributaria del Estado.	32
2.3. Clasificación de los ingresos adoptada en Méxi- co.	34
2.4. Base constitucional.	41
2.5. Reseña de la tributación de los aztecas a nues- tros días.	46
2.5.1. Época prehispánica.	46
2.5.2. La Colonia (1521-1821).	49
2.5.3. El México independiente.	57
2.6. Principios jurídicos de los ingresos.	69
CAPÍTULO 3. INGRESOS QUE SE PERCIBEN EN MÉXICO. ...	77
3.1. Ingresos tributarios:	78
3.1.1. Impuestos.	79
3.1.2. Aportaciones de seguridad social.	82
3.1.3. Contribuciones de mejoras.	85

3.1.4. Derechos.	88
3.1.5. Accesorios de las contribuciones.	89
3.2. Ingresos no tributarios:	93
3.2.1. Patrimoniales.	93
a) Productos.	
b) Aprovechamientos.	
c) Accesorios de los aprovechamientos.	
3.2.2. Crédíticos.	97
-Préstitos.	
3.3. Ingresos gratuitos.	99

CAPÍTULO 4. SISTEMA JURÍDICO FINANCIERO MEXICANO. . 100

4.1. El sistema presupuestal.	101
4.2. La Ley de Ingresos de la Federación.	104
4.2.1. Concepto.	104
4.2.2. Objeto.	105
4.2.3. Estructura de la misma.	105
4.2.4. Antecedentes históricos.	108
4.2.5. Proceso de creación.	113
4.3. Relación que existe entre la Ley de Ingresos de la Federación y el Presupuesto de Egresos de la Federación.	119

CAPÍTULO 5. ALGUNAS CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE APROBACIÓN OPORTUNA DE LA LIF. 124

5.1. La necesidad de aprobar la ley de ingresos dentro del término previsto en la constitución. .	125
5.2. El principio de anualidad.	129
5.3. Posibles circunstancias que provocarían la fal-	

ta de aprobación de la LIP dentro del término - de ley.	131
5.4. La suspensión de las leyes especiales de los - ingresos.	137
5.5. La imposibilidad de recaudar ingresos.	141
5.6. El desequilibrio económico, político y social - del país.	143
CAPÍTULO 6. SOLUCIONES DEL PROBLEMA DADAS EN DIVER- SAS LEGISLACIONES EXTRANJERAS.	148
6.1. España.	149
6.2. Francia.	154
6.3. Inglaterra.	159
6.4. Argentina.	164
CAPÍTULO 7. EL CASO CONCRETO DE NUESTRO PAÍS.	171
CAPÍTULO 8. POSIBLE SOLUCIÓN AL PROBLEMA DE LA FALTA DE APROBACION DE LA LEY DE INGRESOS DE - LA FEDERACIÓN.	181
Conclusiones.	193
Bibliografía.	198

ABREVIATURAS

Art.	Artículo.
CFP.	Código Fiscal de la Federación.
Const.	Constitución.
DDF.	Departamento del Distrito Federal.
D.F.	Distrito Federal.
D.O.F.	Diario Oficial de la Federación.
Ed.	Editorial.
E.U.N.A.	Estados Unidos de Norte América.
Fracc.	Fracción.
IFE.	Instituto Federal Electoral.
LIF.	Ley de Ingresos de la Federación.
LISR.	Ley del Impuesto Sobre la Renta.
LPCGP.	Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.
Op. cit.	Obra citada.
Pág.	Página.
PEF.	Presupuesto de Egresos de la Federación.
RLISR.	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
SCJN.	Suprema Corte de Justicia de la Nación.
SEP.	Secretaría de Educación Pública.
SHCP.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
SPP.	Secretaría de Programación y Presupuesto.
TFP.	Tribunal Fiscal de la Federación.

I N T R O D U C C I Ó N

El Estado es una unidad política y jurídica, una entidad que realiza fines trascendentales; se conforma por un territorio, un gobierno y la población, la cual, en última instancia es la destinataria de la actividad estatal.

Toda persona, sea física o moral, tiene fines de distinta índole, ambos utilizan medios de todo tipo para lograrlos y los dos cumplen una función en la sociedad. Así la del Estado consiste en conseguir los múltiples y variables fines específicos como son: - el bienestar de la nación, la seguridad pública, la protección de los intereses, sean individuales o colectivos, la satisfacción de las necesidades públicas y otras similares.

Para lograr esos fines, el Estado desarrolla una actividad financiera con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos que se destinan al cumplimiento de las diversas funciones que realiza.

La actividad financiera que lleva a cabo el Estado se conforma de tres fases que son las siguientes:

1.- La recaudación de recursos, misma que hace cobrando o percibiendo bienes mediante su poder impositivo (contribuciones), por la explotación de sus bienes patrimoniales y mediante empréstitos, tanto de tipo nacional como extranjero.

En México el Estado desarrolla la actividad financiera, obtiene ingresos que se derivan fundamentalmente de los impuestos, los cuales forman parte de las aportaciones que exige como entidad soberana. Claro que no excluimos los ingresos provenientes de los derechos, contribuciones de mejoras, empréstitos, entre otros.

2.- La conservación o manejo de los recursos que obtuvo.

Entre los bienes que el Estado Mexicano conserva están: los hidrocarburos, la minería, las especies marinas y terrestres, los monumentos, las bibliotecas públicas, entre otros ya que todos ellos forman parte del patrimonio nacional y el Estado tiene la obligación de velar por el buen uso o manejo de ellos.

En lo que se refiere a las contribuciones y demás ingresos - que percibe los administra de tal manera que elabora planes financieros a desarrollar en un ejercicio anual.

3.- La erogación de los recursos previamente recaudados y administrados, lo realiza al distribuir los bienes para resolver problemas de la colectividad.

En cuanto a esta etapa de la actividad financiera de nuestro país, la inversión principal se realiza en primer lugar en provecho de los miembros del Estado con la prestación de servicios públicos generales como son: la defensa nacional, la seguridad pública, el alumbrado público, la recolección de basura, entre otros. Y en segundo lugar aplica los ingresos obtenidos en sus demás funciones.

Para realizar la actividad financiera el Estado necesita de instrumentos de planeación financiera.

En varios países los ingresos que va a percibir el Estado y los egresos que va a efectuar se conjuntan en un sólo documento; por lo que ingresos y egresos son discutidos y aprobados en conjunto. Cosa contraria sucede en México ya que dichos instrumentos de planeación financiera son presentados por separado; ambos se complementan, no pueden existir aisladamente ya que uno trata de los ingresos que va a obtener el Estado y el otro de los gastos -

que va a realizar para cumplir con sus funciones, por lo que ambos son de importancia en el régimen financiero de México.

Sin uno de los referidos instrumentos de planeación financiera no puede existir el otro, ya que el Estado para erogar necesita primero recaudar los ingresos; consecuentemente, un instrumento de planeación forzosamente necesita del otro.

Ambos instrumentos contemplan un ejercicio fiscal que va del 1.º de enero al 31 de diciembre, conforme al artículo 74 fracción IV; y se hacen los correspondientes proyectos el año anterior para que entren en vigor cada 1.º de enero del siguiente año.

Es necesario que tanto el Presupuesto de Egresos como la Ley de Ingresos se aprueben cada año por las siguientes razones: la existencia condicionada de uno al otro, la consecución de los fines del Estado entre ellos la satisfacción de las necesidades públicas a través de la actividad financiera estatal, entre otras, pero puede suceder que dicha ley de ingresos no se apruebe oportunamente para entrar en vigor el 1.º de enero, caso en el cual se paralizaría la actividad financiera que desarrolla el Estado, ya que sin ingresos no va a ser posible erogar por la simple razón de que no se puede gastar lo que no se tiene.

Esa falta de aprobación traería consecuencias inmediatas para el Estado, una de ellas sería que no se cumpliría con el principio de anualidad presupuestal, establecida en la propia constitución.

Otra consecuencia sería que no procedería la aplicación de ninguna ley especial, como por ejemplo LISR.

En forma mediata el Estado no podría erogar puesto que no pu

dó recaudar. Tampoco sería posible que el Ejecutivo Federal rindiera la cuenta pública correspondiente ya que la Contaduría Mayor - de Hacienda no podría exigirle que reportara resultados de la gestión financiera, ni podría comprobar si se ajustó o no a los criterios señalados por el presupuesto.

Ahora bien, la Constitución Mexicana no establece disposiciones acerca de la posible falta de aprobación oportuna de la LIF; es decir, existe una laguna dentro de la misma, por eso es necesario encontrar una solución a este problema, ya que el país no puede quedar paralizado en la cuestión financiera.

En este trabajo se hará una propuesta en la cual trataremos de dar la mejor solución posible a nuestra consideración, para lo cual desarrollaremos los siguientes temas: la actividad financiera del Estado, los ingresos del mismo y primordialmente lo relacionado con la Ley de Ingresos de la Federación, el análisis relativo a su elaboración, la relación con el Presupuesto de Egresos, consecuencias de su falta de aprobación, soluciones del problema dadas en diversas legislaciones extranjeras y el caso de México concretamente*.

* Nunca ha dejado de aprobarse la LIF en nuestro país, sin embargo se dieron ocasiones en que no se aprobó oportunamente. Lo estudiamos más específicamente en el capítulo correspondiente.

CAPÍTULO

1

"LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO".

1.1. CONCEPTO.

En vías a la consecución de sus objetivos, el Estado realiza - un gran número de actividades, las cuales han variado desde su creación transformándose la concepción acerca de los cometidos que le corresponden como consecuencia de la misma vida moderna del país.

Así, por ejemplo, la actividad de un Estado liberal del siglo - XIX se reducía a la simple vigilancia para que los individuos pudieran desarrollarse bajo la mirada protectora del mismo, bajo el principio de "dejar hacer, dejar pasar" llegando así al Estado Providencia en el que la redistribución del ingreso, el control de los precios de ciertas mercancías y el manejo de sus organismos descentralizados y empresas de participación estatal para la atención de áreas estratégicas y prioritarias, son actividades que lleva a cabo como indispensables para la realización de sus metas.

Las actividades que el Estado realiza las lleva a cabo mediante un gran número de recursos económicos, los cuales los obtiene, administra y aplica de acuerdo con los planes y programas previamente elaborados. La satisfacción de las necesidades públicas pretende alcanzarla por medio de la administración pública, que en ejercicio de la función administrativa ejecuta actos materiales y jurídicos - con base en las contribuciones que el ordenamiento jurídico le confiere.

Para cubrir los gastos que exige su actividad el Estado obtiene los medios económicos necesarios, los administra y los aplica - adecuadamente. Todos los autores llegan a esta misma concepción de los tres momentos en la actividad financiera; uno de ellos el tratadista Luis H. Delgadillo define esta actividad como "la práctica - de obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado"(1), la

(1) Delgadillo Gutiérrez, Luis H. Principios de Derecho Tributario. Ed. Limusa. Tercera edición. México 1988, pág. 21.

cual no sólo constituye un medio para alcanzar un fin del Estado, si no que, cumple una función instrumental toda vez que por sí misma no tiende a la satisfacción de necesidades colectivas, sino que representa una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades.

El fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega citado por el maestro De la Garza define a la actividad financiera como "La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines."(2)

Sáinz De Bujanda cita a Giannini el cual señala que "La actividad financiera es una rama de la actividad administrativa y aparece como tal regulada por el Derecho Objetivo, constituye una reconocida exigencia del Estado moderno. En esta exigencia debe informarse especialmente la actividad financiera:

- *1.- Porque ella implica la administración del dinero público, del dinero que es sustraído a la economía privada para la satisfacción de las necesidades públicas; y
- *2.- Porque la enorme masa de riqueza destinada a esos fines da origen a un complejo de relaciones, cuyo ordenado desenvolvimiento requiere un sistema de disposiciones imperativas".(3)

La actividad financiera conoce, pues, tres momentos fundamentales que son los siguientes:

- a) El de la obtención de ingresos los cuales pueden afluir al Estado tanto por organismos de Derecho Privado, como es la explotación

(2) Sáinz De Bujanda, Fernando. Hacienda y Derecho V.1 Ed. Instituto de estudios políticos. Madrid 1962, pág. 23.

(3) De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Ed. Porrúa S.A. Decimasexta edición. México 1990, pág. 5.

ción de su propio patrimonio por ejemplo el manejo de sus empresas, la renta de inmuebles, la venta de bienes, entre otros; así como por medio de organismos de Derecho Público ejerciendo su poder de imperio con base en el cual establece las contribuciones que los particulares deberán aportar para los gastos públicos y finalmente por otros medios financieros que en calidad de empréstitos, vía crédito interno o externo, obtendrá de otros sujetos.

- b) La gestión o manejo de los recursos obtenidos efectuándose mediante los diferentes órganos que integran la Administración Pública, los cuales están sujetos a las disposiciones legales que regulan su actuación; y
- c) La realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno se ha encargado de realizar.

1.2. OBJETO.

A partir del siglo XIX han sufrido variaciones los conceptos acerca del objeto que persigue el Estado con la actividad financiera que desarrolla.

El período que se extiende hasta la primera guerra mundial, - fue dominado por la influencia que ejercía la escuela liberal inglesa, la cual cree en la superioridad de la iniciativa privada y - reduce la acción del Estado al cumplimiento de las funciones más - esenciales como son: la defensa nacional, la educación de la población y la impartición de justicia. Según este criterio, las finanzas sólo deben limitarse a cubrir los gastos públicos y a distribuir - las cargas financieras en forma equitativa entre los gobernados.

Propone este liberalismo que deben seguirse los siguientes - principios en las buenas finanzas:

- 1) El Estado debe gastar lo menos posible;
- 2) Debe existir un equilibrio en el presupuesto anual;
- 3) Los impuestos deben causar una menor incomodidad a los contribuyentes y no deben alterarse los precios con excesividad;
- 4) Sólo debe recurrirse al empréstito en los casos urgentes y excepcionales; es decir, utilizarlo como recurso extraordinario; y
- 5) Debe evitarse la inflación monetaria.

En los años que precedieron a la primera guerra mundial se - produjo la modificación de las condiciones tanto económicas como - sociales debido al desarrollo del capitalismo que trajo las grandes empresas y la quiebra de los principios de la libre competencia, que fue remplazada por los monopolios ejercidos por la fuerte concentración industrial. Este acontecimiento acentuó los desequilibrios económicos y sociales, el Estado se vio obligado a intervenir para evitar abusos y tuvo la necesidad de cubrir los gastos -

bélicos provocando la progresividad en la imposición de las rentas; se acentuaron los tributos con finalidades extrafiscales creándose los derechos aduaneros proteccionistas, el gravamen al celibato, el estímulo a las familias numerosas, como consecuencia de las pérdidas humanas sufridas por la guerra; todo ello en los países europeos. También aumentaron en forma extraordinaria las erogaciones por el incremento de los gastos de tipo social, como las pensiones por invalidez, socorros a los desocupados, entre otros.

Al influjo de tales circunstancias la intervención oficial fue en aumento, evolucionando hacia el sistema llamado del Estado providencia, mientras se debilitaron los objetivos del Estado liberal, que fueron remplazados por nuevos conceptos de tipo social. El Estado no buscaba alterar el régimen económico, sino modificar sus efectos.

La Segunda Guerra Mundial dejó atrás los anteriores criterios para dar paso al período caracterizado por la acción paralela de un capitalismo poderoso y de una clase más homogénea e influyente en lo social y en lo político. Se afirmó que la finalidad u objeto del Estado era una prosperidad social. Idea que sigue prevaleciendo hasta nuestros días, ya que la permanente adaptación de los objetivos que persigue el Estado es la realización de la prosperidad social.

Para lograr el bienestar social deben observarse los siguientes puntos:

- 1.- El Estado debe satisfacer en la mejor forma posible las necesidades sociales, mediante servicios públicos, con las finalidades de guardar el orden y seguridad interior y exterior; higiene, seguro y asistencia social; instrucción general y profesional; atención de las necesidades esenciales como los correos, telecomunicaciones, transportes, electricidad, entre otras;

- 2.- Debe el Estado también adoptar medidas que propugnen al desarrollo económico del país, utilizando los recursos nacionales, para ello elabora un plan económico general* y se ejecuta, además debe crear nuevas empresas públicas de interés general favorecer y controlar la actividad económica privada; y
- 3.- Así mismo, debe realizar una redistribución social y económicamente justa de la renta nacional, para aumentar el nivel de vida.

Para concluir, podemos decir que el objeto de la actividad financiera del Estado, en cualquier época, como se pudo observar anteriormente, es la obtención de recursos para lograr el bienestar de la población. Este fin no ha variado, sólo se amplió la satisfacción de las necesidades al crecer el número de la población del país.

* En nuestro país el Plan Nacional de Desarrollo entra en vigor cada sexenio coincide con la designación del Presidente de la República y contiene los objetivos a seguir económicamente.

1.3. TEORÍAS SOBRE ELLA.

Con el fin de facilitar las doctrinas a estudiar las hemos agrupado en tres categorías como veremos a continuación.

A) TEORÍAS ECONÓMICAS:

Según estas teorías la actividad financiera tiene una dimensión económica ya que se ocupa de la obtención o inversión de los recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de los fines económicos. Estas teorías, sin negar la influencia mayor o menor de otros factores como los políticos, jurídicos y sociales, le atribuye a la actividad financiera estatal una naturaleza económica, - considerando que todas las cuestiones financieras hayan su solución en una teoría de la producción y el consumo de bienes públicos.

Entre las teorías económicas se encuentran la de la escuela clásica inglesa, la de la utilidad relativa o marginal, la del Estado cooperativo y la teoría de la selección de pantaleoni.

En cuanto a la de la escuela clásica inglesa se establece que la acción del Estado se traduce en un consumo improductivo, pues al intensificar la presión tributaria sustrae a los particulares una porción de renta que podría utilizarse en una nueva producción de bienes. Esta idea fue apoyada por Macculloch, Mill y sus continuadores, los cuales señalaban que a mayor tributo menos producción de bienes. No estaban en contra de que el Estado impusiera contribuciones, sólo que no lo hiciera en forma excesiva, ya que por ejemplo, un aumento considerable afectaría la economía en general del país en cuestión. Si por el contrario ese aumento supuesto del tributo se lo dejara al particular éste podría en conjunto con otros particu-

lares o él sólo crear una fuente de recursos que beneficiara más al país.

Otros autores como Senior y Bastiat ven en esa acción una serie de actos de cambio o de equivalencia entre los servicios públicos y las prestaciones de los particulares, que constituirían su precio; es una interpretación objetada por otros tratadistas ya que es imposible la formación automática del precio de los servicios del Estado, no solamente por falta de libertad en su elección, ya que están obligados coactivamente al pago de las contribuciones y por desconocerse con certeza la utilidad de aquéllos, que es elemento para la libre formación del precio.

Mayor trascendencia ha tenido la TEORIA DE LA UTILIDAD RELATIVA O MARGINAL, creada por Sax y aceptada por autores de diversos países.

Esta teoría pretende que lo mismo que en la economía privada, se procure la máxima utilidad posible; es decir, aplica el concepto del mayor beneficio con el mínimo de sacrificio. Según ella, los habitantes distribuyen su riqueza por intermedio de sus representantes políticos, satisfaciendo en primer término las necesidades públicas y privadas de mayor importancia y luego las de menor intensidad, en forma tal que los fondos obtenidos por el impuesto no hubieran tenido un destino más remunerativo en manos de los particulares.

Esta teoría sostiene que la utilidad de los gastos públicos debe ser reconocida por todas las clases sociales, cuya apreciación dependerá de la relativa intensidad de las necesidades privadas y de la diversidad en la estimación de las colectivas.

Los seguidores de esta corriente no hacen distinción de gente, ya que toda la población de un país, independientemente de su nivel, deben ver la utilidad de pagar impuestos, los cuales, serán destinados a los gastos públicos, como por ejemplo la construcción de ca--

reteras, autopistas, alumbrado, instalación de agua potable, entre otros, todos ellos servicios que personas de cualquier nivel social o cultural requieren, por lo que a todos ellos traen utilidad; consiguientemente, deben ver la necesidad y función de pagar tributos.

La unanimidad y la espontaneidad constituyen la única garantía contra toda injusticia en la distribución de las cargas públicas, pero como la unanimidad absoluta no es posible, hay que conformarse con la unanimidad relativa de la representación política ya que sería imposible la distribución de su riqueza sin intermedio de sus representantes políticos.

Existen otras teorías económicas que consideran al Estado como factor de producción.

De Viti de Marco estableció la TEORÍA DEL ESTADO COOPERATIVO equiparándolo a una sociedad cooperativa de producción y como tal, tiene derecho a cierta porción de la riqueza creada con su aporte, como si fuera un empresario cualquiera. Por otra parte el tratadista Einaudi admite que el Estado sea un factor de producción, pero opera en forma especial y no como lo señalaba De Viti de Marco, actuando como los demás factores económicos de la producción; el Estado pues, influye en la producción, pero no es un factor de producción en la aceptación general de la expresión, actuaría en forma parecida a los bancos y grandes empresas de financiación.

Por último, la TEORÍA DE LA SELECCIÓN DE PANTALEONI creada por uno de los financistas modernos más destacados por la originalidad de su concepción, Gustavo Del Vecchio.

Sostiene dicha teoría que en el campo económico y social, como en el diverso campo de la biología, se verifica el fenómeno de la subsistencia de ciertas fuerzas sociales, en tanto que otras desaparecen y que actúa en las finanzas mediante tres principios fundamentales que son los siguientes:

- I. El de los gastos fijos o de los costos unitarios decrecientes;
- II. El de la uniformidad; y
- III. El de la igualdad.

Rechaza la interpretación sociológica y concreta diciendo que "la ciencia de las finanzas consiste en la aplicación de la teoría económica a los hechos financieros, cuando la teoría económica se adapte con sus caracteres actuales, la ciencia de las finanzas es, por tanto, la misma teoría económica; y esos caracteres modernos son éstos; es una teoría dinámica y no estática, es una teoría de probabilidades y no categórica y por último es fragmentaria".(4)

B) TEORÍA SOCIOLOGICA:

Esta teoría sostiene que la actividad financiera tiene también un aspecto sociológico, el cual resulta de que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejercen una determinada influencia, más o menos decisiva, sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado.

Los fines políticos de los impuestos, en ciertas ocasiones, se inspiran y condicionan por los anhelos de los grupos sociales que actúan dentro de cada organización política.

La política financiera "implica siempre aunque no se lo proponga efectos redistributivos; la elección de los objetos imposables, de los métodos de exacción y de los gastos a realizar, se produce siempre en base a un criterio que no puede desentenderse, al menos en parte de la influencia de las fuerzas sociales que actúan dentro del Estado en cada época histórica".(5)

La política fiscal no puede ser una política neutral, sino que

- (4) Giuliani Fonrouge, Carlos M. Derecho Financiero. Ed. Depalma. - Cuarta edición. Buenos Aires (Argentina) 1987, pág. 7.
- (5) De la Garza, S.F., op. cit., pág. 8.

ha de estar enderezada hacia la realización de los objetivos del - Estado acordes con el fin supremo de la prosperidad social.

Se considera como creador de esta doctrina sociológica a Wilfredo Pareto, quien establece un nuevo elemento regulador de la actividad financiera "el principio social". De acuerdo con esta teoría, la forma general de la sociedad se determina por los diversos elementos que actúan en ella, como son los siguientes:

- 1) Los elementos de la naturaleza (suelo, flora, fauna, clima, entre otros);
- 2) La influencia que ejercen las anteriores sociedades o las de otras naciones;
- 3) Los elementos internos como la raza, los conocimientos, la inteligencia y los intereses predominantes en toda sociedad.

La autoridad debe comprender y apreciar adecuadamente esos - elementos, para actuar conforme a ellos; de esta manera se producirá una armonía y una comprensión recíproca entre clase gobernante y - clase gobernada, pudiendo así satisfacer a todos la acción estatal.

Según esta teoría sociológica, el gobierno de cada país debe - tomar en cuenta ciertos aspectos que conforman a esa nación como - por ej. no se va a igualar una zona residencial a una zona de gente de clase media o baja o bien si se trata de una persona física o moral todo esto enfocado a la satisfacción de las necesidades públicas.

La necesidad pública la define esta corriente como la que según a criterio de la autoridad los habitantes sienten o deberían - sentir como miembros de la estructura política y es satisfecha con el gasto público, aunque no lo adviertan muchos de los contribuyentes y no aquella que, experimentada por la generalidad de los habitantes, es satisfecha en la forma más económica por la acción del - Estado.

Una de las principales críticas que se formulan a esta teoría es que se considera al Estado como ente metafísico cuando se trata de una realidad como lo son las sociedades del derecho privado, - las fundaciones, las corporaciones. Bien está rechaza las escuelas económicas y toma en cuenta las fuerzas políticas y sociales, pero no es posible desconocer al Estado como ser real ya que éste es el sujeto activo de las finanzas y el punto de referencia natural, del cual tiene que partir la ciencia de las finanzas en su renovación científica para estudiar las relaciones entre el Estado y los contribuyentes.

El autor italiano Del Vecchio rechaza la concepción sociológica porque niega categoría científica a la sociología, que a su juicio es de orden filosófico y sólo revela determinados modos de ver individuales.

C) TEORÍA POLÍTICA:

De conformidad con esta teoría no puede ocultarse el aspecto político que tiene el fenómeno financiero. Esta dimensión política en los Estados modernos, el derecho de consentir a la exacción de los tributos atribuidos en la Constitución en forma directa o indirecta a los ciudadanos, sólo puede entenderse en el sentido relativo; una negativa absoluta a consentir al Estado la exacción de medios económicos necesarios para su existencia equivaldría a un acto de rebelión política, a una negativa a consentir ulteriormente la existencia de aquella forma de organización política determinada.

Pugliese citado por el tratadista De la Garza sostiene que la actividad financiera tiene naturaleza política ya que político es el sujeto agente, los poderes de los que el Estado aparece investido, los fines que persigue para la obtención que realiza por medio de la actividad financiera. "Argumenta que todos los principios económicos, éticos, sociales, técnicos, jurídicos, que el ente público -

utiliza en el desarrollo de su actividad financiera, a pesar de la particular eficacia que alternativamente adquieren, quedan siempre subordinados al principio político que domina y endereza toda la actividad financiera del Estado."(6)

Según esta teoría, siendo políticos el sujeto de la actividad financiera, o sea el Estado, los medios o prestaciones obligatorias y coactivas, aunado a los fines perseguidos muchas veces extrafiscales, debe aceptarse que tal actividad tiene necesaria y esencialmente naturaleza política.

Respecto a lo anterior el tratadista Sáinz de Bujanda señala que "no es exacto que según esta interpretación la actividad financiera sea exclusivamente de naturaleza política, no es el caso de prescindir de las fuerzas económicas, de las fuerzas altruistas y de las fuerzas morales, de otra especie, sino de admitir el predominio de lo político."(7)

A diferencia de quienes no desconocen lo político jurídico, pero lo absorben o sumergen en lo económico o quienes atribuyen primordialmente importancia al elemento social, el tratadista Griziotti considera que la preocupación de hallar en la economía un límite a los hechos financieros, no se ajusta a la realidad, que ésta muestra el predominio de las directivas políticas condicionantes de la actividad financiera.

Tivaroni califica la anterior idea como genial y sugestiva, pero incompleta y superada por la teoría sociológica. Estima que esta actividad tiene carácter político, pero no basta para calificarla en forma tan absoluta como se pretende, por lo cual llega a la siguiente conclusión; la actividad económica del Estado tiene naturaleza política, pero calificada por principios sociales que predominan en todo Estado y en toda época.

(6) Op. cit., pág. 7.

(7) Sáinz de Bujanda, F., op. cit., pág. 25.

Como se ha observado, cada teórico defiende su corriente, pero ninguna doctrina está exenta de crítica, por lo que hay que colocar se en un justo medio y afirmar que si bien la actividad financiera tiene una base económica, no puede desconocerse la influencia de - otros elementos, especialmente del político y del sociológico que - tienen importancia preponderante en la actividad financiera que de sarrolla el Estado.

Independientemente de las teorías existentes (económica, políti ca y sociológica), la actividad financiera estatal tiene un aspecto jurídico ya que se encuentra sometida al derecho positivo.

Contituye un Estado de derecho ya que todas sus manifestacio nes de voluntad en el campo de la administración y las relaciones con los particulares que engendra, encuentra en la ley su fundamen tal disciplina, aspecto que más adelante veremos.

1.4. DISCIPLINA QUE LA ESTUDIA:

El estudio de la actividad financiera del Estado es materia - de la ciencia de las Finanzas Públicas, disciplina que logró su autonomía de la Economía Política a fines del siglo pasado. También - se le denomina Hacienda Pública, en España principalmente.

El Estado requiere de medios económicos para el ejercicio de sus funciones; por lo tanto, se está ante la idea de necesidades y - satisfactores, lo que nos lleva a la obtención de recursos, manejo - de medios y finalmente, el pago que representará la realización de esas actividades. Aquí es donde aparecen las finanzas públicas, que en términos generales da la idea de dinero.

La palabra "Finanzas" se deriva de la voz latina finis, que - significa terminar, pagar; tal concepto hace referencia a todo lo relativo a pagar, pero además se refiere a la forma de manejar aquello con que se paga y la forma en que se obtuvo a fin de poder pagar. Es así como por Finanzas se entiende la materia relativa a los recursos económicos.

Francisco Nitti, autor italiano, ha definido a las finanzas como la ciencia que tiene por objeto investigar las diversas maneras por las cuales el Estado procura las riquezas necesarias para su funcionamiento y la forma en que serán utilizadas.

El financista, también de Italia, Mario Pugliese define a la ciencia de las Finanzas Públicas como la ciencia que estudia los fenómenos financieros desde los siguientes tres puntos de vista:

- a) Económico, ya que son los medios de que se sirve el Estado para desarrollar su actividad financiera;
- b) Político, porque son las finalidades y los procedimientos de esa actividad; y

c) Jurídico, porque constituye el fundamento de los fenómenos estudiados.

En nuestro país el tratadista Joaquín B. Ortega, citado por el maestro Sergio F. de la Garza define a esta ciencia de las finanzas públicas como "La ciencia que estudia los principios abstractos, los objetos políticos, los medios económicos y las normas positivas jurídicas que rigen la adquisición, la gestión y el medio de empleo de los recursos o elementos económicos requeridos por el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas por medio de los gastos públicos."(8)

Los diversos tratadistas de las finanzas públicas pretenden explicar la naturaleza de su contenido de acuerdo a un enfoque personal de carácter político, económico, social y jurídico.

La realidad es que tanto las disciplinas mencionadas como otras no señaladas coinciden en diversos aspectos. Pero se debe de tener en cuenta que las finanzas tienen un contenido eminentemente económico, por los medios empleados y además uno político por la naturaleza del ente público que se encarga de la obtención, gestión y manejo de esos recursos para satisfacer las necesidades públicas. Además tienen un contenido jurídico por los instrumentos, traducidos en normas jurídicas, que regulan los momentos de la actividad financiera del Estado; y por último, tienen un contenido sociológico, por los elementos sociales a los que afecta o beneficia.

De los aspectos políticos, económicos y sociológicos se ocupa de estudiarlos la ciencia de las finanzas, del aspecto jurídico se encarga el Derecho Financiero ya que expone las normas jurídicas de las leyes que determinan la distribución de las cargas públicas, con el objeto de indicar su exacta interpretación, tanto por su naturaleza, contenido y objeto constituye una disciplina integrante del derecho público.

(8) De la Garza, S.F., op. cit., pág. 15.

El maestro De la Garza define al Derecho Financiero como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber:

- a) En el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos;
- b) En la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales; y
- c) En la erogación de recursos para los gastos públicos.

Pero también regula las relaciones jurídicas que nacen por dicha actividad entre los órganos del Estado (Poder Ejecutivo, Poder Legislativo y Poder Judicial) o entre ellos y los particulares.

Giuliani define al Derecho Financiero como "el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos; órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza y contenido de las relaciones que origina." (9)

A pesar de la evolución sufrida por el derecho en los últimos tiempos y la acentuación de los elementos económico y social, se mantiene la clásica división entre Derecho Público y Derecho Privado, ubicándose al Derecho Financiero en el Derecho Público, ya que el Estado actúa como ente soberano en la obtención, administración e inversión de los ingresos que recauda para cumplir con sus fines.

Por lo general la mayoría de los tratadistas han dividido al Derecho Financiero en tres grupos de normas que concuerdan con las fases de la actividad financiera que realiza el Estado, como sigue:

- I. La obtención de recursos del Estado es estudiado por el Derecho Fiscal;
- II. El manejo o conservación de los mismos es estudiado por el Derecho Patrimonial; y
- III. La erogación de los recursos es estudiado por el Derecho Presupuestario.

(9) Giuliani Fonrouge., op. cit., pág. 33.

El Derecho Fiscal, el Derecho Patrimonial y el Derecho Presupuestario conforman las ramas del Derecho Financiero.

1.- EL DERECHO FISCAL.

Comprende las normas que regulan la actuación del Estado pero sólo en la obtención de recursos.

El término fiscal viene del latín "fiscus", nombre que fue dado a la cesta que se utilizaba como recipiente en la recolección de higos, también servía para que los recaudadores recolectaran el "tributum". De ahí que todo tipo de ingreso que recibía el fisco tenía el carácter de ingreso fiscal.

El contenido del Derecho Fiscal a menudo es confundido con el Derecho Financiero y con el tributario, debido a que los tratadistas de la materia lo conciben bajo diversos enfoques, lo que ha dado lugar a una polémica respecto de este concepto. Sin embargo, todos coinciden en que las normas que lo integran regulan las relaciones que se derivan de la actividad del Estado para la obtención de los ingresos, otras la circunscriben sólo a una parte de ellos.

De acuerdo con el origen etimológico de la palabra "fiscus", se establece que en realidad lo fiscal se refiere a todo tipo de ingresos. Desde el punto de vista del Derecho Sustantivo se entiende que este concepto se extiende a todo tipo de ingresos de Derecho Público que percibe la federación como son:

- a) Las contribuciones: impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social;
- b) Los productos; y
- c) Los aprovechamientos y sus accesorios.

Todos ellos regulados por la LIF que es emitida cada año por el Congreso de la Unión.

El Dr. Luis Humberto Delgadillo establece que el Derecho Fiscal se encarga solamente de la obtención de recursos de tres tipos que son los siguientes:

- 1.- Patrimoniales;
- 2.- Crediticios; y
- 3.- Tributarios.

El tratadista De la Garza se apega a la tesis dictada por el TFF el 16 de noviembre de 1937 que identifica como materia fiscal la que se refiere a todos los ingresos del Estado entre los cuales se encuentran los productos o precios, que tradicionalmente son los ingresos que percibe el Estado por sus actividades de Derecho Privado o por la explotación de sus bienes patrimoniales; también los recursos obtenidos por empréstitos públicos o privados, los derivados de la emisión de certificados de tesorería, las utilidades derivadas de la acuñación de moneda, los procedentes de la emisión de billetes, de obligaciones y bonos por parte de las instituciones de créditos oficiales. Esta disciplina, según De la Garza, abarca también algunos ingresos de tipo coactivo que en las últimas décadas se han multiplicado y que se conocen con el nombre de recargos, multas, decomisos y demás ingresos procedentes de penas pecuniarias.

Existen también autores como Giuliani Fonrouge que equipara - el Derecho Fiscal con el Derecho Tributario definiéndolo como la rama del Derecho Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos. No olvidando que este autor es argentino y en ese país como en otros, tales como Alemania y Brasil, significa lo mismo "Derecho Tributario" y "Derecho Fiscal".

Es pues, evidente que el campo de lo fiscal trasciende a lo tributario. Una corriente de tratadistas dentro del campo de las finanzas públicas se ha concentrado en el estudio de la regulación de la actividad del Estado tendiente a la obtención de recursos - fundada en su poder de imperio, a través del cual impone a los gobernados la obligación de contribuir a las cargas públicas, con lo que se ha estructurado una disciplina denominada Derecho Tributario, en otras palabras es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a la imposición de los tributos.

Dino Jarach fue quien en 1943 sentó las bases del Derecho Tributario en su obra clásica "El hecho imponible" en dicha obra precisó la naturaleza de la relación jurídica impositiva y de la actividad administrativa de determinación y elaboró la dogmática del hecho imponible para demostrar la autonomía estructural del Derecho Tributario.

Una vez sentadas las bases se desarrollaron teorías de gran importancia, su estudio adquirió una dimensión de una magnitud considerable tanto que se puede decir que dentro de la materia jurídica de las finanzas públicas esta disciplina es la que ha tenido mayor desarrollo.

A su vez el Derecho Tributario se divide en las siguientes disciplinas:

A) DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO O MATERIAL:

Se le llama al conjunto de normas jurídicas que regulan el nacimiento, los efectos, la extinción de la obligación tributaria y los supuestos que se originan en ella. Esta parte del Derecho Tributario se equipara a lo que en la materia civil se le conoce como Derecho de las obligaciones, por lo que se considera el Derecho de las obligaciones tributarias de dar una cantidad de dinero o de bienes en especie. Está regido por el principio de legalidad (Art.-

31 fracc. IV), por tanto no existirá obligación para el contribuyente de pagar un tributo si éste no se encuentra regulado por una ley.

B) EL DERECHO TRIBUTARIO ADMINISTRATIVO O FORMAL:

Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad de la administración pública en la determinación (Obligación en cantidad líquida) y la recaudación de los tributos.

C) EL DERECHO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO:

Es el conjunto de normas jurídicas que delimitan el poder tributario del Estado, así como coordinan los diversos poderes tributarios que existen en los Estados Federales. Determinan los límites temporales y especiales en que se ejercen los poderes tributarios.

D) EL DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO:

Esta disciplina regula los procesos en que se resuelven las controversias que surgen entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de una obligación tributaria, para lo cual se crearon los tribunales administrativos.

Las normas jurídicas que regulan este proceso las encontramos en el CFF, la ley orgánica del TFF, la ley orgánica del TCA para el D.F. y aplicando supletoriamente las disposiciones del código federal de procedimientos civiles (CFPC), entre otros.

E) DERECHO INTERNACIONAL TRIBUTARIO:

Se integra por el ordenamiento creado por la costumbre; es decir, por las normas consuetudinarias que tratan de evitar los problemas de la doble tributación, de coordinar métodos para evitar la evasión y organizar por medio de la tributación, formas de cooperación de los países desarrollados a aquellos que están en proceso de desarrollo.

F) DERECHO PENAL TRIBUTARIO:

Este conjunto de normas jurídicas definen lo que se considera como delito o infracción en materia tributaria. Establecen también las penas que se les impone a los infractores. Estas normas no sólo contienen las sanciones inherentes a la falta de pago de la obligación, sino también, tutelan los bienes y valores a que el Derecho tributario consagra.

2.- EL DERECHO PATRIMONIAL.

Constituye la segunda rama del Derecho Financiero; se integra por las normas jurídicas referidas a la adquisición, administración y a la enajenación de bienes que constituyen el patrimonio fijo del Estado, el cual se integra por bienes muebles e inmuebles de su titularidad, así como el de las entidades paraestatales.

Al respecto podemos decir que el patrimonio del Estado se integra por el conjunto de bienes materiales que de modo directo o indirecto le sirven para realizar sus atribuciones. Tema que será visto posteriormente.

3.- EL DERECHO PRESUPUESTARIO.

Por último, la tercera rama del Derecho Financiero está representada por todas aquellas normas jurídicas relativas a la preparación, aprobación, ejecución y control de la Ley de Ingresos de la Federación así como del Presupuesto de Egresos de la Federación, además de las normas referidas a la rendición de cuentas y sobre responsabilidad de los funcionarios públicos por el manejo de esos recursos.

En otros países como en Italia se le llama contabilidad del Estado Sáinz de Bujanda define al Derecho Presupuestario como "la rama del Derecho Financiero integrada por el conjunto de normas y principios que determinan el régimen jurídico temporal de gestión, empleo y contabilidad de los caudales que, derivados de la aplicación de los recursos alimentan el tesoro público."(10)

(10) Sáinz de Bujanda, F., op. cit., pág. 41.

1.5. DIFERENCIAS CON LA ACTIVIDAD FINANCIERA PRIVADA.

La actividad financiera tiene por finalidad hacer posible el cumplimiento de los objetivos del Estado, diferenciándose de la actividad privada por los fines y por los medios.

En seguida veremos cuales son esas diferencias:

ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

1.-Se realiza mediante el empleo del poder coactivo del Estado de forma tal que cuando los contribuyentes no acceden a cumplir con sus obligaciones voluntariamente, la administración fiscal se encarga de obligarlos a cumplir.

2.-Se realiza en forma de monopolio ya que en gran número de casos los servicios públicos prestados por el Estado son exclusivos de éste, por ej. la función jurisdiccional que está a cargo de los tribunales.

3.-No tiene finalidad lucrativa, cuando el Estado organiza servicios públicos y cobra por ellos no debe hacerlo buscando ganancias.

ACTIVIDAD FINANCIERA PRIVADA.

1.-Se realiza por la vía del convenio y del acuerdo para hacer entre los interesados las transmisiones de propiedad que entre ellos requieren.

2.-Cosa contraria pasa con la actividad privada ya que no se realiza en forma de monopolio porque cada individuo puede elegir libremente quien le preste un servicio, por ej. si una persona necesita un arquitecto, va a contratar quien le ofrezca un mejor precio y servicio.

3.-Sí tiene finalidad lucrativa ya que los individuos buscan mejorar su situación económica.

ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

4.-Muchos de los servicios que presta el Estado no tienen carácter económico si se les considera individualmente, como pasa con los servicios de seguridad interior, exterior y de justicia.

5.-El ingreso está determinado por la necesidad que debe satisfacerse.

6.-El Estado estudia primeramente las necesidades públicas que debe satisfacer en un período dado, que por lo general es de un año. Luego, determinadas las necesidades públicas por satisfacer, el Estado estudia el costo de la satisfacción de las mismas; es decir, estudia los medios para adquirir los elementos pecuniarios para satisfacer esas necesidades. Claro que si los gastos son excesivos y los ingresos no, se aplazan o en partes se realizan las obras.

7.-En la economía pública los ingresos se derivan fundamentalmente de los tributos.

ACTIVIDAD FINANCIERA PRIVADA.

4.-Los servicios que se prestan tienen fundamentalmente un carácter económico, incrementando así los capitales con las ganancias que se van obteniendo a medida del desarrollo de la actividad.

5.-El ingreso es el que determina las necesidades que pueden satisfacerse.

6.-En la economía privada el individuo observa cuáles son las cantidades de que dispone para un período dado y una vez determinadas observará cuáles son las necesidades que va a satisfacer y en qué proporción es mejor distribuir las cantidades de que dispone para la satisfacción de esas necesidades.

7.-En la economía privada los ingresos se derivan del trabajo de los individuos, de su capital o de ambos.

ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

ACTIVIDAD FINANCIERA PRIVADA.

8.-El Estado tiene un carácter permanente como persona pública no necesita ahorrar para hacer frente a situaciones imprevistas, ya que siempre tiene la posibilidad de obtener ingresos extraordinarios, ya sea a través de los impuestos que tengan ese carácter o por medio de la obtención de empréstitos.

8.-Los particulares no tienen el recurso de obtener medios económicos por ingresos extraordinarios así que para satisfacer una necesidad no prevista, como por ej. una enfermedad, tiene que ahorrar para poder afrontar ese gasto o si tiene bienes que no le perjudique deshacerse de ellos - los puede vender.

Estas son algunas de las diferencias que tienen la actividad financiera estatal y la privada, pero también se complementan, ya que la actividad estatal necesita como antecedente indispensable la existencia de la actividad económica privada, pues sin ésta no tiene razón de ser.

Cualquier persona o grupo humano, ante la multitud de posibilidades de acciones que pueden realizar, necesita planificar los medios económicos con los que cuenta para llevar a cabo esas acciones, lo cual es una semejanza que guarda la actividad financiera privada con la estatal.

Ambos realizan planes de acción para el futuro, hacen una programación, que es la selección cuidadosa de fines y medios apropiados para alcanzarlos.

CAPÍTULO

2

"LOS INGRESOS DEL ESTADO".

2.1. CONCEPTO.

Ya que anteriormente se precisó que el Estado necesita recursos para resolver los problemas de la colectividad, en este capítulo se estudiarán dichos recursos y la forma en que ingresan al Estado, por lo que primeramente se definirá el concepto de ingreso.

Ingreso.-"Bienes de cualquier especie y más comunmente, dinero. Caudal que pasa a poder de uno."(11)

El maestro Ramón Medina Cervantes en su obra de Derecho Agrario, define a los ingresos como "El conjunto de bienes, derechos, productos, rentas e intereses que son propiedad de un ente."(12)

Este autor en su concepto anterior no abunda sobre los elementos que menciona, ya que él trata sólo el régimen agrario, pero lo que sí podemos afirmar que al decir "ente" se refiere a toda persona (física o moral) sujeta de derechos y obligaciones.

El tratadista Faya Viesca establece que ingreso son "los medios que cubren las necesidades de la comunidad y orientan de alguna manera la economía nacional."(13)

Analizado el concepto de ingreso es necesario dar paso a definir lo que son los ingresos del Estado, sobre este tema varios autores ofrecen diversas definiciones.

- (11) Diccionario Porrúa de la lengua española. Decimoctava edición. México 1980, pág. 403.
- (12) Medina Cervantes, José Ramón. Derecho Agrario. Ed. Harla. México-1987, pág. 51.
- (13) Faya Viesca, Jacinto. Finanzas Públicas. Ed. Porrúa S.A. Segunda edición. México 1986, pág. 5.

Giuliani Fonrouge los define como "los ingresos que obtiene - el Estado preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social."(14)

Para el maestro Flores Zavala los ingresos que obtiene el Estado son "los bienes derivados fundamentalmente de los impuestos; - es decir, de las prestaciones que exige el Estado como entidad soberana. Sólo en mínima parte obtiene la entidad pública ingresos semejantes a los de la Economía Privada como son los que corresponden a las contraprestaciones por ciertos servicios, al producto de sus bienes propios, o a préstamos de Estados extranjeros o de los miembros del propio Estado."(15)

El tratadista Faya Viesca establece que las finanzas públicas modernas vinieron a revolucionar el concepto de los ingresos del Estado ya que ahora no se trata de un Estado con funciones limitadas de policía, justicia y ejército, sino que han sido ampliadas actuando en sus tareas tradicionales y toma a su cargo las necesidades públicas de carácter económico y social.

Dentro de esta moderna concepción de los ingresos del Estado, el autor mencionado los define como "los bienes del Estado que no se limitan a asegurar los gastos a constituir uno de los medios - de que se vale el estado para llevar a cabo sus actividades de intervención en la economía del país."(16)

El maestro Fraga no establece expresamente la definición de -

(14) Giuliani Fonrouge, op. cit., pág. 153.

(15) Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Ed. Porrúa S.A. Vigésimoséptima edición. México 1986, pág.-19.

(16) Faya Viesca, Jacinto, op. cit., pág. 67.

los ingresos del Estado, pero sostiene que la organización y funcionamiento de un Estado implica necesariamente gastos que éste debe atender procurándose los recursos indispensables.

Con las anteriores definiciones podemos establecer los elementos que integran a los ingresos del Estado y son los siguientes:

- a) Se trata de bienes en efectivo o en especie;
- b) El Estado los percibe por su poder tributario, por la explotación de sus bienes, por servicios que presta o por empréstitos; y
- c) Para atender las necesidades colectivas.

Con los anteriores elementos se determina qué recibe el Estado, por qué lo recibe y para qué lo utiliza.

Ahora bien los ingresos del Estado nosotros los definimos como los recursos económicos (bienes) que obtiene de los contribuyentes debido a la facultad tributaria que le concede la ley por la explotación de su patrimonio, por servicios que presta y por financiamientos tanto de tipo nacional como exterior, ingresos que deben destinarse al gasto público.

2.2. POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO.

El concepto de la actividad financiera no puede estar separado del de soberanía financiera, por el hecho de que dicha actividad es la actuación de la facultad que constituye la esencia misma del concepto de soberanía.

La soberanía financiera es un atributo del Estado, la cual tiene dos fasetas: la que se refiere a los ingresos y la que se refiere a los gastos. En cambio, el poder o soberanía tributaria se refiere únicamente a la facultad propia del Estado para crear tributos, misma a la que nos referiremos solamente, por ser objeto de este tema.

El Poder Tributario, llamado también poder fiscal o potestad tributaria o poder de imposición, es la facultad propia del Estado para establecer los tributos necesarios para realizar sus funciones.

Según Giuliani Fonrouge significa "la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción." (17)

En todos los Estados y en todas las épocas el Estado ha ejercido su poder tributario; es decir, ha exigido a los particulares que le trasladen una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que se le han encomendado.

El momento en que se presenta el ejercicio de Poder Tributario es aquel en que el Estado, actuando soberanamente y de manera general, determina cuáles son esos hechos o situaciones que, al producirse en la realidad, harán que los particulares se encuentren en (17) Giuliani Fonrouge, op. cit., pág. 153.

la obligación de efectuar el pago de las contribuciones.

El Poder Tributario puede ser originario o delegado.

El primero se da cuando nace originariamente de la Constitución, y por tanto no de ninguna otra entidad. Tal es el caso de la Federación y de los Estados de la República Mexicana; ambos tipos de entidades tienen poder tributario originario.

En cambio, es delegado cuando la entidad política lo posee por que le ha sido transmitido, a su vez, por otra entidad que tiene poder originario. Caso que no se presenta en nuestro país.

El Estado moderno rige su vida conforme a la Constitución y conforme al sistema de la división de los poderes; el Poder Tributario es atribuido exclusivamente al Poder Legislativo, el cual lo ejerce en el momento que expide las leyes que determinan que hechos o situaciones deben ser gravados.

En el caso específico de nuestro país, el Poder Legislativo, expide las leyes relativas a la contribución; y cada año, en la LIF, establece cuáles de esas contribuciones van a percibirse.

En cambio, corresponde al Poder Ejecutivo el determinar o el comprobar cuándo se han producido en la realidad esos hechos o situaciones que generan la obligación de pagar esas contribuciones, señalar o determinar la cuantía de los pagos o bien verificar si las prestaciones que han realizado se encuentran ajustadas a la ley. Facultad mejor conocida como competencia tributaria, misma es ejercida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como órgano auxiliar del Poder Ejecutivo en esta función.

2.3. CLASIFICACION DE LOS INGRESOS ADOPTADA EN MÉXICO.

Para abordar este tema lo haremos partiendo de lo general a lo particular, por lo que empezaremos por estudiar la clasificación que dan los tratadistas y luego la que se establece en la legislación mexicana.

La clasificación de los ingresos estatales ha preocupado siempre a los autores, cada uno de ellos encara desde diferentes puntos de vista este tema.

Generalmente se admite la distinción entre ingresos originarios o inmediatos e ingresos derivados o mediatos; los primeros son aquellos que obtienen las entidades públicas de fuentes propias de riqueza, en virtud de que posean un patrimonio fructífero o porque ejerzan una industria o comercio; es decir, que provengan del patrimonio del Estado. En lo que se refiere a los ingresos derivados son aquellos que las entidades públicas se procuran mediante contribuciones provenientes de las economías de los individuos pertenecientes a la comunidad, en otras palabras se derivan de la economía privada. Se ha establecido que estos últimos se vinculan con la soberanía estatal, que es originaria y que algunos recursos de derecho privado por ejemplo, el arrendamiento de un edificio propiedad del Estado proceden de economías privadas, por lo cual en cierto modo son también derivados.

Toman como base la anterior clasificación varios países de América Latina, como Argentina.

En nuestro país autores como Serra Rojas y Flores Zavala coinciden en clasificar a los ingresos de la siguiente manera:

- A) Ingresos Privados.
- B) Ingresos Públicos: I. Ordinarios; y
II. Extraordinarios.

A) Ingresos Privados.

Los cuales son debidos en virtud de actos jurídicos privados- (compraventa, arrendamiento, transporte, entre otros). Estos actos se llevan a cabo entre particulares y cuando el Estado actua no como ente soberano sino en un plan igualitario al particular.

B) Ingresos Públicos.

El Estado los percibe en virtud de su potestad tributaria, los que a su vez se dividen en: ordinarios y extraordinarios.

I. Los ingresos ordinarios los define Flores Zavala como: - "aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal, en un presupuesto bien establecido deben cubrir enteramente los gastos ordinarios."(18)

II. El mismo autor define los ingresos extraordinarios como: - "aquellos que se perciben sólo cuando circunstancias anormales colocan al Estado frente a necesidades imprevistas que lo obligan a erogaciones extraordinarias, como sucede en casos de guerra, epidemias, catástrofes, déficit, etc."(19)

Morselli opina en su compendio de Ciencia de las Finanzas, - que la fuente más importante de esta clase de ingresos son los empréstitos públicos.

Sobre esta idea, en el sentido de que los gastos extraordinarios deben de cubrirse con una fuente no común de financiamiento - como son los empréstitos, es necesario hacer la observación de que las finanzas públicas modernas no lo consideran así ya que constituye una forma normal de financiamiento para allegarse ingresos el Estado. El tratadista Faya Viesca sobre este punto opina que la idea de Morselli y demás autores que consideran al empréstito como recurso extraordinario, queda sin plena justificación en la moderna

(18) Flores Zavala, E., op. cit., pág. 16.

(19) Op. cit.

concepción de la política de gastos públicos y de las fuentes de financiamiento ya que en la actualidad es una forma muy común para que el Estado perciba ingresos.

"La teoría clásica sobre la clasificación de los ingresos", señala que el Estado puede obtener por dos medios diferentes los recursos pecuniarios indispensables para su sostenimiento; por un acto de colaboración voluntaria de los particulares o por un acto unilateral del poder público obligatorio para los particulares.

En cuanto al primero, el particular por medio de un contrato, proporciona al Estado los recursos que éste necesita. Dicho contrato impone al Estado obligaciones a favor del particular como la de pagarle intereses, además de reembolsarle el empréstito, entre otras.

El Estado no puede estar atendido solamente a la voluntad de los particulares para obtener los medios necesarios a su subsistencia, por lo tanto, se ve obligado a recurrir a la segunda forma para obtener ingresos, mediante su poder tributario.

Pero aparte, los ingresos del Estado pueden provenir de una fuente diferente de las dos señaladas: bien de la prestación de servicios públicos (derechos), de la explotación de su patrimonio (productos) y de aprovechamientos.

Dentro de la doctrina mexicana otra manera de clasificar a los ingresos es como sigue:

Ingresos de Derecho Público o emergentes de la potestad de imperio:

- I. Tributarios; y
- II. No Tributarios.

I. En cuanto a los primeros, se debe recordar que el Estado cuenta con la facultad o poder que como ente supremo de la sociedad le permite obtener recursos de los particulares; es decir, esta-

mos frente a un poder soberano y en ejercicio de esta soberanía se obtendrán dichos recursos.

Los ingresos tributarios tienen su origen histórico en el Estado Romano, el cual sometía a su autoridad a los pueblos conquistados dominándolos en forma absoluta e imponiéndoles la obligación de aportarle recursos. Todo esto por su poder de imperio.

Por ello tenemos que excluir aquellos ingresos que se derivan del acuerdo de voluntades entre el Estado y otros organismos, ya sean públicos o privados, como pueden ser los derivados de la explotación de sus propios recursos y los recursos crediticios, que en virtud de un contrato específico y por su propia naturaleza, no obstante ser ingresos del Estado se tienen que reembolsar en su oportunidad.

II. Los ingresos no tributarios constituyen la otra clasificación de los recursos que percibe el Estado.

Estos ingresos se derivan de la explotación de los recursos del Estado o de los financiamientos que obtiene por diferentes vías a fin de completar su presupuesto.

Estos ingresos de Derecho Público serán tratados más ampliamente en el capítulo siguiente.

El maestro De la Garza apoya esta última clasificación (tributarios, no tributarios) mientras que otros autores añaden a la misma los ingresos provenientes de multas y recargos denominándolos ingresos varios y siendo una tercera clasificación de los recursos que obtiene el Estado.

Pasaremos a estudiar ahora, la clasificación de los ingresos en la legislación mexicana.

(1) El Código Fiscal de la Federación de 1967.

El Código Fiscal de la Federación de ese año en su artículo - 10. señalaba que las fuentes de ingresos del Erario Federal se derivaban de los siguientes conceptos:

- a) Impuestos;
- b) Derechos;
- c) Productos; y
- d) Aprovechamientos.

Como puede notarse los ingresos tributarios sólo se constituían por los impuestos y los derechos ya que aún no se hacía mención expresa de las aportaciones de seguridad social ni de la contribución por mejoras, mismos ingresos que durante un buen número - de años aparecieron dentro del grupo de los derechos, carácter que le confirmaron los tribunales de la SCJN.

(2) El Código Fiscal de la Federación de 1981.

Este código hace una clasificación tripartita de los ingresos públicos como sigue:

- a) En su artículo 2o. indica que las contribuciones se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones - por mejoras y derechos;
- b) El artículo 3o. alude a los aprovechamientos en el primer párrafo y en el tercer párrafo del mismo artículo menciona a los pro ductos.

Como se puede apreciar, el CFF de 1981 señala primeramente a - los ingresos tributarios, los cuales incluyen expresamente a las - aportaciones de seguridad social y a la contribución por mejoras.

Luego hace referencia este código a los ingresos no tributa- rios, pero es necesario distinguir dos conceptos que guardan estre- cha relación sin ser sinónimos o equivalentes, ya que nuestro ac- tual código fiscal indica que las contribuciones se dividen en cu

tro conceptos, uno de ellos es el impuesto, por eso es necesario definir lo que son los impuestos y la contribución.

La contribución es un concepto más amplio con el cual se alude a todo lo que contribuye a los gastos del Estado, mismo que indica el art. 31 fracc. IV constitucional con la expresión "contribuir". El art. 73 fracc. VII, faculta al Congreso "para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto".

El impuesto se considera como una obligación unilateral de Derecho Público, sin contraprestaciones inmediatas y precisas, destinada al sostenimiento del Estado.

Todo impuesto es una contribución, pero no toda contribución es un impuesto.

Los derechos, productos y aprovechamientos constituyen ingresos del Estado pero no son impuestos, aunque forman parte del régimen fiscal.

La palabra contribución como se dijo anteriormente tiene su sentido más amplio, como el de dar o cubrir cada uno la cuota que debe pagarse no sólo por un impuesto, sino en las demás situaciones en que es necesaria, o la que se impone para aliviar las cargas del Estado.

(3) La clasificación de los ingresos en la LIF.

Constituye la más completa de las clasificaciones en México.

En el art. 10. de esta ley se señala el ejercicio fiscal correspondiente, los ingresos que percibe o tendrá derecho a percibir el Estado, salvo que se omita por voluntad o error del legislador,-

además de las cantidades estimadas en dinero de cada uno de los -
conceptos.

Ingresos que a continuación se enumeran:

- 1.- Impuestos;
- 2.- Aportaciones de seguridad social;
- 3.- Contribución de mejoras;
- 4.- Derechos;
- 5.- Contribuciones pendientes de liquidación de ejercicios anteriores;
- 6.- Accesorios;
- 7.- Productos;
- 8.- Aprovechamientos;
- 9.- Ingresos derivados de financiamientos;
- 10.-Otros ingresos:de organismos descentralizados,de empresas de -
participación estatal,financiamiento de organismos descentrali-
zados y empresas de participación estatal.

Como podemos observar la LIF divide,sin establecerlo expresa-
mente a los ingresos en tributarios y no tributarios,ya que mencio
na primeramente a los provenientes de la potestad del Estado y lue
go a los otros.

2.4. BASE CONSTITUCIONAL.

El Estado para allegarse todo tipo de ingresos debe tener una base jurídica para poder hacerlo, y dentro de nuestro sistema jurídico la encontramos en los siguientes artículos de la Ley Suprema.

Pero para abordar este tema hemos clasificado a los artículos en cuestión de la manera siguiente:

1.- Ingresos tributarios:

a) Potestad tributaria.

Una de las facultades que tiene el Congreso de la Unión es la de imponer o establecer las contribuciones que se necesiten para poder cubrir el Presupuesto de Egresos de la Federación (artículo 73 fracc. VII); y lo hace sin establecer distinción entre nacionales y extranjeros, ya que si ambos son sujetos de gravamen tienen que cumplir con sus obligaciones tributarias correspondientes.

Otra de las facultades que tiene el Congreso es la de establecer contribuciones sobre determinadas materias, que sólo la federación tiene la facultad de gravar, disposición que se encuentra en el artículo 73 fracc. XXIX, inciso "A". En dichas materias se encuentran: los impuestos sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros, sobre energía eléctrica, cerillos, fósforos, gasolina, entre otros. Sobre esto las entidades federativas podrán participar en el rendimiento de estas contribuciones, en la medida que la ley secundaria federal determine.

Así mismo, este artículo establece que las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

Ambas fracciones del artículo 73 constituyen la base constitu

cional para que el Estado pueda exigir a sus gobernados que contri-
buyan al gasto público. Facultad mejor conocida como Potestad Tribu-
taria del Estado.

b) Competencia tributaria.

Es necesario hablar de esta facultad que tiene el Presidente-
de la República ya que después de que se han obtenido ingresos se
debe proceder a destinar esos recursos a la realización de obras,-
pago de empleados al servicio del Estado, a satisfacer en general -
las necesidades públicas y todo esto se lleva a cabo ejecutando -
las leyes tributarias.

Facultad del Ejecutivo Federal establecida en el artículo 89
fracción I, pero sólo en lo que se refiere a la ejecución de las le-
yes tributarias que expida el Congreso de la Unión.

2.- Ingresos no tributarios:

Señalándose en la fracción VIII del artículo 73 otra facultad
que tiene el Congreso para dar bases al Ejecutivo Federal para ce-
lebrar empréstitos, que es otra de las maneras en que el Estado se-
allega ingresos no derivados de la Potestad Tributaria.

Dicho artículo da atribuciones a los Poderes Ejecutivo y Le-
gislativo para que compartan responsabilidad, el Ejecutivo sólo no
puede solicitar empréstitos, el Poder Legislativo le señala los tér-
minos, la cantidad, para qué obra se va a destinar, entre otros con-
ceptos.

El Ejecutivo solicita autorización al Congreso, referente al -
empréstito y una vez autorizado puede solicitarlo.

El Congreso de la Unión va a realizar lo siguiente:

- a) Autorizar;
- b) Dar bases;
- c) A reconocer que tiene una deuda; y
- d) Va a ordenar que se pague lo que se debe.

Los empréstitos son celebrados por el titular del Poder Ejecutivo, ya que no es posible que lo delegue a alguno de sus secretarios, estos sólo pueden hacer los trámites (pláticas, preparar el terreno o renegociar la deuda), el que firma contrayendo la deuda es el Presidente de la República.

3.- La obligación de aportar o de tributar.

La obligación tributaria se establece en forma general; es decir, todo ente sea en calidad de persona física o moral, nacional o extranjera están obligados a contribuir, si se encuentran en situaciones jurídicas que la ley considera deben ser gravadas.

a) Nacionales.

Tienen expresamente los nacionales establecidas las obligaciones a que están sujetos, señaladas en el artículo 31 pero sólo nos referiremos a la mencionada en la fracción IV que es la que nos interesa por el tema tratado y en la cual hace alusión a que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos del país de una manera proporcional y equitativa; es decir, debe ser conforme a la capacidad contributiva de cada individuo.

b) Extranjeros.

Dentro del Estado mexicano todo extranjero, independientemente de su condición migratoria, ser titular de las garantías individuales, si son sujetos de gravámenes tienen que cumplir con sus obligaciones contributivas, como anteriormente se dijo.

Por lo que atañe a las obligaciones de estos, la Constitución no contiene ningún precepto que lo establezca expresamente como sí lo tiene para los mexicanos. Sin embargo, esta omisión no implica - que el Congreso de la Unión, en el desempeño de sus facultades legislativas en extranjería, no pueda decretar tales obligaciones, posibilidad que sólo está condicionada a que éstas no se opongan o - hagan nugatorias las garantías constitucionales.

El fundamento jurídico para que los extranjeros contribuyan - al gasto público, lo encontramos en los siguientes artículos:

En nuestro país toda persona resida en forma permanente o simplemente tránsito por el territorio va a gozar de las garantías - que la ley fundamental otorga en forma expresa. Indicándose lo anterior en el artículo 10.

En este artículo se puede apreciar que en forma independiente que se trate de personas nacionales o de cualquier otro país, por - el simple hecho de encontrarse en México goza de las garantías establecidas.

La Constitución, en el artículo 133 indica que las leyes que - emanen del Poder Legislativo al igual que los tratados celebrados - constituyen la Ley Suprema de la Nación.

Como señalamos anteriormente, en la Constitución no se establecen las obligaciones de los extranjeros en forma expresa, pero - por ejemplo en el Estatuto Legal de los Extranjeros y en la LISR - sí aparecen obligaciones que los mismos tienen que cumplir. Por ser Ley Suprema.

Otra facultad que tiene el Congreso de la Unión es la que se señala en la fracción XVI del artículo 73, él cual establece la facultad para dictar leyes sobre la nacionalidad y en forma general - sobre la condición jurídica de los extranjeros en la República.

Por último creemos que en forma complementaria cabe estudiar el Estatuto Legal de los Extranjeros, que contiene la Ley de Nacionalidad y Naturalización en su artículo 32 indica que los extranjeros sean personas físicas o morales están obligadas a pagar las contribuciones ordinarias o extraordinarias y a satisfacer cualquier otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenadas por las autoridades y alcancen a la generalidad de la población donde residen, en efecto la obligación tributaria a cargo de los extranjeros está supeditada a la satisfacción de los requisitos constitucionales de legalidad, equidad y proporcionalidad.

4.- Otro de los artículos contenidos en la Ley Suprema de nuestro país relacionado con la tributación es el 131 mismo que se refiere a la facultad que tiene la Federación de gravar mercancías que sean importadas o exportadas en el país, así como también si éstas pasan por el territorio mexicano. Como sabemos con los impuestos el Estado obtiene una gran mayoría de ingresos, pero el párrafo primero del artículo señalado sólo se refiere al impuesto derivado de mercancías que se exporten a otros países o de las que entren al nuestro.

El segundo párrafo de este artículo establece que el Ejecutivo de acuerdo a la facultad que le da el Congreso de la Unión puede: aumentar, disminuir, suprimir o incluso crear otras tarifas de la actividad mencionada en el párrafo anterior. Facultad que se conoce como Decreto-delegado, claro que el Ejecutivo lo hace en una forma que no sea excesiva o ruinosa para el sujeto pasivo de la obligación al aumentar, disminuir o realizar las otras acciones de dicha actividad.

2.5. RESEÑA DE LA TRIBUTACIÓN DE LOS AZTECAS A NUESTROS DÍAS.

2.5.1. ÉPOCA PREHISPÁNICA.

En el caso del pasado indígena, los testimonios que nos permiten saber acerca de esos pueblos son los códices, así como los textos principalmente en idioma náhuatl, tradiciones y crónicas de frailes como Toribio de Benavente (Motolinía) y Bernardino de Sahagún, entre otros.

De algún modo se abre así la posibilidad de acercarse a la forma de tributación más antigua de nuestro país.

Como se ha dicho, entre las fuentes de procedencia indígena para el estudio de este tema tienen lugar muy importante algunos códices en que se incluyen las descripciones y el monto de los tributos que se pagaban en México-Tenochtitlan como el Códice Mendocino y el Códice de la Economía de Tenochtitlan.

El objeto principal del Códice Mendocino (él cual es estudiado por el maestro Miguel León Portilla, en su obra "De Teotihuacán a los Aztecas"), es el de dar una posible idea de la expresión cuantitativa de lo que durante un año recibía esa ciudad de sus tributarios que principalmente eran en alimentos siendo estos granos y ce reales como el maíz que ocupaba el primer lugar en producción, el frijol, el cacao, la miel de abeja, miel de maguey. El tributo en salno aparece en este códice sino en otro llamado Ocuilan.

Todos los tributos se pagaban en especie, incluyendo además de los granos el vestido, ya que el tejido era uno de los productos que más interesaba a los señores de México. Todas estas formas de impuestos se destinaban al mantenimiento del monarca, de sus colaboradores, al ejército y al culto divino.

Entre las telas con que se tributaba estaban el algodón, Tam--

bién las fibras de henequén. En cuanto a pieles se refiere, la principal era la de venado. También pieles de pájaros de plumas - turquesadas. De más importancia eran los tributos pagados en plumas y su valor dependía del color, forma y tamaño que tuvieran, ya que con ellas se adornaban los penachos que utilizaban para fiestas o para diario; las más hermosas las portaba el monarca.

Muchos otros productos de mayor o menor utilidad, según la concepción actual, eran los que las provincias tributaban. Un ejemplo más eran las pelotas de hule que anualmente tributaba Tachtepec. Para muchas personas en la actualidad, tal tributo puede parecer muy infantil, un juego de niños; sin embargo, basta recordar la importancia social y religiosa que el juego de pelota tuvo para los pueblos mesoamericanos, para así conocer el gran valor que tenían dichas pelotas en aquella época.

Otro tributo era la carga de leña que tributaba Quahuacan, abasteciendo de tablones y vigas grandes a Tenochtitlan. Júcaras era otro producto que recibía esta ciudad. Así, cada población de aquella época tributaba lo que podía, unas con productos básicos y otros con mercancía menos necesarias, e incluso podrían considerarse como suntuarios (de lujo), entre ellos estaban los siguientes:

- a) La cochinilla que la usaban como pintura o colorante de color rojo;
- b) El ocayetl (perfume para la boca);
- c) El tecocahuitl (barniz amarillo para pintar el cuerpo);
- d) El copal, para hacer sahumerios (dar humo aromático a una cosa, a fin de purificarla o para que huelga bien). (20);
- e) Ambar, conchas de mar, piedras ricas, oro;
- f) Objetos de cobre; y
- g) De una a tres águilas vivas que entregaban Xilotepec y Oxitipan.

Había otros tributos que el Códice Mendocino no menciona, como encomendar a varias provincias que se encargaran de realizar fiestas

(20) Diccionario Porrúa de la lengua española, op. cit., pág. 679.

tas y bailes dos o tres veces al año, o la conquista de otras provincias, o llevar dos o tres veces al año piedra o arena para los edificios que se hacían.

Entre los tributos y riquezas que entraban a México de las provincias y ciudades que por vía de guerra habían ganado, se encontraban primordialmente las joyas, plumas de todos colores; verdes, azules, coloradas, amarillas, moradas y blancas, cacao, algodón, pájaros de toda especie; papagayos, gavilanes, cuervos, garzas, entre otros.

También tributaban animales de todo género como leones, tigres vivos y gatos monteses que traían en jaulas. Otros eran culebras, grandes y chicas, ponzoñosas, bravas y mansas, alacranes, arañas y todo lo que se podía tributar.

Los de la costa tributaban caracoles, grandes y chicos; huesos curiosos de pescado, conchas, tortugas, piedras de mar, perlas, ámbares, zacatlaxcalli, que son unas hierbas que dan color.

Otras provincias pagaban con jícaras hondas grandes y chicas, unas llanas y otras labradas, otras doradas y pintadas de ricas y curiosas pinturas, algunas de las cuales hoy en día se encuentran en museos; fuentes de plata o platos grandes para "sacar la comida a la mesa" y para lavarse las manos.

Otros tributaban ropas de mujeres, camisas y nahuas, tan curiosas y galanas como a su modo podían hacer, muy curiosamente labradas de diversos colores y pinturas, con plumerías en los pechos, anchas armas pintadas. No todas las mujeres gozaban de esa ropa ya que en tal época si por ejemplo una mujer se vestía toda de blanco significaba que servía en los templos; el tipo de tela y el color dejaba ver a que clase pertenecía.

Algunos pueblos tributaban frutas, como los de tierra caliente, entre ellas se encontraban las piñas, plátanos, mameyes, zapotes y guayabas. Estas mismas provincias todos los días tributaban rosas -

de diversos colores y esto era para mostrar la grandeza y autoridad mexicana, para llamarse y ser tenidos por señores de todo lo creado, así en el agua como en la tierra, fuera provincia conquistada o no conquistada todas ellas tenían que aportar algo. No se sabe que sanción ponían a quien no pagaba en especie, pero el impuesto se pagaba desde entonces.

2.5.2. LA COLONIA (1521 - 1821).

De 1521 a 1821 se le llamó la Nueva España a la provincia creada por España, misma que abarcaba al territorio mexicano actual y parte de los territorios de los actuales E.U.N.A.

Antes de la adquisición de este territorio, España era una potencia económica de segunda clase en la Europa de su tiempo y lo continuó siendo más tarde. Era un país de baja población, de agricultura declinante, manufacturas atrasadas e incipiente desarrollo mercantil, marchaba muy atrás de Inglaterra, Holanda, Francia e Italia, naciones que dominaban el comercio internacional y dictaban la política económica mundial.

En este período (1521-1821) surgieron leyes de gran importancia pero sólo trataremos lo relacionado con el tema estudiado en este trabajo.

Pasado el período violento de la conquista y primeros años de la colonización, en el que la política a seguir se expresó en su forma más cruda ya que se realizó un saqueo y pillaje de los tesoros acumulados, búsqueda y explotación de las minas de oro, una tributación excesiva, un reparto en encomienda de la fuerza de trabajo indígena, la corona española comenzó a definir una política económica que aprovechando al máximo sus limitadas capacidades económicas y administrativas, permitiera el mayor rendimiento de los recursos disponibles en la tierra conquistada.

La corona dejó en manos de los particulares la búsqueda, explotación y financiamiento de los riquísimos yacimientos de plata, y se reservó para sí el monopolio de la venta del mercurio, el derecho exclusivo de acuñar la moneda, de controlar la explotación del metal amonedado y de imponer una serie de impuestos como el quinto real, el derecho de acuñación y el señoreaje, entre otros, todo lo cual en conjunto, le proporcionaba al rededor del 20% del valor de la producción de plata y venta del mercurio.

"La Corona había negado el derecho a su colonia de desarrollar manufacturas y actividades productivas que compitieran con las suyas, siempre estuvo urgida de más y nuevos ingresos para mantener la fama que exhibía ante Europa. Y como no podía obtenerlos de la producción, acudió al expediente que ya había probado con éxito en Sevilla y los puertos americanos: decretar impuestos a la mera circulación de mercancías. Esta pesada carga fue conocida con el nombre de alcabala en la Nueva España." (21)

Entre 1575 y 1694 el derecho de alcabala funcionó como un impuesto que gravaba todas las operaciones de compra y venta de productos y bienes, a partir de ese último año sufrió una modificación que alteró radicalmente su objeto, pues se empezó a cobrar por la simple introducción de las mercancías de una región a otra sin esperar a que ésta se vendiera.

En el siglo XVIII el impuesto de alcabala aumentó de 2 a 6% y después de 1770 a 8% y junto con estos aumentos se multiplicaron las regiones en que se dividió la Nueva España con el objeto de cobrar ese impuesto. A fines de ese siglo la alcabala se convirtió en la principal fuente de ingreso de la hacienda virreinal pero fue un obstáculo para el comercio y la circulación de mercancías ya que se aplicaba lo mismo a los artículos de importación que a los productos y manufacturas del país.

(21) Casanova, Francisco. México: economía, sociedad y política, tomo I. Ed. UNAM. México 1985, pág. 24.

La Corona dejó en manos de los colonos españoles el problema de satisfacer las necesidades internas de la economía novohispana. Las haciendas cerealeras, azucareras, ganaderas y pulqueras se expandieron sobre las tierras de los indígenas, a quienes les impusieron los más altos precios. Además la Corona prohibió la exportación de excedentes en la época de buenas cosechas y la importación de cereales en la de hambre, las haciendas maiceras y trigueras fincaron su posibilidad de obtener ganancias en las épocas de malas cosechas, aumentando el precio del producto. De las ganancias así obtenidas por los hacendados y latifundistas, el Estado no recibió directamente nada, porque el impuesto del 10% que gravaba a la producción agrícola (el diezmo) se lo cedió a la Iglesia.

Dicha cesión no fue gratuita, puesto que a cambio de esto y otros beneficios la Corona descargó en la Iglesia el costo y el manejo de la educación, de la asistencia hospitalaria y de la evangelización y adoctrinamiento religioso de los indios, así como otras tareas no menos importantes, que no mencionaremos por tratarse de otro tema.

La Iglesia logró un gran poder en esa época que el Estado contrarrestó con ataques como la expulsión de los jesuitas, pero sin duda alguna el golpe más serio fue la imposición de la Real Cédula sobre enajenación de bienes raíces y cobro de capitales de capellanías y obras para la consolidación de vales reales, expedida el 26 de diciembre de 1804. Esta Real Cédula se extendía a la Nueva España y a todos los dominios americanos, fue una política desamortizadora que se aplicó en España desde 1798.

Como en España, la aplicación en América de este decreto tenía el propósito de minar la base económica que sustentaba a la Iglesia, pues la cédula mandaba recoger, en calidad de préstamo, el capital que se sacaba de la venta de los bienes raíces de la Iglesia, así como el capital circulante que ésta poseía o administraba en las colonias. Por supuesto que esto provocó reacciones violentas y

generalizadas que enfrentó la Corona, principalmente porque los bienes de capellanías constituían la mayor parte del capital que la Iglesia prestaba, a través de hipotecas sobre la propiedad urbana y rural, a los agricultores, mineros y artesanos. Con excepción de los comerciantes, la Real Cédula afectaba a los principales sectores económicos de la Nueva España y principalmente a la agricultura, puesto que la mayoría de las haciendas y ranchos estaban cargados de hipotecas.

La Real Cédula fue aplicada desde el 6 de septiembre de 1805- hasta el 14 de enero de 1809, produciendo alrededor de 12 millones de pesos para las exhaustas cajas reales.

La idea central de España era crear en la Colonia un régimen político-administrativo más eficiente, que permitiera sacar el máximo beneficio económico de ella. La persecución de este objetivo básico llevó a los borbones a realizar reformas aún más profundas en las colonias, ya que en lugar de ceder la explotación de los recursos económicos a corporaciones y particulares, asumía enteramente la dirección de la política económica y se reservaba para sí el control y usufructo de las actividades más importantes.

La aplicación de estas reformas en la Nueva España dio como resultado la reorganización de todo el ramo llamado de Real Hacienda que manejaba tanto los ingresos como los egresos; con ello se acabó con la antigua práctica de depositar en manos de particulares el cobro de impuestos y otras tareas administrativas e intentó liquidar también al clásico funcionario de la época de los habsburgos, quien compraba el cargo y no percibía sueldo ya que aprovechaba el puesto para realizar negocios personales.

El ingreso por concepto de alcabala pasó de 1,488,690 pesos en 1775 a 2,360,252 pesos en 1779 y luego a casi 3,000,000 de pesos a fines del siglo. El producto del impuesto sobre el pulque salió de 468,888 pesos a 795,265 pesos en los mismos años; igualmente el tributo que pagaban los indios creció de 546,000 pesos promedio

en la década de 1760 a 955,813 pesos en 1779. Por último, debe destacarse que este crecimiento de la tributación se reflejó en la agricultura, pues el valor de lo colectado por concepto de diezmo pasó de 13,394,147 pesos en el decenio de 1770-1779 a 18,354,071 pesos en 1780-1789.

Según estas cifras se dio un gran incremento en el sector de impuestos ya que aparte de la producción destinada a la explotación eran renglones que interesaban a la economía metropolitana, - hacia la cual estaban orientadas todas estas reformas y beneficios.

De todos los ingresos obtenidos en la Nueva España por un año un 62% se quedaba en la misma y el otro 38% era trasladado a la Corona española.

Las diferentes reformas que se establecieron en la Nueva España desencadenaron una serie de consecuencias internas que afectaron el destino de la colonia, entre ellas se encontró la división de la oligarquía colonial, la importación de funcionarios españoles para dirigir el gobierno y la administración, que trajo como consecuencia el descontento de los criollos, mismos que tomaron participación en la lucha armada por la independencia que se inició en 1810.

Aunque formalmente la Colonia terminó en 1821 a partir de 1810 se expidieron leyes en la Nueva España que ya no eran dictadas por los españoles sino por los insurgentes y entre las cuales a excepción de la Constitución de Cádiz se encuentran las siguientes:

EL BANDO DE HIDALGO (1810).

Don Miguel Hidalgo y Costilla, en la búsqueda de un programa de organización política del país, emitió un bando promulgado en Guadalajara el 6 de diciembre de 1810. Algunos de sus principales objetivos fueron el bienestar de la población y la tranquilidad social; y uno de los medios para lograr esos objetivos fue la extin-

ción de gabelas que existían.

Dicho bando contenía sólo tres puntos, pero al que nos referiremos es al segundo, el cual disponía que cesara, desde el día de su emisión, la contribución de tributos, respecto de las castas que lo pagaban y toda exacción que a los indios se les exigía, considerada la clase más desprotegida.

LA CONSTITUCIÓN DE CÁDIZ.

Emitida el 19 de marzo de 1812, fue jurada en Nueva España el 30 de septiembre del mismo año. Esta Constitución fue aplicada en España y luego en la Nueva España, aunque en esta última fue en forma parcial y temporal.

Fue suspendida por el virrey Venegas poco después de haberse jurado, luego la restableció Calleja al año siguiente en algunas de sus partes: elecciones de ayuntamientos, de diputados para las Cortes de España y de representantes para las juntas provinciales, así como en lo referente a la organización de los tribunales encargados de sustituir a las audiencias (partes de la Constitución que estuvieron en vigor en la Nueva España).

En lo referente a las contribuciones, si al Rey le parecía que fueran gravosas o perjudiciales lo manifestaba a las Cortes, presentando al mismo tiempo la que creía más conveniente de sustituir.

Había una tesorería general para toda la Nación, a la que le tocaba disponer de todos los productos de cualquier renta destinada al servicio del Estado además cada provincia tenía una tesorería, en la que entraban todos los acudales que en ella se recaudaban para el erario público. Estas tesorerías estaban en correspondencia con la general, a cuya disposición tenían todos sus fondos.

Existía un Tribunal Mayor de Cuentas en España y que en Nueva España fue Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España, mismo que

examinaba todas las cuentas de caudales públicos y se organizaba - por una ley especial. Dicho tribunal fue antecedente de la Contaduría Mayor de Hacienda.

El decreto de Fernando VII del 4 de mayo de 1814, que restauraba el sistema absolutista al desconocer lo hecho por las Cortes y el cual fue publicado en la Nueva España el 17 de septiembre del propio año, concluyó con la precaria y limitada vigencia de aquella Constitución.

Es importante estudiar dicha Constitución, no sólo porque estuvo en vigencia durante los movimientos preparatorios de la emancipación del país, sino también por la influencia que ejerció en varios de nuestros ordenamientos constitucionales y por la importancia que se le reconoció en la etapa transitoria que precedió a la organización constitucional del nuevo Estado Mexicano.

LOS SENTIMIENTOS DE LA NACIÓN.

José María Morelos y Pavón convocó a un congreso constituyente, el cual fue instalado en Chilpancingo el 14 de septiembre de 1813, integrado por 6 diputados designados por él y por dos de elección popular. En la sesión inaugural se dio lectura a los 23 puntos, que con el nombre de Sentimientos de la Nación, preparó Morelos como proyecto de Constitución.

De estos 23 puntos sólo 4 se refieren a la tributación, y son los siguientes:

- 1.- Punto 12o. en donde se estableció que la ley es superior a todo hombre así que las normas dictadas por el Congreso deberían de moderar la opulencia y la indigencia, aumentando el jornal del pobre, para que mejorara sus costumbres, siendo menos ignorante, además de evitar la rapiña y el hurto;
- 2.- Punto 14o. en el que se señaló que para que fuera dictada una ley se discutiría en el Congreso y se decidiría a pluralidad de vo

tos. Después con el paso del tiempo, como sucede ahora, se le dieron facultades exclusivas a la Cámara de Diputados para que se iniciaran en ella ciertas leyes;

3.- Punto 16o. en donde trató del pago de gabelas por mercancía - que desembarcaran en nuestro país siendo del 10% la base para cobrarla; y

4.- Punto 22o. que fue el más relevante, ya que pedía se quitaran - la infinidad de tributos e imposiciones que más agobiaban y se señalará a cada individuo un 5% en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprimiera tanto, como la alcabala, el tributo y otros. Con esta pequeña contribución y bienes que se le confiscaban al enemigo (no olvidando que era el período en que se llevaba a cabo la revolución en nuestro país), podía llevarse el peso de la lucha armada y pagar honorarios de empleados.

LA CONSTITUCIÓN DE APATZINGÁN.

Fue aprobada el 22 de octubre de 1814 en el Palacio Nacional del Supremo Gobierno Mexicano.

De los puntos estudiados en los Sentimientos de la Nación, no todos se tomaron expresamente en cuenta en la Constitución de Apatzingán como sucedió con los puntos 16o. y 22o. ya que no se señaló porcentajes ni las actividades que se mencionaban en ellos. Estos - artículos se incluyeron en el capítulo V de dicha Constitución.

El punto 12o. se tomó en cuenta en el capítulo IV "De la ley" y en el capítulo V "De la igualdad, seguridad, propiedad y libertad de los ciudadanos". En lo que se refiere al capítulo IV en su art.- 20 se estableció que la sumisión de un ciudadano a una ley que no aprueba, no es un comprometimiento de su razón ni de su libertad; es un sacrificio de la inteligencia particular a la voluntad general, el art. 18 indicaba que la ley es la expresión de la voluntad general en orden a la felicidad común; esta expresión se enuncia por - los actos emanados de la representación nacional.

El punto 14o. se incluyó en el capítulo IX titulado "De la sanción y promulgación de las leyes" en el artículo 126 el cual estableció que al haber sido declarada la materia discutida se procedería a la votación, que se haría a pluralidad absoluta de votos. - Salvo lo señalado a la Cámara de Diputados ya que no se establecía la exclusividad de esta cámara para examinar y discutir las contribuciones, sino que era atribución del Supremo Congreso señalado en el art. 133 "Arreglar los gastos del Gobierno, establecer en general contribuciones e impuestos, y el modo de recaudarlos; como también el método conveniente para la administración, conservación y enajenación de los bienes propios del Estado y en los casos de necesidad tomar caudales a préstamo sobre los fondos y crédito de la nación."(22)

Podemos observar que este artículo abarcaba la obtención y el manejo de los recursos, que son las dos primeras etapas de la actividad financiera del Estado.

Esta Constitución en el capítulo V antes mencionado, concretamente en el art. 36 estableció que "Las Contribuciones Públicas no son extorciones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa."(23)

Dicho concepto se contradice con el capítulo VI de la misma Constitución, titulado "De las obligaciones de los ciudadanos" que en su único artículo (No. 41) dice que no es una donación sino una obligación de los mexicanos el contribuir a los gastos públicos (es el antecedente del art. 31 fracción IV de la actual Constitución).

2.5.3. EL MÉXICO INDEPENDIENTE.

Los hombres que en 1821 amanecieron ciudadanos de una Nación -

- (22) Tena Ramírez, Felipe. Leyes Fundamentales de México (1808-1978). Ed. Porrúa, S.A. Octava edición. México 1978, pág. 35.
(23) Op. cit., pág. 43.

independiente, se encontraron con un país destruido y desarticulado por la revolución, todas las fuentes de ingresos habían sido afectadas de alguna forma como por ejemplo la minería, ya que se encontraban destruidas o abandonadas las minas porque los hombres que las trabajaban se encontraban enrolados en el ejército o en la leva^m. Finalmente, todo esto trajo como consecuencia, la deuda exterior ya que México no podía hacer frente a sus necesidades sin acudir a los demás países.

Frente a éstos y otros problemas que dejó como saldo la revolución de independencia, qué soluciones tenían que proponer los gobernadores de tal época. Pues bien, para un país devastado y empobrecido, la política que mejor se acomodó a esa situación fue la que habían puesto en vigor los borbones, como anteriormente se vio y que era la de gravar como impuestos todo lo que podía proporcionar un ingreso; es decir, el consumo, la circulación, la entrada y salida de mercancías. De ahí que el derecho de alcabala se contituyera, otra vez, en importante fuente de ingresos para el erario junto con las aduanas, las cuales se multiplicaron en los puertos marítimos y fronterizos, llegando así a ser el principal sostén del gobierno, em-pobrecido de esa época.

Las aduanas tomaron fuerza poco a poco, enviaban la mayor parte de lo recibido por concepto de impuestos al gobierno central, pero fueron obligadas a dejar algo en el territorio donde estaban instaladas. Los gobiernos de los estados aprovecharon ampliamente la debilidad del centro para establecer por ellos mismos el régimen de impuestos que habrían de imponer en sus territorios, sobre todo en el caso del derecho de alcabala. Ya que el centro del país-

Los hombres que se enrolaban en el ejército lo hacían en forma voluntaria y permanentemente, hasta que se retiraban (jubilaban) o por alguna otra causa que así lo requiriera. Enrolarse en la "leva" significaba que en tiempo de la revolución el ejército necesitaba gente a su mando, no era suficiente los miembros que tenían así que reclutaba personas aún en contra de la voluntad de ellas y al finalizar la lucha armada dejaban de pertenecer al ejército.

no podía cuidar las funciones de las aduanas de los demás estados.

Había estados, como Querétaro, que gravaban la propiedad rústica y urbana; otros, como Puebla, que cobraban impuestos a las manufacturas de algodón y lana que vendían en su territorio; y otros, en fin, como Veracruz, que gravaban el consumo y la venta de todos los artículos que venían de fuera. De manera que a los impuestos federales ya considerables que pesaban sobre la circulación y venta de mercancías, se sumaron los locales de los estados, que por regla general eran dos veces más altos que los primeros. Esta práctica favoreció el desarrollo del contrabando, uno de los males permanentes de la época.

En el período de 1821 a 1843, se expidieron las siguientes leyes en nuestro país.

La Constitución de 1824.

El 10. de abril de 1824 comenzó el Congreso a discutir el proyecto de Constitución Federativa de los Estados Unidos Mexicanos, la cual fue publicada el día 5 de octubre de 1824 por el Ejecutivo.

Esta Constitución estuvo en vigor hasta 1835 sin sufrir ninguna alteración en su contenido hasta que fue abrogada. Una de las facultades del Congreso General era la de fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al gobierno, facultades que perduran hasta nuestros días.

La formación de las leyes y decretos podía comenzar indistintamente en cualquier de las dos cámaras, a excepción de las que versaran sobre contribuciones o impuestos, que no podían tener su origen sino en la Cámara de Diputados; fue así la primera constitución que le atribuya facultades exclusivas a dicha cámara.

La Constitución de 1836.

Fue publicada el 30 de diciembre de ese año. En su primera parte se señalaban las obligaciones de los mexicanos. El art. 30 fracc. II establecía que debían cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que se indicaran en leyes. Aún no se señalaba que fuera en forma proporcional y equitativa como ahora.

En la tercera parte hablaba de las sesiones que celebraba el Congreso General, con dos períodos en el año, el objeto exclusivo del 2o. período era el examen y aprobación del presupuesto del año siguiente el cual abarcaba del 1o. de julio hasta que se concluyeran los asuntos a que exclusivamente se dedicaban. Como podemos observar se hablaba de un presupuesto sin especificar que era tanto el de ingresos como el de egresos ya que aún no se le daba el nombre de LIF sino de presupuesto de ingresos, concepto que cambió con posterioridad.

El Congreso General debía decretar anualmente los gastos que se iban a hacer en el año siguiente, y las contribuciones con que debían cubrirse, pero toda ley se iniciaba en la Cámara de Diputados sin importar la materia de que se tratara y a la Cámara de Senadores sólo le correspondía la revisión.

Las Bases Orgánicas de 1843.

Expedidas en la época de Antonio López de Santa Anna, General de División y Presidente provisional de la República Mexicana, contemplaban el principio de legalidad indicando que a ningún habitante de la república se le obligaría a pagar contribuciones no establecidas en ley por el Poder Legislativo o por las Asambleas Departamentales. El segundo período de sesiones que tenía el Congreso se iniciaba el 1o. de julio y se destinaba exclusivamente al examen y aprobación de los presupuestos del año siguiente o a decretar las contribuciones para cubrirlos y al examen de la cuenta del año an-

terior.

Entre las obligaciones de los mexicanos se establecía la de contribuir a los gastos de la Nación sin especificar nada más.

Toda iniciativa de ley se presentaba en la Cámara de Diputados y al ser aprobados los proyectos de ley o decretos, pasaban al Senado para su revisión.

La Constitución de 1836 y estas bases orgánicas, le quitaron la exclusividad que le otorgó la Constitución de 1824 a la Cámara de Diputados para discutir las leyes o decretos que versaran sobre contribuciones. (como cámara de origen).

La Constitución de 1857.

Esta Constitución fue sancionada y jurada el día 5 de febrero de 1857.

Un paso importante en la organización de la hacienda pública⁴ fue la determinación, expresada en varios artículos de la Constitución de ese año de simplificar las numerosas partidas de ingresos y egresos de la federación, de uniformar el régimen hacendario de los estados con el de la federación, y de limitar las atribuciones de los estados para crear impuestos.

En la sección II (llamándose así a los capítulos) titulada "De los mexicanos", concretamente en el art. 31 fracc. II se establecía la obligación de los mismos para contribuir para los gastos públicos de la Nación, introduciendo el concepto de que debía ser en forma proporcional y equitativa como lo dispusieran las leyes. Lo úni-

⁴La hacienda pública, es un organismo y como concepto en el derecho positivo español, aparece por primera vez al crear Felipe V la secretaría de hacienda, dentro de la organización administrativa del reino español. De ahí pasa a la América latina, donde la dependencia de Gobierno Federal encargada de realizar la actividad financiera estatal, se ha conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda, agregándosele posteriormente la expresión "y de Crédito Público."

co en que difiere con el artículo contenido en la vigente Constitución es la fracción, ya que en la actualidad se señala esta obligación en la fracción IV del art. 31 que se encuentra en el mismo capítulo y en el mismo título.

Se recaudó pero no en forma arbitraria, ni desproporcionada, ya que desde esa Constitución el Estado obtuvo ingresos por parte de los contribuyentes pero de acuerdo a la capacidad contributiva de los mismos.

Una de las facultades que tenía el Congreso era la de imponer contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, facultad que no varió en relación con algunas disposiciones anteriores, sólo que en dicha Constitución se señaló en el art. 72 fracc. VII adicionándole aprobar el presupuesto de gasto. Facultad ahora exclusiva de la Cámara de Diputados y no del Congreso. Fue el 13 de noviembre de 1874 cuando se reformó ese artículo 72 fracc. VII facultando a la Cámara de Diputados la aprobación del Presupuesto de Egresos.

Además esa Constitución se propuso terminar con el impuesto de la alcabala, que era el fundamento económico que sustentaba la independencia económica de los estados y el poder de los caciques. Naturalmente, el intento de suprimirlas no fue con estos argumentos, sino que se presentó como una política que buscaba acabar con las limitaciones que estancaban la circulación de mercancías y frenaban el libre desarrollo de la industria y la agricultura del país.

Leyes Unificadoras de los Impuestos.

Una ley espedita el 30 de mayo de 1856 inició la ardua tarea de unificar y reducir los impuestos. En los años de 1871 y 1872 esa tendencia se generalizó debido a la eficiente administración realizada por Matías Romero en la Secretaría de Hacienda, quien logró aprobar cuatro leyes que fueron las siguientes:

1.- La de Contribuciones Directas en el D.F., de 1871;

- 2.- Ley del Timbre de 1871(en la actualidad ya no existe el impuesto correspondiente);
- 3.- Ley del Nuevo Arancel de 1872; y
- 4.- Ley de Portazgo en el D.F. de 1872^m(en la actualidad tampoco existe el derecho correspondiente).

En general, todas esas leyes mantuvieron las antiguas cuotas impositivas, pero redujeron considerablemente el número de los impuestos y uniformaron el sistema hacendario. Además se expidió un reglamento para igualar las cuentas de los presupuestos y se regularizó la contabilidad de todas las oficinas federales.

La ley del 16 de diciembre de 1861 autorizó a la Federación a cobrar un 25% adicional sobre todos los impuestos recaudados por los estados y la del 30 de mayo de 1868 creó nuevos impuestos en beneficio de la federación. Sin embargo, estos últimos no fueron aceptados y la federación tuvo que consentir en suprimirlos o restablecerlos en provecho de las entidades. Con todo esto la Federación se reservó el ingreso de los más jugosos que se recaudaban en los estados además de suprimir en beneficio los que antes colectaban los territorios y zonas fronterizas e hizo cumplir el precepto constitucional que prohibía a los estados gravar los ramos destinados a la federación.

Bajo el gobierno de Juárez sólo se logró suprimir el derecho de alcabala (que entonces se llamó de portazgo) en los territorios y en los estados de Coahuila, Chiapas, Tamaulipas y Campeche; en los demás, a pesar de la prohibición constitucional, la alcabala continuó cobrándose porque era la fuente principal de ingresos y porque la federación no podía atender las necesidades de los estados con otros recursos. La supresión de ese impuesto sólo pudo hacerse efectiva en la época de Porfirio Díaz; es decir, cuando se estable-

^mRegulaba derechos que se pagaban por pasar por un sitio determinado de un camino.

ció un gobierno política y económicamente más fuerte.

La reorganización del sistema tributario y de la hacienda pública produjeron el primer triunfo económico del gobierno juarista: el saneamiento de las finanzas internas, pues por primera vez el país gastó menos de lo que recibió por concepto de ingresos, cosa que no se ha repetido.

En la época porfirista, era difícil que una política económica pudiera cambiar la estructura del comercio exterior sin atacar a fondo los factores negativos que operaban sobre la economía interna del país, por ejemplo en el sector minero, además de tener una legislación inadecuada de los trastornos políticos y el atraso tecnológico. De todos esos frenos, el más pesado fue el fiscal, generado por una legislación interesada más en la consecución de impuestos que en impulsar la industria.

Una vez acuñados los metales, el fisco cobraba los impuestos causados, que se elevaban a más del 6%. Finalmente, cuando se exportaba la plata ésta pagaba por ese concepto el 7.5% y a veces hasta el 10%. La suma de esos impuestos representó el 20.67% del valor del producto, o sea que, por concepto de impuestos solamente, el minero pagaba al fisco casi la cuarta parte del producto total de las minas. A lo anterior había que agregar los costos de la explotación minera, que eran excesivamente altos debido al atraso tecnológico de la industria y a los fletes y alcabalas que tenían que cubrir el minero en la compra y transporte de los elementos necesarios para beneficiar los minerales (sal, pólvora, etc.). Todas esas razones impedían el desarrollo de esa industria.

El gobierno de Juárez buscó ese ramo a través de una serie de proposiciones presentadas en 1868 que demandaban fusionar todos los derechos que gravaban a la minería en uno sólo y que éste fuera más bajo que el conjunto de los anteriores. Así, el 30 de marzo de 1868 se expidió una ley que suprimió los derechos de real por marco, quinto y circulación que cobraba la federación, con el resul-

tado de que la mayoría de los estados, con excepción de Durango, los restablecieron en su favor.

Desde mediados de 1912 se modificaron los gravámenes sobre artículos que no eran de primera necesidad, tabacos y alcoholes, se aumentó el impuesto sobre loterías y se creó uno del timbre de 20 centavos por tonelada de producción de petróleo, así como el del 5% adicional a los derechos de importación. El 18 de diciembre se elevó la cuota del 5% al 8% para los fabricantes de hilaza y tejidos que no aceptaron la tarifa de jornales por el Departamento de trabajo. Todas las modificaciones repercutieron sobre el consumidor; la del petróleo fue un acierto porque obligó a los ricos a contribuir a los gastos públicos y sólo el adicional del 5% sobre derechos de importación abarcó por igual a los artículos de primera necesidad y de lujo.

Al llegar el régimen huertista se enfrentó a la necesidad de pagar los empréstitos (la mayoría se le pidieron a los E.U.N.A) que en esa fecha representaban 40 millones de pesos y vencían el 10 de junio de 1913. Además, México necesitaba fondos para su gobierno, por lo que de inmediato pidió un préstamo a los gobiernos europeos. El empréstito resultó insuficiente para sufragar los gastos mayores de guerra y la mala situación económica; entonces el gobierno echó mano de 30 millones de pesos del fondo regulador de la circulación monetaria y 12 de las reservas del tesoro. Aunque la recaudación de impuestos del año fiscal 1912-1913 aumentó en 121 millones de pesos, tampoco fue suficiente y en junio se creó una ley de ingresos que aumentaba la contribución de los estados a la federación y la predial en los territorios; además se aumentaron los impuestos a tabacos y alcoholes y el consumo de pulque en el D.F. y se gravó la exportación de caucho.

En la época del gobierno de Venustiano Carranza, la moneda del país (el peso mexicano) sufrió una devaluación ante el dólar, lo que provocó que los impuestos se exigieran en oro para compensar-

la baja del valor real del peso. El 10. de diciembre de 1916 se estableció la circulación metálica, sobre la base de oro y plata; pero su existencia fue insuficiente porque en los años anteriores disminuido la producción minera y porque habían salido del país cerca de 130 millones de pesos en monedas de esos metales. Para remediar su escasez, se eximió de impuestos a la moneda metálica extranjera y mexicana que entrara al país y se dispuso que la casa de moneda reiniciara la acuñación de oro, plata y bronce. Esas medidas fueron insuficientes y como consecuencia se pidió otro préstamo al exterior.

El comercio interior siguió siendo limitado y el exterior siguió arrojando saldos favorables. Las tendencias generales de la Secretaría de Hacienda en 1917 fueron establecer impuestos directos sobre el capital y suprimir las contribuciones que fueran un obstáculo a los negocios, sin menoscabo de las rentas necesarias para cubrir los gastos públicos. Todos los cereales, fibra de algodón y telas baratas, quedaron exentos del derecho de importación y se abrogó el de 10 pesos sobre la paca de algodón de La Laguna. La venta de alcoholes causó 40%; la cerveza elaborada en el país 16% y la importada 40% se dobló el del tabaco; el consumo de luz y fuerza motriz fueron gravados con el 10% y 30% respectivamente; se aumentó a 60% la contribución federal y se hizo extensiva al D.F. y los territorios; se aumentó la tarifa del timbre sobre folletos, portes, pasajes y bultos al exterior; el gravamen sobre los títulos de propiedad, se explotaron o no.

En ese mismo año (1917) se promulgó la Constitución que nos rige, misma que se caracterizó por ser una ley escrita y rígida; ello quiere decir que la voluntad soberana de la que emanó, estableció en ella las reglas de su organización y de sus funciones de modo expreso y categórico, tratando de resolver ese opuesto dualismo entre la libertad y el orden.

Dicha Constitución abrogó a la del 5 de febrero de 1857, fue

promulgada el 5 de febrero de 1917 y entró en vigor el lo. de mayo del mismo año. Durante todos estos años que lleva de vigencia ha sido modificada numerosas veces, en vía de reforma o de adición, modificaciones que han sido promulgadas a través de decretos.

Un ejemplo de lo anterior es lo que concierne al art. 74 el - cual se reformó y adicionó el lo. de diciembre de 1977. El 2o. párrafo de la fracc. IV se señala que el Ejecutivo Federal hará llegar a la cámara correspondiente la iniciativa de ley de ingresos y los proyectos de presupuesto a más tardar el día 15 de noviembre o el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo el lo. de diciembre, puede pedir ampliación del plazo cuando medie solicitud a juicio de la Cámara de Diputados o de la Comisión Permanente suficientemente justificada, solicitud que es por parte del ejecutivo, pero el que comparece es el secretario de hacienda.

Pero en lo que no ha cambiado esta Const. vigente desde su expedición es en lo siguiente:

- a) La Cámara de Diputados continua conservando la facultad exclusiva de conocer primeramente de los asuntos que versen sobre contribuciones, impuestos, empréstitos entre los asuntos señalados;
- b) El Congreso sigue aprobando las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto; y
- c) Los mexicanos tienen la obligación de contribuir para solventar las erogaciones públicas.

En lo que respecta a este último inciso, el tratadista Sayeg - Held señala que "Desde épocas muy remotas y en todas las latitudes, ha sido señalada esta obligación, como uno de los deberes fundamentales del individuo; no es exclusiva, pues, de los nacionales de un país, sino que la comparten todos los habitantes del mismo, de ella habrán de derivar los servicios públicos necesarios para el desen-

volvimiento de la vida social; ya que es atribución del Estado - prestarlos, y para ello ha menester de los recursos necesarios." - (24)

El Estado mexicano siempre se ha apoyado y continúa haciéndolo, en la tarifa de los impuestos, o mejor dicho en el ingreso que recibe de ellos para satisfacer las necesidades que tiene; y esto lo actualiza según sus necesidades, grava productos que no lo están o aumenta precios.

(24) Sayeg Held, Jorge. El Constitucionalismo Social Mexicano Vol. - III. Ed. cultura y ciencia política. México 1974, pág. 334.

2.6. PRINCIPIOS JURÍDICOS DE LOS INGRESOS.

Los principios jurídicos de los ingresos que percibe el Estado son los que se encuentran establecidos en la legislación positiva de un país. Pueden clasificarse en dos categorías: constitucionales y ordinarios. Los primeros son aquellos que están establecidos en la Constitución; los segundos son los establecidos en las leyes ordinarias que se refieren a la actividad tributarias del Estado.

Estudiaremos en primer término los principios constitucionales y después haremos una breve referencia a los principios ordinarios.

Los principios constitucionales de los ingresos son aquellas normas establecidas en la Constitución General de la República y - como es la ley fundamental del país, a ellos debe sujetarse toda la actividad tributaria del Estado. Dichos principios garantizan de terminados derechos fundamentales del individuo que no pueden ser violados o coartados por la actividad impositiva del Estado.

Sólo estudiaremos algunos de los principios constitucionales más sobresalientes y son los siguientes:

1.- El principio de legalidad.

Este principio significa que todo tributo debe estar contenido en una ley y la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación, así como el objeto, la tarifa, la tasa o la cantidad de la prestación; por lo que todos estos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. La ley debe establecer también las exenciones.

Por lo anterior se concluye que la autoridad no podrá cobrar contribuciones no establecidas en ley, en la cuál no se señale el objeto, sujetos, monto de la contribución.

El art. 31 fracc. IV establece que al contribuir a los gastos públicos los obligados deben hacerlo de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, estableciendo así la garantía - proporcionalidad y equidad.

Toda ley tributaria, para acatar el imperativo constitucional, debe establecer el impuesto por modo equitativo y proporcional, que son elementos constitutivos de cualquier contribución a cargo de los mexicanos. Definiremos a continuación estos dos conceptos de la siguiente manera:

Proporcionalidad.- Consiste 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 tengan ingresos elevados van a tributar en forma cuantitativa a lo obtenido y que será mayor a lo que paguen los que obtengan medianos o bajos recursos.

Equidad.- Es la igualdad ante la ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones - deben recibir un trato idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, entre otros sólo varía únicamente en las tarifas - tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad.

Lo esencial de estos principios es que se pague el impuesto - conforme a la capacidad contributiva y que los contribuyentes que se encuentran en situación igual sean tratados igualmente.

La autoridad tiene todas las facultades de recaudación, pero - debe hacerlo con proporcionalidad y equidad de acuerdo con la capacidad contributiva de cada persona, de lo contrario están violando la garantía establecida.

2.- El principio de prohibición de los impuestos que limitan el li

ejercicio del derecho al trabajo.

Este principio se encuentra establecido en el art. 5 y consiste en que la libertad de trabajo puede ser atacada por el ejercicio del poder fiscal, al expedirse leyes que graven los productos del trabajo en forma excesiva, privando al sujeto de los rendimientos de la labor desempeñada.

El Estado tiene la facultad de recaudar, pero sin establecer impuestos que sobrepasen o que sean iguales a lo que una persona percibe por su trabajo.

3.- El principio de igualdad y prohibición de las leyes privativas.

Empezaremos por definir lo que es una ley privativa. Como sabemos toda disposición legal desde su punto de vista material, es un acto jurídico creador, modificativo, extintivo o regulador de situaciones jurídicas abstractas, esto es, que son impersonales y generales, cosa contraria a las leyes privativas que se refieren a una persona en particular, a un caso concreto y sólo a ese individuo se le va a aplicar esa ley.

En cuanto a la otra garantía constitucional que establece que nadie puede ser juzgado por tribunales especiales. Todos los órganos jurisdiccionales y en general, todas las autoridades estatales tienen fijada su competencia legalmente; ahora bien, todas las facultades de una autoridad, bien sea judicial o administrativa, deben estar consignadas en una norma legal. Por ende, autoridad competente es aquella que está facultada expresamente por la ley para dictar o ejercitar cualquier acto.

Los tribunales especiales se constituyen después de realizado un acto por una persona y al dictar su resolución desaparecen; cosa que no sucede con los tribunales establecidos por la ley que se extienden a todos los casos presentes y futuros que se sometan a ellos.

Por lo que concluimos que las leyes tributarias no deben gravar a una persona determinada. El gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto. Este principio lo encontramos en el art. 13.

4.- El principio de la prohibición de la retroactividad.

Esta garantía concebida en el primer párrafo del art. 14 que dispone "a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna", es no sólo el fundamento para la materia financiera sino para todas.

"La definición de retroactividad ha sido proporcionada por la Corte Suprema a veces en función de una doctrina particular, como cuando ha dicho que para que una ley sea retroactiva, se requiere que obre sobre el pasado y que lesione derechos adquiridos bajo el amparo de leyes anteriores."(25)

Para evitar la retroactividad, el CFF de 1981 en su art. 6o. - dispone que las contribuciones deben determinarse de acuerdo a las disposiciones vigentes en el momento de su causación (en que se realiza el hecho generador). En cambio, son aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

5.- El derecho de petición.

Este principio está consagrado en el art. 8o. que establece la obligación de los funcionarios y empleados públicos a respetar todo derecho de petición que le sea formulado con los requisitos establecidos en el mismo artículo, además de dictar un acuerdo a toda petición realizada; es decir, toda persona tiene derecho acudir ante las autoridades competentes para hacer valer sus derechos. Por

(25) De la Garza, S.F., op. cit., pág. 302.

lo que la autoridad receptora, si reúne los requisitos establecidos la petición (por escrito, en forma respetuosa, entre otros) tiene la obligación de dar una respuesta a lo planteado.

La idea de breve término que emplea el artículo no ha sido de limitado cronológicamente. Sin embargo la corte ha estimado, en su jurisprudencia núm. 6,162 pág. 378 de la compilación 1917-1985 que dicha disposición se infringe si transcurren cuatro meses desde que la autoridad recibió la petición escrita del gobernado. Pero es más en diversas ejecutorias dicho tribunal ha consignado la variabilidad de la duración cronológica de la idea "breve término", ya que en algunos casos ha estimado que éste puede consistir en cinco días y en otro en diez días, varía según el caso concreto de que se trate, o sea, que dicha extensión debe ser aquella en que racionalmente deba conocerse una petición y acordarse.

En el art. 8 se establece este derecho, el cual se relaciona con el art. 37 del CFF que establece cuando se configura la negativa ficta al no responder la autoridad a una petición, ambos tienen algunas diferencias que a continuación veremos:

Art. 8 const.

- 1.-Es el género, ya que señala un silencio administrativo;
- 2.-Se refiere a cualquier materia;
- 3.-Debe recaer un acuerdo por escrito a la petición;
- 4.-Señala breve término (no se establece qué tiempo); y
- 5.-No es obligación de la autoridad que sea en algún sentido (afirmativo o negativo) sólo debe responder.

Art. 37 CFF.

- 1.-Es la especie, llamada Negativa Ficta;
- 2.-Es sólo en materia tributaria;
- 3.-No existe acuerdo escrito;
- 4.-No existe respuesta en el lapso de cuatro meses; y
- 5.-Siempre es en sentido negativo.

De lo anterior podemos concluir que la autoridad no puede dejar de responder un ocurso indefinidamente como lo señala la Const. pero si dejara de hacerlo en un lapso de cuatro meses el CFF indica que se configura la negativa ficta.

6.- El principio de fundar legalmente todo acto de molestia realizado en contra de una persona.

El art. 16 establece este principio claramente al señalar que las personas en sus bienes o posesiones no podrán ser molestados, sino por mandamiento escrito por autoridad competente, la cual debe fundar y motivar ese acto o molestia. En primer término definiremos qué es autoridad competente, es aquella o aquel órgano del Estado que la propia ley le faculta para realizar tal cosa o acto. De tal suerte que si el acto de molestia emana de una autoridad que al dictarlo carece de tal facultad, está violando dicha garantía.

La exigencia de fundar legalmente todo acto de molestia impone a las autoridades diversas obligaciones que son las siguientes:

- a) Que el órgano del Estado de que tal acto provenga, esté investido con facultades expresamente consignadas en la norma jurídica para emitirlo;
- b) Que el propio acto se prevea en dichas normas;
- c) Que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rijan; y
- d) Que el citado acto se derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los preceptos específicos que lo apoyen.

La motivación legal es la adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma general fundatoria del acto de molestia y el caso específico en el que éste va a operar o surtir sus efectos. En otras palabras son los motivos por los cuales la autoridad realiza la molestia.

Se establecen ciertas formalidades en las visitas domicilia--

rias que realiza la autoridad administrativa.

En toda visita se debe expedir previamente una orden de visita y levantar las correspondientes actas de visita.

El mandamiento escrito de la autoridad debe contener los siguientes requisitos:

- 1.- Ser por escrito;
- 2.- De autoridad competente que será aquella que tenga facultades para expedir órdenes de visita;
- 3.- Firma auténtica (autógrafa) no facsimilar de la autoridad;
- 4.- Debe estar fundado y motivado;
- 5.- Expresarse el lugar que ha de visitarse, precisándose muy bien domicilio, calle, colonia, delegación o municipio, el número, si es cerrada o avenida, entre otros datos;
- 6.- Establecer las personas que han de visitarse, si es persona moral o física, nombre y apellidos o razón social;
- 7.- Expresar el objeto materia de visita; y
- 8.- Expresar a lo que se limita la visita.

Las actas de visita deben contener los siguientes datos:

- 1.- Se levanta una acta circunstanciada en la cual se detalla la hora, día, con qué persona se entendió, entre otros;
- 2.- Debe ser en presencia de dos testigos propuestos por el visitado, y en la ausencia o negativa de éste, por el visitado, el cual debe asentarlos en el acta.

La autoridad tiene una limitación en su actividad de recaudación, la cual es que en la orden y las actas de visita se cumplan las formalidades establecidas por la ley para el fin de poder recaudar.

Existen otros principios jurídicos que no están establecidos - en la Ley Fundamental, sino en leyes ordinarias y a los que se les llama principios jurídicos ordinarios de los ingresos, porque rigen todo lo relativo a los elementos esenciales de todo ingreso, como su jeto, objeto, cuotas, forma de recaudación, sanciones e integran con - las normas constitucionales el Derecho Tributario.

En México, podemos distinguir tres clases de disposiciones ordi narias que son las siguientes:

- A) La LIP de la cuál se hablará en un capítulo más adelante;
- B) Las leyes y demás disposiciones reglamentarias de cada uno de - los renglones de ingresos en las que se establecen los sujetos, - el objeto, la cuota, la forma de pago, época de pago, el procedimien to para la determinación del crédito fiscal, entre otros. Generalmente se expide un reglamento por el Ejecutivo, con referencia a cada ley, para hacer posible su aplicación y demás disposiciones necesarias para su mejor cumplimiento; y
- C) El CFF que reúne en un sólo cuerpo las normas más generales del Derecho Tributario.

CAPÍTULO

3

"INGRESOS QUE SE PERCIEN EN MÉXICO".

3.1. INGRESOS TRIBUTARIOS:

Estudiaremos en primer término el significado de tributo, entendido como la imposición unilateral y coactiva, basada siempre en actos regla; es decir, en leyes generales, impersonales y permanentes.

El tratadista De la Garza cita a Blumenstein que los define como: "las prestaciones pecuniarias que el Estado o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma."(26)

Para Jarach, citado por el mismo autor define a los ingresos tributarios como: "prestaciones pecuniarias coactivas de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresarlo."(27)

Los tributos, que pueden ser en especie (como los mencionados al hablar de la tributación de los Aztecas) o en dinero (que en la economía moderna constituyen la mayoría), son prestaciones obligatorias exigidas por el Estado en virtud de su potestad de imperio, - para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales.

Las características para que un tributo tenga validez son las siguientes:

- 1.- Debe ser de carácter público (El Estado ejerce su soberanía);
- 2.- Es una obligación ex-lege (establecido en ley, no por acuerdo de voluntades);

(26) Op. cit., pág. 320.

(27) Op. cit.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

- 3.- Es una prestación en dinero o en especie;
- 4.- Debe tener los elementos esenciales: sujeto, objeto, base, tarifa y tasa;
- 5.- Tiene por objeto o finalidad proporcionar recursos al Estado - para que éste realice sus cometidos. (son destinados al gasto público); y
- 6.- Deben ser justos; es decir, proporcionales y equitativos de acuerdo al art. 31 fracción IV constitucional.

Los ingresos tributarios en nuestro país, se integran por los recursos provenientes de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribución de mejoras, derechos y accesorios de las contribuciones. Mismos que a continuación serán tratados.

3.1.1. IMPUESTOS.

El Código Fiscal de la Federación vigente los define como las contribuciones establecidas en ley que deben pagar tanto las personas físicas como las morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, siempre y cuando no sean aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Una división general que se establece de ellos es en: directos e indirectos. Los primeros, que recaen sobre el sujeto pasivo de la obligación tributaria, gravan su patrimonio, capital o renta, y los segundos se causan sobre los bienes y servicios, como los arancelarios o los de ingresos mercantiles.

Los impuestos generan efectos llamados económicos de la tributación. El que mayor atención ha suscitado entre los tratadistas es la repercusión, que desde el punto de vista jurídico, es la autorización que concede la ley para trasladar la carga del impuesto de una persona a otra. Este fenómeno económico ocurre en tres etapas - que son las siguientes:

- 1) La percusión. - Lo recibe quien de acuerdo con la ley es el deudor del tributo. Es el impacto inicial que se produce en un individuo, podemos decir que es el efecto que en forma directa e inmediata se da sobre el sujeto que realiza el hecho generador.

- 2) La traslación. - Puede suceder que el sujeto señalado por la ley logre trasladar el efecto económico a otro sujeto que, apesar de no haber realizado el hecho generador, se encuentra en la obligación de pagarlo; es decir, es un fenómeno por el cual el sujeto pasivo legal, percutido por el impuesto, se hace reembolsar o recupera indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto.

- 3) La incidencia. - La carga del impuesto recae sobre una persona, - que ya no encuentra ninguna otra persona a quien trasladar la carga del tributo. Su renta o su capital, se disminuyen definitivamente con esa carga. A esa persona se le llama el último consumidor de las mercancías o de los servicios.

En nuestro sistema jurídico existen actualmente 11 tipos de

impuestos federales que se señalan en la LIP, los cuáles se enumeran a continuación:

- 1.- Impuesto sobre la renta.(ISR);
- 2.- Impuesto al activo de las empresas.(IAE);
- 3.- Impuesto al valor agregado.(IVA);
- 4.- Impuesto especial sobre producción y servicios.(IEPS);
- 5.- Impuesto por la prestación de servicios telefónicos.(IPST);
- 6.- Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón;
- 7.- Impuesto sobre adquisición de inmuebles.(IAI);
- 8.- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos;
- 9.- Impuesto sobre automóviles nuevos.(ISAN);
- 10.- Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación; e
- 11.- Impuestos al comercio exterior.(ICE) tanto a la importación como a la exportación.

Los anteriores impuestos los podemos dividir en tres clases:- impuestos sobre la renta, impuestos sobre el capital e impuestos sobre el gasto o el consumo.

El impuesto sobre la renta.- Se propone gravar la riqueza en formación. La renta está formada por los ingresos del contribuyente, ya sea que provengan de su trabajo, de su capital o de ambos.

El impuesto sobre el capital.- Grava la riqueza ya adquirida por los contribuyentes. Sobre este tema debe distinguirse el capital como materia imponible, en nuestro derecho, entre otros, tienen

como materia de imposición representada por capital el impuesto predial, el sucesorio y el federal sobre uso y tenencia de vehículos. Y el capital como base de impuestos, puede tener como fuente el propio capital o renta que produce ese capital. El impuesto predial del D.F. que grava los inmuebles arrendados tiene como base y como fuente la renta que producen dichos inmuebles. El impuesto sucesorio tiene como base el capital heredado y como fuente el ingreso recibido por el heredero.

El impuesto sobre el gasto o el consumo.- La clasificación de impuestos sobre el pago comprenden los impuestos indirectos sobre la circulación y el consumo y los impuestos sobre los ingresos brutos de los negocios, un ejemplo de ellos es el IVA, el impuesto sobre teléfonos, a la producción y consumo de cerveza, entre otros. La mayoría de los impuestos a la producción quedan comprendidos dentro de esta categoría, por que en virtud de la traslación del mismo vienen a gravar los gastos o consumos de la población.

3.1.2. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.

Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social que el mismo Estado proporcione.

Reconociéndose cuatro tipos de aportaciones de seguridad social que son las siguientes:

A) Las aportaciones y abonos retenidos a los trabajadores por sus patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, mejor conocido como el INFONAVIT que se define como un organismo de servicio social, el cual tiene facultades para determinar, en caso de incumplimiento, el importe de las obligaciones patronales y las bases para su liquidación y para su cobro.

Los patrones tienen la obligación de efectuar estas aportaciones al organismo mencionado de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, la Ley del Instituto y sus reglamentos.

Se establece que toda empresa sea agrícola, industrial, minera o de cualquier otro giro de trabajo está obligado a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas, para lo cual dichas empresas tienen la obligación de aportar al organismo en cuestión el 5% sobre los salarios ordinarios de los trabajadores a su servicio.

El trabajador tiene derecho a solicitar informes del INFONAVIT por medio de su patrón sobre el monto aportado a su favor. Aportaciones que constituyen depósitos de dineros sin causar intereses.

Al terminarse la relación laboral, el patrón le entregará al trabajador una constancia de la clase de su registro. En los casos de jubilación o de incapacidad sea permanente se le deberá entregar el total de los depósitos que tenga a su favor en el instituto.

B) Cuotas para el seguro social a cargo de patrones y trabajadores.

El IMSS es el organismo facultado para determinar los créditos, las bases para su liquidación, así como para fijarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos.

Presta dos clases de seguros, los de régimen obligatorio y los de régimen voluntario.

El régimen obligatorio comprende los seguros de riesgo de trabajo, enfermedades, maternidad, invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada, muerte y guarderías para hijos de aseguradas.

Las cuotas deben entregarse al IMSS periódicamente para cumplir con las obligaciones que la ley pone a cargo de los patrones y los trabajadores asalariados. Dichas cuotas se aportan de acuerdo con las bases de cotización de cada seguro.

C) Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.

La ley se aplica a los trabajadores del servicio civil de la federación, del DDF y de los territorios federales; a los familiares derechohabientes; los funcionarios y empleados del Poder Legislativo Federal y a los pensionados.

Entre las prestaciones que otorga el ISSSTE, figuran las siguientes:

- a) Seguro de enfermedades no profesionales y de maternidad;
- b) Seguro de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales;
- c) Seguro de vejez;
- d) Seguro por causa de muerte;
- e) Servicios de reeducación y readaptación de invalidez;
- f) Créditos para la adquisición en propiedad de casas o terrenos para la construcción de las mismas, destinadas a la habitación familiar;
- g) Arrendamiento de habitaciones económicas pertenecientes al ISSSTE;

- h) Préstamos hipotecarios;
- i) Préstamos a corto plazo; y
- j) Jubilación.

Los trabajadores deben aportar una cuota obligatoria del 8% - del sueldo básico de que disfruten.

- D) Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas - Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

El ISSPAM proporciona algunos beneficios de clara naturaleza - de seguridad social, como son:

- a) Haberes de retiro y compensaciones de retiro;
- b) Pensiones;
- c) Fondos de trabajo y ahorro;
- d) Pagos de defunción;
- e) Servicio médico integral;
- f) Promoción y servicios que mejoren la condición o preparación ff sica, cultural y técnica, entre otros.

Para el Fondo de ahorro y para el seguro de vida, prevé la ley que sólo los generales, jefes y oficiales efectúen aportaciones, pa - ra el personal de tropa el Estado cubre las aportaciones.

Los generales, jefes y oficiales en servicio activo están obli - gados a aportar una cuota quincenal equivalente al 5% de sus habe - res para el Fondo de ahorro y cantidades quincenales, según su ran - go, para el seguro de vida.

3.1.3. CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS.

En el Derecho Mexicano existe una categoría de tributos denominados "contribución especial", la cuál podemos definirla como la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas - personas que reciben un beneficio o ventaja especial con la realización de una obra pública(de mejora) o que provocan con su actividad un gasto público especial(contribución por gasto).

Existen tres clases de contribución especial:

- 1.- La contribución por gasto. "Es aquella cuyo presupuesto de hecho consiste en la realización de actividades del Estado provo cadas por el contribuyente que implican un gasto público o el incremento del gasto público."(28)

La Ley Federal de Derechos de 1982 incorporó las disposiciones que existían respecto a contribuciones especiales por - gasto que se encontraban en la Ley General de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares, Ley de Instituciones de Seg uros, Ley General de Instituciones de Fianzas, entre otras. Así - a partir de 1982 en el Derecho Fiscal Federal Mexicano a esta - contribución se le clasifica como derecho.

- 2.- La contribución de seguridad social. Son las prestaciones a - cargo de patrones y trabajadores integrantes de los grupos be - neficiados, destinada a la financiación del servicio de previ - sión.

La Ley de Ingresos de la Federación la maneja como aporta - ciones de seguridad social; y

- 3.- La contribución de mejoras. Es aquella cuyo hecho gravable es el beneficio derivado de la realización de una obra pública o de actividades estatales. Es la más conocida y más utilizada.

(28) Op. cit., pág. 339.

Esta última contribución es el tema que trataremos más ampliamente a continuación.

El CFP en vigor la define como "la establecida en ley a cargo de las personas físicas y de las morales que se beneficien de manera directa por obras públicas".

En la LIF ocupa un apartado al respecto, denominando dicha contribución de la misma manera agregando las palabras "por obras públicas de infraestructura hidráulica".

Con esta contribución el sujeto pasivo no percibe ningún ingreso en su patrimonio, recibe un beneficio especial que consiste en el aumento de valor de un bien inmueble de su propiedad, como consecuencia de una obra pública cuya propiedad es del ente público.

Se trata de una prestación en dinero, ya que el Estado le requiere al sujeto pasivo pagar el costo de una obra, en su totalidad o en parte; es decir, el Estado construye calles, banquetas, obras de drenaje de agua potable o de alcantarillado, o instala alumbrado público, o amplía las instalaciones existentes, entre otras obras y el contribuyente colindante a esa obra debe pagar un gravamen ya que por ese beneficio su propiedad incrementa su valor comercial y fiscal.

Se distinguen tres clases de contribuciones de mejora y son las siguientes:

1.- LAS DE BENEFICIO LOCAL:

Comprenden las obras públicas relacionadas con calles, aceras, alumbrado público, alcantarillado, agua potable y obras de ornato que se realicen frente a los inmuebles como por ejemplo los jardines públicos;

2.- LAS DE BENEFICIO ZONAL:

Son las obras públicas que benefician de una manera especial a un sector de la población, aun cuando el beneficio sea también para el resto de la población, por ej. la construcción de una carretera en una zona incomunicada; y

3.- LAS DE BENEFICIO MIXTO:

Comprenden las obras públicas en avenidas, plazas y parques públicos, que benefician a los inmuebles colindantes y a los que se encuentran en la zona de beneficio.

3.1.4. DERECHOS.

Son definidos como las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Nación.

En nuestro país se pagan derechos por los siguientes motivos:

- I) Por recibir servicios que presta el Estado en funciones de Derecho público;
- II) Por la prestación de servicios exclusivos del Estado en funciones a cargo de organismos descentralizados;

Entre los servicios que mencionan los dos puntos anteriores se encuentran: los certificados consulares, la expedición de pasaportes, la expedición de títulos y certificados, el registro de extranjeros en la Secretaría de Gobernación, la expedición de paten-

tes, la expedición de copias certificadas de documentos, entre otros.

III) Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público, - entre los que se encuentran: los bosques, la pesca, el uso de - los puertos, los muelles, caminos, puentes, por la explotación de salinas (sal), el uso del agua y el uso o goce de inmuebles.

IV) Derecho extraordinario por la extracción de hidrocarburos.

A esta especie de tributo se le llama tradicionalmente en México "derecho" y en los países sudamericanos, España e Italia; se le denomina "tasa".

El destino de este tributo es el sosten del servicio prestado, el cuál será fijado en cuantía necesaria para cubrir el costo del servicio.

3.1.5. ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

En las contribuciones se paga: 1) la suerte principal, que es el monto que el contribuyente adeuda, calculado este monto sobre el valor indicado en la ley; y 2) los accesorios que son generados - por la falta de pago de la suerte principal, por la infracción cometida por el contribuyente o por el gasto innecesario ocasionado - por el mismo al Estado.

Se les denomina accesorios porque su existencia depende de - una obligación fiscal o tributaria principal.

Entre los accesorios de las contribuciones encontramos los - siguientes:

- a) El 20% de pago por cheques sin fondo, emitidos por el propio contribuyente en pago por un tributo al Estado, dicho porcentaje es sobre el valor adeudado;
- b) Los gastos de ejecución en el procedimiento administrativo seguido en contra del contribuyente, los cuales van desde que se realizan los citatorios, los mandamientos escritos de ejecución, las notificaciones hasta llegar, si fuere necesario al embargo y remate de bienes del deudor, esto último en caso que no existiera un posible acuerdo o convenio entre él y la autoridad.

También se generan por la publicación de edictos, gastos ocasionados en el registro público de la propiedad y del comercio, entre otros.

- c) Las multas. Su imposición tiene como antecedente un hecho flicito y su finalidad es, ante todo, ejemplificativa, ya que con ella se pretende, más que otra cosa, imponer un castigo a quien incumple un mandato legal, y difundir su ejecución para desanimar la práctica de este tipo de conductas.

Los sujetos responsables en la comisión de una infracción son: los contribuyentes, los terceros, así como los funcionarios y empleados públicos en los casos que la ley lo establece.

Las infracciones se dan por incumplimiento de obligaciones tributarias sustantivas y de obligaciones tributarias formales.

La comisión de infracciones por violación de obligaciones tributarias sustantivas se verifica en el momento en que el sujeto incumple con la obligación establecida en las leyes fiscales respectivas, cuyo objeto consiste en un dar: el pago de las contribuciones y sus accesorios. La autoridad al ejercer sus facultades de comprobación puede descubrir tal infracción.

En los casos de infracciones por incumplimiento de obligaciones tributarias formales que consisten en un hacer, un no hacer o tolerar; se encuentran el incumplir con la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes o utilizar la de manera indebida, así como no presentar declaraciones, solicitudes, avisos que exijan las normas fiscales, no expedir comprobantes de sus actividades teniendo obligación de hacerlo, no señalar un domicilio fiscal para cumplir con sus obligaciones, entre otras; y

- d) Los recargos. Que son una indemnización por el retardo en el cumplimiento de la obligación de pago de una prestación fiscal principal y su contenido es el pago de intereses.

Existen dos tipos de ellos: los recargos moratorios y los de financiamiento.

En cuanto a los primeros los señala el art. 21 del Código Fiscal de la Federación que dice que serán el 50% más que los de financiamiento, corren mensualmente por la falta de pago en tiempo y en forma espontánea por el contribuyente.

Los de financiamiento los establece el CFF en su art. 66- cuando el fisco le concede al sujeto pasivo que el pago ya sea diferido, (es solvente pero no tiene liquidez y se compromete a pagar a cierto plazo) o en parcialidades (va a pagar en cantidades iguales, mensuales y sucesivas).

Si los recargos son pagados en forma espontánea por el contribuyente; es decir, sin que el fisco le requiera el pago, éste puede cobrarle el porcentaje establecido por cada mes de mora sin pasar de 12 meses. En cambio si son pagados en forma contraria (no espontánea) podrá cobrarse hasta 60 meses o lo que es lo mismo 5 años de recargos.

Los accesorios se extinguen siempre que se extinga la obligación principal. El art. 24 del CFF contiene una regla de imputación de pagos, estableciendo como orden para dicho propósito en primer lugar el de gastos de ejecución, en segundo lugar los recargos y al final las multas. De esta manera podemos observar que los recargos generan gastos de ejecución que deben ser primeramente pagados.

En cada municipio se manejan de distinta manera los porcentajes de los gastos de ejecución, las multas o de los recargos, ya que en algunos puede ser más alto que en otros o incluso puede haber una condonación de ellos si el contribuyente se pone al corriente de sus pagos, como sucede actualmente en el municipio de Naucalpan de Juárez.

"Los contribuyentes que observan rezago en sus pagos de agua e impuesto predial de 1993, podrán acudir voluntariamente a la Tesorería Municipal y del Organismo Operador de Agua potable y alcantarillado (OAPAS) de Naucalpan a regularizarse y se les exentará el pago de multas y gastos de ejecución.

"Así lo dio a conocer el tesorero municipal, Ricardo Du Tilly-Palmer, quien explicó que los contribuyentes que se hacen acreedores a una multa pueden pagar hasta un 100 por ciento del total de la contribución. Referente a los gastos de ejecución señaló que el pago adicional, por este tipo de sanciones es del dos por ciento del impuesto a pagar."(29)

3.2. INGRESOS NO TRIBUTARIOS:

Al lado de los ingresos tributarios, el Estado recibe algunos otros ingresos cuya obligatoriedad en su pago no tienen su fuente en la voluntad unilateral del mismo.

Los ingresos no tributarios se derivan de la explotación de los recursos del Estado o de los financiamientos que obtiene por diferentes vías a fin de completar su presupuesto. De ello se puede derivar la existencia de los siguientes ingresos:

3.2.1. PATRIMONIALES:

Estos recursos se identifican como aquellas cantidades que el Estado obtiene por la administración de su riqueza; es decir, por el manejo de su propio patrimonio. Los que a su vez se dividen en:

- a) **Productos.**—Que son aquellos que el Estado percibe como contraprestaciones por los servicios que proporciona sin que correspondan a sus funciones de Derecho Público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes del dominio privado, como son: la explotación de tierras y aguas; el arrendamiento de tierras, locales y construcciones; enajenación tanto de bienes muebles como inmuebles; utilidades percibidas de organismos descentralizados y empresas de participación estatal, de la lotería nacional para la asistencia pública; entre otros.

En otros países reciben el nombre de precios públicos. Los productos tienen su fuente en acuerdos de voluntades, y por ello se les denomina también ingresos "ex contractu".

El Estado los percibe cuando no actúa como autoridad o como persona de Derecho Público, sino como persona de Derecho Privado, en el mismo nivel que los particulares.

PEMEX es un organismo descentralizado que tiene la responsabilidad, como único ente en México, de tener a su cargo la explotación, la producción, la exploración y la distribución de hidrocarburos o de gas natural. El Estado le ha delegado esa función y de esa manera se allega los ingresos provenientes de ese organismo descentralizado. Se establece lo anterior como un ejemplo del ingreso proveniente de un producto.

La denominación "ex contractu" se da porque el aprovechamiento de esos servicios o la adquisición de tales bienes se hace siempre mediante una figura jurídica que denominamos contrato o convenio entre la administración pública y el particular, con la naturaleza que el Derecho Privado atribuye a esos actos jurídicos.

- b) Aprovechamientos.-Son ingresos que percibe el Estado por funciones de Derecho Público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal. De igual manera los define el CFF vigente, asimismo, dispone que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización que se cobre por cheques no pagados que se apliquen en relación con aprovechamientos son accesorios de estos y participan de su naturaleza.

La LIF señala como aprovechamientos los siguientes conceptos:

- 1.- Multas;
- 2.- Reintegros; a) Sosténimiento de las escuelas artículo 123; b) - Servicio de vigilancia forestal;
- 3.- Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias, legados y donaciones expedidas - de acuerdo con la federación;
- 4.- Cooperación del DDF por servicios públicos locales prestados - por la federación;
- 5.- Cooperación de los gobiernos de estados y municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas;
- 6.- Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del fisco federal; por nombrar algunos de los recursos llamados a - aprovechamientos.

c) Accesorios de los aprovechamientos.

Nos referiremos a este tema en forma breve, ya que anteriormente fue tratado de manera más amplia^{*}

Al igual que las contribuciones, los aprovechamientos generan accesorios como son: 1) El pago del 20% por cheques expedidos sin fondos; 2) Los gastos de ejecución; 3) Las multas; y 4) Los recargos.

En lo que se refiere al pago del 20% por emisión de cheques - sin fondo, la persona que lo haya expedido deberá pagar dicho porcentaje relacionado con la suma que tenga el cheque.

Los gastos de ejecución serán pagados por todas las acciones -
* Supra pp. 89-92.

que realice el Estado para exigir lo que el sujeto pasivo se obligó a dar, por ej. los escritos que le mande el Estado al sujeto pasivo para requerirlo del cumplimiento de su obligación.

En lo que se refiere a las multas se establece que su finalidad es imponer un castigo a quien incumple un mandato legal. La autoridad impone las multas sobre el mínimo y el máximo que se establece legalmente.

Los recargos son otros de los accesorios generados por los - aprovechamientos y se definen como una indemnización por el retardo en el cumplimiento de una obligación de pagar. Existen dos tipos de recargos: moratorios y de financiamiento.

Cuando se extinga la obligación principal se van a extinguir los accesorios.

3.2.2. CRÉDITOS:

El otro apartado de los ingresos no tributarios lo constituyen los crediticios, y son aquellas cantidades que con carácter de préstamo obtiene el Estado se denominan empréstitos, lo cuál realiza celebrando un contrato con los organismos que le prestan.

Empréstitos.-En lo que concierne a ellos como medios económicos para satisfacer las necesidades públicas, diversos textos de la Constitución mexicana los han previsto. El art. 72 inciso h), al mencionar que los proyectos de ley o decreto que traten sobre empréstitos se discutirán primero en la Cámara de Diputados y el art. 73 fracción VIII. Este último artículo fue tratado en otro tema.[¶]

Ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento de los ingresos públicos, salvo los que se realicen con propósitos de regulación monetaria, las operaciones de conversión y los que se contraten durante alguna emergencia declarada en los términos del artículo 29 constitucional, siendo declarada por el Presidente de la República.

"Los estados nunca pueden contratar préstamos con gobiernos - de otras naciones, ni por lo tanto, con sus agencias directas, como - el Export-Import Bank of Washington, ni tampoco como instituciones internacionales de crédito, como el Banco Mundial o el Banco Interamericano de Desarrollo, pero esto último porque ellas exigen "título los pagaderos en moneda extranjera y porque, además, por su política interna podrían requerir la obligación solidaria y conjunto de Gobierno Federal, que probablemente no sería otorgada por el Congreso Federal al aprobar las bases que exige la citada fracción VIII del 73."⁽³⁰⁾

¶Supra pp. 42-43. (segundo capítulo, punto 2.4. Base Constitucional).

(30) Cortina, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México. Ed. Porrúa S.A. México 1977, pág. 57.

Otras limitantes que tienen los estados para contratar empréstitos con sociedades o particulares extranjeros es cuando tales obligaciones implican lo siguiente:

- a) Pagos en moneda extranjera o fuera del territorio nacional;
- b) La emisión de títulos o bonos al portador; o
- c) La emisión de títulos nominativos, transmisibles por endoso.

La clasificación en general de los empréstitos es la siguiente: externos, cuando se otorgan por organismos internacionales de crédito privadas (bancos) e internos cuando se otorgan por instituciones nacionales de crédito.

Otra clasificación de los mismos es la siguiente:

- 1) Atados o libres (se destine o no a una obra determinada);
- 2) Deuda amortizable o perpetua. En la primera se pagan intereses más abonos para disminuirla y en la segunda sólo se pagan intereses;
- 3) Nominativa o al portador;
- 4) Deuda flotante. La cuál se emite dentro del ejercicio de cada presupuesto de egresos para cubrir, pero no con certeza tales o cuales cantidades, se extingue con cada ejercicio.

3.3. INGRESOS GRATUITOS:

Otras de las formas por la que el Estado puede obtener ingresos es mediante la entrega no onerosa de bienes por parte de terceros. La característica esencial de esta transmisión de bienes consiste en que el Estado no utiliza su poder de imperio, sino que es la voluntad de los particulares la causa legal de los ingresos que el Estado recibe de ellos.

Los ingresos de este tipo pueden provenir de particulares mediante donaciones, legados, entre otros. También pueden provenir de fundaciones privadas, o de otros países, un ejemplo de este último es cuando se suscita un terremoto en una nación y otra decide ayudarla en la reconstrucción de viviendas.

En este tipo de ingresos no se incluyen las ayudas de un ente público a otro y ello en virtud del concepto de unidad patrimonial del Estado. Por ejemplo, los subsidios de la Federación a un Estado, son sólo cambios en las contabilidades, sin que esto altere para nada los ingresos totales de que recibe un país.

Los ingresos derivados de los recursos gratuitos son de una escasa importancia cuantitativa en relación a los otros ingresos que recibe, además de tener un carácter muy irregular su percepción.

CAPÍTULO

4

"SISTEMA JURÍDICO FINANCIERO MEXICANO".

4.1. EL SISTEMA PRESUPUESTAL.

No hay duda de que ingresos y gastos pueden presupuestarse; es decir, ambos implican la elaboración de un presupuesto, vocablo que es válido utilizar ya que es usado en la mayor parte de los países, incluso en el nuestro.

El presupuesto tiene, en el Estado moderno, una importancia notable, porque es un instrumento poderoso para encauzar el desarrollo económico y regular adecuadamente el proceso de planeación nacional.

En las legislaciones europeas y en la propia doctrina administrativa, la denominación de presupuesto comprende los dos actos esenciales de la actividad financiera del Estado: cuando se determinan los ingresos y cuando se fijan los gastos públicos. Es la exposición anual de las cuentas de la nación para el año siguiente y de sus proposiciones financieras de acuerdo con el Estado. Así, presupuesto se define como un instrumento de carácter administrativo y contable, basado en la estimación de ingresos y de egresos para un período de terminado.

En Argentina el tratadista Giuliani Fonrouge, considera al presupuesto "como un documento unitario e indivisible, emanado del poder legislativo, en ejercicio de facultades incuestionables y que, por tanto, es una ley en el sentido institucional de la palabra, de contenido perfecto y con plenos efectos jurídicos." (31)

En varias legislaciones extranjeras, una de ellas la República de Ghana, utilizan un sistema de presupuesto estatal que estima en un sólo documento los conceptos y cantidades que le autorizan los legisladores al Estado a recaudar en un ejercicio fiscal al igual -

(31) Giuliani Fonrouge, C.M., op cit., pág. 73.

que las cantidades aprobadas a gastar para cada entidad autorizada, para obras y servicios públicos.

El hecho de que este presupuesto incluya en un sólo documento los ingresos y los gastos para un período determinado facilita a los legisladores de esas naciones llevar a cabo el proceso para la creación del presupuesto general ya que reciben sólo una iniciativa de ley del presupuesto, la discuten, aprueban y se promulga en un único documento, cosa contraria sucede en otros países uno de ellos es México, caso que a continuación explicaremos.

En el campo de las finanzas del Estado Mexicano el presupuesto nacional se conforma por la LIF que es la ley que define y estima anualmente los ingresos y por el PEP, decreto que prevé y autoriza los gastos públicos durante el mismo lapso que la primera. Pero tanto la ley de ingresos como el presupuesto de egresos constan en dos documentos y por lo mismo se envían por separado las respectivas iniciativas de ley, se discuten y aprueban en distintos momentos, sin olvidar que deben estar listos para comenzar su vigencia el 1.º de enero.

En nuestro país los legisladores primeramente discuten y aprueban los egresos, ya que en base a los planes programados calculan el monto de ingresos que se van a necesitar para cubrir el respectivo gasto público.

La ley de ingresos es un acto legislativo en sentido formal y material ya que se aprueba y discute en ambas cámaras legisladoras, pero el presupuesto de gastos es un acto administrativo, y no una ley.

Desde un punto de vista formal el Presupuesto de Egresos de la Federación se discute y aprueba sólo por la Cámara de Diputados, por

lo que no puede considerarse como una ley, pues para serlo se requeriría la intervención de ambas cámaras. Tampoco es una ley por su contenido pues, no va más allá de la autorización para que una de las dos ramas del congreso(la de diputados) otorgue a los tres poderes de la unión la facultad de pagar los gastos previstos.

Lo anteriormente expuesto es considerado como la naturaleza jurídica de ambos instrumentos de planeación financiera.

4.2. LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

Ahora hablaremos específicamente de la Ley de Ingresos de la Federación ya que es tema central de este trabajo y abordaremos cuestiones relacionadas con ella.

4.2.1. CONCEPTO.

Varios autores definen a la Ley de Ingresos de la Federación, uno de ellos es el maestro De la Garza, quien establece que "así se llama al acto legislativo que determina los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado para recaudar en un año determinado constituye por lo general, una mera lista de "conceptos" por virtud de los cuales puede percibir ingresos el Gobierno, sin especificar, salvo casos excepcionales, los elementos de los diversos impuestos: sujeto, hecho imponible, alícuota, tasa o tarifa del gravamen, y sólo establece que en determinado ejercicio fiscal se percibirán los ingresos provenientes de los conceptos que en la misma se enumeran, los que se causan y recaudan de acuerdo con las leyes en vigor."(32)

El maestro Flores Zavala la define como "una ley que es expedida por el Congreso de la Unión cada año y no contiene sino una enumeración de los ingresos que puede percibir la misma Federación dentro de cada ejercicio fiscal."(33)

El tratadista Fraga la define como "un catálogo de los impuestos que han de cobrar en el año fiscal."(34)

El concepto del anterior autor es muy simple ya que no dice quien va a cobrar los impuestos, ni abunda más en él. La jurisprudencia núm. 338 del pleno de la SCJN correspondiente a la sexta época,-

(32) De la Garza, S.F., op. cit., pág. 109.

(33) Flores Zavala, E., op. cit., pág. 252.

(34) Fraga, Gabino., op. cit., pág. 318.

la define de igual manera como un catálogo de impuestos.

Nosotros definimos a la Ley de Ingresos de la Federación como el acto emanado del Poder Legislativo que da por resultado un documento en el cuál se enumeran los ingresos tributarios, los no tributarios y demás recursos que ha de percibir el Estado para cumplir con sus fines; dicha ley tiene vigencia de un ejercicio fiscal que va del 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año.

4.2.2. OBJETO.

El objeto o fin con el que se crea la Ley de Ingresos de la Federación, no es la de regular los recursos económicos del país, ya que como se sabe existen leyes especiales para ello, incluyendo la Constitución Mexicana, ni para efectuar la realización de tales o cuales obras, sino para ser considerada como un acto previo que va a condicionar al Estado para que pueda recaudar los ingresos necesarios para el financiamiento de las necesidades públicas y en forma general cumplir con los fines políticos, sociales, económicos que desarrolla.

La enunciación de los ingresos a recaudar en la LIF, establece una condición a la que se debe subordinar el cobro de los mismos, en efecto la ley de ingresos constituye la autorización indispensable para que el Estado efectúe la percepción de los fondos públicos (ingresos).

4.2.3. ESTRUCTURA DE LA MISMA.

La estructura fundamental de la LIF se conforma por dos colum-

nas: una de ellas menciona los conceptos a percibir en un ejercicio determinado y la otra indica las cantidades estimadas de cada concepto.

La enunciación de los ingresos se establece en el siguiente orden:

- 1) INGRESOS TRIBUTARIOS:
 - a) Impuestos;
 - b) Aportaciones de seguridad social;
 - c) Contribución de mejoras; y
 - d) Derechos.
- 2) INGRESOS NO TRIBUTARIOS:
 - a) Productos; y
 - b) Aprovechamientos.
- 3) INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTO.
- 4) OTROS INGRESOS.

En lo que respecta a la mención de las cantidades que se pretenden recaudar en el ejercicio fiscal correspondiente, luego de enunciar los conceptos se establece la suma determinada en dinero, cantidad que hasta el año anterior (1992) era en pesos y a partir de este año (lo. de enero de 1993) es en nuevos pesos. Ahora la LIP establece cifras como N\$ 33,420.6 (treinta y tres mil cuatrocientos veinte nuevos pesos con seis centavos), cantidad estimada para este ejercicio de 1993 referente al impuesto al valor agregado (IVA), por establecer un ejemplo.

Dichas cantidades indican año con año que las sumas ingresadas van en aumento habiéndose de billones de pesos todavía en 1992, pero con la reducción de los ceros en la moneda se habla de miles de millones de pesos como en épocas anteriores (1980).

Puede suceder que las cifras establecidas en la LIF no sean suficientes para la satisfacción de las necesidades públicas, pero es-

te tema será abordado más adelante. (equilibrio presupuestal entre la LIF y el PEF).

Por último cabe señalar que la ley mencionada es publicada en el D.O.F., que es un órgano del Gobierno Constitucional de México, - él cual tiene carácter permanente y de interés público. Ya que no - constituyen un secreto las cantidades que recibe cada año el Estado excepto las llamadas "partidas secretas" que señala nuestra - constitución, la publicación se hace con el fin de dar a conocer a la población del territorio nacional, las leyes, decretos, reglamentos y demás actos expedidos por los Poderes de la Federación en - sus respectivos ámbitos de competencia a fin de que éstos sean aplicados y observados debidamente.

De todo lo anteriormente expuesto se puede deducir que los actos siguientes hacen posible cumplir con el objeto de la ley tratada y conforman la estructura de la misma.

- a) La enunciación de todos los ingresos que van a recaudarse en un año por el Estado (estructura);
- b) Lo anterior va a autorizar el cobro o la percepción de los ingresos mencionados (objeto);
- c) La estimación de las cantidades en dinero a recaudar en el ejercicio fiscal correspondiente (estructura); y
- d) La publicación en el D.O.F. de la Ley de Ingresos de la Federación (objeto).

Con todos esos actos se da a conocer cuales son los ingresos que el Estado está autorizado para recaudar y qué monto de dinero piensa obtener.

La aplicación de esos recursos, o sea, la erogación de los - mismos constituye la tercera fase de la actividad financiera que - desarrolla el Estado, así con la LIF se da cumplimiento a la prime-

ra fase de la mencionada actividad que es la obtención de recursos. Como puede notarse la LIF y el PEF se relacionan para que el Estado pueda cumplir con sus cometidos.

4.2.4. ANTECEDENTES HISTÓRICOS.

Antes de que se le diera el nombre de Ley de Ingresos de la - Federación y se estableciera como un acto legislativo que contiene los conceptos por los cuales se va a recaudar durante un año, se - fue transformando el proceso de obtención de los ingresos, como veremos enseguida.

En 1812 cuando en la Nueva España regía la Constitución Española de Cádiz no estaba prevista la existencia de una ley de ingresos, sino que en dicho ordenamiento las cortes de Cádiz eran quienes establecían o confirmaban cada año las contribuciones, subsistiendo las antiguas, hasta que se publicaba su derogación o la imposición de otras. Se puede observar que desde entonces anualmente se fijaban los ingresos, principio que en la actualidad perdura.

En la Constitución de Apatzingán de 1814 era atribución del - Supremo Congreso examinar y discutir las contribuciones, así como - también el método conveniente para la recaudación, la administración y enajenación de los bienes propios que pertenecían al Estado, pero sin haber una ley específica que contemplara los ingresos a - obtener.

La Constitución de 1824 fue la primera que contempló el régimen federal y le atribuyó la facultad exclusiva a la Cámara de Diputados de discutir y aprobar primeramente la formación de leyes - que versaran sobre contribuciones e impuestos.

Se hablaba en forma general de leyes, pero no se especificaba-

si existía una ley que regulara los ingresos y otra los egresos. Al congreso le correspondía fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, la forma de recaudar los ingresos y determinar su inversión, sin embargo no abundaba más sobre este tema.

En la Constitución de 1836 se establecía que en el 2o. período (lo. de julio de cada año hasta concluir con los asuntos) de las sesiones que celebraba el Congreso General se trataba el examen y aprobación del presupuesto del año siguiente.

Al hablar sólo de "presupuesto" se refería tanto al de ingresos como al de egresos. En cuanto al primero podemos decir que es la actual LIF sólo que denominada de otra forma y todavía no salía publicada en el D.O.F.

Toda ley o decreto se iniciaba en la Cámara de Diputados que era considerada como cámara de origen, sin importar la materia de que tratara la iniciativa y a la Cámara de Senadores correspondía la revisión.

En lo que respecta al principio de anualidad del presupuesto de ingresos, todos los conceptos por los cuales se recaudaba cesaban con el año, excepto si algún ingreso era prorrogado para el siguiente ejercicio fiscal.

En las bases orgánicas de 1843 se contemplaban los mismos aspectos que en la anterior constitución: se le denominaba presupuesto de ingresos, toda iniciativa de ley o decreto se discutía y aprobaba primeramente en la Cámara de Diputados.

En lo que diferían estas bases orgánicas a la constitución de 1836 era el período de sesiones para examinar el presupuesto ya que era del lo. de julio al lo. de octubre, se especificaba el tiem

po de duración de dicho período de 3 meses y en la constitución no se establecía cuanto tiempo duraba.

La Constitución de 1857 otorgaba al Ejecutivo Federal el derecho de presentar la iniciativa del presupuesto de ingresos cada día penúltimo del primer período de sesiones ordinarias del congreso (14 de diciembre). Dicho período cambió la fecha de reunión de los legisladores efectuándose del 16 de septiembre al 15 de diciembre.

El segundo período de sesiones (10. de abril al 31 de mayo) se destinó al examen y votación de ambos presupuestos del año fiscal siguiente.

Esa constitución fue la primera que le atribuyó la facultad al Ejecutivo de presentar la iniciativa de ley de los presupuestos de ingresos y egresos por considerarse que el poder administrativo sí estaba dotado de los medios y elementos para hacer los cálculos y estimaciones que forzosamente implica este proyecto de ley.

En lo que se refería a la formación de las leyes la Cámara de Diputados formaba el Poder Legislativo ya que sólo había una cámara. Así el proceso de creación del presupuesto de ingresos se desarrollaba por los diputados. Esa disposición fue reformada el 13 de noviembre de 1874 volviéndose bicameral el congreso.

En esa misma fecha se adicionó la constitución, pues se facultó a la Cámara de Diputados para conocer en primer término sobre la formación de leyes y decretos que versaran sobre empréstitos, contribuciones e impuestos.

La Constitución de 1917 es la actual constitución que nos rige, aun-que no es el mismo texto original, a lo largo de todo este tiempo ha sido modificada en diversos artículos entre ellos los re

lacionados con los ingresos que percibe el Estado.

En el año de 1965 empezaron a incluirse en la LIF y en el PEF los ingresos de los más importantes organismos descentralizados y empresas de participación estatal mayoritaria.

El precepto que regulaba otorgarle al Ejecutivo la facultad exclusiva de presentar la iniciativa de ley desapareció en el texto original de la constitución de 1917; sin embargo el lo. de diciembre de 1977 fue reformado y como se conoce actualmente en el art. 74 fracc. IV segundo párrafo se reserva a dicho Poder Ejecutivo la facultad de iniciar la ley de ingresos.

El periodo de sesiones ordinarias contemplado en el texto original cambió ya que sólo se establecía que del lo. de septiembre al 31 de diciembre de cada año, era un único periodo entre los asuntos que se trataban estaba la de examinar, discutir y aprobar la LIF del año fiscal siguiente. Ahora es del lo. de noviembre al 31 de diciembre y se le toma como primer periodo de sesiones ordinarias y se discute todo lo referente a la ley de ingresos. El segundo periodo que se estableció va del 15 de abril al 15 de julio en el cual se discuten otros asuntos.

Dentro de esta ley se consignaban modificaciones a diversas leyes impositivas, pero a partir de 1979 el legislador aprueba por separado, año con año, un ordenamiento que ha denominado "Ley que establece, reforma y adiciona las disposiciones relativas a diversos impuestos", o sea, que la ley de ingresos ya no se emplea para modificar ordenamientos de carácter tributario.

En lo que respecta al contenido de la LIF se han aumentado o quitado conceptos de los ingresos o incluso se han incluido en otros ingresos como por ej. se quitó el impuesto del timbre. En 1960 a algunos impuestos se les denominaba cédulas, una de ellas -

fue la famosa cédula IV que correspondía a los trabajadores asalariados.

En 1969 se modificó el título de la ley de ingresos, concretamente las palabras "para el año de", por la expresión "para el ejercicio fiscal de".

En 1980 se incluyeron las cantidades que se pretendían recaudar; es decir, se indicaba el concepto y junto al mismo se establecía la suma de dinero que se iba a recaudar y así sucesivamente con los demás conceptos. Anteriormente a esa fecha la ley de ingresos sólo establecía los conceptos por los cuales el Estado iba a recibir ingresos.

El período de vigencia y el día de inicio de dicha vigencia no han variado para esta ley, ya que siempre ha sido de 12 meses y ha entrado en vigor cada lo. de enero. En lo que respecta a la fecha en que ha salido publicada esta ley de ingresos sí ha variado el día pero no el mes de diciembre como puede observarse a continuación.

Ley de ingresos de:

Fecha:

1971	- - - - -	29	- XII	- 70
1972	- - - - -	29	- XII	- 71
1973	- - - - -	30	- XII	- 72
1974	- - - - -	31	- XII	- 73
1975	- - - - -	24	- XII	- 74
1976	- - - - -	31	- XII	- 75
1977	- - - - -	31	- XII	- 76
1978	- - - - -	30	- XII	- 77
1979	- - - - -	29	- XII	- 78
1980	- - - - -	31	- XII	- 79

Ley de ingresos de:	Fecha:
1981 - - - - -	30 - XII - 80
1982 - - - - -	31 - XII - 81
1983 - - - - -	30 - XII - 82
1984 - - - - -	30 - XII - 83
1985 - - - - -	31 - XII - 84
1986 - - - - -	31 - XII - 85
1987 - - - - -	31 - XII - 86
1988 - - - - -	31 - XII - 87
1989 - - - - -	31 - XII - 88
1990 - - - - -	28 - XII - 89
1991 - - - - -	26 - XII - 90
1992 - - - - -	20 - XII - 91
1993 - - - - -	18 - XII - 92

Como puede notarse en esta constitución de 1917 se le cambió el nombre al presupuesto de ingresos a Ley de Ingresos de la Federación como hoy la conocemos.

4.2.5. PROCESO DE CREACIÓN.

Para la expedición de la ley de ingresos se requiere un estudio de las condiciones particulares económicas del país; puede darse el caso que cuantitativamente se perciban menos ingresos que en la ley anterior o incluso que coincidan, pero esto meramente es teoría, ya que en la práctica es más factible, como se ha visto año tras año, van aumentando las cantidades de los ingresos que percibe el Estado pero siempre se toma en cuenta una estimación probable de su rendimiento ya que dichos ingresos deben ser bastantes para cubrir el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Se crea esta ley conforme a las siguientes etapas:

1) Iniciativa de la ley:

Las cámaras que forman el congreso no tienen la preparación técnica ni los medios adecuados para realizar todos los actos previos para la formación del proyecto de la ley de ingresos. Por esa razón el Ejecutivo tiene la facultad de iniciar la ley referida.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público estudia y formula el proyecto de la LIF tomando en cuenta los anteproyectos de las demás entidades de la administración pública federal y considerando las necesidades del gasto público federal que anteriormente proveía la Secretaría de Programación y Presupuesto; ahora lo hace la SHCP quien retoma la función de erogar los recursos con que cuenta. Luego esta secretaría le envía al Ejecutivo el anteproyecto, mismo que hace llegar a la Cámara de Diputados la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre, si entra a ejercer su encargo el 1.º de diciembre podrá presentarla a más tardar el día 15 de diciembre, lo que indica que se reserva a dicho Poder Ejecutivo la facultad de iniciar la ley de ingresos (art. 74 fracc. IV párrafo segundo constitucional).

El plazo de que dispone el Ejecutivo para presentar la iniciativa de ley de ingresos puede ampliarse cuando medie solicitud por parte de él, suficientemente justificada a juicio de la Cámara de Diputados o de la Comisión Permanente, el secretario de hacienda deberá comparecer a informar de las razones por las cuales el Presidente de la República pide se amplie el plazo.

2) Discusión:

Conforme al artículo 72 inciso h) de la constitución, todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna-

de las cámaras del congreso, se discutirá sucesivamente en ambas, pudiéndose presentar inicialmente ante cualesquiera de ellas; si los proyectos versan sobre empréstitos, reclutamiento militar o en materia tributaria, deberán presentarse primeramente ante la Cámara de Diputados.

Mucho se ha discutido el hecho de que la Cámara de Diputados sea, en materia fiscal cámara de origen.

Para algunos autores, el origen de esta excepción deriva de cuando le fue arrancada a Juan Sin Tierra la Carta Magna Inglesa, pues en ella se estipuló que el soberano no podía crear tributo alguno si antes no era aprobado por los representantes del pueblo.

Para otros, el hecho de que la Cámara de Diputados sea la de origen no tiene explicación alguna de tipo histórico, pues ello se deriva al establecerse en nuestro país el bicamariemo.*

La consecuencia de que la Cámara de Diputados sea exclusivamente cámara de origen en materia tributaria, es que constituye un organismo que ostenta la representación del pueblo mexicano en el desempeño de la función pública que constitucionalmente se le encomienda.

Esta facultad exclusiva se refuerza por el art. 74 fracc. IV - el cual señala que es la Cámara de Diputados la que primero discutirá las contribuciones que a su juicio deban decretarse para cubrir el gasto público.

La discusión de la LIF se lleva a cabo en el primer período de sesiones ordinarias que se efectúa apartir del 10. de noviembre de cada año. Dicho período no podrá prolongarse más que hasta el 31

* Desde el año de 1874, distribuyéndose en dos cámaras las facultades que antes de ese año tenía reservadas la cámara única que existía.

de diciembre del mismo año, porque la ley debe entrar en vigor al siguiente día (1o. de enero).

En esta etapa la cámara referida va a deliberar acerca de la iniciativa presentada a fin de determinar si se va a percibir ingresos por los mismos conceptos del anterior al que se trate, se le va a restar o adicionar otros conceptos o bien qué suma de dinero espera el Estado recaudar en ese período fiscal.

3) Aprobación:

Es el acto por el cual las cámaras legislativas aceptan un proyecto de ley.

Aprobada la iniciativa de la LIF por los miembros de la Cámara de Diputados, pasa a la de senadores que en este caso es la cámara revisora para que sea aprobada por ellos, ya que esta discusión y aprobación no capacita constitucionalmente a la Cámara de Diputados para determinar por sí misma, sin la concurrencia necesaria del senado, los ingresos que deba percibir el erario federal, pues la fijación de estos corresponde al Congreso de la Unión según lo ordena la fracción VII del artículo 73 de la ley suprema, en cuyo caso son ambas cámaras colegisladoras las que, como integrantes de tal organismo expiden la ley tratada.

Aprobado el proyecto por la Cámara de Senadores se remite al Ejecutivo Federal quien, si no tiene observaciones que hacer, lo publicará inmediatamente.

Ambas cámaras pueden abrir sus sesiones cuando concurren el número de miembros que requiere cada una de ellas; así, en la de senadores deben ser las dos terceras partes y en la de diputados demás de la mitad del número total de sus miembros.

Si el proyecto es desechado en forma total por la Cámara de Senadores, vuelve a la de diputados con las observaciones que aquélla le ha hecho. Si examinado de nuevo, es aprobado por la mayoría absoluta de los miembros que se encuentran presentes, vuelve al senado, para que otra vez sea tomado en consideración y si lo aprueba por la misma mayoría, pasa al Ejecutivo para su publicación.

Pero si el proyecto de ley es modificado, adicionado o incluso desechado en parte por la Cámara de Senadores (revisora), en la nueva discusión los diputados lo hacen únicamente sobre lo desechado, reformado o adicionado, sin alterar lo que fue aprobado. Si la cámara de origen aprueba por mayoría absoluta de los presentes, se pasa todo el proyecto al Ejecutivo para los efectos requeridos.

4) Sanción:

Consiste en la aceptación de una iniciativa por el Poder Ejecutivo. La sanción debe ser posterior a la aprobación del proyecto por las cámaras.

Se reputará aprobado por el Ejecutivo, cuando el proyecto sea devuelto sin observaciones a la Cámara de Diputados, dentro de diez días hábiles, pero si transcurrido ese tiempo el Congreso cierra sus sesiones, la devolución deberá hacerse el primer día en que esté reunido el Congreso.

Si el proyecto de ley es desechado en todo o en parte por el Presidente será devuelto con sus observaciones a la cámara de origen, la cual deberá discutirlo de nuevo y si fuese confirmado por las dos terceras partes del número total de votos, mismos que se cuentan en forma nominal, pasará otra vez a la Cámara de Senadores. Si por ésta fuese sancionado por la misma mayoría establecida, el proyecto será elevado a ley volviendo al Ejecutivo para su promulgación.

5) Promulgación:

Son las frases que todo ordenamiento jurídico lleva al principio del primer capítulo, en donde el Congreso de la Unión, decreta una ley y antes de esta frase se establece el nombre del Presidente de la República en turno.

6) Publicación:

Publicación es el acto por el cual la ley ya aprobada y sancionada se da a conocer a quienes deben cumplirla.

La publicación la ordena el Presidente de la República en el diario oficial de la federación y en lo referente al ámbito local, en las gacetas de los estados, para efectos de que sea conocida y entre en vigor la ley de ingresos.

Es muy importante este acto en la LIF ya que debe entrar a regir el 1o. de enero del año siguiente en que se expide, por eso debe ser publicada antes de ese día. De lo contrario pueden suscitarse consecuencias en la economía nacional como veremos en otro capítulo.

7) Iniciación de la vigencia:

La Ley de Ingresos de la Federación, tiene un periodo fijo de vigencia de un año fiscal (1o. de enero al 31 de diciembre), de modo que comienza a regir en determinado día y deja de surtir efectos, también en determinado día.

Entra en vigor con la condición de que haya sido publicada es ta ley días antes al 1o. de enero de cada año.

4.3. RELACIÓN QUE EXISTE ENTRE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y EL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

La LIF y el PEF constituyen los instrumentos de planeación financiera que se manejan en nuestro sistema jurídico.

Para tratar este tema empezaremos por definir los siguientes vocablos:

Instrumento.- Es aquello que sirve para hacer una cosa, o de medio para hacerla o conseguir un fin.(35)

Planeación.- Es hacer la elección cuidadosa de medios y fines apropiados para alcanzar los fines que se pretenden llevar a cabo por los planes de acción para el futuro. - (36)

Financiero.- Es todo lo referente a la hacienda pública.(37)

De acuerdo con nuestra legislación ambos instrumentos son denominados como un acto público anual de previsión y autorización - previa, que contiene los ingresos que debe percibir la Federación y los gastos que se deban realizar en relación con los servicios y demás prestaciones públicas.

Una vez que se ha obtenido el ingreso tributario y el no tributario, el poder público debe proceder a su inversión; pero para - lograr eso, primeramente tienen que determinarse los gastos que el Estado realizará en un año fiscal y luego deberá calcularse el monto de los ingresos que habrán de cubrir esas erogaciones. Por lo - que contrario a lo que se piensa en primer lugar se aprueba el Presupuesto de Egresos y en segundo lugar la Ley de Ingresos.

(35) Diccionario Porrúa de la lengua española, op. cit., pág. 407.

(36) Op. cit., pág. 581.

(37) Op. cit., pág. 330.

Debe existir un equilibrio presupuestario; es decir, los ingresos que obtiene el Estado deben ser suficientes para cubrir el gasto público. Sin embargo en el Estado moderno en su programación de ingresos y egresos incluyen deliberadamente, con frecuencia erogaciones mayores a las estimadas determinando así la necesidad de recurrir a los empréstitos tanto nacionales como internacionales. Pero si aún las cifras numéricas de la Ley de Ingresos de la Federación no alcanzan a cubrir las erogaciones programadas para ese -- ejercicio fiscal, no va a ser posible llevar a cabo dichos gastos -- porque no habría un equilibrio en ambos instrumentos de planeación ya que el Presupuesto de Egresos de la Federación se saldría de -- las sumas estimadas en la ley de ingresos.

Ambos instrumentos de planeación deben ser aprobados, ya que de nada valdría que sólo se aprobara el PEF si no se tienen recursos para llevar a cabo esas erogaciones contempladas o viceversa -- no se podrían aplicar los ingresos recaudados si no se aprobó el -- presupuesto de egresos, porque el Estado podrá contar con los recursos necesarios a cubrir las erogaciones que se pretendan realizar, pero si no se han autorizado tales gastos en el PEF no será posible erogar ningún ingreso. En efecto no puede existir uno sin el -- otro instrumento de planeación, ambos se complementan.

La ejecución de la LIP y el PEF se lleva a cabo por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Tesorería de la Federación.

La SHCP en la ejecución de la ley de ingresos determina los -- créditos fiscales, realiza el cobro en forma normal o coactivamente dependiendo de la situación en que se encuentre el sujeto pasivo -- de la obligación y finalmente procede a la concentración de los ingresos una vez que han sido recaudados por parte de la Tesorería, -- como esta recaudación se verifica en distintas partes del territorio es necesario hacer la concentración para formar un fondo común,

a fin de poder atender los desembolsos autorizados por el presupuesto de egresos.

Por lo que hace al procedimiento de ejecución del PEP en términos generales puede decirse que el pago se ordena por el jefe del poder o dependencia considerados en cada ramo del presupuesto; se autoriza por la SHCP (anteriormente era por la SPP), siempre que la orden este documentada de acuerdo con la ley y el reglamento, - que el funcionario que lo ha ordenado sea competente y que el pago no sea violatorio de las disposiciones presupuestales o sobre manejo de fondos públicos en vigor.

Nuestro sistema constitucional establece un control legislativo sobre el manejo que se realiza de los ingresos y egresos en la actividad financiera durante cada año fiscal. La Cámara de Diputados tiene entre sus facultades exclusivas la de revisar la cuenta pública anual, mediante la Contaduría Mayor de Hacienda que es el órgano técnico de dicha cámara y el cual se encarga de verificar si las operaciones en general se realizaron con apego a las leyes y presupuestos respectivos; si se ajustaron a los programas aprobados; verifica la exactitud y justificación de los cobros y pagos hechos de acuerdo con los precios y tarifas autorizadas.

En el caso de aparecer discrepancias entre las sumas ingresadas y las partidas gastadas o no existiere justificación de los gastos hechos se procedera a determinar las responsabilidades en contra de quien proceda.

A continuación veremos unas semejanzas que presentan ambos instrumentos de planeación financiera, para ver luego las diferencias de cada uno.

LIF

PEF

- 1.-Se sujeta a un principio - de anualidad(12 meses);
- 2.-Entra en vigor el 1o. de - enero de cada año;
- 3.-La recaudación y ejecución- de los ingresos la realiza la SHCP a través de la Tesorería- de la Federación;
- 4.-Esta ley de ingresos contem- pla cantidades específicas de dinero;
- 5.-La iniciativa de ley la pre- senta el Ejecutivo Federal; y
- 6.-Su publicación se realiza - en el diario oficial de la fe- deración.

- 1.-Igualmente se rige por un -- principio de anualidad;
- 2.-Su vigencia empieza también- cada 1o. de enero;
- 3.-La ejecución del presupuesto de gasto la lleva a cabo la - SHCP;
- 4.-El presupuesto de egresos es tablece igualmente cantidades - específicas de dinero;
- 5.-También es presentada la ini- ciativa por el Ejecutivo; y
- 6.-El presupuesto de gasto se - pública de igual manera en el - diario oficial de la federación.

D I F E R E N C I A S

- 1.-Es emitida como ley;
- 2.-Esta ley es una enumeración de conceptos con cifras numéri- cas de dinero por recaudar;
- 3.-Es discutida y aprobada pri- meramente por la Cámara de Di- putados y luego por la Cámara- de Senadores;

- 1.-Es emitido como decreto;
- 2.-El presupuesto enumera las - secretarías de estado, las enti- dades paraestatales y demás de- pendencias y organismos tomados en cuenta por el gasto federal- y las cantidades de dinero que se les destinará;
- 3.-Sólo es discutido y aprobado por la Cámara de Diputados;

LIF

PEF

4.-Por lo general cada concepto contemplado en esta ley de ingresos tiene su ley especial - por ejemplo, del IVA existe la ley del IVA; y

5.-No hay una ley reglamentaria que la regule.

4.-Se elaboran programas que señalan las actividades, obras y - órganos encargados de ejecutarlos planes de gasto; y

5.-La LPCGP proporciona un criterio legal del presupuesto de egresos.

Como se ha podido apreciar se complementan la LIF y el PEF, - pues sin ambos o uno de ellos no puede aprobarse el gasto público, no puede aplicarse, ni tampoco ejecutarse y por consiguiente no se puede llegar a la rendición de la cuenta pública.

CAPÍTULO

5

"ALGUNAS CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE APROBACIÓN OPORTUNA DE LA -
LIP".

5.1. LA NECESIDAD DE APROBAR LA LEY DE INGRESOS DENTRO DEL TÉRMINO PREVISTO EN LA CONSTITUCIÓN.

Como sabemos, la Ley de ingresos de la Federación al principiar el año fiscal (1o. de enero) entra en vigor, por lo que debe ser discutida, aprobada y publicada en el lapso de los meses de noviembre y diciembre de cada año.

Ahora bien, es necesario que la LIF sea aprobada antes del 1o. de enero del ejercicio fiscal en turno por las siguientes razones:

a) Para dar cumplimiento con el principio de anualidad.

La ley general de ingresos se expide todos los años y dura en vigencia 12 meses. A mediados del año se empieza a trabajar sobre ella, y para hacer posible que se inicie su vigencia el 1o. de enero es indispensable que la SHCP vaya considerando los anteproyectos que recibe de las demás secretarías de Estado mucho antes de su presentación al titular del Ejecutivo para que éste presente la respectiva iniciativa de ley para que sea discutida y aprobada por el Congreso de la Unión.

La misma Ley de Ingresos de la Federación por lo general en su artículo 1o. hace alusión a este principio de anualidad al señalar que la federación recibirá los ingresos de los conceptos y las cantidades estimadas en la misma durante el ejercicio fiscal del año de que se trate.

Este principio de anualidad será tratado más ampliamente en el rubro siguiente.

b) Para poder recaudar los ingresos necesarios.

Aprobada la Ley de Ingresos de la Federación por el Poder Legislativo y haber entrado en vigencia se está autorizando al Estado a través del Órgano competente (SHCP) a percibir los ingresos estimados en un año fiscal.

Es necesario que se encuentre aprobada la ley referida dentro del término previsto en la ley, para que el Ejecutivo Federal empiece a recaudar los ingresos enumerados en dicha ley mismos que serán para satisfacer las necesidades públicas.

c) Para cumplir con la erogación de los ingresos percibidos.

Si no se aprueba la LIF en el término establecido jurídicamente tampoco se van a poder distribuir los ingresos para el sostenimiento de los servicios públicos y demás funciones que el Estado tiene obligación de proporcionar.

Al igual que en la economía privada en que los particulares hacen planes para llevarlos a cabo, el Estado elabora planes y calcula los ingresos con los que contará para cumplir con sus cometidos, sólo que en la economía privada no se elabora ese cálculo a un año sino a un período mucho más corto; por poner un ejemplo cada 15 días una persona que trabaja en una empresa, cobra su sueldo (percibe un ingreso) y procede a gastarlo en lo que necesita. Por lo que se refiere a la economía nacional, se debe de tomar en cuenta que tanto la ley de ingresos como el presupuesto de egresos se discute conjuntamente, para calcular que monto de ingresos va a requerir el Estado para la realización de obras públicas, el pago de empleados a su servicio, entre otros, durante un año fiscal.

d) Para poder presentar normalmente la cuenta pública anual.

Como se estableció en el capítulo anterior la revisión de la cuenta pública va a tener por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ajustaron los ingresos con las cantidades gastadas.

La cuenta pública del año anterior se presenta dentro de los 10 primeros días del mes de junio de cada año. Y al igual que para la presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos, puede pedirse ampliación para la rendición de dicha cuenta.

Si la Ley de Ingresos no se aprueba en el término previsto por la ley constitucional para entrar a regir cada lo. de enero, no se podrá cumplir con la primera etapa de la actividad financiera (recaudación) hasta que tal ley sea promulgada y publicada.

Para que sea aprobada a tiempo la Ley de Ingresos los artículos 65, 66 y 74 fracc. IV párrafo primero y segundo constitucional juegan un papel importante ya que por ejemplo los dos primeros artículos invocados establecen las fechas de sesiones ordinarias que celebra el Congreso de la Unión. La LIF se presenta en el primer período que va del lo. de noviembre al 31 de diciembre de cada año y el artículo 74 en la fracción y párrafos indicados hace alusión a que anualmente se discuten los ingresos y egresos, así también el Ejecutivo Federal deberá presentar la correspondiente iniciativa de ley de ingresos en los meses antes mencionados. No abundamos más sobre este tema porque se trató en el capítulo anterior.

Si sucediera que esta ley fuera aprobada a mediados del año, no se cumpliría con el principio de anualidad comprendido por 12 meses ya que dicho principio anual forzosamente necesita cubrir el lapso del lo. de enero al 31 de diciembre para considerarse como tal de lo contrario el proceso de discusión y aprobación de la LIF ya no sería anual sino que al pasarse el término establecido y se

estuviera a la mitad del año se hablaría de un año y meses por - otra parte su vigencia se limitaría a los meses subsecuentes a la aprobación.

Por consiguiente tampoco se podrán erogar los ingresos que - pretenda recaudar el Estado; es decir, si se aprobara fuera del tiempo establecido en la ley sólo se erogarían los recursos que se pudieran obtener en los meses posteriores hasta terminar ese año, por ejemplo si se aprobara en marzo una ley de ingresos y entrara en vigor en abril sólo se aplicaría 9 meses, claro que esto es hipotéticamente o hablando, solamente en teoría, ya que en la práctica nunca ha sucedido esto. Sin embargo, siempre cabe la posibilidad de que por - algún motivo se suscite la circunstancia de aprobar después del mes de diciembre la ley de ingresos.

Lo anterior puede suceder también con la rendición de la cuenta pública; es decir, si no se aprueba la LIF antes del 1.º de enero - sino hasta meses después, el Ejecutivo sólo va a responder por lo - gastado en los días en que estuvo en vigor dicha ley, porque si no - se aprobó la ley de ingresos no hubo recursos, no se erogó y por lo mismo no tendría obligación de rendir cuentas al Ejecutivo Federal - por los meses en que la ley no estuvo preparada para regir, pero esto no quiere decir que en ese año fiscal no debiera rendir cuentas - ya que si fueron 2 meses en que estuviera en vigor dicha ley sólo - por ese tiempo el Presidente de la República justificaría la respectiva relación entre los ingresos recaudados y los gastos realizados.

Como se dijo anteriormente esto se establece en teoría ya que - en la práctica específicamente de nuestro país, la ley de ingresos - sólo en cinco ocasiones no se ha aprobado en tiempo, pero ha sido - por unos días nada más, tema que es tratado más ampliamente en un - capítulo posterior.

5.2. EL PRINCIPIO DE ANUALIDAD.

El maestro Giuliani F., sobre el principio anual, señala que - "a partir del siglo XVII y por influencia de las prácticas británicas, el carácter anual del presupuesto llegó a constituir un principio indiscutido en las finanzas clásicas. Contribuyeron a su afianzamiento argumentos de orden político, ya que el sistema robusteció la facultad parlamentaria de controlar al ejecutivo, de modo - tal que la práctica iniciada bajo forma de voto anual del impuesto, se transformó en un medio efectivo de conocer, vigilar y limitar la acción general de gobierno en la democracia clásica."(38)

En México el principio de anualidad tiene su fundamento legal en el artículo 74 fracción IV de la constitución tanto para el Presupuesto de Egresos como para la Ley de Ingresos de la Federación - ya que ambos instrumentos de planeación financiera deben examinarse, discutirse y aprobarse anualmente.

Del carácter anual de la LIF se desprende que el Ejecutivo Federal no puede recaudar ingresos cuando termina el año fiscal de - que se trate, con la misma ley de ingresos que estuvo en vigencia - ese año; es decir, si estamos en 1993 no puede estar en vigencia la ley de 1992. Por lo que debe ser renovada cada año.

Lo mismo puede suceder si se pretende exigir ingresos adelantados al ejercicio fiscal posterior; es decir, si nos encontramos - en el mes de noviembre de 1992 no puede entrar en vigor la ley de ingresos de 1993 por dos razones: 1) Se violaría el principio de - anualidad; y 2) en ese mes de noviembre apenas empieza a discutirse y aprobarse la ley de ingresos del siguiente año por el Congreso de la Unión, siempre y cuando el Ejecutivo Federal haya enviado - la correspondiente iniciativa de ley.

(38) Giuliani Fonrouge., op. cit., pág. 83.

Es verdad que toda ley supone permanencia y la de ingresos rige por sólo un año, algunos tratadistas de esta materia opinan que por lo mismo no debe decirse que es permanente, el maestro Cortina-opina lo contrario expresando que "Por una parte, dentro de este - lapso es permanente, y por otra parte, la mayoría de las leyes tienen disposiciones transitorias que se limitan temporalmente y sin embargo nadie ha pensado que sus efectos transitorios no sean una- ley por su contenido mismo; por último, la palabra permanencia no - implica necesariamente una inmodificable proyección hacia el futu- ro sino la indefinición temporal de la fecha en que esos efectos - se extingan." (39)

El Derecho Mexicano Financiero establece que su vigencia coincide con el año calendario, pues tiene una duración de 12 meses, a partir del 1.º de enero y hasta el 31 de diciembre, por lo que es - un ejercicio fiscal regular; es decir, comienza y termina con el año calendario.

No en todos los países que manejan presupuestos anuales se - presenta coincidencia entre el año fiscal y el año calendario.

Los países en los que coinciden ambos años son México, Brasil, España, Francia, Holanda y Suecia. En cambio, en Alemania y Gran Breta- ña a partir del 1.º de abril comienza el año fiscal; en Estados Unidos de América empieza el 1.º de octubre; en Italia se inicia el - 1.º de julio y en la Argentina es el 1.º de noviembre.

Los anteriores países coinciden en que el ejercicio fiscal de cada uno de ellos comienza el primer día del mes correspondiente, - así unos al iniciarse el año calendario, otros a mediados y otros - al finalizar el mismo.

De acuerdo con el principio en estudio, la LIF tiene una dura- ción de un año y cada año habrá que expedir una nueva.

(39) Cortina, Alfonso., op. cit., pp. 63-64.

5.3. POSIBLES CIRCUNSTANCIAS QUE PROVOCARÍAN LA FALTA DE APROBACIÓN DE LA LIP DENTRO DEL TÉRMINO DE LEY.

Como se ha podido observar en este trabajo, para la economía de nuestro país es de gran importancia que se apruebe cada año la Ley de Ingresos de la Federación, que como anteriormente se estableció, es uno de los instrumentos de planeación financiera de México. Sin embargo, puede darse el caso de que no se llegue a aprobar dicha ley por presentarse algunas posibles causas que provocaran tal situación, pero que no necesariamente sucedan o hayan sucedido.

Nosotros consideramos que las siguientes circunstancias son las que pueden provocar dicha situación:

1.- Puede ser por decisión voluntaria o por omisión involuntaria del legislador.

En lo que se refiere a la omisión tanto voluntaria como involuntaria del legislador se puede presentar en una forma total o parcial. La omisión total se entendería cuando completamente no se aprobara el contenido de la LIP y la omisión parcial podría darse cuando sólo una parte o un concepto de ingresos no se contemplara en la misma.

En cuanto a la primera forma suena absurdo que el legislador deliberadamente no aprobara la ley de ingresos del siguiente ejercicio fiscal y forzosamente tiene que hacerlo a la brevedad posible. Ha sucedido en nuestro país que en algunos años anteriores no estaba lista para entrar a regir el lo. de enero esta ley, pero sólo fue por un corto tiempo, días por decirlo y no meses; pero este punto será estudiado en el próximo capítulo.

Puede pasar que el legislador omita voluntariamente un concep

to por el que se pretende recaudar, con lo que queda claro que si - lo hizo fue por que lo consideró innecesario para la economía del país, por que lo incluyó en otro impuesto o porque simplemente quiso quitarlo, en fin, el legislador expondrá sus razones, pero lo hizo concientemente de que lo estaba excluyendo de la LIF.

En cuanto a la omisión involuntaria, se han presentado casos - en los cuales por error se omite el renglón de una ley tributaria.

Tanto la omisión voluntaria como involuntaria del legislador - provocaría un retraso en la vigencia de la LIF ya que respecto a - la primera forma sería hasta que el legislador decidiera examinar, discutir y aprobarla para que entrara en vigencia. En cuanto a la - segunda forma se retrasaría el lapso en que subsanara su omisión - el legislador.

2.- No elaborar la SHCP el anteproyecto de la ley de ingresos.

Como se mencionó en el capítulo anterior, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público entre las funciones que realiza se encuentra la de calcular los ingresos de la federación para un año, por - lo que tiene que recopilar información de lo que se pretende gas-tar concordando con lo que se pretenda recaudar. Todo ello lleva - tiempo para finalizar con el anteproyecto que se le mandará al Ejecutivo Federal para su aprobación.

Pero si esa secretaria no cuenta con los recursos humanos o - económicos para realizar el proyecto, no podrá hacer el proyecto a tiempo por consiguiente si no lo hace a tiempo, no podrá presentarlo al Presidente; si esto sucede, el Presidente tampoco podrá presentarlo a tiempo al Congreso y si esto pasara el Congreso no podrá - discutirlo y aprobarlo a tiempo para entrar en vigencia la mencio-nada ley.

3.- Por la falta de presentación de la iniciativa de ley.

El Ejecutivo Federal puede dejar de presentar la respectiva - iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación ante la Cámara - de Diputados por una falta temporal como puede ser: una enfermedad, una incapacidad física que le imposibilite hacerlo o por una falta definitiva: por muerte o por ser destituido de su cargo.

Al faltar el Presidente de la República por las causas mencio - nadas o por otras, es necesario que se elija a un presidente interi - no, provisional o sustituto conforme al artículo 84 constitucional, pero si no es elegido a tiempo tampoco podrá presentarse la inicia - tiva de ley de ingresos correspondiente, lo que imposibilitaría que estuviera en vigencia el lo. de enero dicha ley, pero siempre y - cuando la falta del Presidente se diera en los meses que el Congre - so se dedica a aprobar la ley ya que si fuera en los primeros o me - diados meses se trataría de subsanar tal circunstancia de manera - rápida y no afectaría el proceso de creación de la LIF.

4.- Presentar la iniciativa de ley de ingresos otra persona que no fuera el Ejecutivo Federal.

El artículo 74 fracción IV de la Constitución indica que se - reserva al Ejecutivo Federal la facultad de presentar la iniciati - va de la ley de ingresos; en efecto, no se le puede delegar esta fun - ción a otra persona, ni porque se diera el caso de que el Ejecutivo le permitiera al secretario de despacho correspondiente o sea el - secretario de hacienda que presentara la iniciativa de ley. Ese ac - to si se realizara así sería nulo.

Pero al presentar la iniciativa otra persona que no fuera el Presidente de la República suscitaría el retraso de la aprobación - de la LIF durante el tiempo que el Ejecutivo mandara el proyecto -

respectivo.

5.- No apearse a lo establecido por el artículo 72 inciso h) constitucional.

Dicho artículo faculta a la Cámara de Diputados a discutir y aprobar en calidad de cámara de origen los asuntos sobre los ingresos que obtendrá el Estado en un año.

En el supuesto de que se presentara a la Cámara de Senadores la iniciativa de la ley y se discutiera y aprobara primero en ella como cámara de origen, al llegar a la Cámara de Diputados el proyecto tendría que estudiarlo nuevamente pero como cámara de origen y no revisora. Sin embargo, mientras se lleva a cabo en forma correcta el proceso legislativo de la ley de ingresos, se perdería tiempo al haberse discutido y aprobado primeramente en el senado, por consiguiente todo ello traería como consecuencia un retraso de la LIF.

6.- Suscitarse una emergencia en el país.

Por ejemplo un golpe de estado provocado en los meses en que debe aprobarse la Ley de Ingresos de la Federación, crearía un conflicto político al subir al poder otro presidente no electo por el pueblo, pero ese conflicto a su vez repercutiría en la economía, ya que no se aprobaría a tiempo la ley de ingresos.

También pudiera suceder una epidemia, un terremoto grave que propiciaría la suspensión de las garantías individuales, en el lapso de noviembre a enero, situación que por tratar de solucionarla, no se pudiera reunir el Congreso de la Unión para aprobar la LIF.

Ambas causas traerían consigo el retraso de la LIF.

7.- Por falta del lugar donde se reúna el Congreso de la Unión.

Si se llegara a incendiar el lugar de reunión de los diputados y senadores, forzosamente tendrían que buscar otro sitio, pero - pudiera darse el caso que no encontraran un lugar propicio para - ello en el tiempo que se tiene que llevar a cabo la aprobación de la ley referida provocando su retraso. O bien por un terremoto que destruyera ese sitio de reunión del Congreso u otro hecho que hiciera imposible la reunión de los legisladores en ese lugar destinado para tal efecto.

8.- Por la falta de concurrencia en las sesiones del Congreso de - la Unión.

Como lo señala el artículo 63 de la ley suprema de nuestro - país, ninguna de las cámaras podrán abrir sus debates sin la concurrencia necesaria, en la de senadores deberá contarse con las dos - terceras partes y en la de diputados más de la mitad del número total de sus miembros; es decir, en esta última cámara con la mitad - más un miembro es suficiente para abrir la sesión.

Esa falta de concurrencia en las sesiones del Congreso causaría un retraso en el proceso legislativo de la ley de ingresos.

Lo anterior se establece siempre y cuando no se presenten a sesión ni los propietarios, ni los suplentes a desempeñar su cargo en el primer período de sesiones en el cual se debe aprobar la ley.

9.- Por falta de aprobación del Poder Legislativo o del Poder Ejecutivo.

Como sabemos, el proyecto relativo tiene que ser aprobado por ambas cámaras legislativas y por el Ejecutivo Federal. (estudio - realizado en el rubro 4.4. del anterior capítulo).

Pero este proceso de creación por parte de los legisladores-

se sigue mediante las mismas reglas generales que rigen cualquier proyecto de ley que es examinado, discutido, aprobado o rechazado por el Congreso. Esto se da porque no existe un proceso legislativo especial para la ley de ingresos, sin embargo puede suceder que en dicho proceso no se apruebe la ley mencionada.

En ambas cámaras legisladoras existen situaciones establecidas en la constitución en las cuales un proyecto de ley no puede ser presentado otra vez en un tiempo determinado y por consiguiente aprobado. Cosa contraria sucede con los proyectos que reprobaba el Ejecutivo. Tales situaciones trataremos a continuación

Si la cámara de origen (diputados) desecha el proyecto de ley, se establece que no podrá volver a presentarlo en las sesiones del mismo año.

La cámara revisora (senadores), en la segunda ocasión que revise un mismo proyecto, si lo vuelve a reprobado, no podrá volver a presentarlo en el mismo período de sesiones.

En cuanto al Ejecutivo Federal, sólo puede reprobado una vez el proyecto de ley ya que la segunda vez que vuelva a él será porque fue aprobado por las dos terceras partes del número total de votos de los diputados y senadores y tiene que proceder a la promulgación de la ley.

Tal facultad de reprobado los proyectos de ley o decretos por el Ejecutivo se le conoce como derecho de veto.

Ahora bien, por falta de votos del Poder Legislativo sería el único caso por el cual la ley de ingresos no se aprobara para un año fiscal, claro que eso traería graves consecuencias en el país, mismas que serán estudiadas más adelante.

5.4. LA SUSPENSIÓN DE LAS LEYES ESPECIALES DE LOS INGRESOS.

Primeramente haremos alusión a los criterios que señalan algunos autores referente a este tema aunque la mayoría de ellos expresan su opinión sobre los ingresos tributarios.

Uno de ellos es el maestro Alfonso Cortina, que establece -
"¿Cuál sería la situación jurídica de los tributos públicos si dejara de autorizarlos la Ley de Ingresos en un año determinado? En vista de la disposición categórica de la ley fundamental que requiere que cada año se decreten las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de gastos, la ley general creadora y reguladora de un impuesto específico de regir por un año si no se incluyera en la anual de ingresos."(40)

El maestro Valdés Villareal citado por De la Garza sostiene - que "las contribuciones que no están comprendidas en la ley de ingresos entran en "suspensión de vigencia", y solamente obligan a los particulares las que aparecen en la ley de ingresos."(41)

Relacionadas con la LIP, en el transcurso del tiempo se han venido expidiendo las leyes fiscales especializadas que guardan relación con algunos conceptos de la lista mencionada por la ley de ingresos.

Debemos considerar que el Congreso no tiene dos facultades distintas para expedir, por una parte, las leyes especiales de algunos de los ingresos y por la otra la LIP, sino que en los términos en que están redactados los textos constitucionales, no hay más que una sola facultad, que es la de imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Estas leyes especiales se expiden en los años anteriores y -

(40) Op. cit., pág. 64.

(41) De la Garza, S.F., op. cit., pág. 104.

mantienen su vigencia por el hecho de estar señaladas en la ley - fiscal básica anual(LIF).

Las leyes especiales en materia de tributos fijan el monto de los mismos, los sujetos que han de gravarse, las formas de causarse y recaudarse. Por ejemplo la LISR grava los ingresos de las sociedades mercantiles, de las personas morales con fines no lucrativos, - las personas físicas que reciban ingresos por salarios, honorarios, arrendamientos, por señalar algunos. Esta ley del impuesto sobre la renta establece el porcentaje a pagar, el cual depende de la actividad realizada; en conclusión señala concretamente todo lo relacionado con el ISR. En cambio, la LIF sólo menciona los conceptos por los cuales ha de obtener ingresos el Estado y las cantidades de dinero estimadas en el ejercicio fiscal correspondiente.

Por lo general cada ley especial tiene su reglamento que detalla los principios contenidos en la misma para hacer posible y - práctica la aplicación de ésta, por lo que no puede ir más allá ni en contra de lo dispuesto por la ley.

La razón por la cuál no se expiden cada año las leyes especiales es que mientras en nuestro país se presente una estabilidad en todos los aspectos, no será necesario que los legisladores modifiquen dichas leyes; es decir, si el país sigue conservando circunstancias que no hagan variar la estructura de organización de la nación o incluso puedan darse cambios por cuestiones de época, por - factores internos o externos que provoquen un cambio en tal estructura del Estado, pero que sean leves esas transformaciones no se requeriría que el Congreso modificara las leyes en este caso nos referimos a las leyes especiales. Pero si llegara el momento en que - el país tuviera un cambio muy radical y la situación del Estado no fuera la misma entonces sí sería necesario que se cambiaran las leyes en general no sólo las especiales sino todo el ordenamiento - jurídico.

La Ley de Ingresos de la Federación es de suma importancia para establecer la vigencia de las leyes especiales existentes de los conceptos que la primera contiene, no es necesario que se siga un proceso por parte de los legisladores para que en un año fiscal no se observara la vigencia de dichas leyes ya que con el hecho que no contemple cualquier concepto a recaudar la LIF y éste tenga una ley especial, no va a ser posible aplicarlo en el ejercicio que sucedió tal omisión y como consecuencia la ley especializada va a estar suspendida en ese lapso. Por ejemplo si en 1994 se omitiera el ISR en la LIF en ese año no sería posible su aplicación.

Es importante aclarar la diferencia que existe entre la derogación, abrogación y suspensión de una ley para que no haya confusiones respecto al tema tratado.

En cuanto a la abrogación, se presenta cuando termina la vigencia de una ley ya sea porque se quite definitivamente o porque sea sustituida por otra ley, así por ejemplo la Constitución de 1917 abrogó a la Constitución de 1857. Mientras que derogación significa suprimir sólo una parte de una ley, por lo general el artículo o fracción que se deroga contempla la fecha en que se llevo a cabo. Por último, la suspensión de una ley no quiere decir que se abroge o deroge sino que en forma temporal deja de estar en vigencia.

Ahora bien, si esta ley de ingresos tiene vigencia de un año, las leyes especiales estarán en vigor también en ese tiempo establecido, porque si faltara de mencionarse un concepto, queda desde luego suspendida la ley correspondiente.

En efecto, si en la ley de ingresos se omite un renglón de un concepto por el cual se pretende recaudar, automáticamente quedaría suspendida la ley fiscal especial de ese renglón. Siempre y cuando el concepto se regule por una ley específica ya que no todos los ingresos que se contemplan en la LIF tienen una ley especial. Por eso se habla de una suspensión y no de una abrogación, derogación o reforma.

Se ha expresado que la ley fiscal especial está en suspenso - ya que no se aplica si no la contempla la LIF, pero puede nuevamente volver a su vigencia si posteriormente se le incorpora a la ley fiscal básica anual. Este criterio se apoya en el principio contenido en el art. 72 inciso f) el cual ordena que en la interpretación, reforma o derogación de leyes o decretos, se observarán los mismos trámites que se establecen para su creación; es decir, si para crear una ley se debe reunir el Congreso en sesiones ordinarias o extraordinarias lo mismo debe ser para su reforma, interpretación o derogación.

Si la ley que se pretende abrogar, derogar o reformar, conoció primeramente la Cámara de Diputados por haber sido un asunto que - por facultad exclusiva le correspondió conocer del proyecto ahora - como ley tendrá que discutirlo otra vez como cámara de origen.

La abrogación, derogación o reforma de una ley especial será - por votación de los legisladores de igual manera que lo fue para - su aprobación.

Por último el Ejecutivo tendrá que aprobar o desechar la reforma, abrogación o derogación de la ley especial. En el primer caso si lo aprueba deberá promulgar y publicar tal decisión.

Al igual que en el proceso de formación de la LIF no existen reglas determinadas a seguir, tampoco para la derogación, interpretación, abrogación o reforma de las leyes especiales existe un proceso específico, sino que se rige por las reglas generales establecidas en la constitución.

5.5. LA IMPOSIBILIDAD DE RECAUDAR INGRESOS.

A) Recaudación de ingresos tributarios:

La consecuencia inmediata suscitada por la falta de aprobación de la ley de ingresos es que al no encontrarse lista para entrar en vigencia el lo. de enero, no se van a aplicar las leyes impositivas de los ingresos tributarios, lo que va a provocar que el Estado no pueda exigirle a sus gobernados las contribuciones respectivas.

Es una obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de donde residan, pero si para un ejercicio fiscal que va a entrar en vigencia no se ha aprobado la LIF, la obligación va a seguir subsistiendo sólo que el Estado no podrá exigirles esa aportación por carecer de fundamento legal para ello.

La mayor parte de ingresos que obtiene el Estado provienen de las contribuciones: impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos y contribuciones de mejoras. Pero la falta de aprobación de la ley referida dejaría sin fundamento la recaudación de ingresos como anteriormente se dijo y declarararía suspendidas las leyes especiales de cada ingreso tributario hasta que se apruebe la LIF.

B) Recaudación de ingresos no tributarios:

El Estado, al no aprobarse en tiempo y forma la ley de ingresos, tampoco va a poder percibir ingresos provenientes de los aprovechamientos y productos.

Estos ingresos los obtiene el Estado por los servicios que no corresponden a funciones de Derecho Público, por arrendamiento de tierras, locales, por enajenación de bienes, entre otros, mismos que fueron tratados en un capítulo anterior.

Al igual que en los ingresos tributarios el Estado carecería de fundamento legal para poder recaudar ingresos provenientes de los productos, aprovechamientos y accesorios de estos últimos ya que por ejemplo si el Estado pretende enajenar bienes muebles como escritorios y máquinas de escribir que ya no utilice la SEP en un año fiscal determinado no podrá hacerlo si no se aprobó la LIF de ese año y por consiguiente no habría un fundamento con el cual se pueda autorizar al Estado a percibir ingresos.

El Estado tampoco podría exigirles a los organismos descentralizados los ingresos provenientes de ellos por la falta de aprobación de la LIF; es decir, como por ejemplo PEMEX que tiene a su cargo la explotación, producción y distribución de hidrocarburos o de gas natural carecería de fundamento legal el Estado para pedirle el respectivo ingreso en el año fiscal en que no se aprobó la LIF.

C) Financiamientos:

De igual forma que en los anteriores ingresos, si la LIF no fuera aprobada no podría el Ejecutivo Federal contratar empréstitos, ya que las leyes de ingresos, por lo general, en los correspondientes arts. 20. autorizan a contratar empréstitos en los términos de la Ley General de Deuda Pública.

No debe confundirse con el acto de no incluir los financiamientos en la LIF ya que de ocurrir esta situación quiere decir que el Estado en un ejercicio determinado no va a recurrir a los mismos para cubrir el PEP. En efecto, podría darse el caso que al publicarse la ley de ingresos en un año fiscal, aparecieran los tradicionales ingresos que contempla, pero no sucediera lo mismo con los empréstitos, lo cual indicaría que en ese año al país le bastaría con las sumas de dinero que se pretendan recaudar de los ingresos tributarios y no tributarios para cubrir el presupuesto de egresos sin necesidad de recurrir a los financiamientos nacionales o extranjeros.

5.6. EL DESEQUILIBRIO ECONÓMICO, POLÍTICO Y SOCIAL DEL PAÍS.

El desequilibrio económico del país lo consideramos como otra consecuencia que se suscitaría al no aprobarse oportunamente la Ley de Ingresos de la Federación.

Como establecimos en un capítulo anterior, la ley de ingresos y el presupuesto de egresos son los instrumentos de planeación financiera del Estado, ambos se complementan y son parte importante en la economía de México.

Ambos instrumentos de planeación en nuestro sistema jurídico se discuten conjuntamente, pero se aprueban por separado; es decir, no se conjugan en un único documento. Lo ideal y usual es que se apruebe tanto la ley de ingresos y el presupuesto de egresos ya que como sabemos la primera contempla los ingresos y el presupuesto se fija en qué se va a gastar lo obtenido por el Estado, el cual va a poder cumplir con sus funciones.

El problema puede presentarse cuando alguno de los instrumentos de planeación financiera no se encuentra listo para entrar a regir en un determinado ejercicio fiscal o más aún si no son aprobados ambos instrumentos, lo que provocaría un desequilibrio en la economía del país por la razón de que si se aprueba la ley de ingresos pero no el presupuesto de egresos se cuentan con recursos para satisfacer las necesidades públicas y demás actividades que debe realizar el Estado, pero dichos recursos no van a poder ser erogados hasta que sea aprobado el presupuesto de egresos y se autorice al Ejecutivo Federal aplicar tales ingresos recaudados.

Lo mismo va a suceder si se aprueba el PEF pero no la LIF, se van a tener planes para realizar obras, se va a tener autorización para pagar a los empleados públicos, se va a establecer qué cantidad de dinero le va a corresponder a cada secretaria o a cada orga

nismo descentralizado, entre otros de los conceptos contemplados en el presupuesto de egresos, pero no va hacer posible llevar a cabo - lo anterior si aún no se han determinado los ingresos con que contará el Estado en un año fiscal, ya que no se puede gastar lo que - no se tiene.

Ahora bien, si ni la LIF ni el PEF se aprueban oportunamente, - no se hablaría de un desequilibrio económico sino más bien de una - paralización en la economía del país, ya que de no haber recursos - con que contar y no haberse contemplado el presupuesto de gasto, el Estado no podría llevar a cabo la actividad financiera en ninguna - de sus tres etapas: 1) obtención; 2) administración y 3) erogación de ingresos.

Pueden suscitarse situaciones diferentes a las anteriores por ejemplo que la LIF o el PEF fueran aprobados a destiempo; es decir, que alguno de los dos sí se encontrara listo para entrar en vigencia el 1.º de enero pero el otro aún no se hubiera aprobado sino - hasta mediados del año. En este caso si se trata de la LIF, el Estado no va a poder obtener ingresos desde enero y como consecuencia - no va a poder cubrir los gastos pretendidos ya que si se aprueba - en el mes de mayo y comienza a regir en junio sólo se aplicaría en los 6 meses restantes del año la ley de ingresos.

Si fuera el PEF el que no estuviera listo a tiempo y ya se hubiera aprobado la LIF, se realizarían los planes programados, la autorización del pago a los empleados públicos, el pago de la deuda - pública, entre otros actos, pero solamente en los meses subsecuentes a la aprobación del presupuesto de egresos y en la fecha determinada para entrar en vigencia.

Es difícil que pueda presentarse una situación así en el país, sin embargo, puede darse el caso de que por cualquier circunstancia no se aprobara la Ley de Ingresos de la Federación o el Presupuesto de Egresos o incluso ninguno de los dos o bien que fuera a des-

tiempo como se expuso anteriormente y tal situación provocaría un desequilibrio que no sólo repercutiría en la economía mexicana si no en los demás aspectos, como el político y el social.

Desequilibrio Político:

El desequilibrio en la economía repercutiría indudablemente - en la estructura política de la nación por el hecho de que podrían presentarse los siguientes efectos.

Primero.- El descontento general de la población con esa actitud negativa de no aprobar oportunamente la ley de ingresos. Esto - a su vez traería como consecuencia que la gente se manifestara en contra del sistema político estatal tal vez hasta llegar a una rebelión armada, basta recordar que este tipo de sucesos se dan cuando la población en general no está de acuerdo con un hecho realizado por el gobierno el ejemplo claro fue la revolución mexicana.

Segundo.- Ese descontento de la población podrían aprovecharlo los grupos partidistas en contra del que tuviera más líderes en el poder ya que argumentarían que su programa que lleva a cabo ya no funciona, que es obsoleto en fin buscarían la manera de restarle crédito a dicho partido.

Tercero.- Tal vez algunas personas podrían llegar hasta hablar de un cambio en el sistema nacional; es decir, si los gobernados vieran que la organización política que hasta entonces se llevaba a cabo ya no se adaptara al ritmo de vida del país podrían hablar incluso de cambiar por ejemplo del sistema federalista al centralista estableciendo que la nación requeriría un cambio y la prueba sería la falta de aprobación de la ley de ingresos.

Cuarto.- Si en ese año fiscal que no se aprobara la LIF fuera época de elecciones éstas no se llevarían a cabo porque no existi-

rían recursos para realizarlas ya que el organismo encargado de -
ello, el IFE no recibiría el porcentaje que se le asignara en el -
PEP (si es que se aprobo) por no haber ingresos ese año.

Quinto.- También habrían consecuencias externas una de ellas-
sería el descontento de los países acreedores de México ya que en
ese ejercicio fiscal en que no se aprobó la LIF no se le asignaría
el pago correspondiente a ese o esos países ya fuera en calidad de
intereses o de abono según lo pactado. Claro que dichos países bus-
carían la manera de cobrarse y aprovechando el descontento de los
pobladores del país intentarían como en épocas pasadas apoderarse-
de nuestro país o parte de él.

Sexto.- Algunos países que tienen tratos con México pensarían
que ante tal situación sus inversiones se irían a la quiebra hasta
podrían llegar a romper relaciones con el mismo pensando que de na
da les valdría tener tratos con un país mal organizado.

Desequilibrio Social:

Al haber un descontento de la población también traería consi-
go consecuencias sociales como las siguientes:

Primera.- Tal vez la sociedad pensaría que como el Estado ya
no puede prestar los servicios públicos a su cargo sería mejor la
privatización de esos servicios.

Segunda.- Hay algunos servicios públicos que la población no
podría prescindir de ellos como por ejemplo el agua potable, la -
energía eléctrica, el servicio de limpia, entre otros. Así que se nos
ocurre pensar que el Estado forzosamente tendría que seguir propor-
cionándolos aunque eso no estableciera el fundamento legal para el
cobro de los mismos.

Tercera.- La diferencia entre los grupos sociales se aminoraría ya que por ejemplo una persona va a sacar su pasaporte, pero como no existirían recursos con los cuales proporcionar ese servicio se le negaría sin importar a que nivel social perteneciera tal persona.

Cuarta.- La sociedad sin importarle que se haya aprobado la Ley de Ingresos de la Federación seguiría requiriendo de los servicios públicos, pero los empleados públicos podrían negarse a trabajar por el simple hecho de que no existieran ingresos para pagarles su trabajo, forzosamente esos empleados se verían en la imperiosa necesidad de buscar otro empleo para poder subsistir.

Por último cabe señalar que el Estado fallaría con el objetivo que persigue toda nación y que es buscar la felicidad del pueblo, la conservación de su unidad, el aseguramiento del orden y la paz, el bienestar y la seguridad de los ciudadanos. Todo ello por la falta de aprobación a tiempo de la LIF.

Como podemos notar una consecuencia traería otra consecuencia y así sucesivamente que afectaría en gran medida a México, por eso creemos que es importante la oportuna aprobación de la ley de ingresos o si esto llegara a ocurrir sería necesario tener una solución de la cual echar mano, solución que propondremos en otro capítulo.

CAPÍTULO

6

"SOLUCIONES DEL PROBLEMA DADAS EN DIVERSAS LEGISLACIONES EXTRANJERAS".

Puede ocurrir y de hecho ha ocurrido tanto en nuestro país como en otras naciones, que al principiar el año fiscal los legisladores no hayan concluido la discusión y aprobación del documento que contiene los ingresos a recaudar y para ese caso, dada la periodicidad de dicho documento, surge el problema relativo a determinar si el Estado podrá percibir los ingresos necesarios para la realización de sus actividades mientras no sea aprobado tal documento, mismo que más adelante veremos cómo se le llama en los países a estudiar y la forma en que solucionan ese problema.

Pero antes de estudiar como su respectiva legislación soluciona el problema de la falta de aprobación oportuna del documento que contiene los ingresos a recaudar, creemos que es necesario ver, aunque sea en forma breve, la economía de cada uno de ellos, así como su historia financiera.

6.1. ESPAÑA.

Evolución del sistema español:

La ley de presupuestos (incluía a los ingresos y egresos) de 1845 marcó una orientación en la vida financiera española, conforme a principios de organización tributaria, contrarios a la variedad y multiplicidad de impuestos, hasta entonces nota característica de la hacienda pública de esa fecha.

Más adelante, en 1900 el que fuera ministro de hacienda Fernández Villaverde, estableció una reforma denominada contribución sobre las utilidades de la riqueza mobiliaria que abarcó rentas, sueldos, haberes y asignaciones. La finalidad de tal reforma fue nutrir el presupuesto de recursos para liquidar el proceso financiero derivado de las desastrosas guerras coloniales que sufriera España.

Terminada en 1939 la guerra de liberación, la hacienda se enfrentó con la ardua labor de reconstrucción y apremiantes necesidades fiscales, que motivaron la reforma tributaria del ministro Larraz, que incrementó la presión tributaria, reglamentó la investigación de los tributos, reorganizando a la vez la gestión fiscal.

Como características más destacadas de esa reforma fueron la creación del impuesto sobre la propiedad territorial rústica, gravó el alquiler sobre la propiedad urbana, estableció que todo individuo tenía la obligación de declarar los ingresos que obtuviera y - por último gravó con una contribución a los consumos con lo cual - consiguió un tributo de buen rendimiento.

Con posterioridad a la reforma de Larraz, en 1940 la legislación fiscal española trató de intensificar la función inspectora, - al objeto de hacer más eficaz la presión tributaria que comparada con la de otros países de esa época fue muy moderada.

En 1947 el impuesto de Derechos Reales fue ampliado tanto en sus motivos tributarios como en los gravámenes, la contribución de usos y consumos fue objeto de constantes modificaciones con la mira puesta en una mayor recaudación, pero que provocó una crisis de consumo.

El presupuesto general de España* desde el año de 1956 empezó arrojar un déficit cada año y para hacer frente a ese déficit, los legisladores aumentaron la presión fiscal especialmente, sobre los tributos directos.

El sistema español actual:

*Nombre que hasta la fecha conserva la misma denominación y de igual manera sigue contemplando a los ingresos y gastos en un sólo documento.

No se puede decir que exista en España un verdadero sistema tributario, porque la ordenación vigente conserva aún mucho de la estructura antigua por lo que mantiene directrices fiscales del siglo pasado, haciéndose cada día más patente la necesidad de una reforma en materia tributaria ya que ese sistema no se apega a la forma y necesidades de vida actual de los españoles, mismos que han provocado un retraso en su ordenamiento tributario porque tarda en acostumbrarse al impuesto el contribuyente y toda innovación no le trae más que complicaciones, alarmas y sinsabores, reflejados en el proverbio utilizado en ese país "Más vale un impuesto viejo y malo que uno nuevo y bueno".

El actual sistema tributario español se basa en un presupuesto general que como ya se estableció, conjuga tanto a los ingresos como a los gastos planeados en un año fiscal, mismo que coincide con el año calendario ya que cada lo. de enero empieza a regir ese presupuesto general.

La mayor parte de ingresos que obtiene España se debe al impuesto de usos y consumos, que produce una tercera parte del total de los ingresos del presupuesto, así el primer lugar lo ocupa la gaceta seguida de los consumos de lujo como son joyas, perfumes, adornos del hogar, entre otros.

Los impuestos personales están representados por la contribución general sobre la renta de todos los ingresos percibidos por las personas físicas y que cada día toma más importancia.

En la actualidad se pretende simplificar de todas formas los conceptos fiscales que originan perturbaciones al contribuyente, se precisa aclararlos para eliminar las obscuridades que surgen con frecuencia en el momento de la liquidación de los tributos, para poder exigir a aquéllos el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Es necesario llegar a la simplificación fiscal, pues la comple

jidad que guarda en España el impuesto es un mal tan grande como - su peso, perjudica el normal desenvolvimiento de la actividad económica y origina numerosas reclamaciones de carácter contencioso.

El Estado se ha reservado la explotación del comercio de tabacos y petróleo con exclusión absoluta de la competencia privada, - concediéndolo a determinadas empresas bajo la forma de monopolio.- Además el propio Estado destina parte de los ingresos a los pasajes de los jubilados para que se trasladen por todo el territorio- y otra parte la destina a la manutención de los indigentes.

En realidad los principios básicos en que descansa el sistema tributario español no son justos, ya que algunos tipos de impuestos son muy elevados por la razón de que los contribuyentes en su mayoría evaden al fisco no inscribiéndose en el registro respectivo, - por la falta de declaraciones y las inexactitudes en las mismas, todo ello provoca que los contribuyentes que si cumplen con sus obligaciones tengan que pagar tributos altos. Sin embargo, en ese país - ya se tiene planeado corregir lo anterior con el robustecimiento - de la función investigadora.

Todos los ingresos que recibe el Estado español se clasifican de acuerdo a su importancia económica y es como sigue:

1.- Tributarios:

- a) Contribuciones directas por ejemplo sobre la propiedad territorial.
- b) Contribuciones indirectas por ejemplo importaciones y exportaciones de productos;

2.- Monopolios y servicios entre los que se encuentran la lotería, correos, teléfonos;

3.- Propiedades y derechos del Estado como son las minas, ferrocarriles, venta de edificios públicos; y

4.- Recurso del tesoro entre los que están los recargos sobre apremios, honorarios de los abogados del Estado y el servicio de turismo.

La Constitución vigente de España dispone que el Presupuesto-General del Estado incluirá la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal en un único documento, por lo que los legisladores examinan y sancionan en un sólo acto los ingresos y los egresos.

Ahora bien, si ese presupuesto general no es aprobado oportunamente para entrar en vigencia el 1.º de enero, los españoles solucionan ese problema con la llamada "Reconducción del Presupuesto", establecida conforme a la Constitución y que consiste en que seguirá en vigencia el presupuesto anterior hasta que sea aprobado el otro, con la aclaración de que esta norma no abarca a los créditos-sancionados por una sola vez cuya finalidad hubiera sido satisfecha, pero en todo lo demás se percibirán los mismos ingresos y se erogará también lo establecido en el anterior presupuesto.

Todo ello obedece a permitir asegurar la continuidad de los servicios y tareas de la administración pública.

De lo anterior podemos notar que no se establece un término específico para que el anterior presupuesto rija mientras se aprueba el correspondiente al año fiscal de que se trate, así puede regir por todo un año más por ejemplo si no se aprobó el presupuesto de 1993 se aplicará el de 1992; sin embargo, si en todo el año de 93 no se aprueba dicho presupuesto es válido que tenga vigencia por todo ese año ya que la Constitución española sólo establece la solución a seguir en un caso de falta de aprobación pero no determina si existe un tiempo específico o si hay una sanción para los legisladores por esa omisión; es decir, no abunda más sobre esa cuestión.

6.2. FRANCIA.

La primera organización tributaria francesa que permitió en medio de cierto desorden social advertir razgos salientes y comunes aparece durante el feudalismo.

Los tributos tenían su razón de ser en la autoridad o el poder del rey, del príncipe o del señor; en una palabra, del soberano.

A medida que el poder real iba absorbiendo el de los señores feudales se producía el ordenamiento y la unificación de los tributos.

Entre los variados impuestos de los siglos XI a XV, las "áides" (ayudas) y las "exactions" fueron las que más apariencias tenían de tributos permanentes o gabelas reglamentarias.

Las "ayudas" fueron por su índole, subsidios excepcionales aportados por vasallos y súbditos del señor. Tomaron el carácter de sacrificios extremos en actos que comprometían la suerte del soberano, como cuando éste emprendía la guerra, cuando partía para las cruzadas o caía prisionero, así el destino de los tributos de esa época giraba entorno al soberano y no a satisfacer las necesidades de la población.

Las "exactions" constituían el prototipo de los tributos arbitrarios del régimen feudal, pues no se apoyaban en ninguna forma de consentimiento de los contribuyentes, de sus representantes, ni siquiera de un consejo de funcionarios o personalidades que revestieran de fuerza moral la imposición. Surgían simplemente de la voluntad y la determinación del soberano.

Posteriormente surgió un tributo que se le denominó la "talla" que en ocasiones gravaba a una familia en su conjunto o el hogar, otras veces se convertía en una afectación de la propiedad territorial, de las aldeas o castigaba las rentas o los patrimonios en for

mas variables de capitación.

Existían otras clases de tributos distinguidos por los vocablos latinos de uso corriente, particularmente entre los que imponían la Iglesia y el Clero, como los "donum" (donaciones gratuitas) y los llamados "benevolentia", de los que se hizo uso con frecuencia y con especial intensidad durante las cruzadas.

Entre los ingresos que recibía Francia en el siglo XVI se encontraban los siguientes:

- a) La talla personal, que afectaba al patrimonio y las adquisiciones del contribuyente en forma genérica;
- b) La talla real, que fue un impuesto sobre la propiedad rural y urbana; y
- c) El diezmo, los quinceavos mismos que se generalizaron en la mayor parte de Europa.

La asamblea que se denominó de los Estados Generales y fue compuesta por diputados de los tres órdenes (nobles, clero y estado llano, que era la clase media) propugnó en 1789 la intervención del pueblo en la votación de los tributos; es decir, si los pobladores estaban o no de acuerdo en pagar un tributo. Es un principio que aún perdura en ese país.

La asamblea surgida de la revolución, en Francia la que en 1789 dio forma solemne al principio legal aparecido después en un gran número de constituciones contemporáneas y que establecía que toda percepción de impuestos y contribuciones de cualquier naturaleza que no hubiera sido formal y libremente autorizada por la asamblea, cesaría enteramente en todas las provincias.

Las reformas generales de los sistemas tributarios de todo el mundo civilizado puede decirse que sufren una transformación casi simultánea a partir del siglo XVIII y hasta el siglo XIX ya que

apareció el espíritu de igualdad entre los hombres, aparte de un - nuevo sentido político que inspiró en todo el mundo la organiza- ción tributaria, misma que adquirió los aspectos de legalidad, generalidad, uniformidad y permanencia que la caracterizaron desde los comienzos del siglo XIX.

Robes Pierre autor del siglo XIX pronunció su frase célebre - de ese país "Todo ciudadano francés tiene el deber honroso de pa- gar los impuestos necesarios para el sostenimiento de la nación".- Con lo que señaló la obligación de los individuos para contribuir - a los gastos de su país.

La idea de un presupuesto económico comenzó a desarrollarse - en Francia desde 1946, año en que se publicó un inventario de la si- tuación financiera, el cual se conoció como inventario Schuman que significó un estado contable que incluyó ciertos datos referentes - a la situación económica del país. A fines de 1947 se originó la - primera cuenta económica general, documento que no obstante tuvo un carácter rudimentario, influyó considerablemente en las medidas fi- nancieras contra la inflación; más tarde se publicó un informe so- bre las cuentas económicas, con previsiones para el año 1951.

En 1952 se creó la Comisión de Cuentas y Presupuestos Económi- cos de la Nación, que desde entonces publica dos series de cuentas: la respectiva del año anterior y la del año en curso. Esta última - corresponde al presupuesto económico y sirve de antecedente para - la preparación y sanción del presupuesto financiero propiamente - dicho.

En la Constitución de 1958 se limitaron sensiblemente los po- deres del Parlamento a la vez que se aumentaba los poderes del Eje- cutivo, se fijaron rígidos límites para que aquél votara el presu- puesto en tiempo y los diputados perdieron el derecho de proponer- gastos.

En Francia, al documento que enumera los ingresos a recaudar - en un ejercicio fiscal se le denomina "Ley Anual de Finanzas" y - al documento que se refiere a las erogaciones se le conoce como - "Presupuesto General de Gastos". En México se discuten conjuntamente los ingresos y egresos no obstante que también están en documentos separados.

El año financiero en Francia coincide con el año calendario - ya que empieza el 1.º de enero y termina el 31 de diciembre.

Antes de que ese país contara con presupuestos anuales, los legisladores programaban en forma bianual tanto los ingresos como - los egresos; es decir, cada 2 años se discutían y aprobaban los ingresos y los respectivos gastos.

Los franceses han solucionado de dos formas la falta de aprobación de los presupuestos. La primera forma fue con los denominados "Presupuestos Plurianuales", método que consistió en prolongar la vigencia del presupuesto anterior sin llegar a establecer un - tiempo determinado para poder aplicarlo, por lo que seguía rigiendo hasta que se aprobaba el nuevo presupuesto.

Sin embargo, el anterior método para solucionar la falta de ingresos o egresos ya no es el vigente porque ese país adoptó el - principio de anualidad ya que resultó un medio eficaz de poner fin al desorden y despilfarros del antiguo régimen.

El método vigente para solucionar la falta de aprobación oportuna de la Ley Anual de Finanzas entre los franceses, consiste en - los llamados "Duodécimos Provisionales"; este sistema, a pesar de su aparente semejanza con el sistema de reconducción utilizado en España y Argentina, se diferencia por el hecho de que se aplica el anterior presupuesto, repitiéndose mes con mes hasta la sanción del - nuevo presupuesto, pero tiene dos limitantes: 1) se autoriza dicha disposición provisoria por un término no superior a los 4 meses y

2) este sistema no puede automáticamente entrar a regir sólo por el hecho que no se a aprobado la ley de finanzas, sino que requiere de una ley que así lo establezca, de lo contrario no será posible recurrir a los duodécimos provisionales. Lo anterior se aplica también a la falta de aprobación en tiempo y forma del Presupuesto General de Gastos.

Lo que se puede notar en el método vigente en Francia para solucionar este problema, es que si pasan los 4 meses ya no podrá aplicarse; sin embargo, no se establece qué pasa si aún no se ha aprobado la ley de finanzas, por lo que hace suponer que antes del mes de mayo del año en que suceda tal situación ya deberá estar lista la nueva ley.

6.3. INGLATERRA.

Aparece como una de las naciones cuya organización tributaria es de las más antiguas; ya en el siglo XII aplicaba impuestos generales y directos sobre el patrimonio, aparte de numerosas gabelas a determinadas personas, gremios o trabajos.

Existían impuestos territoriales que gravaban el patrimonio mobiliario basándose en los beneficios y estableciendo cuotas variables según la época.

Se consideraba como impuesto de sangre la excepción del servicio militar mediante el pago de un tributo y fueron comunes hasta finalizar el siglo XII las exigencias de cuotas en especie sobre la producción denominadas diezmos o quinceavos.

Estas últimas contribuciones se transformaron en la primera mitad del siglo XIV en impuestos de repartición.

Un hecho importante en la historia inglesa es que en la Carta Magna de Juan Sin Tierra (1215) apareció por primera vez una expresión que articuló en favor del Parlamento la facultad de imponer tributos, salvo las sumas requeridas para dotar a las princesas reales, armar caballeros a los hijos del rey y otras cuestiones referidas a la nobleza.

En el siglo XVI el sistema impositivo de Inglaterra no evolucionó en su estructura, sino exclusivamente en el aumento de las cuotas determinadas por la guerra, y en esa misma época comenzaron los derechos aduaneros a producir la parte más considerable de los ingresos ordinarios.

Una reforma verdaderamente apreciable se produjo después de la revolución de 1648, substituyéndose los antiguos impuestos direc

tos con las imposiciones periódicas(monthly assessments) que gravaban la renta y el patrimonio. Imposiciones que afectaron por primera vez los sueldos de funcionarios civiles y varias clases de ingresos personales(En México dicho impuesto se conoce como ISR.).

Tales cargos también tuvieron el carácter de repartición, determinándose por meses según las necesidades y haciéndose una distribución del contingente entre condados y ciudades.

Con todo, la medida más importante de esa época fue el nuevo tributo interno sobre los consumos que gravó las bebidas y otros artículos.

Al finalizar el siglo XVII se estableció el land tax(impuesto territorial) condensándose en él diversos tributos afines, aunque dándole el carácter de tributo redimible, lo que si bien permitió de inmediato apreciables ingresos, tuvo en cambio el inconveniente futuro de su casi total desaparición.

En realidad correspondieron al período de las guerras napoleónicas, principalmente al comprendido entre los años 1793 a 1815 las mayores transformaciones en el sistema tributario inglés.

En el año de 1798 apareció el impuesto típico de Inglaterra, el incometax, creado por G.Pih. Dicho tributo se mantuvo por más de 100 años; pero al firmarse la paz en 1815, el impuesto a la renta que había sido concebido como recurso excepcional por la guerra, desapareció transitoriamente.

La Carta Magna actual de Inglaterra está dominada por el principio de que el gobierno de un país se halla vinculado a las leyes existentes y que deben tomarse disposiciones que lo obliguen en caso necesario a mantenerse dentro de esos límites.

Hasta 1941 el presupuesto estaba reducido al estado estimativo de ingresos y gastos del Estado que el canciller respectivo presentaba anualmente al Parlamento como anexo a su discurso sobre -

el presupuesto, pero a partir de ese año y como complemento de esa y otras publicaciones, sobre ejecución del presupuesto, se inició la práctica de agregar un libro blanco sobre la renta nacional. Desde 1947 se sumó a esos documentos el Economic Survey, documento de gran importancia y que contiene una exposición de la situación económica general y sus perspectivas.

Originariamente el Economic Survey fue un programa, un esquema de los resultados a obtener durante el ejercicio, revistiendo los caracteres de una semiplanificación, pero al prolongarse la situación de penuria de la economía del país, abandonó la prioridad otorgada al desarrollo de la producción y de programa que fue paso a ser una visión objetiva del estado económico general. No obstante se mantiene como un dato de carácter económico paralelo al presupuesto financiero que permite apreciar la política económica emprendida y facilita la comprensión de las finanzas estimadas en ese país.

El proceso presupuestario se inicia con el análisis del gasto público que realiza la Comisión de Examen en los meses de abril a junio para informar al Consejo de Ministros. Sobre la base de este trabajo, el Consejo resuelve la realización de un programa de gastos por medio de los llamados créditos de compromiso, en virtud de los cuales cargan en el presupuesto que se planean, mismos que permiten comprometer gastos a realizarse en 4 años y dejan a los presupuestos sucesivos la fijación de los recursos para la atención de ellos; es decir, se realizan planes de obras públicas a realizar en un período específico y se prevé el primer gasto en el presupuesto que va a entrar a regir al igual que se fijan los ingresos que se destinarán a ello por lo que en los presupuestos que sigan sólo se van a determinar qué ingresos le va a corresponder a la otra en cuestión.

El canciller en turno presenta en los meses de marzo o abril el presupuesto con lo cual pronuncia el tradicional discurso presu

puestario, en donde expone las propuestas sobre ingresos y erogaciones.

Al contrario de España, Inglaterra expone en documentos separados los ingresos y los gastos, necesitándose leyes diferentes para su aprobación parlamentaria.

En Inglaterra el año fiscal también se compone de 12 meses, el cual inicia el 1o. de enero y termina el 31 de diciembre por lo que coincide con el año calendario.

En cuanto a los instrumentos de planeación financiera que los ingleses manejan son tres: 1) Ley de Finanzas; 2) Presupuesto de Gastos; y 3) Ley del Fondo Consolidado. El primero y el tercero de esos instrumentos se refieren a los ingresos que recibe el Estado inglés y uno a los egresos, aunque el documento que se refiere a los impuestos solamente o sea, la Ley de Finanzas se incluye en la Ley del Fondo Consolidado ya que ésta última contiene el total de ingresos que dicho país pretende obtener en un ejercicio fiscal, sólo que en Inglaterra los impuestos ocupan un lugar primordial en la vida financiera del mismo y la mayor parte de recursos provienen de los impuestos por eso se discuten y aprueban separadamente de los otros ingresos.

Aproximadamente en los meses de julio o agosto, por separado, se promulga la Ley de Finanzas, se aprueba la Resolución de Gastos y el proyecto de Ley del Fondo Consolidado.

Al igual que Francia, el método que utiliza Inglaterra para resolver la falta oportuna de la Ley del Fondo Consolidado son los duodécimos provisionales, sólo que los ingleses le denominan "Créditos Provisionales" y constituye un procedimiento normal que permite que el Estado no interrumpa sus actividades por falta de ingresos o egresos, ya que este medio de solución se aplica a los otros dos instrumentos de planeación financiera.

Estos créditos provisionales presentan las siguientes caracte

rísticas (como anteriormente se explicó).

- 1.- Se repiten mensualmente hasta la sanción del nuevo presupuesto;
- 2.- Tienen como duración máxima 4 meses; y
- 3.- Se requiere forzosamente de una ley que autorice a seguir en -
vigencia al anterior presupuesto.

De igual manera esta forma de solucionar dicho problema es in completa ya que no se sabe que pasa si han transcurrido los 4 me-- ses autorizados a regir el presupuesto anterior o si no se expide la ley que condiciona poner en práctica a los créditos provisionales. Sin embargo, es el sistema utilizado por los ingleses.

6.4. ARGENTINA.

En 1773 con la dominación española no pudo pretenderse la existencia de recursos fiscales abundantes.

El virrey que gobernaba en aquella época fue poco conocedor del medio en que gobernaba, era enviado desde la metrópoli española; los cabildos se renovaban largamente por la reelección continua de los funcionarios y la hacienda pública se dirigía por una junta de empleados superiores que proyectaba el cálculo de recursos y organizaba la recaudación mediante una serie de impuestos internos. La alcabala pagada por el comercio de casa abierta, respondió a conceptos afines, con el posterior impuesto de patentes que fue un tributo de transmisión para todas las transacciones, cualquiera que fuese la naturaleza de los bienes y los gravámenes aduaneros, que pesaban particularmente sobre las aduanas terrestres, como un modo de trabar el intercambio de provincia a provincia, con el propósito equivocado de favorecer la importación de la metrópoli.

Existió también un gravamen que afectó a las exportaciones de granos, harinas y otros productos del país y una tasa de menor rendimiento sobre la acuñación de monedas con nuevo sello y cuño.

Un período de evidente transformación financiera fue el que transcurrió de 1821 a 1827. Se ordenaron y centralizaron las oficinas de recaudación y a la vez se eliminaron gabelas gravosas e improductivas, se modificó el impuesto sobre las aduanas, se organizó en forma técnica el de patentes y se aumentó el impuesto sobre el capital.

Con todo, correspondió también a esa época el empleo del recurso extraordinario, con la contratación del primer empréstito de Baring y Cia. realizado en 1824, después de largas tramitaciones por un millón de libras esterlinas.

En 1826 se intentó nuevamente un empréstito, que fracasó pero-

se llevó adelante la iniciativa de nacionalizar las aduanas, el correo y el impuesto al papel sellado, fuera de un largo período de desconcierto y de desorden en que se retrocedía o se avanzaba forzando la obtención de recursos sobre las mismas estructuras primarias del sistema fiscal del pasado.

Nada nuevo se hizo hasta que surgieron reformas que crearon impuestos internos a fines del siglo XIX.

La idea de crear nuevos tributos, los impuestos internos y con la sanción de las leyes respectivas, se lograron en 1891 y 1894 nuevos ingresos para el Estado argentino.

Entre los ingresos que percibió Argentina se encontraron los siguientes:

- 1) El quinto, o sea la quinta parte de todos los metales que se extrajeran de las minas o de los productos de su elaboración;
- 2) La alcabala que gravaba todo lo que se vendía variando desde el 4 hasta el 20%;
- 3) El tributo, esto es la contribución per capita de los indios y encomenderos;
- 4) La media anata o sea la mitad del salario anual de todo empleado público;
- 5) Venta de oficios que era el ingreso obtenido por la entrega de ciertas funciones públicas que permitían después en su ejercicio obtener rentas o beneficios a quienes las desempeñaban;
- 6) El almojarifazgo que fue el derecho de aduana de España para las indias y viceversa; y
- 7) El tonelaje, gravamen que afectaba las toneladas de carga de cada buque.

La función legislativa del Estado argentino en la actualidad no se reduce a aprobar o autorizar lo que propone el ejecutivo, pues las cámaras de diputados y senadores no reciben un acto con-

cluido o definitivo, sino un proyecto de presupuesto a considerar, como puede ocurrir con cualquier otro proyecto; el ejecutivo participa en la forma que sugiere o propone una ley y el Poder Legislativo la acepta, rechaza o modifica en su totalidad o parcialmente, sin existir límites constitucionales a su libre albedrío. Se trata pues, de una ley normal, no de un acto aprobatorio que pasa a integrar un acto administrativo, por eso se rechaza el concepto de que es ley de aprobación o autorización.

En la Argentina el año financiero siempre había coincidido con el año calendario, como lo disponían, en cuanto al régimen nacional, la antigua Ley de Contabilidad número 428 (art. 10.) y su reemplazante la ley 12.961 (art. 10.), pero el Decreto-Ley número -- 23.354/56 (art. 10.) introdujo la novedad de que el ejercicio fiscal comenzara el 1.º de noviembre y terminara el 31 de octubre del año siguiente.

Esa innovación en la práctica tradicional fue explicada oficialmente por el ministro de hacienda de la nación en 1956, él cual dijo que tal reforma permitía reducir el período que mediaba entre la oportunidad en que se calculaban los créditos presupuestarios y el momento en que comenzara su aplicación con lo cual contribuiría a la mayor precisión de las autorizaciones en relación con las necesidades a satisfacer.

Ese fundamento fue razonable desde el punto de vista contable, al disminuir la posibilidad de desajustes entre los gastos proyectados y las erogaciones para cumplirlos pero ofreció el inconveniente de reducir considerablemente el tiempo por la discusión y voto del presupuesto. Como el proyecto debía remitirse antes del 15 de julio, el Congreso sólo dispondría de 3 meses y medio al efecto, en tanto que el régimen anterior le otorgaba 6 meses, según la ley anterior en el art. 15 disponía que el proyecto de presupuesto debía ser enviado antes del 30 de junio y el ejercicio fiscal comen-

zaba el 10. de enero. Tal acortamiento en el término de discusión y aprobación del presupuesto se tradujo en sanciones precipitadas o en la aceptación deliberada de la propuesta del Ejecutivo.

sin embargo, la experiencia demostró la inconveniencia de dicha reforma por lo cual una ley en 1965 volvió las cosas al estado anterior y desde entonces el año fiscal nuevamente comienza el 10. de enero y termina el 31 de diciembre. Se modificó la disposición de remitir el proyecto de presupuesto antes del 15 de julio actual mente dicho período se extendió hasta el 15 de septiembre de cada año.

En Argentina la ley que trata sobre los ingresos se le denomina Ley Presupuestaria de Ingresos y la que se refiere a las erogaciones es la Ley Presupuestaria de Gastos, ambos instrumentos de planeación financiera son elevados a ley no como en nuestro país que el presupuesto de gastos es emitido como decreto y no como ley.

Cabe resaltar que los legisladores argentinos no examinan y aprueban anualmente los ingresos que necesite dicho país sino que es una ley permanente; es decir, hasta que sea modificada en su contenido o abrogada por otra ley será aplicable, pero sucede lo contrario con los egresos mismos que año con año se discuten y aprueban.

El hecho de que en la Argentina la Ley Presupuestaria de Ingresos se limite a calcular los recursos, sin crearlos por ser ellos de carácter permanente y establecidos independientemente, no disminuye la jerarquía del Congreso. La razón es que no existe disposición constitucional de carácter limitativo de manera que nada impide que en cualquier momento el Congreso establezca o modifique los ingresos mediante la ley de presupuesto referida a ellos.

Entre los argentinos la demora en sancionar el presupuesto no causa perturbaciones en cuanto a los ingresos ya que como anterior

mente se dijo las disposiciones a su respecto tienen un carácter permanente y no caducan al terminar el ejercicio fiscal, pero los inconvenientes aparecen en las erogaciones por ser anuales.

En la vida económica de ese país la falta de sanción oportuna del presupuesto se ha resuelto de la siguiente manera:

- 1.- El primer método utilizado fueron los duodécimos provisionales, segun aplicando el presupuesto anterior sin exceder de 4 meses con la condición de que una ley así lo dispusiera. Pero en razón de sus deficiencias y las críticas que recibió fue abandonado.
- 2.- El método vigente para solucionar tal problema es la reconducción del presupuesto ya que el art. 13 del Decreto-Ley -- 23.354/56 dispone que si al empezar un ejercicio fiscal aún no se hubiera aprobado el presupuesto, regirá el que estuvo en vigencia en el anterior año fiscal, todo ello para que el Estado continúe prestando los servicios públicos y al igual que en España este método no alcanza a los créditos sancionados por una sola vez cuya finalidad hubiera sido satisfecha.

Sin embargo, los argentinos pensaron en otra solución que se denominó "Presupuestos Plurianuales" (los cuales fueron utilizados en Francia alguna vez), creados al sancionarse la Constitución de 1949 (actualmente derogada) mediante la inserción de una cláusula que facultaba al Congreso a fijar por un año o por períodos superiores hasta un máximo de tres años (en Francia fue por tiempo indefinido), a propuesta del Poder Ejecutivo, el presupuesto de gastos. Esta innovación tuvo su fundamento en la conveniencia de elaborar planes presupuestarios amplios, de actuar rápidamente en ciertas emergencias pero nunca fue puesta en ejecución ya que la Ley Presupuestaria de Gastos es y ha sido siempre de carácter anual.

En forma independiente de los países tratados, creemos que de manera complementaria cabe señalar el método de los "Presupuestos-Cíclicos" que es otra manera de solucionar la falta de aprobación de la ley referida a los ingresos. Dicha solución consiste en reemplazar los períodos anuales por otros que extendiéndose en el tiempo, se ajusten a los ciclos económicos, esto es, a los períodos sucesivos y alternados de expansión y de depresión; así, los excedentes producidos en la época de prosperidad son aprovechados en los años de crisis.

La realización de esas finalidades se obtiene mediante tres procedimientos que pueden aplicarse separadamente o en forma combinada y son los siguientes:

A) Constitución de reservas.

Según esta teoría es conveniente aprovechar los períodos de prosperidad para crear excedentes o reservas, mediante la intensificación de los tributos y si fuera necesario reducir los gastos. Las reservas constituidas de esta manera se utilizarían en las épocas de crisis, lo cual haría posible la reducción impositiva o el aumento de las erogaciones;

B) Créditos de anticipación.

Este procedimiento propone la realización de grandes obras financiadas por empréstitos. La deuda emitida sería amortizada por los presupuestos de los períodos de prosperidad, de aquí que los créditos otorgados serían verdaderos anticipos sobre los excedentes de las épocas prósperas; y

C) Amortización alternada.

Este tercer método es en realidad una variante del anterior, pues consiste en reemplazar la amortización continua de los empréstitos, por un régimen establecido en función del ciclo económico. Ellos serían atendidos con los excedentes de los períodos de prosperidad y se paralizaría la amortización, durante la depresión que sufriera el país que recurriera a dicho método con el fin de no eliminar otros gastos necesarios, reanudándose en futuros ejercicios favorables.

Pocos países han puesto en práctica ese método de los Presupuestos Cíclicos, entre los cuales se encuentran Suecia, Dinamarca, Finlandia, Bélgica y Suiza.

CAPÍTULO

7

"EL CASO CONCRETO DE NUESTRO PAÍS".

Al contrario de otras naciones que cuentan con disposiciones legislativas para solucionar el problema de la falta de aprobación del documento referente a los ingresos que pretenden recaudar, México carece de una solución en caso de que no se llegara a aprobar la Ley de Ingresos de la Federación.

Como se explicó anteriormente, es necesario que se apruebe oportunamente la ley en cuestión porque de lo contrario traería consecuencias graves que afectarían la vida económica, social y política de la nación, por supuesto, sin hacer menos la aprobación del PEP, ya que un instrumento de planeación financiera es complemento del otro.

Sin embargo, el hecho de no existir una disposición legislativa en caso de que el Congreso de la Unión no aprobara en tiempo y forma la Ley de Ingresos, no quiere decir que nuestro país no haya tenido que enfrentar una situación así, con la aclaración de que sólo lo han sido dos o tres semanas en que después de haberse iniciado el año fiscal, no entró en vigencia dicha ley.

La primera vez en que se presentó una falta de aprobación oportuna de la ley de ingresos fue en 1923, ya que se expidió el 19 de enero de ese año y se publicó el 25 del mismo mes y año. La forma en que se resolvió tal situación fue que el D.O.F. de esa última fecha salió a circulación el día de la publicación de la LIP, es decir, en todo el mes de enero de 1923 hasta el día 25 no circuló ningún diario oficial; sin embargo, el Estado, desde el 1.º de enero de ese año exigió a los contribuyentes su aportación y recaudó los ingresos desde el primer día del ejercicio fiscal, sin fundamento alguno, y ninguna persona se inconformó con tal situación.

La segunda vez que se presentó en México un problema así fue en 1926, y de igual manera que en la primera ocasión se resolvió al poner en circulación el D.O.F. varios días después de la fecha

en que debió entrar en vigencia la ley de ingresos o sea que nuevamente hasta que se sancionó dicha ley se publicó el diario y otravez el Estado exigió a los contribuyentes su aportación sin fundamento alguno, sólo que en esa ocasión los gobernados emitieron su descontento ante tal hecho; concretamente el Sr. Ezequiel Correa promovió juicio de amparo en el que planteaba o argumentaba que sin fundamento legal la SHCP le había exigido el pago de sus impuestos y él lo había efectuado porque no se dio cuenta que en ese ejercicio fiscal la LIP no se aprobó oportunamente. Dicho juicio fue promovido ante el C. Juez Segundo de Distrito del D.F en Materia Administrativa, el cual dictó sentencia apartándose de las ejectorias de la Sala Administrativa de la SCJN^m y expresó que: la expedición de la LIP no daba nueva vigencia a los ingresos tributarios sino que venía a ser una consecuencia de la aplicación de los impuestos, ya que propiamente constituye el catálogo de los mismos y habiéndose demostrado que el impuesto respectivo fue consentido por el quejoso, se procedió a decretar el sobreseimiento de tal juicio.

En 1929 se presentó la tercera vez en que no se aprobó a tiempo la ley de ingresos, sólo que en esa ocasión se presentó una situación diferente ya que la Cámara de Senadores no estuvo de acuedo con una parte de dicha ley, la referente a los ingresos tributarios y la regresó a la Cámara de Diputados, pero en el momento en que concluía el período ordinario de sesiones. La solución que la SHCP dio al problema fue la siguiente: se encontró con que no había ley de ingresos y necesariamente tenía que exigir el pago de los tributos, por lo que ordenó la publicación de lo que había sido aprobado por las dos Cámaras, de esa forma se eliminaron las partes de la ley que fueron objetadas por la Cámara de Senadores. Afortunamente para el Estado no se presentaron inconformidades por parte

La SCJN emitió una tesis sobre la periodicidad determinada de las leyes tributarias y su continuidad por el solo hecho de comprenderse el tributo en la ley de ingresos.

de los contribuyentes en ese ejercicio fiscal.

La cuarta vez que nuestro país se encontró con la situación - de que al entrar en vigencia el ejercicio fiscal aún no se encontraba lista la Ley de Ingresos de la Federación, fue en 1931. En esa ocasión, para solucionar el problema, se recurrió a las publicaciones que se han conocido como "Alcances" y que poniéndoles fechas - atrasadas solucionan un problema. Así en 1931 a pesar que ya se había iniciado el año apareció en el D.O.F. que contenía la ley de - ingresos con fecha del mes de diciembre con lo que se aparentó que dicha ley sí fue aprobada oportunamente, pero por cuestiones de distribución a tiempo del diario oficial se dio a conocer al público - a mediados del mes de enero.

En 1948 se suscitó la quinta vez que no se aprobó a tiempo la ley de ingresos, por lo que volvió a salir publicada días después - de haberse iniciado el ejercicio fiscal de ese año, pero en esa ocasión el problema fue resuelto mediante la "Fe de Erratas"^m frase a la que se le adicionó una palabra "Administrativa" porque la autoridad administrativa realizó en la fecha de publicación de la ley - de ingresos en el D.O.F. con lo que se pretendió hacer creer que - dicha ley sí fue aprobada en el mes de diciembre y no en enero. En efecto, la SHCP pretextó que por error la ley de ingresos había sido publicada hasta enero, circunstancia que nadie objetó.

Como puede notarse las tres primeras veces en que no se aprobó oportunamente la ley de ingresos se dio un lapso de 3 años entre cada ocasión, luego disminuyó a 2 años y en la última vez pasaron 17 años para que se volviera a presentar una situación así en nuestro país.

*La fe de erratas se publica en el D.O.F. por lo que es muy común - ver que en el mes de enero y febrero de cada año aparece. Su fin - es corregir errores en la publicación de leyes, decretos o reglamentos.

Así, en los años de 1923, 1926, 1929, 1931 y 1948 han sido las únicas ocasiones, hasta la fecha (1993) en que se ha presentado dicha situación.

Sin embargo, puede volver a suceder que no se apruebe oportunamente la LIF o peor aún que no se apruebe en ningún tiempo y deje al Estado sin ingresos para cumplir con sus fines.

Varios autores coinciden en que bien podrían aplicarse los métodos que utilizan otros países, para solucionar la falta de aprobación oportuna del presupuesto de ingresos; sin embargo, señalan que por las fechas de las sesiones que lleva a cabo el Congreso de la Unión, por las condiciones de vida que guarda México o por una u otra razón, no se han aplicado esas soluciones debido a que no se adaptan a nuestro sistema económico, o sea que México a pesar de que presenta algunas similitudes con otras naciones en materia financiera como la de comenzar el año fiscal cada lo. de enero, no tiene ciertas características que hicieran posible la aplicación de esos métodos.

A nuestro criterio consideramos que los métodos extranjeros de solución al problema planteado no podrían utilizarse en México, como lo veremos a continuación.

Referente a la reconducción del presupuesto, método utilizado en España y Argentina, pensamos que en nuestro país no sería una buena solución porque si se pusiera en práctica el Congreso de la Unión no se preocuparía por aprobar en los meses de noviembre y diciembre la LIF ya que dicho método indica que seguira en vigencia el presupuesto anterior hasta que sea aprobado el otro por lo que con una disposición así los legisladores mexicanos sancionarían la mencionada ley hasta que ellos lo quisieran, no sentirían presión ninguna para cumplir con esa obligación y tendrían ilimitado el tiempo para tener lista la ley de ingresos que correspondiera al año en curso, incluso con un método así una ley podría estar en

vigencia un año más y no coincidir con la fecha del año. Por ejemplo si no se expidiera la ley de 1995 en todo ese año regiría la de 1994 no coincidiendo tanto la fecha de la ley como la del año - en vigor.

Una situación importante que ya hemos reiterado es que la economía de México no es igual a la de España o Argentina, basta mencionar que en nuestro país no se mantiene una estabilidad en las cifras de ingresos anuales, esto es que año con año la LIF presenta nuevas cantidades a recaudar, mismas que van en aumento. En otras palabras en México cada año se observan diferentes cifras correspondientes al total de los conceptos a obtener en un ejercicio fiscal y no coincide dicho total con el contemplado en la siguiente ley de ingresos. Por lo que pensamos, si la reconducción del presupuesto ha funcionado en los países mencionados es porque de cierta manera tienen una economía estable y se adapta a la forma de vida de esas naciones.

Con el aspecto del método de reconducción que definitivamente, si creemos podría adaptarse en nuestro país es que la disposición que autoriza recurrir a dicho método se encuentra legalmente establecida en ambos países. Así en México si se llegara a contar con una solución a la falta de aprobación de la LIF consideramos que debería contemplarse en la Constitución, pero este punto lo trataremos más ampliamente en el próximo capítulo.

De igual forma creemos que los duodécimos provisionales aplicados en Francia y conocidos como créditos provisionales en Inglaterra tampoco se adaptaría como solución en México ya que para utilizar ese método se requeriría que el Congreso de la Unión al percatarse que finalizó el período en que debió sancionar la LIF y no se encontrara lista dicha ley para entrar en vigencia, tendrían que reunirse de nuevo los legisladores y expedir una ley que estableciera recurrir al método de los duodécimos al presentarse una situación así.

El inconveniente que se tendría al utilizar ese método sería la falta de tiempo, ya que por simple lógica si el Congreso de la Unión no pudo aprobar a tiempo la ley de ingresos menos va a sancionar una ley previsoría que autorice recurrir a tal solución. Es importante recordar que en la actualidad la LIF se discute en los meses de noviembre y diciembre para entrar el 1o. de enero a regir, así que no habría un lapso posible para expedir la ley previsoría.

En Inglaterra y Francia si funciona el método en cuestión ya que el período en que los legisladores deben discutir y aprobar el documento respectivo a los ingresos es a mediados del año por lo que para entrar a regir el 1o. de enero existe tiempo suficiente para que se autorice utilizar dicho método.

Un aspecto que pensamos si podría funcionar en nuestro país, es que al entrar el 1o. de enero en los países mencionados[¶] y aún no se encontrara listo el presupuesto de ingresos se autoriza a seguir aplicando el anterior presupuesto pero sólo por 4 meses como tiempo máximo. Así en México podría aplicarse la LIF anterior sólo por esos meses indicados, no como el anterior sistema (reconducción del presupuesto) que no contempla un máximo de tiempo.

Sin embargo, creemos que 4 meses más, es mucho tiempo para que los legisladores discutan y aprueben la ley de ingresos que no sancionaron en noviembre y diciembre, período destinado a tal efecto.

Referente al anterior método el maestro Fraga expresa que las autorizaciones provisionales establecidas en otras naciones "no se han previsto, debido a que el período de sesiones del Congreso concluye precisamente el día anterior a la iniciación del año fiscal, por lo que se supone que para esa fecha ya la Ley de Ingresos de la Federación está aprobada". (42)

¶En Francia e Inglaterra también el año fiscal comienza el 1o. de enero.

(42) Fraga, Cabino., op. cit., pág. 267.

Los presupuestos plurianuales es otro método que si bien es aplicado en otros países consideramos que en el nuestro no, porque como sabemos tanto la ley de ingresos como el presupuesto de egresos siempre han sido planeados anualmente y no por 2 años o más - tiempo en que se contemplan dichos presupuestos plurianuales.

Definitivamente consideramos que ese medio de solución no se adaptaría en México ya que en nuestro país la LIF cubre un período de 12 meses y aunque Francia en algún tiempo adoptó esa solución - la cambió cuando adoptó el principio de anualidad presupuestal, Argentina no la llevo a la práctica pero limitó la disposición de - continuar aplicando el anterior presupuesto hasta un máximo de 3 - años, cosa que en Francia podría aplicarse por años en forma indefinida.

Recurrir a un método así en nuestro país implicaría que tal vez el Congreso de la Unión no se ocuparía por llevar a cabo el - Proceso legislativo respecto a la LIF en años, siempre y cuando no se estableciera un tiempo limite para la aplicación del anterior - presupuesto. Sin embargo, de ninguna manera convendría tener una solución así porque como dijimos anteriormente es importante ver el aspecto económico del país y el nuestro no es estable en cuanto a cifras se refiere; es decir, si se llegaran a contemplar los presupuestos plurianuales en México como solución a la falta de aprobación de la ley de ingresos se necesitaría que las sumas de dinero que se pretendieran recaudar en un año fuera una cantidad que bastara para cubrir cada año subsecuente el presupuesto de gasto hasta que se discutiera y aprobara la nueva ley de ingresos.

Pero lo anterior no sería posible porque cada año en nuestro país se contemplan cifras nuevas de ingresos a recaudar, mismas que aumentan año con año. Tal vez con el tiempo México tenga una economía fija; es decir, que una misma cantidad de ingresos cubran el presupuesto de gastos año tras año, para así poder contemplar el método anterior.

Por último, los presupuestos cíclicos que establecen que en la época de bonanza se realicen obras públicas de elevado costo y en el tiempo de crisis se eche mano de lo ahorrado, tampoco creemos - que sea una buena solución ya que en la historia financiera de México han sido contadas las ocasiones en que se gastó menos de lo planeado o se recaudó más de lo previsto. Por supuesto no se constituyó en esas ocasiones un fondo de ahorro ni nada parecido para ser utilizado cuando así se requiriera.

El sistema de los presupuestos cíclicos sólo puede funcionar en los países que por lo general las cantidades a recaudar son superiores a los gastos, situación que se observara con cierta frecuencia para poder contar con recursos en las ocasiones de crisis. Por lo que concluimos que en México no sería posible contemplar - tal método de solución por no acoplarse a nuestro sistema económico.

Como hemos referido anteriormente la Ley de Ingresos de la Federación y el Presupuesto de Egresos de la Federación son instrumentos de planeación financiera de nuestro país, por eso aunque el tema central de este trabajo es la LIF es necesario hablar del - otro instrumento de planeación por ser complemento de la ley referida.

Al respecto diremos que nunca ha dejado de aprobarse en tiempo y forma el PEF, y no se conoce ninguna disposición legislativa que solucione una falta de aprobación del presupuesto de gastos.

Sin embargo, es absurdo pensar que de algo valdría la sola aprobación del presupuesto de egresos si no se cuentan con recursos para cubrir dicho presupuesto ya que como ambos instrumentos de - planeación se aprueban en documentos distintos y por separado es necesario que los dos se encuentren listos para entrar a regir el 1. de enero de cada año.

En caso de que al llegar el 1o. de enero aún no se encontrara listo el PEF creemos que sería necesario contar con un medio que solucionara tal cuestión, porque como mencionamos no se ha conocido una situación en la cual no se haya sancionado a tiempo el presupuesto de gastos; sin embargo, podría ocurrir por lo que bien valdría tener una disposición que contemplara que hacer en un caso así.

Podría suscitarse una situación en la cual no se aprobara la ley de ingresos ni el presupuesto de egresos y sólo se contara con una solución para la primera pero no para los gastos o viceversa - por lo que en tal caso no se vería la utilidad de que sólo uno de los instrumentos de planeación tuviera una disposición que previera un hecho así. Por eso es importante considerar también un medio de solución para el PEF.

CAPÍTULO

8

"POSIBLE SOLUCIÓN AL PROBLEMA DE LA FALTA DE APROBACIÓN DE LA LEY -
DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN".

Como hemos establecido en capítulos anteriores, si la Ley de Ingresos de la Federación no se llegara a aprobar, causaría un grave problema económico que a la vez repercutiría de una u otra manera en la vida política y social, por lo que es de vital importancia que siempre se apruebe dicha ley para que en primer término el Estado pueda legalmente recaudar ingresos que aplicará al gasto público, para cumplir con el principio de anualidad, entre otras razones que fueron expuestas en el capítulo correspondiente.

De igual forma se dijo que en algunos países se ha previsto este problema estableciendo que en casos como el que se comenta, subsista la ley anterior hasta que sea expedida la nueva ley, por el hecho de que en esos países sí se cuenta con una disposición legislativa que así lo indica.

Sin embargo, en nuestro régimen jurídico nunca se ha contado con una disposición legislativa que prevenga la falta de aprobación oportuna de la ley de ingresos. En efecto, a todo lo largo de la historia financiera de México no ha existido una solución a la cual recurrir en caso de que al empezar un año financiero aún no se encontrara lista la ley mencionada y el Estado como consecuencia, dejara de percibir los ingresos que necesita para cumplir sus cometidos por la situación que no existiría un fundamento legal para exigir dichos ingresos.

Con el hecho de contar con una solución al problema planteado se evitarían prácticas viciosas como la consistente en promulgar la ley de ingresos días después de haber comenzado el año en que debe regir haciéndola aparecer como promulgada y publicada antes del 31 de diciembre del año anterior.

Definitivamente la ventaja que traería consigo la aplicación en nuestro país de cualquier método utilizado en otras naciones para solucionar la falta de aprobación del presupuesto sería que el

Estado no tendría la preocupación de qué hacer en una situación - así, pero lo más importante consistiría en que no dejaría de percibir ingresos por no tener una disposición legal en la cual fundarse.

Sin embargo, cada país tiene un sistema financiero que si bien puede tener algunas semejanzas con el nuestro, en su estructura política, social y económica es diferente, por lo que no todos los métodos de solución utilizados en esos países se acomodan a la forma de vida de México.

De los sistemas utilizados en otros países, por el que nos inclinamos, es el de "reconducción del presupuesto" practicado en España y Argentina, el cual consiste en aplicar el anterior presupuesto que estuvo en vigencia hasta que se apruebe el presupuesto correspondiente. Tal disposición se establece en la Constitución Española y en un decreto-ley en Argentina.

Pero creemos que aplicado en forma total ese método no daría buen resultado en nuestro país porque se le daría al Congreso un tiempo ilimitado para aprobar la LIF; es decir, en caso de que dicha ley no fuera aprobada y publicada en el mes de diciembre de cada año los legisladores tendrían la oportunidad de aprobarla en cualquier mes del año. En otras palabras, el Congreso no estaría preocupado en aprobar la ley de ingresos a tiempo ya que regiría la anterior ley mientras se sanciona la correspondiente.

En lo que sí estamos completamente de acuerdo es en que se tenga un fundamento legal que autorice aplicar un método determinado.

Nosotros trataremos de dar una posible solución a la falta de aprobación de la Ley de Ingresos de la Federación, basándose en parte al sistema de reconducción.

Si se llegara a presentar una situación de ese tipo en nuestro país; es decir, que el lo. de enero aún no estuviera lista la LIP para entrar a regir se tendrían que tomar en cuenta dos aspectos fundamentales, en primer término necesariamente al empezar el año fiscal se necesitarían ingresos para solventar las erogaciones pero si no se cuenta con la ley de ingresos correspondiente proponemos que se siga aplicando la ley inmediata anterior hasta que se sancione la ley en cuestión, pero sólo por un lapso de 2 meses, tiempo que creemos suficiente por la razón que más adelante veremos.

Por eso decimos que en forma parcial nos basaremos en el método utilizado en España y Argentina ya que la idea es que la ley de ingresos que haya estado en vigencia anteriormente continúe haciéndolo en los meses de enero y febrero, período en el cual deberán reunirse los legisladores para aprobar la LIP que corresponda al año fiscal de que se trate.

La ventaja que traería recurrir al anterior presupuesto de ingresos sería la continuidad de la prestación de servicios públicos, la realización de obras, entre otras acciones. Así el Estado no se quedaría sin fundamento legal para exigir los ingresos respectivos.

Ahora bien, el motivo por el cual expresamos que el tiempo adicional para discutir la ley de ingresos fuera de 2 meses es porque si en forma normal se discute hasta llegar a su publicación en los respectivos meses de noviembre y diciembre, así el doble de ese tiempo serían enero y febrero ya que si por alguna razón no se llegara a aprobar la ley referida en el primer período de sesiones ordinarias del Congreso de la Unión, los legisladores tendrían la oportunidad de llevar a cabo el proceso respectivo para publicarla antes del día 28 ó 29 de febrero dependiendo si es año bisiesto o no lo es y así el lo. de marzo empezaría la vigencia de la nueva LIP correspondiente a ese año. Esta situación confirmaría el segundo aspecto a considerar, ya que forzosamente los legisladores aun-

que fuera en forma extemporánea tendrían la obligación de expedir la ley tratada.

Durante los meses indicados en esta propuesta los legisladores deberán de discutir, aprobar y publicar antes del día último de febrero la ley de ingresos correspondiente al año que esté en curso para que el 1o. de marzo comience a regir, como se estableció anteriormente. Claro que en ese ejercicio fiscal no se cumpliría con el principio de anualidad ya que dicha ley regiría sólo por 10 meses, cosa que no sería tan importante al compararla con que el Estado no dejaría de percibir ingresos y así poder cumplir con sus cometidos.

Tanto la Cámara de Diputados como la Cámara de Senadores tendrían que llevar a cabo la discusión y aprobación de la Ley de Ingresos de la Federación hasta llegar a su respectiva publicación - en el D.O.F.

En efecto, la Ley de Ingresos de la Federación tiene que ser discutida y aprobada por ambas cámaras legisladoras aunque primero por facultad exclusiva los diputados deben conocer de los asuntos relacionados con los ingresos. Si fuera el presupuesto de egresos el que se indicara en la hipótesis planteada, solamente los diputados se reunirían en sesión.

Creemos que es importante que esta posible solución a la falta de aprobación de la ley de ingresos contemplara un precepto que les fincara una responsabilidad a los legisladores ya que es una función de los mismos realizar a tiempo la deliberación de la mencionada ley en los meses de noviembre y diciembre, pero si pasado ese tiempo aún no se contara con la correspondiente LIF se harían acreedores a una sanción.

Recordemos que existe un sistema de responsabilidades en con-

tra de los servidores públicos que en el ejercicio de sus funciones incurran en actos u omisiones que vayan en perjuicio de su buen despacho y mediante el juicio político se les imponen las sanciones correspondientes, pero del mismo modo que en nuestro país nunca se ha contado con una solución al problema planteado tampoco se ha establecido una medida de apremio para los diputados y senadores en caso de que no aprobaran la ley de ingresos oportunamente.

En lo referente a la sanción consideramos que es necesario o sería necesario que los legisladores sintieran una presión con la cual no retardaran la aprobación de la ley de ingresos ya que tanto los diputados como los senadores saben que la LIF es uno de los instrumentos de planeación financiera del Estado, el que enumera los conceptos a recaudar por determinado tiempo y a la vez establece la autorización al Ejecutivo Federal para que pueda legalmente obtener esos ingresos, mismos que cubrirán el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Por eso es importante que en forma independiente de las leyes o decretos que el Congreso de la Unión tenga que discutir en el primer período de sesiones ordinarias, se apruebe y publique oportunamente la LIF. Con esta propuesta se estaría ampliando el lapso del proceso legislativo de dicha ley; sin embargo, los diputados y senadores se harían acreedores a la sanción correspondiente.

Pero para poder imponer una medida de apremio a los legisladores deberá de tomarse en cuenta si fue por culpa de ellos que no se aprobara a tiempo la mencionada ley o si fue por otra razón que imposibilitara tal aprobación; es decir, si por aprobar otras leyes o decretos no se ocuparan en deliberar sobre la LIF y ya contarán con los documentos y datos necesarios para ello, pero con todo eso no aprobarán dicha ley no quedaría lugar a dudas que los senadores y diputados ocasionarán el problema en estudio y por lo mismo se les debería imponer una sanción.

Pero pudiera suceder que no fuera culpa de la Cámara de Diputados o la Cámara de Senadores que al llegarse el día lo. de enero aún no estuviera lista la Ley de Ingresos de la Federación para entrar en vigor, sino fuera causa de otro factor externo como podrían ser los siguientes. (causas que fueron tratadas más ampliamente en otro capítulo).

- 1.- Que el lugar de reunión del Congreso de la Unión (actualmente - ubicado en San Lazaro) no se encontrara en condiciones para - que en el se celebraran las sesiones legislativas. Pero con la solución planteada a dicho problema se contaría con los meses de enero y febrero para aprobar y publicar respectivamente la Ley de Ingresos.

En este caso los legisladores no tendrían la culpa de tal hecho y por lo mismo sería injusto que se les impusiera una medida de apremio.

- 2.- Que el Ejecutivo Federal no presentara a tiempo la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación ante el Congreso de la Unión, razón por la cual tampoco diera tiempo para sancionar la mencionada ley en los meses de noviembre y diciembre.

Por lo que en los 2 meses subsiguientes tendrían la oportu nidad de llevar a cabo el proceso legislativo de la ley de ingresos. De igual forma tampoco el origen de dicho problema esta ría en los senadores y diputados sino en el Ejecutivo Federal- así que no debería aplicarseles ninguna sanción.

- 3.- Que la SHCP por tener la facultad de elaborar el anteproyecto de la ley de ingresos, no lo enviara oportunamente al Ejecutivo Federal. Razón que iría ligada a la anterior ya que el Ejecutivo tampoco podría mandar a tiempo el proyecto de la ley como - se dijo en el punto señalado con el número dos. Sólo que en este caso la culpa sería de la Secretaría de Hacienda que no pre

paró en su momento el anteproyecto respectivo a los ingresos.- situación en la cual tampoco el Congreso de la Unión tendría - la culpa de que no se aprobara antes del 31 de diciembre la re ferida ley y por lo mismo no se le impondría ninguna pena.

Evidentemente el Congreso de la Unión forzosamente tendría que aprobar aunque fuera de manera extemporanea la Ley de Ingresos de - la Federación en los meses propuestos(enero y febrero) ya que de lo contrario, no existiría otra oportunidad para que sancionaran dicha ley y como establecimos en un capítulo anterior de llegar a ocurrir una situación así se suscitarían consecuencias graves para el país. Por eso pensamos que existen dos razones fundamentales por las cuales los legisladores deben aprobar a tiempo la LIF y son las si- guientes:

- a) La falta de ingresos provocaría la paralización económica del - país ya que el Estado no podría recaudar por el hecho de carecer de un fundamento legal para hacerlo; y
- b) Es una obligación de los legisladores examinarla, discutirla y a- probarla oportunamente en cada ejercicio fiscal.

Referente a esta última razón, tanto los diputados como los se- nadores reciben las denominadas dietas por desempeñar su encargo y entre las funciones que realizan está la de que año con año deben - reunirse a discutir y sancionar la ley de ingresos.

Bien podría pensarse que es el mismo método de solucionar la - falta de aprobación del Presupuesto General(España) y de la Ley Pre supuestaria de Gastos(Argentina), conocido como "Reconducción del - Presupuesto"; sin embargo, existirían las variantes siguientes.

- 1) En España la disposición legislativa de prolongar un año fiscal-

más el presupuesto general anterior que incluye ingresos y egresos se aplica tanto a los recursos que obtendrá el país como a los ingresos que erogará, ya que ambos se prevén en un único documento. Situación opuesta a nuestra nación en la cual como sabemos los ingresos y los egresos se presentan en documentos separados.

- 2) En España, al empezar el año fiscal, si no se cuenta con el nuevo presupuesto, desde el 1.º de enero se vuelve a aplicar el anterior ya que el año fiscal al igual que en nuestro país coincide con el año calendario.

En México la opción que podría solamente regir por 2 meses más la ley de ingresos anterior, empezaría el 1.º de enero pero terminaría de estar en vigor el día último de febrero, ya que la nueva ley de ingresos entraría en vigencia desde el 1.º de marzo hasta diciembre.

Otra circunstancia que diferiría con el sistema de reconducción sería que tal vez los legisladores en los meses de enero y febrero hubieran aprobado solamente una parte de la Ley de Ingresos de la Federación, bien se podría hablar de la mitad o más de la mitad de los conceptos por los cuales se pretendería recaudar.

Así, contemplando tal situación, los ingresos aprobados reemplazarían a los anteriores; es decir, si por ejemplo los diputados y senadores aprobaran todo lo referente a los ingresos tributarios, modificarían la LIF anterior sólo en lo relativo a dichos recursos y los ingresos no tributarios seguirían siendo los mismos por lo que se recaudó.

Existe otra posibilidad que la solución estudiada también contendría y sería que cuando la ley de ingresos omitiera mencionar un concepto por el cual se pretendería recaudar, en ese caso se re-

curriría al anterior presupuesto de ingresos y se prorrogaría ese concepto por otro ejercicio fiscal. Por ejemplo si en la ley de ingresos de 1994 se omitiera enunciar el renglón correspondiente al impuesto al valor agregado (IVA) se aplicaría el del anterior presupuesto por el hecho de que la disposición así lo establecería, de esa manera el Ejecutivo Federal estaría autorizado para exigir tal concepto omitido en forma legal.

En ese caso se tendría que tomar en cuenta si fuera una omisión voluntaria o involuntaria, en lo que respecta a la primera forma el legislador de manera conciente no pretendería recaudar por ese concepto, él expondrá sus razones que serán válidas, pero si fuera en forma involuntaria tendría que hacerlo saber a los contribuyentes y establecer los motivos que ocasionaran tal omisión involuntaria.

En lo referente a la omisión involuntaria de uno o más conceptos a recaudar pudiera suceder que si se hubiera aprobado completamente la LIF pero por error no se incluyó en la misma, en esa situación no se recurriría al anterior presupuesto sino que en la fe de erratas se indicaría que fue una omisión involuntaria y por lo mismo se contempla dicho concepto en el ejercicio fiscal en curso, además se señalaría la suma estimada a obtener en ese año por tal concepto.

Sin embargo, todo lo anteriormente expuesto no se tomaría en cuenta si no existiera una disposición legislativa que así lo indicara.

Por eso creemos que dicha disposición debería contemplarse en la ley suprema de nuestro país o sea la Constitución en el artículo 74 que se refiere a las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados pero en la fracción IV que es donde se establecen los preceptos relacionados con los instrumentos de planeación financie

ra y en forma concreta después del segundo párrafo; es decir, que el artículo 74 fracción IV se adicionara con otro párrafo que ocupara el espacio de las partidas secretas y demás disposiciones que conforman el tercer párrafo de la fracción mencionada.

El motivo por el cual consideramos que dicha adición se contemplara en el tercer párrafo de dicha fracción, es porque en ese lugar encajaría bien, se seguiría una congruencia con el segundo párrafo mismo que indica que el Ejecutivo Federal hará llegar a los diputados las iniciativas de leyes de ingresos y egresos a más tardar el día 15 de noviembre o hasta el día 15 de diciembre si iniciara su encargo el Presidente de la República, caso en el cual el secretario de despacho respectivo daría cuenta de ello.

Así ese párrafo adicional establecería que en caso de que no se aprobara la LIP en el período señalado, los legisladores llevarían a cabo el proceso correspondiente a los ingresos en los meses de enero y febrero mientras se aplicaría la anterior ley de ingresos hasta el día último de febrero y entraría en vigencia el 1.º de marzo la correspondiente ley.

La adición del artículo 74 también contendría lo relativo a que los legisladores al no aprobar la ley en los meses de noviembre y diciembre se harían acreedores a la sanción que les correspondiera por tal hecho y por último se indicaría la solución referente a la omisión de uno o más conceptos por lo que se pretendería recaudar.

Es importante volver hacer notar como en el anterior capítulo, que si se contemplara una solución a la falta de aprobación de la Ley de Ingresos de la Federación en la Constitución, también debería buscarse una solución para el Presupuesto de Egresos que no por ser aprobado en distinto documento es menos importante, porque si no, de qué valdría que la LIP se aprobara forzosamente y el PEF

no estuviera listo para entrar en vigencia.

Por eso es necesario que ambos instrumentos se aprueben ya - que, como hemos dicho, uno es complemento del otro.

Pero en forma independiente de la aprobación de ambos existiría un punto importante a tratar, el referente a la sanción que se les impondría a los legisladores por no sancionar a tiempo ambos - instrumentos de planeación; es decir, si por ejemplo en un ejercicio fiscal determinado no aprobaran oportunamente ya fuera la ley de - ingresos o el presupuesto de egresos debería señalarse una sanción por ese hecho claro, siempre y cuando fuera culpa de ellos o sea no tuvieran motivo por el cual justificar esa falta de aprobación.

Tanto los diputados como los senadores son considerados como servidores públicos según lo dispuesto por el artículo 108 constitucional, por lo cual tienen la responsabilidad de que en todas sus actividades relacionadas con su cargo deberan de seguir unos lineamientos que no afecten la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia del mismo. Por eso la falta de aprobación de la LIP de jaría ver que los legisladores faltaron al principio de eficiencia en el desempeño de sus cometidos.

Así, con nuestra posible solución al problema planteado damos por terminado el último capítulo que conforma el presente trabajo.

CONCLUSIONES

Después de haber terminado con el respectivo estudio de cada uno de los anteriores capítulos, hemos llegado a las siguientes conclusiones:

Primera.- Lo más trascendente de la actividad financiera indudablemente es procurar la satisfacción de las necesidades colectivas, ya que el objetivo que persigue todo Estado es lograr la felicidad de sus pobladores, así por ejemplo, al obtener, administrar y erogar ingresos el Estado puede proporcionar servicios públicos, entre otros aspectos.

Segunda.- Cada una de las tres etapas de la actividad financiera estatal debe realizarse en forma correcta para lograr las metas fijadas, por lo que el Estado necesita de un control presupuestario; así, para la obtención o recaudación de ingresos se cuenta con la LIF y para la erogación de lo obtenido existe el PEP, los dos documentos que conforman nuestro sistema jurídico financiero.

Tercera.- Para cumplir con la satisfacción de necesidades colectivas como pago de empleados públicos, realización de obras públicas, pago de la deuda pública, prestación de servicios, entre otras cuestiones, es necesaria la obtención de recursos, pero sin la expedición de la LIF no sería posible todo lo anterior, ya que sin la ley de ingresos el Estado no podría exigirle a sus gobernados que contribuyeran a dichos gastos, ni podría recurrir a otro tipo de ingresos no tributarios como la contratación de empréstitos con otros países o con instituciones nacionales.

Cuarta.- En nuestro país el sistema presupuestal se rige por el principio de anualidad, por lo que la economía nacional va a un ritmo de 12 meses; es decir, cada lo. de enero y hasta el 31 de diciembre empieza la recaudación de recursos por parte del Ejecutivo

Federal, mismos que se aplicarían durante el mismo lapso. Previamente, en el ejercicio anterior se hacen planes y programas para realizar diversas obras y para crear empleos públicos, entre otras acciones importantes; sin embargo, si no se aprobara la LIF todo lo planeado seguiría siendo sólo un proyecto, el cual no podría ponerse en práctica por la razón de que no existiría un fundamento jurídico, que en este caso es la ley de ingresos, para que el Estado obtuviera ingresos. Por tanto, para que la economía nacional no sufra desequilibrios por postergarse los proyectos a realizar, necesariamente debe aprobarse en los meses de noviembre y diciembre la ley mencionada para que entre en vigencia el 1.º de enero porque de lo contrario el retraso en sancionarla provocaría un desajuste en la estructura nacional.

Quinta.- A pesar de lo fundamental que es la aprobación de la ley referida cada año, podría suceder que los legisladores con causa justificada o sin ella no aprobaran dicha ley, situación que provocaría consecuencias graves para el país, mismas que suscitarían un desequilibrio económico; algunas, de tipo inmediato, serían la imposibilidad de recaudar ingresos, por consiguiente no se podría llevar a cabo la primera fase de la actividad financiera estatal; al no poder recaudar ingresos, no sería posible la administración de recursos ya que no los habría; al no existir ingresos el Estado tampoco cumpliría con el último momento de dicha actividad o sea la erogación de los recursos que se obtuvieran.

Igualmente la imposibilidad de recaudar ingresos traería consecuencias mediatas como serían la inactividad en el aspecto político y social, ya que podemos decir que la economía es el motor de toda la organización de un país, por lo que forzosamente cada año debe aprobarse la LIF.

Sexta.- En nuestro país nunca se ha contemplado contar con un método de solución en caso de que llegara a no aprobarse la ley -

mencionada; sin embargo, dadas las consecuencias tan graves para la economía nacional, resulta necesario y creemos que sería un gran avance en materia financiera, prevenir una situación así, ya que nadie puede asegurar que dicha ley siempre estará lista para el 1.º de enero.

En consecuencia, nosotros proponemos una posible solución que se contemplara en el art. 74 fracc. IV constitucional por ser el que trata de los preceptos relacionados con los instrumentos de planeación financiera.

Es importante que se regule legalmente el método de solución al problema planteado porque de lo contrario carecería de válida disposición y que mejor, que sea en nuestra Constitución por ser el documento legal de mayor jerarquía en México; es decir, es la ley suprema de nuestro país.

Séptima.- En forma específica la regulación del problema, tiene que referirse a dos aspectos que son: 1) ¿Qué hacer si el 1.º de enero no se aprobó la LIF? y 2) ¿Qué hacer para aprobar la correspondiente LIF y en qué tiempo?. Así que nosotros consideramos que la mejor solución a las cuestiones planteadas serían las siguientes:

- A) Todos sabemos que el Estado desde el primer día del año necesita ingresos para cumplir con sus fines por eso si al llegar el 1.º de enero y aún no se encontrara lista la LIF, se prorrogaría la vigencia de la ley anterior hasta que se aprobara la nueva ley. Prorroga que iría del 1.º de enero al 28 ó 29 de febrero dependiendo si es o no año bisiesto.
- B) El segundo aspecto sería que el Estado no se conformara en prorrogar 2 meses más la LIF inmediata anterior, sino que en el lapso que siguiera aplicándose dicha ley anterior, el Congreso de -

la Unión aprobara forzosamente la ley de ingresos que correspondiera al año en curso para lo cual los legisladores deberan sentirse presionados y creemos que la mejor manera sería la de fin carles una responsabilidad aprovechando que ya existe toda una serie de disposiciones referente a esto sólo faltaría mencionar que si no aprobaran la LIF se harían acreedores a la sanción - que les correspondiera por ese hecho.

Consideramos que el tiempo de la prórroga sería el suficiente para que se aprobara la correspondiente ley de ingresos, aunque fuera en forma extemporanea en los meses de enero y febrero.

Octava.- Indudablemente los beneficios que traería consigo la posible solución que proponemos serían varios, entre ellos el más importante, que el Estado pudiera seguir con la autorización de recaudar ingresos y así cumplir con sus respectivos cometidos aunque no se aprobara en el período destinado para ello la LIF.

Otro beneficio sería que el Estado no violaría ninguna garantía al exigir ingresos sin tener fundamento legal.

Además de alguna manera controlaría a los legisladores para que no dejaran de aprobar la ley de ingresos y en caso de hacerlo incurrirían en responsabilidad.

Noveno.- Aunque el tema central de este trabajo es la LIF no podemos olvidarnos del Presupuesto de Egresos de la Federación por lo que reiteramos que forzosamente se necesita que ambos instrumentos de planeación financiera se aprueben por complementarse, así - que también debería buscarse una solución a la falta de aprobación del presupuesto de gasto ya que de nada serviría que se tuvieran - ingresos y no se autorizaran los gastos a realizar o viceversa.

Por último cabe señalar que nuestra solución al problema planteado contempla qué hacer cuando la falta de la Ley de Ingresos de la Federación es en forma total, parcial e incluso la omisión involuntaria de un concepto por el que se pretende recaudar, por lo que pensamos que abarcaría todas las posibilidades que podrían presentarse.

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

- 1) ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal. Ed. Themis. México 1982.
- 2) BURGOA, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. Ed. Porrúa S.A. Séptima edición. México 1989.
- 3) BURGOA, Ignacio. Las Garantías Individuales. Ed. Porrúa S.A. Vigésimo segunda edición. México 1989.
- 4) CASANOVA ÁLVAREZ, Francisco. México: Economía, Sociedad y Política tomo I. Ed. UNAM. México 1985.
- 5) CORTINA, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México cc. Ed. Porrúa S.A. México 1977.
- 6) CHECA SANTOS, Dionisio. Derecho Fiscal. Ed. Instituto Editorial - Reus, S.A. Madrid 1956.
- 7) Diccionario Porrúa de la Lengua Española. Decimoctava edición. - México 1980.
- 8) DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Ed. - Porrúa S.A. Decimasexta edición. México 1990.
- 9) DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Ed. Limusa S.A. de C.V. Tercera edición. México 1988.
- 10) FAYA VIESCA, Jacinto. Finanzas Públicas. Ed. Porrúa S.A. Segunda edición. México 1986.
- 11) FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Ed. Porrúa S.A. Vigésimoséptima edición. México 1986.
- 12) PRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa S.A. Vigésimo vena edición. México 1990.
- 13) GIANNINI. Instituciones de Derecho Tributario. Ed. Italiana. Séptima edición. Italia 1956.
- 14) GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero vol. I. Ed. Depalma. Cuarta edición. Buenos Aires 1987.
- 15) GORDILLO, José Armando. Periódico "ECOS". Núm. 1527 del día miércoles 24 de marzo de 1993. Cd. Satélite, Edo. de México.
- 16) LEÓN PORTILLA, Miguel. De Teotihuacán a los Aztecas. Ed. UNAM. Segunda edición. México 1983.
- 17) MARGAÍN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio de Derecho Tri

- butario. Ed. Universidad Autónoma de San Luis Potosid. Quinta edición. México 1979.
- 18) ORIA, Salvador. Finanzas tomo I. Ed. Guillermo Kraft Ltda. Buenos Aires 1948.
- 19) SAÍNS DE BUJANDA, Fernando. Hacienda y Derecho (Introducción al Derecho Financiero de nuestro tiempo) vol. 1 Ed. Instituto de estudios políticos. Madrid 1962.
- 20) SAYEG HELÚ, Jorge. El Constitucionalismo Social Mexicano vol. - III. Ed. Cultura y Ciencia Política. México 1974.
- 21) SERRA ROJAS, Andrés. Derecho Administrativo tomo II. Ed. Porrúa - S.A. Novena edición. México 1979.
- 22) TENA RAMÍREZ, Felipe. Leyes Fundamentales de México (1808-1979). Ed. Porrúa S.A. Novena edición. México 1980.
- 23) TENA RAMÍREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. Ed. Porrúa S.A. Vigésimaprimer edición. México 1985.

LEGISLACIÓN

- 1) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 2) Código Fiscal de la Federación.
- 3) Ley de Nacionalidad y Naturalización.
- 4) Ley de Planeación.
- 5) Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 6) Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.
- 7) Ley General de Deuda Pública.
- 8) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- 9) Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 10) Reglamento de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.