

342  
2 ej.



**UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE  
ESTUDIOS PROFESIONALES  
CAMPUS ARAGON**

**Análisis Jurídico del Sistema  
de Coordinación Fiscal Mexicano**

**T E S I S**

Que para obtener el título de  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
p r e s e n t a :

***DINORAH RAMIREZ DE JESUS***

Asesor de Tesis:

**LIC. MARTHA RODRÍGUEZ ORTIZ**



México

1996



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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 esta 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.

372  
257



**UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO**

---

---

**ESCUELA NACIONAL DE  
ESTUDIOS PROFESIONALES  
CAMPUS ARAGON**

**Análisis Jurídico del Sistema  
de Coordinación Fiscal Mexicano**

**T E S I S**

Que para obtener el título de  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
p r e s e n t a :

***DINORAH RAMIREZ DE JESUS***

Asesor de Tesis:

**LIC. MARTHA RODRIGUEZ ORTIZ**



México

1996

"Todo tiene su tiempo, y todo lo que se quiere debajo del cielo tiene su hora.

He entendido que todo lo que Dios hace será perpetuo, sobre aquello no se añadirá, ni de ello se disminuirá, y lo hace Dios, para que delante de él teman los hombres".

Ec. 3: 1 y 14.

Gracias querido Señor por guiarme y por amarme siempre, y por permitirme llegar a este momento de mi vida, en el cual veo cristalizado uno de mis más grandes anhelos.

A Doña Virginia De Jesús Vda. de Ramírez, gracias por el amor, la paciencia y la confianza depositada en mí, y por estar conmigo en todo.

¡Dios te Bendiga Mamá !

A Don Enrique Ramírez Calderón, gracias por ser mi papá, y porque aún cuando en la vida no se nos dió más tiempo, sé que he logrado algo que tú querías para mí.

In Memoriam.

**Al Lic. Miguel Ramírez Calderón, gracias por todo el apoyo recibido, ya que de no ser por tí, esto no sería posible.**

**A Doña Matilde Calderón Rivera, con nostalgia ante tu ausencia.  
In Memoriam.**

**A mis hermanos Rolando, Eduardo, Marcos y Oscar; mis cuatro grandes amores, gracias por soportarme tanto, y por la ayuda, el ánimo y motivación que siempre me han brindado.**

**A mis cuñadas Verónica y Martha, gracias por la alegría que han traído a nuestra familia y por el apoyo recibido.**

**A Don David Silva Calderón y familia, gracias  
por tus experiencias y consejos compartidos.**

**A la Universidad Nacional Autónoma de México  
y particularmente a la Escuela Nacional de Estudios  
Profesionales "Aragón", por abrirme la puerta de sus  
aulas, donde aprendí a amar el Derecho y obtuve mi  
formación profesional.**

**A la Lic Martha Rodríguez Ortiz, con gratitud,  
aprecio y admiración ante el privilegio de conocerla y  
estar cerca de usted.**

**Al Dr. José Manuel Vargas Menchaca, gracias por la paciencia, observaciones y el tiempo dedicado a mí y al presente trabajo.**

**Al Seminario de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social, de la Facultad de Derecho de la UNAM, gracias por el apoyo recibido y por permitirme aprender cada día más.**

**A mis amigos y compañeros, gracias por compartir tanto.**

**ANALISIS JURIDICO DEL SISTEMA DE  
COORDINACION FISCAL  
MEXICANO**

**INDICE**

	<b>Págs</b>
<b>Introducción</b> .....	<b>I</b>

**CAPITULO I  
MARCO CONCEPTUAL**

<b>1. Derecho Fiscal</b> .....	<b>1</b>
<b>2. Ingresos del Estado</b> .....	<b>2</b>
<b>A. Impuestos</b> .....	<b>3</b>
<b>B. Derechos</b> .....	<b>5</b>
<b>C. Contribuciones Especiales</b> .....	<b>6</b>
a. <b>Contribuciones de Mejoras</b> .....	<b>7</b>
b. <b>Aportaciones de Seguridad Social</b> .....	<b>7</b>
<b>D. Aprovechamientos</b> .....	<b>9</b>
<b>E. Productos</b> .....	<b>10</b>
<b>3. Obligación Tributaria</b> .....	<b>10</b>
<b>4. Sujetos de la Obligación Tributaria</b> .....	<b>11</b>
<b>A. Sujeto Activo</b> .....	<b>11</b>
a. <b>Hacienda Pública Federal</b> .....	<b>13</b>
b. <b>Hacienda Pública Estatal</b> .....	<b>14</b>



c.	Hacienda Pública Municipal .....	15
B.	Sujeto Pasivo .....	16
a.	Contribuyente .....	18
b.	Terceros .....	18
5.	Hecho Generador .....	19
6.	Extinción de la Obligación Tributaria .....	20

**CAPITULO II  
MARCO HISTORICO  
LAS CONTRIBUCIONES EN LA HISTORIA DE MEXICO**

1.	Tributos en los aztecas .....	23
A.	Tributos de los Pueblos sometidos a los aztecas .....	24
B.	Tributos que pagaban los aztecas .....	25
a.	Tributos que pagaban a los señores naturales .....	25
b.	Tributos religiosos .....	26
c.	Tributos en caso de guerra .....	27
C.	Sanciones .....	27
2.	Tributos en la Conquista .....	27
3.	Tributos en la Colonia .....	28
A.	Comunes .....	28
a.	Relacionados con la Minería .....	29

b.	Relacionados con la Agricultura .....	29
c.	Relativos al Comercio .....	29
d.	Relacionados con las Comunicaciones .....	31
B.	Remisibles .....	32
C.	Particulares .....	32
D.	Ajenos .....	33
4.	Constitución Política de la Monarquía Española .....	34
5.	Las Contribuciones en el México Independiente .....	35
6.	Las Contribuciones en nuestras Constituciones .....	37
A.	La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1824 .....	37
B.	Las Contribuciones en la República Central Mexicana 1835-1846 .....	40
C.	Restauración del Sistema Federal con la Constitución de 1824 .....	42
D.	La Dictadura Militar .....	43
E.	Constitución Política de 1857 .....	45
F.	Constitución Política de 1917 .....	46

### **CAPITULO III**

#### **MARCO JURIDICO DE LAS CONTRIBUCIONES EN MEXICO**

1.	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos .....	50
2.	Código Fiscal de la Federación y su Reglamento .....	55

3.	Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento .....	71
4.	Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento .....	80

**CAPITULO IV  
COORDINACION FISCAL  
( Federación, Estados y Municipios )**

1.	Sistema Federal Mexicano .....	89
2.	Sistema de Coordinación Fiscal .....	93
3.	Breves Antecedentes de la Coordinación Fiscal en México .....	101
	A. Primera Convención Nacional Fiscal .....	102
	B. Segunda Convención Nacional Fiscal .....	103
	C. Tercera Convención Nacional Fiscal .....	105
4.	Sistema Nacional de Coordinación Fiscal .....	107
5.	Ley de Coordinación Fiscal .....	110
	A. En 1953 .....	110
	B. En 1980 .....	113
	C. Reformas de 1995 .....	114
	a. Fondos de Participación .....	114
6.	Convenios de Coordinación Fiscal .....	121
	A. Convenio Unico de Desarrollo (CUD) .....	122

B	Adhesión al Sistema de Coordinación Fiscal	125
C	Análisis a los Convenios de Coordinación Fiscal y al de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal	126
D	Violación al Convenio por parte de la Entidad Federativa	130
7.	La Coordinación Fiscal en la Actualidad	131

## CAPITULO V MEJOR DISTRIBUCION DEL FONDO DE PARTICIPACIONES

1.	Sistema Presidencial Mexicano	141
A.	Facultades Constitucionales	142
a.	Facultades para nombrar y remover funcionarios	142
b.	Facultades en Materia Económica	143
c.	Facultades con relación a los Estados	144
B.	Características del Presidencialismo Mexicano	145
C.	Límites al Presidencialismo Mexicano	146
D.	Justificantes del Presidencialismo Mexicano	147
E.	Los gobernadores de los Estados y la situación de la Federación	149
F.	Situación Actual del Presidencialismo	151
2.	Participación de las Entidades Federativas	152

3.	Ramo 26 del artículo 16 del Presupuesto de Egresos de la Federación para 1996 .....	156
4.	Criterios de Distribución .....	160
5.	IVA e ISR .....	165
6.	Sanciones .....	166
	<b>Anexos .....</b>	<b>176</b>
	<b>Conclusiones .....</b>	<b>178</b>
	<b>Bibliografía .....</b>	<b>184</b>

## INTRODUCCION

El Estado tiene como funciones propias la realización de obras y la prestación de servicios públicos necesarios dentro de la sociedad, para hacerles frente debe proveerse de los recursos suficientes a través de los ingresos que percibe, los cuales pueden ser tributarios y no tributarios, fijando nuestra atención en los primeros.

Dentro de los ingresos tributarios destacan en importancia y volumen de captación el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, los cuales al ser federales requieren de formas o medios de coordinación, que se encuentran regulados en la ley y en los Convenios de Coordinación Fiscal, para su captación y distribución, en virtud de ser las contribuciones más pagaderas por los contribuyentes.

La distribución de los recursos que percibe el Estado mexicano es de suma importancia, en virtud de que a través de ellos se logra el desarrollo y el crecimiento de cada una de las regiones que integran nuestra nación, la cual se compone de Entidades Federativas.

En la presente investigación se hace un análisis del Sistema de Coordinación Fiscal Mexicano, explicando su funcionamiento, así como los factores económicos, jurídicos y las posibles influencias de carácter político vinculados a la distribución de los recursos entre los Estados que integran la Federación.

El presente trabajo de investigación se divide en cinco capítulos, tratando en el primero de ellos los conceptos fundamentales para la correcta comprensión de los términos jurídicos en la medida en la que se vaya avanzando.

El segundo capítulo versa sobre los aspectos históricos de los tributos en nuestro país, desde la época de los aztecas, en la colonia, en la época independiente y hasta nuestros días.

En el tercer apartado se hace referencia a los ordenamientos legales relativos al impuesto sobre la renta y al impuesto al valor agregado, así como a los preceptos constitucionales de las contribuciones en nuestro país.

En el cuarto capítulo analizamos el sistema federal mexicano y el sistema nacional de coordinación fiscal, así como sus resultados en la solución a la doble imposición.

Finalmente en el quinto capítulo exponemos la repercusión del sistema presidencial mexicano en relación a los criterios de distribución y aplicación de los recursos obtenidos por el Estado para satisfacer las necesidades de la población mexicana.

## **CAPITULO I**

### **MARCO CONCEPTUAL**

En el presente capítulo estudiaremos los conceptos fundamentales dentro del derecho fiscal y que nos serán de utilidad para la mejor comprensión del tema de estudio.

#### **1. Derecho Fiscal.**

En la organización y el funcionamiento del Estado se realizan gastos y éste se procura de los recursos económicos indispensables para cubrirlos, para cumplir de esta manera con los fines que le encomienda la Constitución. Estos recursos son obtenidos a través de su actividad financiera.

La actividad financiera del Estado comprende tres momentos:

- a. La obtención del recurso.
- b. La administración de ese recurso.
- c. La aplicación o el destino de dicho recurso.

Estos tres momentos se encuentran regulados por el Derecho Financiero que es una rama del Derecho Público.

El Derecho Financiero se divide en tres ramas que corresponden a los tres momentos arriba mencionados.

- a. Derecho Patrimonial, que abarca la administración y el manejo de los recursos obtenidos, mediante la organización de oficinas de la Hacienda Pública.



b. Derecho Fiscal, que comprende la etapa de la obtención del recurso, a través de las contribuciones.

c. Derecho Presupuestario, que trata de la aplicación o el destino de los recursos, satisfaciendo de esta manera las necesidades públicas.

Básicamente nos interesa la primera rama del Derecho Financiero, el Derecho Fiscal cuyo concepto es el siguiente:

"Derecho Fiscal es el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes".<sup>(1)</sup>

Luego, entonces el Derecho Fiscal establece la cantidad, el modo y la forma de recaudar los ingresos necesarios para cubrir el gasto público.

## **2. Ingresos del Estado.**

Los ingresos que el Estado obtiene son para la satisfacción del interés general y representan una parte importante de su patrimonio. Estos ingresos son las cantidades en dinero o en especie que el Estado recibe por diversos conceptos legales y que son destinados a cubrir el gasto público.

Para Carlos M. Giuliani Fonrouge los ingresos del Estado son " ... las prestaciones obligatorias exigidas por el Estado en virtud de su

---

<sup>(1)</sup> RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Segunda edición. Harla. México. 1986. p. 13

potestad de imperio, para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales",<sup>(2)</sup>

De acuerdo con los artículos 2o. y 3o. del Código Fiscal de la Federación, los ingresos del Estado se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos. Definiéndose de la siguiente manera:

#### **A. Impuestos.**

Los impuestos son una especie de las contribuciones, ya que éstas son un término genérico que se da a todas las aportaciones en dinero o en especie o a todo recurso económico que recibe el Estado.

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

Lo anterior está dispuesto en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación en su fracción primera y las fracciones que señala se refieren a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y los derechos. Como podemos observar el Código Fiscal no define a los impuestos, sólo indica que deben ser distintos a las contribuciones antes mencionadas.

Entonces, los impuestos son prestaciones que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas o morales cuya situación jurídica o de hecho coincide con lo que la ley denomina hecho generador.

---

<sup>(2)</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Vol. II. Cuarta edición. Depalma. Argentina. 1987. p. 255.

El concepto doctrinal mas apropiado para la comprensión de esta contribución es el siguiente "Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie exigidas por el Estado en virtud del poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos impondibles".<sup>(3)</sup>

El hecho impondible, es el hecho jurídico tributario, o el presupuesto de hecho al cual la ley vincula el nacimiento de la obligación tributaria. Por tanto el impuesto sólo se debe cuando se realiza el presupuesto de hecho y el Estado no puede obligar al pago de un impuesto a aquellas personas respecto a las cuales no se haya realizado el hecho impondible.

Se dice que son prestaciones ya que se pagan sin esperar una contraprestación, por lo que no necesariamente nos beneficiaremos en forma directa con los servicios públicos que se realicen con dichos impuestos.

Esta contribución tiene las siguientes características:

"Es una obligación de dar dinero o cosas (prestación), actualmente es en términos generales de carácter pecuniario.

Es una obligación que emana del poder de imperio estatal lo que indica obligatoriedad y la conclusión de hacer efectivo su cumplimiento.

Está establecida en la ley y es aplicable a personas individuales o colectivas que se encuentren en la situación jurídica de hecho prevista por la misma".<sup>(4)</sup>

---

<sup>(3)</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Vol. I. Ob. Cit. p. 317.

<sup>(4)</sup> Idem.

Los impuestos son la principal fuente de obtención de recursos que tiene el Estado, para cubrir el gasto público.

### **B. Derechos.**

Los derechos son considerados como la contribución más importante después de los impuestos, en otras legislaciones se les llama tasas.

El artículo 2º. del Código Fiscal en su fracción segunda, señala una definición de los derechos. "Derechos son las contribuciones establecidas en ley por uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público ... También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado ...".

En los derechos hay una prestación y una contraprestación, por lo que los derechos son la contraprestación, el pago por un servicio público que es prestado por el Estado, en algunas ocasiones este servicio es llevado a cabo por organismos descentralizados, los cuales forman parte en la administración pública paraestatal.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en el artículo 45, señala que son éstos. "Los organismos descentralizados son las unidades creadas por ley o decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten".

Básicamente, en estos organismos se confían algunas actividades administrativas, y su relación con la administración centralizada es ajena a la de jerarquía, pero ello no implica que dejen de

existir respecto de ellas las facultades indispensables para conservar la unidad de poder.<sup>(5)</sup>

Si entendemos que los derechos son la contraprestación por el uso de un servicio público, los derechos se causan entonces a petición del particular y una vez generados se vuelven obligatorios.

Por lo que estamos de acuerdo con el concepto que en relación a esta contribución proporciona Raúl Rodríguez Lobato. "Derechos son las contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales que de manera directa e individual reciben la prestación de servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que están destinadas al sostenimiento de dichos derechos".<sup>(6)</sup>

### C. Contribuciones Especiales.

Se definen como las prestaciones que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o que los beneficia en forma específica.<sup>(7)</sup>

En este género de contribuciones se encuentran básicamente las contribuciones de mejoras y las aportaciones de seguridad social. Las primeras deben ser pagadas por los propietarios o poseedores de bienes inmuebles que experimentan una ventaja económica como consecuencia de la realización de una obra pública, y en las aportaciones de seguridad

<sup>(5)</sup> FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Trigésima Segunda edición. Porrúa. México. 1993. p. 198.

<sup>(6)</sup> RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Ob. Cit. p. 77.

<sup>(7)</sup> MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Sexta edición. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. 1991. p. 115.

social que deben ser pagadas por el trabajador y por el patrón, ya que aun cuando no reciben a cambio servicios inmediatos, sí tienen el derecho a exigirlos y aprovecharlos cuando les sean necesarios.

#### **a. Contribuciones de Mejoras.**

Encontramos su concepto legal en el artículo 2o. del Código Fiscal en su fracción III, señala " ... Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas ...".

La doctrina las llama contribuciones especiales en virtud de ser aquellas que los particulares deben entregar al Estado por obras especiales que en un momento dado los benefician directamente. No se trata del pago de un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general.<sup>(8)</sup>

La doctrina también recomienda que esta contribución no siempre se cobre por el Estado, cuando se trate evidentemente de obras que aporten un beneficio general y cuando la obra pública pueda explotarse y con ello recuperar su costo.

#### **b. Aportaciones de Seguridad Social.**

Encontramos su concepto legal en el artículo 2o., fracción II, del Código Fiscal "... 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 proporcionados por el mismo Estado ...".

---

<sup>(8)</sup> Cfr. Ibidem. p. 114.

En el concepto legal citado en el párrafo anterior quedan comprendidas las cuotas obrero-patronales, los recargos y los capitales constitutivos a favor del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE), al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM), al Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), al Fondo de la Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (FOVISSSTE) y al Fondo de la Vivienda del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.

Gregorio Sánchez León define a las aportaciones de seguridad social "como las contribuciones que establece la ley a cargo de entidades públicas, personas físicas y morales, destinadas a proporcionar los servicios de seguridad social que reciben los sujetos beneficiados por aseguramiento, de parte de los organismos paraestatales que los otorgan".<sup>(9)</sup>

Para la doctrina estas aportaciones de seguridad social quedan comprendidas en el campo de la parafiscalidad, ya que aunque son impuestos por el Estado no figuran en el presupuesto general, y que de aquí deriva la expresión parafiscal, que da la idea de algo paralelo, al lado o al margen de la actividad estatal, y que resulta obligatorio.

Las aportaciones de seguridad social que regula el Código Fiscal en México y en todo el mundo son una figura nueva a diferencia de las otras contribuciones, que surgen de una serie de obligaciones que el artículo 123 constitucional señala a los patrones en relación a sus trabajadores, todas estas prestaciones representan la penetración del Derecho Social en el Estado burgués mexicano. Se trata entonces de

---

<sup>(9)</sup> SANCHEZ LEON, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Novena edición. Cárdenas Editor y Distribuidor. México. 1994. p. 174.

derechos para los trabajadores, de ahí su nombre de aportaciones de seguridad social, por tanto, el fundamento constitucional de dichas contribuciones los constituye el artículo 123 de dicho ordenamiento.

Ante la negativa de los patrones de aportar una seguridad social, el Estado sustituye a esos patrones obligados mediante la creación de diversos organismos o instituciones y es a estas instituciones a quienes el patrón y el trabajador deben pagar la cuota de aportación de seguridad social.

Estos organismos descentralizados son fiscales y autónomos, contando de esta manera con la posibilidad de hacer efectivos los créditos a su favor mediante la facultad económica-coactiva que les es delegada por el Estado y que permite ejecutar de manera directa e inmediata al contribuyente moroso.

#### **D. Aprovechamientos.**

El Código Fiscal en su artículo 3o., párrafos primero y segundo, señala que "Son aprovechamientos los 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.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza".

De donde se desprende que los aprovechamientos no son una categoría específica de ingresos públicos o de contribuciones, se trata entonces de una clasificación encargada de recibir los ingresos heterogéneos que no se pueden reducir a los definidos anteriormente y a los productos.



## **E. Productos.**

Encontramos su concepto en el artículo 3o., párrafo tercero, del Código Fiscal y tenemos que "Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado".

Todas las contribuciones anteriormente señaladas son de pago forzoso, todas son por disposición de la ley y surgen por la facultad de imperio que tiene el Estado, exceptuando a los productos que se originan en un acuerdo de voluntades y, por tanto, no constituyen un pago forzoso, además de ser regulados por el Derecho Privado.

### **3. Obligación Tributaria.**

La obligación tributaria es la cantidad en dinero o en especie que el sujeto pasivo por mandato de ley debe entregar al sujeto activo de la relación tributaria.

Para Emilio Margain "Es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie".<sup>(10)</sup>

Algunas características de la obligación tributaria son las siguientes: Pertenece al Derecho Público, por tanto, se satisface y regula conforme a las normas de esta rama del Derecho; tiene su fuente sólo en la ley; el sujeto activo o acreedor es siempre el Estado; tiene como finalidad recaudar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos y sólo surge con la realización de los actos jurídicos imputables al sujeto pasivo.

---

<sup>(10)</sup> MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Ob. Cit. p.230.

En ocasiones suele confundirse la obligación tributaria con la relación tributaria, cuando se trata de figuras diferentes, a continuación citamos el concepto de esta última.

Relación tributaria "... la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria".<sup>(11)</sup>

Como diferencias entre una y otra podemos señalar las siguientes: La obligación tributaria se entiende como una cantidad en dinero o en especie que el sujeto pasivo debe entregar al activo por mandato de la ley, esta obligación es única y exclusiva del sujeto pasivo siendo el único que puede pagar contribuciones, por tanto, el pago extingue esta obligación.

La relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, y se integra con las obligaciones recíprocas que ambas partes se deben, esta relación termina cuando el sujeto cesa en las actividades reguladas por la ley tributaria.

De donde se desprende que toda obligación tributaria es una relación tributaria y que no toda relación tributaria es obligación tributaria.

#### **4. Sujetos de la Obligación Tributaria.**

Del análisis de los dos conceptos tratados en el inciso anterior se desprenden dos sujetos de la obligación y de la relación tributaria, a saber el sujeto activo que es el Estado y el sujeto pasivo que es el contribuyente.

##### **A. El Sujeto Activo.**

---

<sup>(11)</sup> Ibidem. p. 112.

El sujeto activo de la obligación tributaria siempre es el Estado, como ente de Derecho Público en ejercicio de su potestad tributaria y que en virtud de una ley establece las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público. Asimismo, es quien está facultado para exigir el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes. El Estado puede desarrollar esta función a nivel Federal, Estatal o Municipal.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal señala: "Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Entonces los sujetos activos de la relación tributaria son la Federación los Estados y los Municipios.

La Constitución, en términos generales no hace una distribución de las fuentes tributarias entre los sujetos activos, por lo que la facultad impositiva que tienen es también una facultad concurrente ya que deriva de dos preceptos constitucionales, uno de ellos es el artículo 40 el cual dispone "Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una república representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental".

Y en el artículo 124 de la Constitución se expresa que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados".

Consecuentemente, es en la autonomía y en la soberanía de los Estados donde radica el fundamento del poder tributario que tienen y si no lo ejercen no hay soberanía. No obstante, lo anterior, la Constitución

determina algunas materias que se encuentran reservadas exclusivamente a la Federación y también hace varias prohibiciones a los Estados.<sup>(12)</sup>

#### **a. Hacienda Pública Federal.**

Se han interpretado como áreas impositivas propias de la Federación: la materia de comercio exterior, esto es, de importaciones y de exportaciones.

Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 constitucional, relativos en términos generales a minería, petróleo, aguas, bosques y electricidad. Esto es motivado porque los recursos son propiedad de la Nación y no de los Estados, de modo que sólo el Gobierno Federal en su calidad de representante de la Nación puede proteger adecuadamente el interés general a través de leyes que regulan la explotación de tales recursos.

Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros. Los bancos en sus diversas especialidades son gravados por el impuesto sobre la renta y por el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles. Asimismo, las compañías de seguros y fianzas son gravadas por el citado impuesto sobre la renta y con el impuesto sobre las primas que cobran, además de que conjuntamente con los bancos contribuyen al sostenimiento de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros.<sup>(13)</sup>

Sobre servicios concesionados o explotados directamente por la Federación, generalmente se trata de concesiones para el uso de vías generales de comunicación, radio y televisión.

---

<sup>(12)</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Jorge Rojas Yañez. Derecho Tributario Mexicano. Trillas. México. 1988. p. 43.

<sup>(13)</sup> Ibidem. p. 42.

Especiales sobre energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal, y producción y consumo de cerveza. De acuerdo con el artículo 73, fracción XXIX A, de la Constitución Política.

Asimismo, existen facultades exclusivas de la Federación en razón de estar prohibidas a los Estados por la Constitución, éstas son el acuñamiento y emisión de moneda, timbres o estampillas y los tributos o procedimientos alcabalatorios. Lo anterior de acuerdo al artículo 117, fracciones de la tercera a la séptima, de la Carta Magna.

#### **b. Hacienda Pública Estatal.**

Como hemos señalado con anterioridad los Estados miembros de la Federación son libres y soberanos en todo lo relacionado a su régimen interior y observamos que es en estos atributos en donde reside el poder tributario de los mismos, de acuerdo con el artículo 124 constitucional.

Por lo que pueden organizar libremente sus haciendas públicas, salvo las limitaciones señaladas en la propia Constitución; los Estados carecen de facultades para establecer aquellas contribuciones exclusivas de la Federación.

La participación de los Estados en el rendimiento del impuesto corresponde a una abstención por parte del Estado de gravar total o parcialmente la misma fuente que recauda la Federación de manera que no se trate de la creación de gravámenes nuevos, que excedan en su rendimiento de los límites del presupuesto, sino de un procedimiento con la finalidad obtener ingresos para los erarios locales evitando la doble tributación.

Los Estados pueden expedir sus leyes de ingresos y aprobar presupuestos de egresos, a través de sus respectivas legislaturas. Las funciones administrativas en materia fiscal las realizan por medio de las tesorerías estatales.

### **c. Hacienda Pública Municipal.**

El artículo 115 constitucional en su fracción IV párrafo primero, incisos a, b, c y párrafo cuarto de la misma fracción disponen al respecto que "Los Municipios administrarán libremente su hacienda la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles".

Por lo anterior entendemos que la hacienda pública municipal se integra de las contribuciones que decreta la legislatura del Estado al que pertenezca. Consecuentemente la actividad financiera municipal se reduce a recaudar los ingresos y a erogarlos de acuerdo con los presupuestos que aprueben las legislaturas locales, actividad que realizan mediante las tesorerías municipales.

Sin embargo, pese a la facultad que tienen los municipios de administrar libremente su hacienda es relativa, los municipios gozan de personalidad jurídica propia esto significa que son sujetos de derechos y de obligaciones, convirtiéndolos en aptos para contraer compromisos económicos y tener facultades para administrarse.

Tenemos entonces que las fuentes tributarias exclusivas de los Estados y de los Municipios son la propiedad o posesión de bienes inmuebles (impuestos territoriales o prediales). Los impuestos de naturaleza mercantil percibidos por actividades no delegadas a la Federación (impuestos a la industria y al comercio). Los ingresos derivados de las actividades agrícolas y ganaderas.

#### **B. Sujeto Pasivo.**

El Código Fiscal de la Federación en su artículo primero señala quiénes son los sujetos pasivos "Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas ... la Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente ...".

Como podemos observar la ley no proporciona un concepto del sujeto pasivo, por lo que entendemos como la persona física o moral, nacional o extranjera que por disposición de la ley debe pagar las contribuciones que su situación jurídica o de hecho causen.

Emilio Margain señala en su obra *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, que la responsabilidad del sujeto pasivo para el pago proviene de distintos conceptos; bien por porque él haya originado el nacimiento del crédito fiscal, solo o en concurrencia de otras personas; bien porque él haya sustituido al deudor primitivo voluntariamente o por imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley impone y que trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago de la contribución por parte del que le dió nacimiento; o bien, por haber adquirido un objeto que se encuentra afecto objetivamente al pago de un gravamen no cubierto por el deudor primitivo.<sup>(14)</sup>

El sujeto pasivo de la obligación de derecho tributario es el que jurídicamente debe pagar la deuda tributaria, ya sea suya propia o de otras personas.<sup>(15)</sup>

Se dice "jurídicamente", para indicar que el derecho tributario a diferencia de la teoría financiera se preocupa solamente del contribuyente de derecho y se desinteresa del contribuyente de hecho, que puede no coincidir con el primero, por el fenómeno de la traslación de los tributos.

Las relaciones entre el deudor de derecho y el de hecho surgen del derecho tributario y no del derecho común, por lo que nada tienen en común con el vínculo de la obligación fundamental que liga al Estado y al deudor de derecho.

De tal manera que sólo el contribuyente de derecho tiene relevancia ante la ley fiscal, como sujeto pasivo de la relación tributaria.

---

<sup>(14)</sup> MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Ob.Cit. p. 263.

<sup>(15)</sup> PUGLIESE, MARIO. Instituciones de Derecho Financiero. Segunda edición. Porrúa. México. 1976. p.p. 170-173.



Al sujeto pasivo podemos identificarlo de dos maneras primeramente como el contribuyente o el obligado al pago de la contribución de manera directa y en segundo caso como tercero obligado también por la ley en la relación tributaria.

#### **a. El Contribuyente.**

Se trata del gobernado, o del particular que al coincidir o al ponerse en el supuesto regulado por la ley debe pagar una contribución.

El hecho imponible es atribuible a uno o más sujetos, que en consecuencia a esa atribución resultan obligados al pago del impuesto, y básicamente el contribuyente es el sujeto que se halla en relación con el hecho imponible.

"El contribuyente es el sujeto que esta obligado al pago del tributo por un título propio, es obligado por naturaleza, porque con respecto a él se verifica la causa jurídica del tributo".<sup>(16)</sup>

De tal manera que este sujeto obligado en primer término por su vinculación directa con el hecho imponible, le hace atribuible a él la capacidad contributiva, es entonces el deudor principal y este criterio de atribución depende de la naturaleza propia del hecho imponible.

En ocasiones el Estado puede ser sujeto pasivo y esto es cuando realiza con los particulares actividades reguladas por el Derecho Privado, de las cuales deriva el pago de las contribuciones.

#### **b. Terceros.**

---

<sup>(16)</sup> JARACH, Dino. El Hecho Imponible. "Teoría General de Derecho Tributario Sustantivo". Tercera edición Abeledo-Perrot. Buenos Aires, Argentina. 1982. p.p. 167-168.

En la relación tributaria pueden intervenir terceros por disposición de la ley, se llaman responsables solidarios de acuerdo a lo que establece el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación. En donde reciben este nombre porque la ley les asigna el papel de auxiliares del fisco, y deben comprobar y asegurarse de que el sujeto pasivo cumpla con sus obligaciones fiscales, ya que en caso de incumplimiento por parte del sujeto pasivo, le surge la obligación solidaria a este tercero.

Raúl Rodríguez Lobato explica el caso de estos terceros de la siguiente manera "... son determinados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones de carácter formal y que no fueron cumplidas, por lo cual trae como consecuencia un perjuicio al fisco".<sup>(17)</sup>

En ocasiones interviene un tercero totalmente ajeno a la relación tributaria, ocurre entonces que no siempre es la persona obligada al pago de la contribución la que en definitiva soporta la carga del tributo, ya que en ocasiones es posible obtener de otros el reembolso de la suma pagadera. A este tercero se le conoce como el verdadero pagador de la contribución.

### **5. Hecho Generador.**

El hecho generador es el factor determinante la existencia de la obligación tributaria, ya que ésta surge al producirse la situación de hecho que de acuerdo con la ley origina la contribución.

Ernesto Flores Zavala, acerca del hecho generador comenta que no es necesaria la resolución de alguna autoridad para generar la obligación tributaria, ya que ésta nace automáticamente al realizarse la

---

<sup>(17)</sup> RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Ob. Cit. p. 150.

hipótesis legal, y que si en ocasiones la autoridad emite alguna resolución ésta es sólo declarativa de la existencia de la obligación.<sup>(18)</sup>

En el Código Fiscal de la Federación en el artículo 6o., párrafo primero, indica como se genera la obligación tributaria "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran ...".

"El hecho imponible es el supuesto fáctico que hipotéticamente la norma prevé para que, al realizarse, la obligación surja".<sup>(19)</sup>

Por lo anterior, consideramos determinante para el surgimiento de la obligación tributaria que el sujeto pasivo realice un acto o incurra en una omisión comprendida en la ley, entonces se requiere la concurrencia del hecho generador y de una norma legal que le sea aplicable.

## **6. Extinción de la Obligación Tributaria.**

Existen diversas maneras de poner fin a la obligación tributaria, pero su cumplimiento es la forma ordinaria de extinción como ocurre en las relaciones de Derecho Privado. Es indudable que si la obligación tributaria consiste en un dar el medio general de extinción es el pago.

---

<sup>(18)</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. "Los Impuestos". Trigésima edición. Porrúa. México. 1993. p. 44.

<sup>(19)</sup> SAINZ DE BUJANDA, Fernando. El Nacimiento de la Obligación Tributaria. Análisis Jurídico del Hecho Imponible. Talleres Gráficos Garamond. Argentina. p. 205.

La obligación tributaria se extingue cuando el sujeto pasivo de la relación tributaria satisface la prestación fiscal o cuando la ley extingue o autoriza a declarar extinguida la obligación.

En el Derecho Fiscal sólo se admiten como formas de extinción de la obligación tributaria el pago, la prescripción, la compensación y la cancelación. Para efectos del presente capítulo que es de carácter conceptual sólo haremos referencia al pago ya que como se ha mencionado es la forma ordinaria de extinguir la obligación tributaria.

El pago es el cumplimiento del contribuyente en relación a su obligación, satisfaciendo a favor del Estado la prestación tributaria.

Para Giuliani Fonrouge "... es aquel acto o negocio jurídico desprovisto de carácter contractual y que en materia fiscal es unilateral, por responder a obligaciones de Derecho Público que surgen exclusivamente de la ley, y no del acuerdo de voluntades ..." <sup>(20)</sup>

Para nosotros es la entrega de una cantidad en dinero o en especie por concepto de una contribución que hace el sujeto pasivo de la relación tributaria en favor del sujeto activo y que se encuentra regulada en la ley.

---

<sup>(20)</sup> GIULIANI FOUNROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Vol. II. Ob. Cit. p. 570.

BIBLIOTECA CENTRAL

## CAPITULO II

### MARCO HISTORICO

#### LAS CONTRIBUCIONES EN LA HISTORIA DE MEXICO.

El origen de los tributos se remonta a los albores de la convivencia humana organizada. En la historia, en la economía y en la literatura de todos los países y en todos los tiempos se contienen varios temas relativos a los impuestos en los que se hace mención a los tributos como prestaciones personales y otras formas de pago parecidas.

En los pueblos primitivos los monarcas se proveyeron de lo necesario para satisfacer sus necesidades y las de la comunidad a través de los tributos.

Benjamín Retchkiman señala que las sociedades primitivas carecían de organizaciones económicas, políticas y sociales que demandaran gastos, y lo que es más importante, faltaba la riqueza indispensable para que se produjeran. En esta etapa la vida pública y la familia, estaban indisolublemente unidas y desde un punto de vista estructural era casi nulo el gasto comunitario que se realizaba; sin embargo en la medida en que se desarrollaron las diferencias sociales y las organizaciones políticas este gasto hizo su aparición en actividades religiosas, de defensa, erección de monumentos y obras de arte fueron las funciones sociales más importantes y las que con mayor frecuencia obtenían recursos públicos. En lo referente a las actividades militares, recaían en los ciudadanos quienes adquirían personalmente las armas

BIBLIOTECA CENTRAL

necesarias; posteriormente este tipo de gastos se sufragaron con los tributos que cubrían los pueblos conquistados.<sup>(21)</sup>

Es fácil suponer que en la antigüedad los tributos se imponían a capricho y voluntad del soberano, de esta manera lo expresa también José de Jesús Sánchez Piña " ... los tributos hacen su aparición de una manera anárquica, caprichosa y en algunos casos de tipo humillante".<sup>(22)</sup>

### 1. Tributos en los aztecas.

A los soberanos aztecas del México antiguo los pueblos conquistados debían entregar como tributo productos alimenticios, materias primas, artículos de lujo, armas y vestidos propios de su región; asimismo, entregaban esclavos y un cierto número de mancebos a los que por motivos religiosos sacrificaban a sus dioses.

Los aztecas para el cobro de los tributos empleaban a los "Calpixquis", que llevaban como credencial en una mano una vara y un abanico en la otra, existía el "Caxpalcalli" o la Gran Casa de los Tributos.<sup>(23)</sup>

Los tributos que existían entre los aztecas pueden dividirse en dos grupos primeramente los que debían pagar los pueblos sometidos y en segundo término los tributos interiores que pagaban los propios aztecas.

<sup>(21)</sup> RETCHKIMAN K., Benjamin, Introducción al Estudio de la Economía Pública. Textos Universitarios. Instituto de Investigaciones Económicas. UNAM. México. 1972. p. 68.

<sup>(22)</sup> SANCHEZ PIÑA, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. Quinta edición. Pac. México. 1991. p. 5.

<sup>(23)</sup> SANCHEZ LEON, Gregorio. Ob. Cit. p.6.

### **A. Tributos de los pueblos sometidos a los aztecas.**

En esta clase de tributos había dos formas diferentes de organización hacendaría. En la primera de ellas los pueblos se daban en paz, sólo entregaban su tributo, conservando su completa autonomía; y en el segundo caso correspondía a los pueblos sometidos por la fuerza de las armas y se determinaban entonces los tributos que debían pagar a los aztecas.

Existía una alianza entre México, Texcoco y Tlacopan, la cual era más bien ofensiva y defensiva, en casos de guerra el mando de fuerzas correspondía a los señores de México, pero en los demás asuntos del régimen interior de cada reino eran independientes.

Uno de los resultados de esta alianza era el hecho de que los pueblos conquistados pagaban tributos a los tres señores conjuntamente, dividiéndose el producto de los tributos en cinco partes iguales de las cuales dos le correspondían al señor de México, dos al de Texcoco y una al de Tlacopan.

Sin embargo, había pueblos que sólo tributaban a uno de estos señores, en virtud de tenerlos como tributarios individuales al celebrarse la alianza, o porque la guerra se hubiera hecho por uno solo de los señores sin pedir el auxilio de los demás.

Los pueblos sometidos a los aztecas estaban obligados al pago de dos clases de tributos, los primeros eran en especie o mercancía y se señalaban de acuerdo a los productos de cada provincia, su población, riqueza e industria. La segunda clase de tributos correspondía a los servicios especiales que estaban obligados a prestar a los aztecas y que generalmente consistían en la obligación de labrar las tierras que señalaban los vencedores, así como en llevar cargas, bastimentos y armas

a cuestras y aún a prestar hogar a los guerreros del pueblo al cual tributaban y contingentes para la guerra.<sup>(24)</sup>

En la mayoría de los pueblos conquistados se dejaba a los señores naturales de ellos y a todos en términos generales su hacienda, usos, costumbres así como la forma de gobierno cada pueblo recogía su cuota llevándola por su cuenta a la capital de la provincia, donde se almacenaba en edificios destinados para tal efecto.

Independientemente de los tributos que se señalaran en un momento dado se hacían adjudicaciones del producto de las tierras a los principales caudillos vencedores, los cuales tenían derecho al servicio personal de los vencidos.

## **B. Tributos que pagaban los aztecas.**

Los tributos interiores que tenían que pagar los propios aztecas eran de tres clases.

### **a. El que pagaban a sus señores naturales.**

Entre los aztecas e indios de la clase común o "macehuales", que incluía no solo a los labradores, si no también a los artesanos y comerciantes; todos ellos estaban obligados al pago de tributos a los grandes señores de México, Texcoco y Tlacopan, así como a los señores particulares o caciques y a los nobles o principales. Este tributo consistía en prestaciones en especie y en servicios personales, para su cobro se seguía el sistema colectivo por pueblos, barrios o grupos.<sup>(25)</sup>

<sup>(24)</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal. "En las distintas etapas de nuestra organización política". Tomo I. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. p.p. 20 y 24.

<sup>(25)</sup> LOMELI CEREZO, Margarita. El poder sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal. Continental. México. 1961. p. 22.

BIBLIOTECA CENTRAL



No tributaban los que estaban bajo el poder de sus padres, los huérfanos, las viudas, los lisiados impedidos para trabajar, los mendigos y los que servían a los templos, pues se consideraba que estaban destinados para llevar a cabo el culto a sus dioses y sólo dedicaban su tiempo a ese servicio.

#### **b. Tributos religiosos.**

Debido al arraigo del culto religioso en el pueblo azteca, era natural que existiera un gran número de ministros que atendían las ceremonias de los diversos dioses. "Según historiadores como Orozco y Berra, Clavijero y Torquemada, existían en la República cuarenta mil Teocallis y un millón de ministros, basándose para este cálculo en que solamente en el Templo Mayor había cinco mil ministros",<sup>(26)</sup>

Para el sostenimiento y reparación de los templos se tenían dedicadas grandes extensiones de tierras que se denominaban "teotoalpan" o tierras de los dioses.

Los tributos eran de tres clases:

1. El de las primicias o frutos del campo.
2. El que consistía en mantenimiento, bebidas, carbón, leña y vestidos.
3. Tributo de servicios labrando los terrenos dedicados a los templos.

Inmediatamente a los teocallis había trojes y graneros en donde se guardaban los productos, utilizándolos de acuerdo a las necesidades que se presentaban y el sobrante era repartido a los pueblos en los que había hospitales donde se curaba a los enfermos y acudían los necesitados para la distribución de los residuos.

<sup>(26)</sup>

YAÑEZ RUIZ, Manuel. Ob. Cit. Tomo I, p. 27.

### c. Tributos en caso de guerra.

Los pueblos que estaban sometidos a los aztecas tenían la obligación de seguirlos a la guerra, y para tal efecto señalaban a la gente con la que deberían contar. Asimismo, había tierras que eran destinadas al cultivo y cuyos productos se dedicaban de manera exclusiva al sostenimiento del ejército en temporada de guerra. Estas tierras eran labradas tanto por los aztecas como por los pueblos sometidos a ellos.

Entre los servicios que se prestaban se encontraban el llevar las armas y el equipaje de los guerreros.

### C. Sanciones.

En lo que se refiere a la coacción fiscal, era tiránica, el enfermo pagaba su cuenta al sanar; el insolvente, o se sujetaba al desempeño de trabajos compensatorios o era vendido como esclavo. "En el pago de tributos no se admitía excusa y no había otra opción que cumplirlo o morir. Asimismo, se castigaba con pena de muerte a los recaudadores "calpixquis", que cobraban más de lo que debían pagar los súbditos".<sup>(27)</sup>

## 2. Tributos en la Conquista de México.

Los conquistadores de México tenían indicaciones expresas de no tomar nada en contra de la voluntad de los indios, pero si debían hacerles saber que los iban a visitar por acuerdo del rey de España, el más poderoso y a quien obedecían muchas generaciones en el mundo, y al que pertenecían partes del mar océano, motivo por el cual debían someterse a su servicio y si lo hacían serían protegidos y amparados en contra de sus enemigos, en la inteligencia de que le deberían de enviar gran cantidad de oro, piedras, perlas y otras cosas que poseían.<sup>(28)</sup>

<sup>(27)</sup> LOMELI CEREZO, Margarita. Ob. Cit. p. 22.

<sup>(28)</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel. Ob. Cit. Tomo I. p. 31.

BIBLIOTECA CENTRAL

Una de las principales causas que ayudó a la conquista de México, a parte del odio a los aztecas generado por las guerras de conquista, fue lo oneroso de los tributos que tenían que pagar los pueblos sometidos, de esta manera Hernán Cortés al desembarcar en la Villa Rica de la Vera Cruz entró en pláticas con los naturales de las distintas tribus, todos ellos se quejaban de lo excesivo de los tributos y de la crueldad con que eran exigidos.

En consecuencia, lo que Cortés hacía para ganarse a los caciques y a los pueblos era ordenar que no le dieran tributos, ni obediencia al señor de México. Aunque estos pueblos se libraban del pago de tributos a los aztecas, tenían en cambio que sufrir las continuas demandas de oro, piedras preciosas y demás objetos de valor que periódicamente requerían los españoles, a los cuales debían dar alimentos y servicios con tamemes para llevar la artillería y fardajes, y servicios para la construcción de campamentos, y ciudades, así como prestar contingente de guerreros para las luchas.<sup>(29)</sup>

### 3. Tributos en la Colonia.

El sistema hacendario de la Colonia fue caótico; los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron un verdadero obstáculo para su desarrollo.

Los ingresos que percibía el gobierno de la Nueva España se encontraban divididos en cuatro ramos:

**A. Los Comunes.** Servían para sufragar los gastos del virreinato, y se componían de los siguientes tributos:

---

<sup>(29)</sup> EDITORIAL CUMBRE. México a través de los Siglos. "Historia Antigua de la Conquista". Tomo II. Décimo Séptima edición. Impreso en E. U. A. 1980. p.p. 116-119.

**a. Relacionados con la Minería.**

1. Derechos sobre el oro y la plata.
2. Derechos de real ensaye de oro y plata, el cual era pagado por quienes presentaban estos metales al exámen de su ley y quilates en las reales cajas de fundición.
3. Por la amonedación.
4. Sobre la vajilla de alhajas de oro, pesaba un impuesto del 3% y sobre la de plata el diezmo más el 1%.
5. El alumbre, cobre, estaño y plomo, eran productos estancados y se daban en arrendamiento a quienes quisieran explotarlos.
6. Las salinas pertenecieron al rey, el cual se reservaba su venta, su arrendamiento a particulares o vía la administración pública.
7. La pólvora era fabricada por cuenta del rey y vendida a beneficio del erario.

**b. Relativos a la Agricultura.**

1. La concesión, confirmación y composición de títulos de tierras y aguas.
2. Los censos y cánones que se pagaban por gravámenes que soportaban algunos bienes raíces en favor de la Real Hacienda.
3. Los derechos sobre grana, añil y vainilla.
4. Los pulques, que eran de los ramos más productivos (cerca de un millón de pesos al año).
5. El derecho de licencias pagado sobre fierros de herrar ganado, por derecho de abasto, y por el establecimiento de obrajes, batanes, trapiches, curtidurías, mesones, molinos, presas y baños.

**c. Relativos al Comercio.**

1. Almojarifazgo. Este tributo fue establecido por los árabes, y se pagaba por las mercaderías o géneros que salían para otros reinos y por los que se introducían en España por mar y por tierra. Una vez libre España, de los árabes y descubierta América, este tipo de impuestos se cobraban en ambas partes.

BIBLIOTECA CENTRAL

El almojarifazgo se cobraba a los buques tanto en los puertos de España como en las colonias, como se ha señalado por la entrada y salida de mercancías, este impuesto con el tiempo se transformó en el impuesto aduanal. En sus principios se trataba de un impuesto muy módico; algunos artículos estaban exentos de pago y de los que estaban gravados solo pagaban el 3% de su valor llegando los más recargados a satisfacer el 15%.

2. Almirantazgo. Este impuesto consistía en el pago que hacían los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de éstas en los diversos puertos, dicho impuesto se pagaba en favor del almirante de Castilla. Este impuesto se diferencia del anterior en lo que se refiere a los obligados al pago; en el almojarifazgo debían pagar los encargados de los buques y en el almirantazgo pagaban los dueños de las mercaderías.

3. Alcabala y Peaje. La palabra alcabala viene del árabe "al-gabala", del verbo gabbal, recibir, es decir el tanto por ciento del precio de la cosa vendida que debía pagar el vendedor al fisco.<sup>(30)</sup>

Se conocieron tres clases de alcabalas la "fija", que pagaban los vecinos por las transacciones que hicieran en el pueblo de su vecindad; la llamada del "viento", que pagaban los mercaderes forasteros por las transacciones que realizaban en los mercados; y la de "alta mar", que se pagaba en puertos secos o mojados, por las transacciones de artículos extranjeros.

En el año de 1558 el rey Felipe II decretó que se cobrara en las Indias el real derecho de alcabalas, con motivo de que se hallaba exhausto y consumido el real patrimonio, por grandes y continuos gastos hechos para mantener ejércitos y armadas con la finalidad de defender la cristiandad y la conservación de sus reinos y señoríos.

---

<sup>(30)</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel. Ob. Cit. Tomo I. p. 94.

BIBLIOTECA CENTRAL

Gregorio Sánchez León, indica que en el año de 1573, fue implantada la alcabala, como el pago del impuesto por pasar mercancía de una provincia a otra; y después el Peaje como el derecho de paso, y que los indios debían llevar consigo su carta de pago de tributo o pagarlo otra vez.<sup>(31)</sup>

4. **Caldos.** El impuesto de caldos estaba formado en realidad por dos clases de gravámenes, un impuesto que se cobraba sobre el vino, aguardiente y vinagre que procedente de España entraba por los puertos de este reino, y el otro que es un impuesto que se cobraba al aguardiente que se fabricaba en las provincias de este continente, donde se cosechaba la uva.

5. **Lotería.** Este gravamen se impuso considerando el hecho de que el hombre siempre ha tenido afecto al juego, en 1679 se estableció el impuesto a la lotería con una tasa del 14% sobre la venta de dicha lotería.

6. Los comisos o artículos de contrabando que eran confiscados.

7. Las pulperías o tiendas de comestibles o ropa.

8. La nieve, que estaba estancada y arrendada.

#### **d. Relativos a las Comunicaciones.**

1. El anclaje, pagado por las embarcaciones que entraban a carenarse en los pontones reales.

2. El lastre o piedra suministrada a los buques por cuenta del rey.

3. La Armada y avería. El impuesto de avería se pagaba por la Organización de Flotas resguardadas por la Armada Real, a partir de 1522, con la finalidad de evitar que los corsarios comerciarán libremente sin el pago de contribuciones en las Indias.

<sup>(31)</sup> SANCHEZ LEON, Gregorio. Ob. Cit. p. 15.

Esta Armada se hacía a costa del comercio de las Indias, de las islas Canarias, de la isla de Maderas, de Herberia y de las ciudades de Sevilla, Cádiz y Jerez.

Razón por la cual se comisionó a un Juez para fijar la cantidad y el modo de hacer efectivo el impuesto y administrarlo, y tuvo entonces principio la armada que se llamó de avería, aunque propiamente debió llamarse de Haberia porque el impuesto se estableció para pagar los haberes de los empleados y sirvientes de esa armada.

**B. Remisibles.** Son productos íntegros que se remitían a la metrópoli para gastos en sus dominios en Europa.

1. El estanco de naipes.
2. Estanco del tabaco, que se inició en 1765, este giro surge al prohibirse a los vasallos el común beneficio y comercio de este producto. Por disposiciones reales se compraba la materia prima a los cosecheros y la Real Hacienda se encargaba de elaborarla, ya sea en puros, cigarros, polvo y rape o en hojas, por los precios fijados en el arancel.
3. El estanco del azogue, este ramo se formó con los ingresos del precio que se fijaba por la venta del azogue que se conducía de los dominios de Europa, para ser distribuido por quintales a los mineros.

**C. Particulares.** Eran los destinados a objetos especiales, aunque pertenecieron al rey; en este grupo se incluía a los siguientes ramos:

1. Penas de cámara. Eran multas pecuniarias, impuestas por ciertos delitos, cuyo producto se gastaba casi todo en sueldos de empleados de justicia.
2. Bulas de la Santa Cruzada. Eran limosnas de los fieles, que el Papa había cedido a los reyes para que las empleasen en la defensa de la fe católica, y en su dilatación y propagación.

BIBLIOTECA CENTRAL

3. Vacantes mayores y menores. Eran diezmos que el rey había concedido a la iglesia, destinados a dotar los obispados, abadías, dignidades, canongías, raciones y medias raciones de América, mientras permanecieran vacantes.

4. Media anatas y mesadas eclesiásticas. Se trataba de donaciones pontificias con las que se asistía a los eclesiásticos. La media anata era la mitad íntegra de las rentas y emolumentos que gozaban las dignidades, canongías y racioneros, en su primer año de ejercicio. La mesada era renta de un mes de cada año dedicada a los curas y beneficiados.

**D. Ajenos.** Estos ingresos no pertenecían al erario y éste sólo vigilaba su correcta administración.

1. Los "propios" de los Municipios.
2. Los arbitrios que eran contribuciones que se imponían cuando el producto de los propios no alcanzaba a cubrir los gastos municipales.
3. Los bienes de difuntos que no tenían familiares que se hicieran cargo de dichos bienes.
4. Los montepíos: militar, de ministros y de oficinas, formados con los descuentos hechos a los sueldos de los empleados y con algunas contribuciones impuestas a los bienes eclesiásticos.
5. La pensión de catedrales que pagaban los obispos y capitulares para sostener la real orden de Carlos III.
6. Los bienes de comunidades de indios y los reales que éstos aportaban para hospitales y ministros.
7. El Fondo Piadoso de California.
8. Los bienes confiscados a los jesuitas llamados temporalidades.



Había también otros ramos relativos a los empleados que pagaban los oficios que vendía la corona y el de los servicios de lanzas.<sup>(32)</sup>

En términos generales todos los ramos que componían la Real Hacienda se encontraban debidamente reglamentados y cada uno se encontraba destinado a un fin específico.

La organización hacendaría en esta época fue defectuosa ya que los gastos de recaudación en un momento dado fueron superiores a los ingresos percibidos.

De donde se deduce que la situación fiscal de los pobladores de la Nueva España era opresiva, ya que la organización fiscal de la colonia fue una de las condiciones internas que prepararon el terreno para la destrucción del imperio colonial español, porque los errores y abusos del sistema fiscal fueron una causa general de descontento entre los habitantes del reino.

#### **4. Constitución Política de la Monarquía Española.**

Es importante hacer referencia a esta Constitución y a la forma en la que en ella se regulaban las contribuciones en la Nueva España. Este ordenamiento fue firmado en Cádiz el 18 de marzo de 1812.

Señala aspectos generales sobre la nación española, indicando que ésta se compone de la reunión de todos los españoles de ambos hemisferios y que se trata de una nación libre e independiente. Expresando además sus territorios en Europa, en la América Septentrional, Nueva España con la Nueva Galicia y Península de Yucatán, Guatemala y provincias.

<sup>(32)</sup> COLMENARES, Ismael y/o. De Cuauhtemoc a Juárez y de Cortés a Maximiliano. Ediciones Quinto Sol. México. 1986. p.p. 187-189.

En lo relativo a contribuciones indicaba que éstas serían establecidas o confirmadas anualmente por las Cortes, ya sean directas o indirectas, generales, provinciales o municipales, subsistiendo las antiguas hasta que se publique su abrogación o la imposición de otras. Todas estas contribuciones serán proporcionales a los gastos que sean decretados por las Cortes para el servicio público en todos los ramos.

El pago de las contribuciones se repartiría entre todos los españoles en proporción a sus posibilidades, sin excepción ni privilegio alguno. También se refería a una tesorería general para toda la Nación, a la que le correspondía disponer de todos los productos o ingresos destinados al servicio del Estado, en cada provincia habría una tesorería en la que se recaudarán todos los caudales para el erario público, estas tesorerías estarían en contacto continuo con la general a cuya disposición tendrán todos sus fondos. Lo que nos muestra la centralización de ingresos que siempre ha existido en los sistemas de gobierno de México.

### **5. Las contribuciones en la época Independiente**

Como consecuencia del grito de Dolores y de la insurrección, las rentas tuvieron a una decadencia inesperada. La población abandonó los campos, los trabajadores y artesanos dieron reposo a sus tareas cotidianas, la inseguridad reinaba por todas partes y los pueblos, ciudades y provincias se vieron prontamente ocupados por los insurgentes. Hubo entonces un gran detrimento en la percepción de ingresos y se unió a esta situación el aumento de gastos motivado por las dotaciones al ejército para ponerlo en pie de guerra, por lo que el gobierno virreinal tuvo que recurrir a consumir todos sus recursos, a levantar empréstitos, pedir donativos y aumentar los impuestos. Además de las continuas demandas de dinero que hacía la metrópoli, para cubrir los gastos de campaña contra Napoleón que había invadido a España.<sup>(33)</sup>

---

<sup>(33)</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel. Ob. Cit. Tomo I. p. 269.

Las rentas más productivas eran las relativas a alcabalas, impuestos del oro y la plata, así como los del tabaco, por lo que fueron las primeras en resentir los trastornos revolucionarios, se dejaron de trabajar las minas en donde los minerales que se extraían eran de poca ley. En el caso del tabaco se aflojo su cultivo y el poco que se cosechaba se contrabandeaba.

Se llegó a recurrir a medidas extremas intentando restablecer los tributos, como el caso de Jalisco, en 1812 por el general Cruz que a pesar de haber amenazado a los indios con que correría la sangre de los desobedientes, éstos dijeron "que corra sangre" originándose la guerra que tuvo como escenario la laguna de Chapala y la Isla de Mezcala, y que terminó hasta 1817.<sup>(34)</sup>

El 30 de junio de 1821, Agustín de Iturbide expidió un Bando en la Ciudad de Querétaro, en el cual declaraba que ya era tiempo de que los habitantes comenzasen a experimentar la diferencia que hay entre el Estado de un pueblo que disfruta de su libertad y el de aquel sujeto a un yugo extranjero.

Por lo que determinó que mientras las Cortes nacionales establecían el sistema de hacienda permanente se abolía la contribución directa de guerra, el pago del 10% sobre alquiler de casas, y todas las contribuciones extraordinarias establecidas en los últimos años.

El Gobierno Independiente tenía como principales enemigos a todos los terratenientes, y por otra parte las fincas rústicas habían resentido muchas pérdidas, además la situación de la minería era desastrosa, por lo que era necesario rebajar las contribuciones y proporcionar las facilidades necesarias para lograr la recuperación de estas fuentes de ingresos.

---

<sup>(34)</sup> Idem.

A raíz de la consumación de la Independencia, la situación del país era anárquica y la falta de fondos hizo necesario recurrir a las contribuciones extraordinarias y prestamos forzosos.

Como ejemplo podemos mencionar la contribución general decretada por el Congreso el 27 de junio de 1824 que consistía en pagar anualmente el equivalente a tres días de utilidad o percepción. A quienes no lo pagaran se les hacía por el alcalde o jefe político una reconvencción hasta por tres veces y si esto no bastaba se exigía el pago por vía de multa el triple de lo que se debía pagar más los gastos que se ocasionarían por la cobranza.<sup>(35)</sup>

## **6. Las contribuciones en nuestras Constituciones.**

Es precisamente a raíz de la primera Constitución Política Mexicana en donde surgen las contribuciones a nivel federal y estatal, para cubrir los gastos públicos, por lo que haremos referencia a la misma y a las que surgieron con posterioridad.

### **A. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1824.**

El Congreso Constitucional Mexicano, con fecha 31 de enero de 1824 declaró el Acta Constitutiva de la Federación, y el 4 de octubre del mismo año se expidió la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Acta Constitutiva en términos generales señalaba que la Nación Mexicana se componía con el territorio llamado anteriormente de la Nueva España, adoptándose como forma de gobierno la República Representativa Popular Federal. Tanto la Constitución como el Acta indican que sus partes integrantes son Estados independientes, libres y soberanos en lo que exclusivamente toque a su administración y gobierno interior. Establecen también que ningún Estado, sin consentimiento del Congreso General, impondrá contribuciones o derechos sobre

<sup>(35)</sup> LOMELI CERESO, Margarita. Ob. Cit. p.26.

BIBLIOTECA CENTRAL

importaciones o exportaciones mientras la ley no regule como deban hacerlo.

Con el nacimiento de la Federación en México, que componía una unidad que era el virreinato, con la creación de "Estados" al lado del gobierno general, como organismos, tenía que surgir el problema de los medios para sostenerlos, en consecuencia el problema de la división de los ingresos o rentas públicas.

El Acta Constitutiva de la Federación y la Constitución Política de 1824 fueron muy atacadas con toda mordacidad, diciéndose que no es más que una mala copia de la Constitución Francesa y de la de los Estados Unidos, y que el régimen federal no tenía antecedentes entre nosotros, sino que como se ha señalado constituíamos una unidad política siendo esta el virreinato. <sup>(36)</sup>

Tomando en consideración el hecho de que si todos los ingresos de los impuestos que se cobraban no eran suficientes para el gobierno del imperio, menos deberían alcanzarle divididos con las nuevas entidades que se creaban.

Con la finalidad de solucionar este problema y poder dotar de recursos a las nuevas entidades, el 4 de agosto de 1824 se expidió la Ley de Clasificación de Rentas Generales y Particulares. En este documento se declara que pertenecen a la Federación las rentas generales de los derechos de importación y exportación establecidos o que se establezcan con posterioridad en los puertos y fronteras de la República, el derecho de internación, la renta de tabaco y pólvora, la renta de correos, la de lotería, la de las salinas, los bienes nacionales, quedando a disposición del Gobierno de la Federación los edificios, oficinas y terrenos anexos a éstos y que pertenecen a las rentas generales.

---

<sup>(36)</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel. Ob. Cit. Tomo I. p. 282.

En este mismo documento se estableció que las rentas que no estaban señaladas como propiedad de la Federación pertenecían a los Estados. Manuel Yañez Ruíz señala que este principio estaba probablemente inspirado en el artículo 10 de los artículos adicionales y de enmiendas de la Constitución Americana que establecía "... los poderes que no estaban delegados a los Estados Unidos por la Constitución, ni rehusados por ella a los Estados, estaban reservados a los Estados respectivamente o al pueblo".<sup>(37)</sup>

En consecuencia las alcabalas interiores, los derechos sobre la plata y el oro, las contribuciones directas, los pulques, los gallos y otros impuestos quedaban todos a disposición de los Estados. Además de las rentas asignadas a la Federación, los Estados debían contribuir para cubrir el faltante de los gastos generales.

Para cubrir éstos se hizo primeramente un cálculo de ellos y con posterioridad una repartición de esa cantidad entre los Estados en forma provisional, esta repartición se hizo dividiendo a los Estados en cinco clases y de acuerdo a su población se aplicó un impuesto de capitación a razón de seis reales por habitante en México; cuatro y medio reales en Jalisco, Zacatecas, San Luis Potosí y Veracruz; tres y medio reales en Puebla, Oaxaca, Guanajuato, Michoacán, Querétaro y Tamaulipas; y tres reales por el Estado del Norte, y dos y medio reales en Yucatán, Estado de Occidente y Oriente, Tlaxcala y Tabasco. Por lo que cada Estado debía contribuir a los gastos generales de la Federación mediante rentas específicas. Este pago debería hacerse cada quince días o cada mes a partir de la fecha en que recibieran sus rentas.

La distribución de ingresos entre la Federación y los Estados, la discusión sobre los recursos establecidos, el riesgo y la falta de pago de rentas por parte de los Estados, originó desde entonces un conflicto de intereses, que con el tiempo ha ido agravándose.

---

<sup>(37)</sup> Ibidem p.p. 284 y 284.

## **B. Las Contribuciones en la República Central Mexicana (1835-1846).**

En el año de 1835 se cambia la forma federal a un Sistema Unitario o Central. La centralización fue formalmente decretada el 3 de octubre de 1835 mediante una ley que constituyó la base para las leyes constitucionales posteriores.

En la ley del 3 de octubre de 1835, se indicaba que subsistirían los gobernadores que aún se encontraban en ejercicio, aun cuando hayan cumplido el tiempo que prefijaban sus constituciones. Cesan las legislaturas designándose una Junta Departamental de cinco miembros.

Con la finalidad de que esta ley tuviera un cabal cumplimiento se expidió su reglamento, el cual disponía que en cada lugar donde hubiere oficinas de rentas pertenecientes a los Estados, deberían practicar los jefes de ellas un corte de caja, con expresión de los ramos a que pertenezcan los ingresos y egresos, y demostrando la existencia de caudales que resulte, estos cortes serían firmados por los responsables, e intervenidos por la primera autoridad política del lugar.

Asimismo, los gobernadores de los Estados ordenarían que se formara una razón exacta y circunstanciada de cada una de las rentas o ramos que constituían el erario del Estado de su mando, indicando si provenían de bienes territoriales, rústicos o urbanos, ya de estancos, o bien de contribuciones directas o indirectas, cuyos productos ingresen en sus respectivas tesorerías, acompañando ejemplares de las leyes, decretos o disposiciones que hayan creado, organizado y reglamentado dichas rentas.

En las leyes constitucionales que fueron emitidas durante el centralismo, por lo que se refiere a las contribuciones encontramos que en la ley expedida el 29 de diciembre de 1836, en la ley primera, artículo 3°

BIENESTAR SOCIAL Y ECONOMÍA

señalaba como obligación de los mexicanos cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y lo comprendan.

En la ley sexta expedida en la fecha anteriormente señalada se refería a la división de la República y gobierno interior de sus pueblos, en términos generales se indicaba que la República se dividía en Departamentos, éstos a su vez en distritos y éstos en partidos. El gobierno interior de los departamentos estaba a cargo de los gobernadores, con sujeción al gobierno general. Una de las restricciones a los gobernadores y juntas departamentales era la de no imponer contribuciones, sino en los términos de esta ley y tampoco podrían destinarlas a otros objetos, que los señalados por la misma.

El 23 de diciembre de 1842 se hizo una designación de ochenta individuos que formaron la Junta de Notables, quienes nombraron una "Comisión de Constitución", formulándose de esta manera las "Bases de Organización Política de la República Mexicana" conocidas con el nombre de "Bases Orgánicas", publicadas el 13 de junio de 1843.

Estas bases dentro de los derechos de los habitantes de la República señalaban que a ninguno podrá gravarse con otras contribuciones que las establecidas o autorizadas por el poder legislativo o por las asambleas departamentales, en el uso de las facultades que les son concedidas por el presente ordenamiento.

Por lo que se refiere al gobierno de los Departamentos se otorgaron facultades a las asambleas departamentales, entre ellas se encontraba la de establecer arbitrios para completar sus gastos ordinarios, o para hacer los extraordinarios que determinen según sus facultades, con aprobación del Congreso.

En términos generales la hacienda pública se dividía en general y en departamental, distribuyendo los ingresos entre las dos



partes señaladas, de modo que la correspondiente a los departamentos fuera proporcional a sus gastos.

### C. Restauración del Sistema Federal con la Constitución de 1824.

El 4 de agosto de 1846, Mariano Salas proclamó en la ciudad de México, el Plan de Ciudadela, en el que se hacían las siguientes declaraciones "... desde que dejó de existir la Constitución que libre y espontáneamente se dio en la República, las que posteriormente se habían formado no habían sido conforme con las exigencias y deseos de la gran mayoría de la Nación, de donde provenían todos los males que afligían al país",<sup>(38)</sup>

El 22 de agosto del mismo año, se declara que mientras se publique una nueva Constitución, regirá la de 1824 y cesan en funciones las asambleas departamentales. Los Gobernadores de los Departamentos ejercerán como tales en los Estados de conformidad a sus respectivas Constituciones.

El 17 de septiembre de 1846 se expidieron por Decreto del Gobierno la clasificación de las rentas y las rentas que correspondían a los Estados.

Por lo que se refiere a la clasificación de rentas se indicaba que pertenecían a las rentas generales de la Federación los derechos de importación y de exportación, el producto de la venta de las tierras libres que la ley consigne a la Federación, los productos de las rentas del tabaco, correos, lotería nacional y el de las salinas, el papel sellado. Asimismo, todas las rentas que se perciban en el Distrito Federal y en los territorios

<sup>(38)</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal. "En las distintas etapas de nuestra organización política". Tomo II. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. p. 415.

que no han pasado a ser Estados, además todos los bienes conocidos con el nombre de nacionales.

En lo concerniente a las rentas de los Estados, pertenecían a éstos todas las rentas, impuestos y contribuciones establecidas por disposiciones generales, las contribuciones impuestas a las fábricas de hilados, de algodón y de lana, el producto de las aduanas interiores. Los Estados recibirán todas las rentas designadas en este decreto con la obligación de cubrir los contingentes que se señalan en el mismo para cada Entidad.

Los Estados entregarán todo su contingente en los tres últimos días de cada mes; y si pasada la primera semana del mes siguiente no lo entregaren, se ocuparán las rentas del Estado para hacerse con ellas el pago, en atención a que el Gobierno General, para proceder a la clasificación de las rentas, se desprende de muchas importantes, por lo que se parte de la supuesta religiosa puntualidad en la satisfacción del pago de los contingentes.

#### **D. La Dictadura Militar.**

En el período de 1851 a 1853, el presidente electo fue el general Mariano Arista, quien trató de poner en orden la Hacienda Pública lo que provocó el descontento de muchos empleados deshonestos que hacían grandes negocios con el dinero del erario. De la misma manera Arista pretendió reorganizar el ejército, tal actitud provocó la rebelión de algunos jefes militares que iniciaron una serie de disturbios que el gobierno logró reprimir.

En 1852 en la Ciudad de Guadalajara estalló una rebelión local, el Gobierno Federal envió al general López Uruga para someter a los rebeldes, pero éste en vez de cumplir las órdenes superiores se unió con los sublevados. Esta rebelión cobró mayor importancia y al encontrarse el Presidente Arista sin los elementos necesarios para hacerle frente, solicitó

al Congreso, facultades extraordinarias para proceder según las circunstancias lo requieran, pero los diputados se las negaron y Arista prefirió renunciar a la presidencia:

En virtud de la renuncia de don Mariano Arista ocurrida el 15 de enero de 1853, el Congreso nombró al día siguiente Presidente interino a Juan Bautista Ceballos, quien mandó disolver las Cámaras el 19 del mismo mes, convocando a un nuevo Congreso, entonces los diputados y senadores descontentos desconocieron al Presidente.

En seguida se pronunció la guarnición de México encabezada por el general Robles Pezuela, secundando el Plan de Jalisco y celebrando una conferencia con el general López Uruga, en la que se convino proclamar la dictadura de Santa Anna, y mientras éste volvía del destierro se nombró al general Lombardini como depositario interino del Poder Ejecutivo.

Antonio López de Santa Anna, tomó posesión el 20 de abril de 1853 y se vio comprometido a cumplir el programa del partido conservador que era contrario a la federación, al sistema representativo y a toda elección popular. Se le dieron facultades para la reorganización del país hasta la publicación de la nueva Constitución Política que debía formularse.

Bajo la inspiración de Lucas Alamán, miembro del gabinete presidencial, Santa Anna dictó varios decretos que tendían a reformar la administración pública, como lo fueron el del 22 de abril que ordenaba la formación de un presupuesto exacto de los gastos de la Nación, el cual serviría de regla para todos los que han de erogarse, sin que pueda hacerse ninguno que no esté comprendido en tal presupuesto.

El Decreto del 14 de mayo de 1853, centralizó la administración en manos del Presidente; reunió las rentas federales y las

de los Estados en un fondo común del cual sólo podía disponer el Presidente.

Los Estados fueron convertidos en "departamentos", y en recaudadores de rentas para cubrir los gastos provocados por el Presidente ya que se rodeó del lujo y etiqueta propios de un monarca, pero los ingresos de los Estados eran insuficientes por lo que aumentó inmoderadamente los impuestos, llegando a cobrar contribuciones hasta por las puertas y ventanas de las casas y por los animales domésticos que en ellas había, lo que trajo como consecuencia el descontento popular.

### **E. Constitución Política de 1857.**

El 18 de febrero de 1856 se reunió en la Ciudad de México el Congreso Constituyente, formado en su mayoría por diputados de ideas liberales. Los constituyentes se inspiraron en las doctrinas jurídicas de los norteamericanos y en los principios liberales de la Revolución Francesa.

El 5 de febrero de 1857 aprobó el Congreso la nueva Constitución Política que organizaba al país en forma de república representativa, democrática, federal, compuesta por 23 Estados libres y soberanos en su régimen interior, pero unidos en una Federación.<sup>(39)</sup>

En lo concerniente a contribuciones esta Constitución contemplaba en el artículo 31 dentro de las obligaciones de los mexicanos en su fracción segunda el contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Al respecto de los Estados de la Federación, en el artículo 2° señalaba restricciones referentes a establecer derechos de tonelaje,

---

<sup>(39)</sup> MIRANDA BASURTO, Miguel. La Evolución de México. Octava. Reimpresión. Herrero. México. 1969. p. 394.

negando imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones, sin el consentimiento del Congreso de la Unión.

#### **F. Constitución Política de 1917.**

Esta Constitución fue promulgada el 5 de febrero de 1917 y también señala en el artículo 31 las obligaciones de los mexicanos y ahora en su fracción cuarta indica el deber de contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Sobre la soberanía nacional y la forma de gobierno se constituyó en una república, representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta Ley fundamental, artículo 40.

Dentro de las facultades del Congreso se establecieron en el artículo 73 entre otras, la de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, imponer aranceles sobre el comercio extranjero y para impedir que en el comercio de Estado a Estado se establezcan restricciones.

Sobre los Estados también se reguló lo concerniente a su organización interna en el artículo 115 señalándose que tendrían la forma de gobierno republicano, representativo y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre de acuerdo con las siguientes bases cada Municipio será administrado por un Ayuntamiento de elección popular directa y no habrá autoridad intermedia entre el Municipio y el gobierno del Estado.

Por lo que la diferencia o la novedad más notoria con respecto a la Constitución de 1857, es la relativa al establecimiento del Municipio

Libre como la futura base de la administración política y municipal de los Estados, y por ende del país.

De este modo el artículo 115 indica que los Municipios administraran libremente su hacienda, la cual se compondrá de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que serán las suficientes para atender las necesidades municipales. Asimismo, los Municipios se encuentran investidos de personalidad jurídica para todos los efectos legales.

Es en esta Constitución en la que se regula de manera más precisa el funcionamiento y la organización de los Municipios, considerándolo como una de las más grandes conquistas de la revolución, señalándose que es la base del gobierno libre, que no solo daría libertad política a la vida municipal, sino que también tendría independencia económica ya que contaría con fondos y recursos propios para la atención de sus necesidades, sustrayéndose así del abuso que han demostrado hasta ahora los gobernadores de los Estados.<sup>(40)</sup>

En el artículo 117 se expresan una serie de prohibiciones a los Estados en virtud de que estas actividades le corresponden a la Federación, entre ellas tenemos la de acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas, ni papel sellado, gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio, prohibir ni gravar directa o indirectamente la entrada a su territorio de y la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera, expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras.

El artículo 118 también señala prohibiciones absolutas para los Estados y entre ellas encontramos que no deben establecer derechos

<sup>(40)</sup> YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal. "En las diversas Etapas de nuestra Organización Política". Tomo III. Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958. p. 182.

de tonelaje ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

En esta Constitución dentro de las prevenciones generales establece en el artículo 124 que las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.

En el artículo 131 se indicaba como facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República, de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar en el Distrito y Territorios Federales, los impuestos de alcabalas y las leyes fiscales o disposiciones fiscales que se prohibieron a los Estados en el artículo 117.

Como se puede observar en la Constitución de 1917, sólo se señalan como fuentes privativas de la Federación los relativos a importaciones y exportaciones (artículo 131), imponiéndose ciertas limitaciones a los Estados con la finalidad de que éstos no establecieran en sus territorios impuestos alcabalatorios (artículos 117 y 118)

Como se ha podido apreciar a lo largo de la historia de México las contribuciones o los ingresos que percibe el Estado siempre se han tratado de centralizar ya sea en un gobierno centralista, dictatorial o federal, es éste último el que presenta mayor autonomía en administración y finanzas tanto de los Estados, Municipios y Federación, pero al no delimitarse fuentes exclusivas de cada uno se presenta el problema de la doble o múltiple tributación.

La Constitución de 1917 no señaló las bases para la distribución de las fuentes y objetos tributarios entre los tres sujetos

activos de la relación tributaria que son la Federación, los Estados y los Municipios, lo cual ha traído como consecuencia problemas de interpretación y concurrencia impositiva.<sup>(41)</sup>

Como consecuencia de que el constituyente no reservó campos impositivos exclusivos de la Federación, salvo las consignadas en el artículo 131 de la Constitución de 1917, y considerando que tanto la Federación como los Estados tienen la misma facultad impositiva, sucedía que en ocasiones una misma materia se gravaba dos veces y que como señala Miguel Acosta Romero, analizando cada gravamen aisladamente, sería justo, pero la superposición de los dos impuestos sobre la misma materia traía como consecuencia el agotamiento de la capacidad contributiva del causante.<sup>(42)</sup>

Luego entonces, las facultades concurrentes otorgadas a la Federación y a los Estados trajeron como consecuencia el fenómeno conocido como doble tributación.

---

<sup>(41)</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Porrúa. México. 1989. p. 388.

<sup>(42)</sup> Ibidem p. 389.



### CAPITULO III

#### MARCO JURIDICO

#### DE LAS CONTRIBUCIONES

En el presente capítulo haremos referencia a la regulación legal de las contribuciones en nuestro país, de manera especial a los impuestos federales sobre la renta y al valor agregado.

##### **1. Constitución Política de 1917.**

Anteriormente el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna sólo señalaba la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, de los Estados y de los Municipios en donde residieran los mexicanos.

El 25 de octubre de 1993, esta fracción del artículo 31 fue reformada quedando de la siguiente manera "Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Esta reforma establece la obligación de contribuir para cubrir el gasto público a los ciudadanos que habitan el Distrito Federal ya que tiene un ámbito gubernativo propio.

De acuerdo con el precepto señalado y siguiendo a Acosta Romero<sup>(43)</sup>, las contribuciones deben tener las siguientes características:

##### **a. Deben ser establecidos por la ley.**

---

<sup>(43)</sup> Ibidem. p.394 y 395.

De donde se desprende el principio de legalidad, el cual indica que para la aplicación y validez de las contribuciones deben estar consignadas en una ley general, abstracta y sancionada, en conformidad con los artículos 71, 72 y 73, fracción VII, constitucionales.

"Este principio de legalidad en materia tributaria, puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del Derecho Penal, 'nullum tributum sine lege'"<sup>(4)</sup>

Por tanto, si la ley establece el tributo debe asimismo indicar los elementos y los supuestos que integran a la obligación tributaria. Los sujetos de la obligación tributaria ya han sido explicados con anterioridad, y, por tanto, remitimos al lector al capítulo I, páginas 13 a la 22.

#### **b. Deben ser proporcionales y equitativos.**

La proporcionalidad es una forma de determinación del crédito fiscal basada en una cuota uniforme idéntica para todos los contribuyentes, es decir un impuesto es proporcional cuando no toma en cuenta la capacidad contributiva del sujeto pasivo del crédito fiscal. La equidad por su parte considera las características, la condición económica y la calidad del sujeto pasivo de la obligación fiscal.

Al respecto se cita la siguiente jurisprudencia que explica de manera precisa estos dos términos:

"IMPUESTO. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos

<sup>(4)</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Décima Séptima edición. Porrúa. México. 1992. p. 265.

públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de mediano y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos, y uno inferior los de menos ingresos, estableciéndose además una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada en la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impuesto sea distinto, no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma Ley Tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto, deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula".

Informe 1985. Primera Parte. Pleno. Tesis 5. páginas 371 y 372.

(45)

De donde se desprende que la proporcionalidad toma en cuenta la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la obligación

<sup>(45)</sup> FLORES ZAVALA. Ernesto. Ob. Cit. p.p. 209 y 210.

tributaria y la equidad atiende a la igualdad con la que se trata a los contribuyentes de un mismo impuesto.

**c. Deben estar destinados a cubrir el Gasto Público.**

Una vez recaudadas las contribuciones deben cubrir los gastos públicos motivados por la realización de obras públicas y que beneficien a la colectividad.

El artículo 73, en su fracción VII, señala que "El Congreso tiene facultad: VII. Para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto". Aun cuando se trata de una facultad expresamente concedida a la Federación, los Estados también pueden establecer contribuciones para cubrir su presupuesto ya que de no ser así perderían completamente su autonomía al tener que depender económicamente de la Federación.

El artículo 74, fracción IV, párrafos primero, tercero y cuarto, establece lo siguiente "Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la cuenta pública del año anterior.

...

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter en el mismo presupuesto, las que emplearan los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas".

Esta última disposición cumple con lo que apunta el artículo 72, en el inciso h, de nuestra Carta Magna y que a la letra dice "Todo proyecto de ley o decreto cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.

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

Entendiéndose que el Congreso de la Unión debe decretar anualmente las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de egresos o el gasto público, de tal manera que también debe ser expedida una Ley de Ingresos para la Federación, en la cual se establecerán las contribuciones que estarán en vigor durante un año. Esta ley es una especie de catálogo en la que se establecen los ingresos que percibirá la Federación incluyéndose en ella impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, productos, aprovechamientos y además las contribuciones causadas en ejercicios anteriores y pendientes de ser liquidadas.

Por tanto, los impuestos sólo tienen vigencia anual, si no se renueva su existencia en el siguiente ejercicio fiscal.

La Constitución de 1917, no estableció los límites de las facultades impositivas de las Entidades Federativas y de la Federación, lo que trae como consecuencia el fenómeno de la doble o múltiple tributación, considerando que existen fuentes y campos de imposición en los que la Federación y los Estados pueden concurrir, éstos son todos aquellos que no se encuentran enumerados en la fracción XXIX-A del artículo 73 de este mismo ordenamiento.

La presencia del fenómeno de la doble o múltiple tributación, dio origen a la expedición de la Ley de Coordinación en materia impositiva la cual a partir de su vigencia ha hecho que el problema de la concurrencia fiscal, derivado de la indivisión de los campos impositivos haya disminuido, pero en ningún caso se ha resuelto.<sup>(46)</sup>

Razones por las que se considera la necesidad de hacer una reforma constitucional y delimitar los campos impositivos de la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios y de esta manera eliminar la dependencia económica que existe entre unos y otros.

## 2. El Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

En el Código Fiscal de la Federación se localizan los principios más avanzados, depurados y generales, básicos y elementales de nuestro Derecho Fiscal, esta es la razón por la cual es aplicado supletoriamente a las leyes fiscales especiales encargadas de regular cada impuesto.

La Exposición de Motivos del Código Fiscal de la Federación el legislador apuntó que éste "... reúne en su articulado los principios más generales conforme a los cuales se desenvuelven las relaciones entre los contribuyentes y el Estado. En él no se establece gravamen alguno, lo que es materia propia de las diversas leyes fiscales ...".

El Código Fiscal, en el Título Primero, sólo tiene un capítulo en el que se consagran las disposiciones generales. En el artículo 1º se hace referencia a la aplicación supletoria de este ordenamiento, además de señalar quienes son los sujetos obligados al pago de contribuciones. Estos sujetos son las personas físicas y morales. La Federación cuando realiza actividades gravadas de Derecho Privado y los Estados extranjeros cuando no exista reciprocidad.

---

<sup>(46)</sup> SANDOVAL, Gustavo. Derecho Fiscal. Luysil. México. 1974. p. 47.

En los artículos 2º y 3º se encuentra la clasificación y la definición de las contribuciones que percibe el Estado, siendo éstas los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras, los derechos, los aprovechamientos juntamente con sus accesorios y los productos.

El artículo 4º del Código de la materia contiene la definición de los créditos fiscales que "... son los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena ...", señalando también que la dependencia encargada de recaudar los ingresos del Estado, aun cuando se destinen a un fin específico será la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas autorizadas por la misma Secretaría.

Al respecto de quienes son las autoridades administradoras y recaudadoras de los ingresos del Estado, el artículo 2º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación señala que las primeras son autoridades fiscales de la Secretaría, de las Entidades Federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para conceder la autorización de que se trate.

Por autoridad recaudadora el mismo artículo señala que se entienden como tales las oficinas de aduanas y federales de hacienda y las autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para recaudar la contribución federal de que se trate y para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

El artículo 5º del Código de la Materia, se refiere a la aplicación estricta de las disposiciones referentes a los sujetos obligados al pago de la contribución, en cuanto al objeto, la base y la tasa o tarifa. Asimismo, respecto de la interpretación de las normas tributarias, se aplicará "... cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

El artículo 6º del Código Fiscal, hace alusión al hecho generador, como el motivo de la causación de las contribuciones, de acuerdo a la realización de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en el que ocurran. Estas mismas contribuciones serán determinadas en conformidad con la disposición vigente en el momento de su causación, pero se aplicarán para el procedimiento las normas que sean expedidas con posterioridad.

Los artículos 6º, 21 y 22 del Código de la materia señalan lo relativo al origen, la determinación, liquidación y actualización del crédito fiscal.

El artículo 7º del Código Fiscal de la Federación apunta los lineamientos sobre la entrada en vigor de las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general será a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en la misma se establezca una fecha posterior.

Sobre el ámbito de aplicación de las leyes fiscales, indica el artículo 8º del Código Fiscal que se integra por "... el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial".

Para efectos de este ordenamiento se consideran personas físicas residentes en el territorio nacional aquellas que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el ejercicio de un año



El artículo 5º del Código de la Materia, se refiere a la aplicación estricta de las disposiciones referentes a los sujetos obligados al pago de la contribución, en cuanto al objeto, la base y la tasa o tarifa. Asimismo, respecto de la interpretación de las normas tributarias, se aplicará "... cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

El artículo 6º del Código Fiscal, hace alusión al hecho generador, como el motivo de la causación de las contribuciones, de acuerdo a la realización de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en el que ocurran. Estas mismas contribuciones serán determinadas en conformidad con la disposición vigente en el momento de su causación, pero se aplicarán para el procedimiento las normas que sean expedidas con posterioridad.

Los artículos 6º, 21 y 22 del Código de la materia señalan lo relativo al origen, la determinación, liquidación y actualización del crédito fiscal.

El artículo 7º del Código Fiscal de la Federación apunta los lineamientos sobre la entrada en vigor de las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general será a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en la misma se establezca una fecha posterior.

Sobre el ámbito de aplicación de las leyes fiscales, indica el artículo 8º del Código Fiscal que se integra por "... el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial".

Para efectos de este ordenamiento se consideran personas físicas residentes en el territorio nacional aquellas que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el ejercicio de un año

calendario permanezcan en otro país por un lapso mayor a 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país y también serán consideradas personas físicas aquellas de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aún cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un lapso mayor al señalado anteriormente.

Al respecto de las personas morales, el artículo 9º del Código Fiscal dispone, son aquellas que hayan establecido en México la administración principal de su negocio. En términos generales se presume que las personas físicas y morales de nacionalidad mexicana son residentes en territorio nacional, salvo prueba en contrario.

El artículo 10 del mismo ordenamiento hace referencia al domicilio fiscal, cuando se trate de personas físicas, se determinará cuando realicen actividades empresariales, será el local en el que se encuentre el principal asiento de sus negocios. Si no realizan actividades empresariales y prestan servicios personales independientes, será el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades. En los demás casos el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

Tratándose de personas morales, cuando sean residentes en el país, será el local donde se encuentre la administración principal de los negocios. Si son establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, será dicho establecimiento y en el caso de que se trate de varios establecimientos, será el local en que se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación en el artículo 20, hace referencia a lo que se considera como cambio de domicilio fiscal, entendiéndose por esto cuando el contribuyente o el retenedor lo establezca en lugar distinto al que se tiene manifestado. Al respecto del aviso del cambio del domicilio fiscal deberá darse dentro del

mes siguiente al día en que tenga lugar la situación jurídica o de hecho que corresponda. Cuando el nuevo domicilio fiscal se encuentre en la misma circunscripción territorial de la autoridad recaudadora ante la que se hayan estado presentando las declaraciones periódicamente, el aviso se presentará ante ella, si es en la circunscripción territorial de autoridad recaudadora distinta de aquella en la que se estuvieran presentando las declaraciones periódicamente, el aviso se presentará a la autoridad recaudadora que corresponda al nuevo domicilio.

En el caso de que hubiere un cambio de nomenclatura o de numeración oficial, la autoridad fiscal actualizará los datos correspondientes, sin que en este caso el contribuyente deba presentar el aviso de cambio de domicilio.

En el artículo 11 del Código Fiscal se contempla la disposición relativa a los ejercicios fiscales los cuales coincidirán con el año de calendario. Si se tratará de personas morales que inicien sus actividades con posterioridad al primero de enero, se tratará de un ejercicio fiscal irregular, debiendo iniciarse el día en que comiencen actividades y terminarse el 31 de diciembre del año de que se trate. En los casos en que una sociedad entre en liquidación, sea fusionada o se escinda, siempre que la sociedad escidente desaparezca el ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha en la que entre en liquidación, sea fusionada o se escinda respectivamente. En el primer caso, se considerará que había un ejercicio por todo el tiempo en que la sociedad este en liquidación.

El Reglamento del Código de la materia dispone en el artículo 5º-A, párrafo cuarto, que el aviso correspondiente a la fusión de sociedades debe ser presentado por la sociedad que surja o subsista, dentro del mes siguiente a la fecha en que se llevó a cabo la fusión, debiendo contener la razón social de las sociedades fusionadas y la fecha en que se realizó la fusión.

Sobre el concepto de la enajenación de bienes y de sus efectos fiscales el Código Fiscal apunta en los artículos 14 y 14-A, que por enajenación de bienes se entiende toda transmisión de propiedad, aun cuando el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado; las adjudicaciones, aún cuando se realicen en favor del acreedor; la aportación de una sociedad o asociación; la que se lleve a cabo mediante el arrendamiento financiero y la que se hace a través de fideicomisos.

En el caso de las enajenaciones a plazos, se considera que son aquellas que se efectúan a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se realicen con clientes que sean público en general, sea diferido más del 35% del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses.

Se considerará que la enajenación es hecha en territorio nacional, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente, y en caso de no haber envío en el país se realiza la entrega material del bien por parte del enajenante. El adquirente se reputará como el propietario de los bienes para los efectos fiscales a que hubiera lugar. No se consideran como enajenación de bienes los casos de escisión, en fusión y en las operaciones de préstamos de títulos o valores por la entrega de los bienes prestados al prestatario y por la restitución de los mismos al prestamista.

En lo relativo a la escisión de sociedades, el artículo 15-A del Código de la materia señala que debe entenderse como la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean especialmente para ello, denominadas escindidas.

El Reglamento del Código de la materia en el artículo 5º -A, párrafo primero, señala que debe presentarse el aviso respectivo en caso de escisión de sociedades, debiendo éste ser presentado por la sociedad

escidente, cuando ésta subsista, o en su caso por la escindida que al efecto sea designada en el caso de que la primera se extinga, el aviso deberá presentarse dentro del mes siguiente a la fecha en la que se lleve a cabo la misma, conteniendo la razón social de la sociedad escidente y de la sociedad escindida y la fecha en la que se realizó dicho acto.

Al respecto de las actividades empresariales, el artículo 16 indica que son las siguientes: las comerciales, que son aquellas que tienen ese carácter en las leyes federales; las industriales entendidas como la extracción, conservación y transformación de materias primas; las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos que no hayan sido objeto de transformación industrial; las de pesca que incluyen la cría, el cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos que no hayan sido objeto de transformación industrial y las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, sí como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos.

El artículo 16, también señala los conceptos de empresa y de establecimiento, por la primera se entenderá a la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, y por establecimiento se entiende cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente las actividades empresariales.

Sobre el aviso de apertura o cierre de establecimientos o de locales que sean utilizados como base fija para el desempeño de servicios personales independientes, el artículo 24 del Reglamento del Código de la materia señala que deberá presentarse ante la autoridad recaudadora competente, dentro del mes siguiente al día en que se realice cualquiera de estos hechos.

Sobre las operaciones financieras derivadas, el artículo 16-A del Código Fiscal las explica como aquellas que se realizan en mercados reconocidos en los cuales una de las partes adquiere el derecho o la obligación a adquirir o enajenar a futuro mercancías, acciones, títulos, valores, divisas u otros bienes a un precio establecido al celebrarlas, o a pagar la diferencia entre dicho precio y el que tengan esos bienes a su vencimiento, o bien el derecho o la obligación a celebrar una de esas operaciones.

Se consideran también operaciones financieras derivadas aquellas que se realizan en mercados reconocidos en las que se liquidan diferencias entre los precios, índices o canastas de precios o tasas de interés convenidos al inicio de la operación y cuyo resultado depende de las fluctuaciones que tengan en el mercado a una determinada fecha, las variantes antes mencionadas sobre las cuales se pacto.

De la misma manera se consideran operaciones financieras derivadas aquellas en las que se enajenen en el mercado secundario los títulos de crédito en donde se contengan las operaciones antes mencionadas. Todas las operaciones financieras derivadas señaladas deberán efectuarse con los instrumentos, en los mercados y con las condiciones que al respecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En lo relativo a los ingresos en bienes o en servicios, su valorización de acuerdo con el artículo 17 del Código Fiscal será de la siguiente manera, el valor se considerará en moneda nacional en la fecha de percepción de acuerdo a las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos el de avalúo. Esta disposición no es aplicable si se trata de moneda extranjera. En el caso de la prestación de un servicio y que con motivo de éste se proporcionen bienes o se otorgue su uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del

prestatario, siempre que se trate de bienes que ordinariamente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

Dentro de las disposiciones de carácter general que se encuentran en el Código Fiscal figuran las relativas a los responsables solidarios y es el artículo 26, el que señala quienes son las personas consideradas como responsables de manera solidaria.

En el Código Fiscal de 1938, se hacía una distinción relativa a las 4 clases de responsabilidades fiscales a parte de la que recae sobre los sujetos pasivos directos y son la substituta, la solidaria, la subsidiaria y la objetiva.

En el Código Fiscal vigente no se tomó en consideración esta clasificación de responsabilidades, el objetivo que se persiguió fue que no se eludiera el crédito fiscal, obligando de esta manera a la mayoría de las personas posibles y garantizar de esta manera el pago de dicho crédito. Sólo se distinguen como sujetos obligados al pago a los contribuyentes o sujetos pasivos directos, y a los sujetos solidariamente responsables. De acuerdo con los artículos 1º, 2º, 6º y 26.

La **responsabilidad substituta** es aquella que consiste en el traslado a un tercero de la obligación de pagar el crédito fiscal que es a cargo del sujeto directo, mediante la retención o recaudación del impuesto a este último, cuando aquel los cobra o le paga cantidades gravadas, todo ello con el objeto de facilitar el cumplimiento de la obligación de pagar el crédito, siendo ambos sujetos solidariamente responsables del pago. <sup>(47)</sup>

En este tipo de responsabilidad se encuentran las personas que señalan las fracciones I, II y XIV del artículo 26 del código de la materia siendo estos los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones, hasta por el monto de esas contribuciones. Asimismo, las personas que estén obligadas a realizar

<sup>(47)</sup> SANCHEZ LEON, Gregorio. Ob. Cit. p. 301.

pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes, hasta por el total de dichos pagos. De la misma manera las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes cuando éstos sean pagados por aquéllos hasta por el monto del impuesto causado.

Sobre la **responsabilidad solidaria** el Código Fiscal no contiene una definición, razón por la cual se aplican al respecto las disposiciones que contiene el Código Civil para el Distrito Federal, sobre las obligaciones mancomunadas en el artículo 1988, señala que "La solidaridad no se presume; resulta de la ley o de la voluntad de las partes".

El pago hecho por cualquiera de los deudores solidarios extingue totalmente la obligación. "Los responsables solidarios son sujetos que pagan una prestación cuya satisfacción corresponde natural y originalmente a un tercero".<sup>(48)</sup>

Dentro de esta clase de responsabilidad se encuentran las personas que señalan las fracciones III, V, VI, VIII y IX del mismo artículo 26, siendo los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como aquellas que causaron durante su gestión, salvo cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

El Reglamento del Código Fiscal, en relación a los avisos que deben hacerse ante las autoridades fiscales señala en su artículo 3°, que deberán presentarse ante las autoridades fiscales, salvo que haya disposiciones que indiquen una regla diferente, debiéndose presentar ante la autoridad recaudadora correspondiente.

---

<sup>(48)</sup> Ibidem. p. 299.



El artículo 22 del mismo Reglamento, señala sobre la liquidación de sociedades o sobre la sucesión que, en el caso de la primera el aviso deberá presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente, dentro del mes siguiente al día en que se inicie el procedimiento de liquidación. Y respecto a la sucesión, en el caso de que la persona obligada a presentar declaraciones periódicas fallezca, el aviso deberá entregarlo el representante legal de la sucesión dentro del mes siguiente al día en que se acepte el cargo, ante la misma autoridad a la que se venían presentando las declaraciones periódicas. No se estará en obligación de hacer tal aviso en el caso de que la persona fallecida hubiera estado obligado a presentar declaración periódica únicamente por servicios personales.

Los directores, gerentes generales, administradores, la persona o personas cualquiera que sea el nombre con el que se les designe con las funciones antes indicadas, de manera única de las sociedades mercantiles, se consideran responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando no soliciten su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, o cambio de domicilio sin presentar el aviso correspondiente entre otros supuestos.

Los representantes de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones. También quienes ejerzan la patria potestad o tutela por las contribuciones a cargo del representado. Aquellas personas que manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el

valor de los dados en garantía, sin que su responsabilidad exceda en ningún caso del monto del interés garantizado.

Este mismo artículo en las fracciones X y XI hace referencia a la **responsabilidad subsidiaria** la cual carece de un concepto específico en nuestra legislación, pero que en materia mercantil se hace referencia a este tipo de responsabilidad en los artículos 24, 25 y 51 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

El artículo 24 de la ley citada anteriormente contiene lo que se podría llamar el concepto de la responsabilidad subsidiaria "La sentencia que se pronuncie contra la sociedad condenándola al cumplimiento de obligaciones respecto de tercero, tendrá fuerza de cosa juzgada, contra los socios, cuando éstos hayan sido demandados conjuntamente con la sociedad. En este caso la sentencia se ejecutará primero en los bienes de la sociedad y, sólo a falta de o insuficiencia de éstos, en los bienes de los socios demandados.

Quando la obligación de los socios se limite al pago de sus aportaciones, la ejecución de sentencia se reducirá al monto insoluto exigible".

En este tipo de responsabilidad subsidiaria se encuentran los socios o accionistas respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación a las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que incurra en los supuestos señalados en la fracción tercera, no excediendo la responsabilidad de la participación que tenían en el capital social durante el periodo de que se trate.

Las sociedades que debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas que no comprueben haber retenido y enterado el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales.

Este artículo 26 del Código de la materia contiene cuatro casos en los que existe **responsabilidad objetiva**, este tipo de responsabilidad consiste en que las prestaciones fiscales se generan con motivo de un determinado bien y que sólo podrán hacerse efectivas hasta por el valor del mismo, estos son los que contienen las fracciones IV, VII, XII y XIII. (49)

En el caso de los adquirentes de negociaciones, en relación a las contribuciones que se hayan causado en base a las actividades realizadas en la negociación cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del monto del valor de la misma. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y del capital transmitido por la escidente, así como las contribuciones causadas por ésta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión. También las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que sea causado en base al otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional o para ser transformados o que ya hubieren sido transformados, están obligadas al pago del impuesto al activo y la responsabilidad será hasta por el monto de dicha contribución.

El Código Fiscal de la Federación también señala la obligación de llevar contabilidad a aquellas personas que por disposiciones legales se encuentren obligadas a ello, observando las reglas siguientes, deberán utilizar sistemas y registros contables de acuerdo con el Reglamento de éste Código, los asientos de la contabilidad serán analíticos, llevándola en su domicilio fiscal.

---

(49) Ibidem. p. 301.

Al respecto de la contabilidad, el Reglamento del Código Fiscal contiene en la Sección Tercera del Capítulo II, las disposiciones relativas y aplicables a esta obligación.

Sobre la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, el artículo 27 dispone que tanto las personas físicas como las personas morales obligadas a presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad y su domicilio.

En lo que respecta a los empleadores, éstos deben solicitar la inscripción de sus trabajadores en el Registro Federal de Contribuyentes, quienes proporcionarán sus datos para tales efectos.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en los artículos 14, 15, 16 y 17, hace referencia a los procedimientos y formalidades que deben cumplirse para la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

Las personas físicas y morales obligadas a inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, deberán presentar su solicitud de inscripción, si se trata de una persona moral se proporcionará el nombre de la persona a quien se le haya conferido la administración única, gerencia general o dirección general de la misma, debiendo presentar además tanto las personas físicas como las morales, los avisos de cambio de denominación social, cambio de domicilio fiscal, aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades, el de cancelación del Registro Federal de Contribuyentes.

Sobre los avisos que se señalan en el párrafo anterior el artículo 21 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación indica que

los avisos de aumento de obligaciones se presentará cuando se esté obligado a presentar declaraciones periódicas distintas de las que se venían presentando. Los avisos de disminución de obligaciones, cuando se deje de estar sujeto a cumplir con alguna o algunas obligaciones periódicas y se deba seguir presentando declaración por otros conceptos. El aviso de suspensión cuando el contribuyente interrumpa las actividades por las cuales está obligado a presentar declaraciones o pagos periódicos, siempre y cuando no deba cumplir con otras obligaciones fiscales de pago por sí mismo o por cuenta de terceros. Estos avisos deberán presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente, dentro del mes siguiente al día en que se realicen las situaciones jurídicas o de hecho que los motiven.

En el caso de reanudación de obligaciones, éste será presentado cuando se vuelva a estar obligado a presentar alguna de las declaraciones periódicas, debiendo presentarse conjuntamente con la primera de éstas.

El Reglamento, en el artículo 19, señala el plazo durante el cual debe darse el aviso de cambio de la denominación social ante la autoridad recaudadora correspondiente dentro del mes siguiente al día en que se firme la escritura.

Sobre el término para solicitar la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y las reglas para la inscripción las señalan los artículos 15 y 16 del Reglamento. La solicitud de inscripción deberá presentarse dentro del mes siguiente al día en que se efectúen los siguientes supuestos, en el caso de las personas morales residentes en México a partir de que se firme su acta constitutiva; las personas físicas, así como las personas morales residentes en el extranjero, desde que se realicen las situaciones jurídicas que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas. Sobre las reglas para la solicitud de inscripción, ésta deberá presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente.

En el caso de la Federación, de los Estados, de los Municipios, y de los organismos descentralizados que no realicen actividades preponderantemente económicas, podrán inscribir, por separado, a las unidades administrativas que los integran, cumpliendo con sus demás obligaciones como retenedores o como contribuyentes, siempre que estas unidades tengan la autorización de las autoridades administradoras.

El artículo 16 del Reglamento señala que los trabajadores tienen la obligación de proporcionar los datos necesarios para su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, si los trabajadores ya se encuentran inscritos en el Registro deberán comprobar esta circunstancia, cuando el contribuyente no disponga del comprobante de inscripción, podrá gestionarlo en cualquier autoridad recaudadora de la Federación, el empleador puede hacer esa misma solicitud y deberá proporcionar a su trabajadores el comprobante de inscripción y la copia de la solicitud que para tal efecto haya presentado por ellos.

El artículo 18 del Reglamento del Código de la materia, apunta la obligación de los extranjeros de solicitar su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, ante el Consulado mexicano más próximo al lugar de su residencia.

Con respecto a la clave del Registro Federal de Contribuyentes, hace referencia el artículo 25 del Reglamento del Código de la materia, indicando que dicha clave se dará a conocer a quien solicite la inscripción, mediante un documento al que se le denominará Cédula de Registro Federal de Contribuyentes.

En los casos de cambio de denominación social, o como consecuencia de corrección de errores u omisiones que den lugar a dichos cambios, la Secretaría de Hacienda asignará una nueva clave, para lo cual es necesario que se devuelva la Cédula para su reexpedición y se acusará el recibo de ésta.

De manera global se ha expuesto el contenido de las disposiciones generales que contiene el Código Fiscal de la Federación y su respectivo Reglamento, las cuales se utilizan de manera supletoria en las leyes que regulan impuestos de manera particular.

### **3. Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.**

Antes de hacer cualquier señalamiento relativo a la legislación sobre este impuesto, trataremos de explicar en que consiste y de que manera se entiende, sin sujetarnos exclusivamente al texto de la ley, sino con tendencia a la generalidad, para su mayor comprensión.

La primera persona que hizo referencia al término de renta fue David Ricardo, tomando en consideración las diversas situaciones en las que hay un excedente económico, un impuesto que grave esta plusvalía no afectará la producción ya que el costo es menor o inexistente y mayores los beneficios compensatorios del trabajo.

David Ricardo consideraba a la renta económica pura como "la compensación que se paga al propietario de la tierra por el uso de sus energías originarias e indestructibles".<sup>(50)</sup>

La renta desde el punto de vista económico se considera que es toda clase de cobros periódicos que hacen las personas, sociedades o gobiernos, siempre y cuando tengan su origen en el trabajo, la propiedad o de cualquier otro factor productivo, deduciéndose que la renta está unida a la producción de bienes y servicios, es decir, a la creación de la riqueza.

Actualmente se considera que no sólo la tierra genera renta o riqueza, sino también los demás factores de producción.<sup>(51)</sup>

<sup>(50)</sup> CORTINA, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México. Porrúa. México. 1977. p. 111.

En nuestro país este impuesto es establecido por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El impuesto sobre la renta, como su nombre lo indica, se basa en los ingresos netos, cantidad determinada por todo lo que el contribuyente recibe entre dos fechas (por ejemplo del 1° de enero al 31 de diciembre) al que se le ha denominado ejercicio ordinario o ejercicio montado, de la que se hacen ciertas restas.

Estas restas son básicamente dos:

a. Por ingresos no gravados, y consisten en ciertas cantidades que fueron recibidas por el contribuyente y que fueron pasados por alto para los fines del impuesto. La ley determina que esos impuestos quedan excluidos por razones de tipo legal, social u otras.

b. Las deducciones, son restas que se hacen a la renta total, y hay dos clases:

1. Los gastos cubiertos para realizar el ingreso. Por regla general se entiende que son deducibles todos los gastos de negocios y cubiertos para lograr el ingreso. Es decir "conceptos negativos que hay que compensar con los positivos para dar un total algebraico".<sup>(52)</sup>

Para que los gastos del negocio puedan considerarse como deducibles deben ser un desembolso en la producción de ingresos, esto es a nivel profesional y no en el uso de un ingreso a nivel personal; deben ser gastos ordinarios y necesarios, y deben ser gastos de operación y no inversiones de capital.

<sup>(51)</sup> GOMEZ GRANILLO, Moisés. Teoría Económica. Séptima edición. Esfinge. México. 1990. p. 107.

<sup>(52)</sup> GROVES, Harold M. Finanzas Públicas. Sexta Reimpresión. Trillas. México. 1982. p. 227.



2. A esta segunda clase de deducciones se le puede denominar como de gastos privilegiados. Estos conceptos no son deducibles al calcular el ingreso neto, se trata de ciertas disposiciones correlativas que implican privilegios concedidos por la ley. Entre estas deducciones se encuentran las relativas a las cooperaciones a favor de organizaciones docentes, religiosas, caritativas y otras análogas.<sup>(53)</sup>

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 22 hace referencia a las deducciones de manera general indicando que los contribuyentes podrán hacer las deducciones por devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, aún cuando se efectúen en ejercicios posteriores. En las adquisiciones de mercancías, materias primas, productos semiterminados que utilicen para prestar sus servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las deducciones señaladas en primer orden. Asimismo, serán deducibles los gastos, las inversiones, la diferencia entre los inventarios final e inicial de un ejercicio, cuando el inventario inicial sea mayor, tratándose de contribuyentes dedicados a la ganadería; los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los señalados con anterioridad; las aportaciones para los fondos destinados a la investigación y desarrollo de tecnología; por la creación e incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal complementarias a las que establece el IMSS; los intereses, la pérdida inflacionaria y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros. Al respecto de la manera de hacer las deducciones, términos y requisitos para las mismas se encuentran en los artículos 13-A al 40 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)

El principio básico de este impuesto, es la renta del contribuyente, cualquiera que sea su origen, debe combinarse en la medida única o sintética de la renta. Con posterioridad esa renta total se

<sup>(53)</sup> Ibidem. p. 228.

reduce por la aplicación de ciertas deducciones y exenciones para llegar a la renta imponible, la cual es la base sobre la que se aplican los tipos impositivos al momento de calcular el impuesto.<sup>(54)</sup>

Sobre los sujetos del impuesto sobre la renta, éstos pueden ser personas físicas o personas morales y sus obligaciones fiscales se determinan en razón de la nacionalidad o de la territorialidad.

Son obligados al pago del impuesto aquellas personas que:

1. Son residentes en México.
2. Son residentes en el extranjero y con establecimiento permanente o base fija en el país.
3. Los residentes en el extranjero y sin establecimiento permanente en el país.

Dentro de los sujetos obligados al pago de este impuesto hay personas físicas y personas morales, en lo que respecta a las primeras pagarán el impuesto por ingresos obtenidos individualmente; por ingresos obtenidos en común ya sea por contratos de asociación, por fideicomisos realizando actividades empresariales y por bienes en copropiedad.

El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el Título IV, contiene las disposiciones de carácter general relativas a las personas físicas obligadas al pago de este impuesto.

Respecto a las personas morales que están obligadas al pago de este impuesto se encuentran las sociedades mercantiles (art. 5° LISR), las sociedades controladoras (art. 57-A LISR), los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales (art. 5° LISR), las instituciones de crédito o sociedades

<sup>(54)</sup> MUSGRAVE, Richard A. y Peggy B. Musgrave. Hacienda Pública. "Teórica y Aplicada". Quinta edición. Mc Graw Hill. México. 1993. p. 397.

nacionales de crédito (art. 5º, 52, 52-A, 52-B, 52-C, 52-D, 53, 53-A y 54 LISR), las instituciones de seguros (art. 53 y 53-A LISR), las instituciones de fianzas (art. 54 LISR), por ingresos obtenidos en común ya sea por contrato de asociación en participación o por fideicomiso realizando actividades empresariales (art. 8º y 9º LISR).

El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en lo relativo a las personas morales señala en el Título II las disposiciones generales respecto al pago de dicho impuesto.

También hay un grupo de personas morales con fines esencialmente no lucrativos y entre ellas se encuentran sociedades y asociaciones civiles, sociedades cooperativas, de ahorro, cámaras de comercio e industrias, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas asociaciones religiosas, asociaciones civiles y partidos políticos entre otras (art. 68, 70 y 73 LISR).

El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los artículos 68 y 51, señalan que en el caso de personas morales no contribuyentes deben considerar como deducciones para determinar el impuesto a su cargo por los ingresos provenientes de las actividades que realizan y que sean las estrictamente necesarias para los fines de su actividad. Estos sujetos pasivos, deberán llevar el libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones establecidas por el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Este tipo de personas morales son contribuyentes cuando estén autorizadas para recibir donativos deducibles, sobre ingresos por enajenación de bienes, por intereses y por obtención de premios (art. 69 LISR), y no se consideran contribuyentes ya que sus integrantes deben tomar en cuenta como ingresos sujetos a dicho impuesto los que obtengan dichas personas morales (art. 70 y 73 LISR).

Los sujetos obligados al pago del impuesto son determinados por su nacionalidad, por la territorialidad para efectos del domicilio fiscal y por el lugar donde se halla la fuente de riqueza.

En lo que respecta a la nacionalidad, por el hecho de ser mexicano se esta obligado al pago del impuesto aún cuando la fuente de riqueza se encuentre en otro país y el sujeto resida en otro, ante esta disposición puede darse lugar a que exista el fenómeno de la doble o múltiple tributación.

Lo relativo a la territorialidad, ya se ha señalado que atiende a los efectos que trae consigo el domicilio fiscal. Sobre la fuente de riqueza, es decir, el lugar de donde se obtiene el ingreso objeto del gravamen, independientemente de la nacionalidad o el lugar de residencia del sujeto.

Ahora bien, si la fuente del gravamen se encuentra dentro del territorio nacional, la fuente de riqueza debe determinarse en virtud de los tres supuestos siguientes:

1. Si el ingreso proviene del capital, la fuente de riqueza se encontrará en el lugar en donde se emplee el capital que produce los rendimientos, es decir, el país en que resida el deudor del impuesto.
2. Si el ingreso proviene del trabajo personal, la fuente de riqueza se localiza en el país en donde reside quien paga el trabajo prestado.
3. En el caso de ingresos provenientes de la combinación de capital y de trabajo, es decir ingresos de empresa, la fuente de riqueza estará situada en el país en que la empresa desarrolla la actividad para la que fue creada.<sup>(55)</sup>

<sup>(55)</sup> ALTAMIRANO MARTINEZ, Victor Manuel. Análisis jurídico de las Reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales en 1990 y 1991. Tesis

## **Objeto del Impuesto Sobre la Renta.**

El objeto del impuesto es aquella situación jurídica prevista por la norma fiscal, la cual es la generadora de la obligación, en el momento en que el contribuyente se coloque en alguna de sus hipótesis.

Para Gregorio Sánchez León, el objeto del impuesto sobre la renta es el siguiente "el impuesto grava todos los ingresos que se acumulen en dinero, especie, servicios o en crédito, originado por el trabajo personal, bienes, por ganancia en la enajenación de bienes, premios, hechos o actos jurídicos, capital, actividades empresariales, utilidades por fluctuación de monedas extranjeras o la combinación de todos ellos, que aumenten el patrimonio del contribuyente, persona física o moral, mexicana o extranjera, residente en el país o fuera de él, provenientes de fuentes de riqueza ubicadas dentro del territorio nacional, restando las deducciones, las pérdidas, bienes exceptuados de pago y estímulos fiscales autorizados por la ley".<sup>(56)</sup>

De tal manera que los ingresos gravados por la ley, son los provenientes del producto o rendimiento del capital, el trabajo o de la combinación de ambos.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 1º señala quienes son sujetos obligados al pago y el objeto que se grava y así tenemos que "Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

---

Profesional. Licenciado en Derecho. UNAM. ENEP Aragón. México. 1992. p.p. 79-84.

<sup>(56)</sup> SANCHEZ LEON, Gregorio. Ob. Cit. p. 316.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos".

Consecuentemente y haciendo un análisis del objeto del Impuesto Sobre la Renta, en base a los sujetos tenemos que lo que se grava en las personas físicas en términos generales versa sobre ingresos en efectivo, en bienes, crédito, servicios y de cualquier tipo (art. 74 LISR; y art. 10, 11, 12 y 13 del Reglamento de la LISR).

Por ganancias inflacionarias debido a la disminución real de sus deudas (art. 7<sup>o</sup>-B LISR). En el caso de ingresos por actividades empresariales (art. 107 LISR; art. 130 del Reglamento de la LISR), ingresos por prestación de servicios independientes (art. 84 LISR; art. 97 del Reglamento de la LISR), ingresos por rendimiento de bienes dados en fideicomiso (art. 9<sup>o</sup> LISR), ingresos por ganancia cambiaria derivada de la fluctuación de moneda extranjera, por deudas o créditos (art. 7<sup>o</sup>-A LISR).

Por ingresos percibidos como integrante de personas morales no contribuyentes, por ingresos como socios o asociados de personas morales (art. 8<sup>o</sup> y 120 LISR).

Las personas físicas residentes en el extranjero, también están obligadas al pago del impuesto, por la realización de actividades empresariales o prestación de servicios personales independientes en el país, a través de un establecimiento permanente o base fija, por los ingresos atribuibles a éstos (art. 74 pfo. 1<sup>o</sup> LISR).

Respecto a las **personas morales** en términos generales, el objeto del Impuesto Sobre la Renta versa sobre la acumulación total de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios y en créditos provenientes de sus establecimientos en el extranjero. La ganancia inflacionaria consistente en el ingreso que obtengan por la disminución real de sus deudas (art. 15 pfo. 1º LISR; art. 10, 11, 12 y 13 del Reglamento de la LISR).

En el caso de las personas morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos o bases fijas en el país, acumularán el total de los ingresos atribuibles a los mismos. No se considera como ingreso atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta (art. 15 párrafo, 3º LISR)

No son objeto del Impuesto Sobre la Renta los ingresos acumulables percibidos por dividendos o utilidades de otras personas morales residentes en México (art. 15 pfo. 4º LISR) y tampoco se consideran acumulables los impuestos que trasladen los contribuyentes en los términos de ley (art. 21 LISR).

Por ingresos determinados presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por recuperación de créditos incobrables, recuperación por seguros y fianzas intereses y ganancia inflacionaria entre otros ingresos (art. 17 LISR).

Existen ingresos por los cuales no se pagará el impuesto sobre la renta y éstos son enunciados por el artículo 77 de la ley que lo rige y son aquellos que se obtienen por prestaciones que perciban los trabajadores, distintas al salario mínimo, en los ingresos por indemnizaciones por riesgos o enfermedades, en los ingresos por jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias e ingresos de subcuentas de retiro, en los ingresos por los reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral.

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

Asimismo, en los ingresos por prestaciones de seguridad social, de previsión social, depósitos en el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y otros institutos de seguridad, por los ingresos percibidos de cajas y fondos de ahorro, por las cuotas obreras pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, por las compensaciones por retiro o separación, por las gratificaciones anuales y otras prestaciones recibidas por los trabajadores, los sueldos recibidos por extranjeros cuando estén representando a su país en México, las percepciones que se obtengan por gastos de representación y viáticos, por los ingresos provenientes de rentas congeladas, los derivados de la enajenación de casa habitación cuando el contribuyente la haya habitado por lo menos los dos últimos años anteriores a la enajenación, los obtenidos por operaciones financieras derivadas, los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras siempre que no excedan en un año calendario de 20 veces el salario mínimo general vigente en el área geográfica del contribuyente elevado al año, estos son algunos casos enumerados en el artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, estos ingresos no son objeto de dicho impuesto.

En este apartado nos hemos referido de manera general al objeto y a los sujetos del ISR.

#### **4. Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento.**

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es establecido por la Ley que lleva su nombre.

"El IVA es un impuesto que ha de ser ingresado al fisco por cada una de las etapas del proceso económico de producción, distribución y comercialización, en proporción al valor que cada uno de ellos incorpora al producto".<sup>(57)</sup>

<sup>(57)</sup> DE JUANO, Manuel. Tributación Sobre el Valor Agregado. Victor P. de Zoralla Editor. Buenos Aires, Argentina. 1975. p. 63



Este impuesto recae sobre el consumidor final, que es quien en definitiva lo paga a través de sus consumos, este impuesto tiene como características principales y siguiendo a Manuel De Juano, <sup>(58)</sup> las siguientes:

a) Es un impuesto indirecto, ya que afecta las manifestaciones mediatas de riqueza, como son los consumos.

b) Es un impuesto real, en oposición a los impuestos de tipo personal, ya que no pone como éstos, énfasis en la calidad o características del sujeto pasivo del gravamen, en virtud de que para el consumo, la venta o el servicio que se presta o se realiza sin que el legislador obligue a una determinación de las características específicas de la capacidad contributiva del consumidor.

c) Es un impuesto proporcional ya que la tasa de tributación es siempre proporcional y no progresiva. En México es del 15% de acuerdo con la Ley del IVA.

Los sujetos obligados al pago de este impuesto son las personas físicas y morales que realicen las siguientes actividades:

1. Enajenación de bienes.
2. Prestación de servicios independientes.
3. Otorguen el uso y goce temporal de bienes.
4. Importen bienes o servicios (art. 1º LIVA).

En lo referente a las personas físicas y morales se considerarán como residentes en territorio nacional, además de las mencionadas en el Código Fiscal de la Federación, las residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país, por todos

---

<sup>(58)</sup> Ibidem. p. 68

los actos o actividades que en los mismos realicen (art. 3º, párrafo 3º LIVA).

También se encuentran obligados al pago de esta contribución la Federación, el Distrito Federal, los Estados los Municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquiera otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o se encuentren exentos de ellos, deben aceptar la traslación del IVA y pagarlo y trasladarlo de acuerdo a este ordenamiento (art. 3º, párrafo 2º LIVA).

Asimismo, la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por actos que realicen que no den lugar al pago de derechos, salvo que se trate de derechos estatales o municipales por el servicio o suministro de agua potable (art. 3º, párrafo 2º LIVA).

Quedan exentos del pago del IVA las personas físicas con actividades empresariales que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, no pagarán este gravamen siempre y cuando en el año calendario anterior no hayan obtenido ingresos por esas actividades y tenido o utilizado activos que no excedan respectivamente de 77 y 15 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año (art. 2-C LIVA).

También son exentos del pago del IVA las personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas, silvícolas y pesqueras, aún cuando no las realicen con el público en general, debiendo reunir en todo caso los requisitos de los límites de ingresos señalados en el caso anterior.

Los contribuyentes que se encuentran exceptuados del pago del IVA, deben conservar la documentación comprobatoria de sus adquisiciones.

Respecto del **objeto** de este impuesto, tenemos que grava a las personas que realicen las siguientes actividades:

**1. Enajenen bienes.** Para efecto de esta ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario (art. 8º LIVA).

No se considerará como enajenación, la transmisión de la propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta sea realizada por empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del ISR.

Cuando la transferencia de la propiedad no llegue a efectuarse, se tendrá derecho a la devolución del impuesto (IVA) correspondiente.

Al respecto de las enajenaciones el Capítulo II del Reglamento de la LIVA, contempla las disposiciones aplicables a este tipo de actividades de manera particular.

**2. Presten Servicios Independientes.** Este tipo de servicios se considera de la siguiente manera de conformidad con el artículo 14 de la LIVA. Se consideran como tales la prestación de obligaciones de hacer que realice una persona en favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y nombre o clasificación que a dicho acto le puedan dar las demás leyes. El transporte de personas o de bienes. El seguro, reaseguro, afianzamiento y reafianzamiento. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución, así como la asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

Es toda obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona a beneficio de otra, siempre que no se encuentre considerada por esta ley como enajenación, uso o goce temporal de bienes.

No se consideran por esta ley como prestación de servicios las actividades que se realicen de manera subordinada mediante el pago de una remuneración o salario, ni los ingresos que se perciban por servicios que la LISR, asimile a este tipo de remuneración.

Los servicios exentos de pago de acuerdo con el artículo 15 de la LIVA son los que se presten en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio. Los de enseñanza que prestan los organismos descentralizados y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios de acuerdo con la Ley Federal de Educación. El transporte terrestre, excepto por ferrocarril, el transporte marítimo de bienes efectuado por personas no residentes en el país. Los aseguramientos contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida y las cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas entre otras.

En lo referente a la prestación de servicios y las variantes que pueden presentarse según el caso de cada servicio, el Reglamento de la LIVA en el Capítulo II contiene las disposiciones particulares aplicables a cada caso.

**3. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.** Por estas actividades se entiende el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar bienes tangibles temporalmente, a cambio de una contraprestación, de la misma manera se dará el tratamiento que esta ley establece para el uso o goce temporal de bienes a la prestación del servicio de tiempo compartido (art. 19 LIVA).

El artículo 20 del mismo ordenamiento señala las exenciones al pago del impuesto por estas actividades y es en los casos siguientes cuando se trate de inmuebles destinados al uso exclusivamente para casa-habitación, fincas dedicadas o utilizadas para fines agrícolas o ganaderos.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RIVA), en el artículo 34 apunta que cuando el bien otorgado es para el uso y goce temporal destinado a casa-habitación y se proporcione amueblado se pagará el impuesto por el total de esas contrataciones, aun cuando se celebren contratos distintos por bienes muebles e inmuebles, salvo cuando los bienes muebles que se proporcionen se encuentren adheridos permanentemente al bien inmueble, esto es, los de cocina y baño, alfombras y tapices, calentadores de agua entre otros.

**4. Importen bienes o servicios.** Se entiende por estas actividades, según el artículo 24 de la LIVA, la introducción de bienes, la adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él, el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país, el uso o goce temporal de bienes tangibles en territorio nacional cuya entrega material se hubiere efectuado en el extranjero y el aprovechamiento de la prestación de servicios (art. 14 LIVA) en el territorio nacional, cuando se presten por no residentes en el país, excepto en lo relativo al transporte internacional.

No se pagará el IVA en las siguientes importaciones, atendiendo a lo señalado en el artículo 25 de la LIVA, en el caso de aquellas que no lleguen a consumarse, las que sean temporales en términos de la legislación aduanera, sobre los equipajes y menajes de casa, los bienes donados por residentes en el extranjero, las obras de arte para exhibición pública y las obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional que por su calidad y valor cultural sean reconocidas por instituciones oficiales competentes, si la importación la realiza el autor.

El Reglamento de la LIVA, contempla en los Capítulos V y VI, las disposiciones relativas a la importación y exportación de bienes y servicios de manera particular según sea el caso.

El impuesto se calculara aplicando los valores que señala esta ley, esto es la tasa del 15%, el IVA no se considerará que forma parte de dichos valores (art. 1° LIVA).

Se aplicará la tasa del 10% a los valores que señala esta Ley cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de esos servicios se lleve a cabo en la región fronteriza. En el caso de importaciones se aplicará la tasa del 10% siempre que los bienes o servicios sean enajenados o prestados en la región fronteriza, y en la enajenación de inmuebles se aplicará la tasa del 15%. (art. 2° LIVA).

Los actos y actividades siguientes están sujetas al cálculo del impuesto aplicando la tasa del 0%.

En la enajenación de animales y vegetales no industrializados, salvo el hule, la carne es estado natural, leche y sus derivados y huevo, cualquiera que sea su presentación, hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en el último caso su presentación sea en envases menores de 10 litros.

Respecto de los productos derivados de la leche el artículo 4° del Reglamento de la LIVA, señala que se consideran derivados de la leche el queso, la crema, la nata, la mantequilla incluyendo la leche agria de tipo búlgara siempre que no esté mezclada con otros productos.

Así como, la enajenación de maquinaria siempre y cuando se enajenen completos, señalada en los incisos e y f de la fracciones I y II, del artículo 2º-A de la LIVA.

La LIVA explica el traslado del impuesto como el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer en un monto equivalente al establecido en este ordenamiento, de forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente de ellos y a quienes reciban los servicios a que se refiere esta ley.

La LIVA establece una serie de obligaciones que tienen los contribuyentes, sujetos a este impuesto entre las que destacan de acuerdo con el artículo 32, el llevar una contabilidad de conformidad con lo señalado por el Código Fiscal (art. 28) y con el Reglamento del mismo (art. 34) y de la LIVA (art. 46), que consistirá en llevar sistemas y registros contables, los asientos contables serán analíticos y la contabilidad deberá llevarse en el domicilio fiscal.

En el presente capítulo se ha tratado de señalar de manera general las bases constitucionales de las contribuciones, las disposiciones generales aplicables apuntadas en el Código Fiscal de la Federación de manera supletoria a las leyes que regulan de manera particular a los diversos tipos de impuestos, de la misma manera indicar de en que consiste el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, como contribuciones específicas y pagaderas a la hacienda pública.

La Ley de Ingresos de la Federación contempla varios impuestos federales como el impuesto al activo, el especial sobre producción y servicios, sobre automóviles nuevos, al comercio (importación y exportación), sobre tenencia o uso de vehículos, así como el ISR y el IVA.

En el presente capítulo se han abordado de manera muy general sólo los dos últimos en virtud de ser considerados como las

**contribuciones más pagaderas, más elevadas y más importantes de la Hacienda Pública.**





## CAPITULO IV

### COORDINACION FISCAL (Federación, Estados y Municipios)

Antes de entrar al estudio de la coordinación fiscal, es necesario hacer referencia en forma breve al sistema federal mexicano, que es de donde deriva la competencia tributaria de la Federación, de los Estados y de los Municipios.

#### 1. Sistema Federal Mexicano.

El término federal es el correspondiente al Estado organizado como una federación de entidades o grupos humanos voluntariamente asociados sin perjuicio de la conservación de las atribuciones que respecto a su gobierno interior señale la Constitución como de su competencia.<sup>(59)</sup>

Al respecto de la naturaleza jurídica del sistema federal, estamos de acuerdo con lo que señala Jean Dabin quien apunta que en el Estado Federal las entidades federativas dentro de su competencia ejercen su gobierno libres de toda vigilancia, teniendo la facultad de organizarse a si mismos y de regular su propia Constitución.

Los elementos esenciales del sistema federal son cuatro la Constitución escrita, la división territorial, la no centralización y la Suprema Corte de Justicia.

La Constitución divide la competencia entre la Federación y las Entidades Federativas, la Constitución es el todo jurídico, es quien

<sup>(59)</sup> DE PINA, Rafael y/o. Diccionario de Derecho. Décima Séptima edición. Porrúa. México. 1989. 271.

señala las atribuciones y límites de la Federación, así como de las Entidades federativas, otorgando a la primera validez normativa espacial sobre todo el territorio y a las segundas poder de imperio limitado a ciertas partes de ese territorio. Por tanto, la Federación y las Entidades Federativas están coordinados y no hay entre ellas ningún vínculo de subordinación y tanto una como la otra deben su existencia a la Constitución.

La Carta Magna no sólo crea a la Federación y a las Entidades Federativas, sino que les señala sus facultades, el artículo 40 dispone: "Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una república representativa, democrática, federal compuesta de estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental".

Dentro del campo de la competencia de los Estados miembros de la Federación se encuentra la de otorgarse su propia Constitución para organizarse libremente en su régimen interior que obviamente no puede ser contrario a las normas de la Constitución General del Estado Federal.

"Las Entidades Federativas son autónomas, porque poseen un marco libre de actuación dentro del marco señalado en la norma cúspide de ese orden jurídico, la Constitución del Estado Federal",<sup>(60)</sup>

Consideramos que las Entidades Federativas componentes de la federación no son propiamente soberanas ya que de serlo estaríamos en presencia de dos poderes iguales y coordinados, lo cual va en contra de la esencia de la soberanía que se entiende como única e indivisible.

Felipe Tena Ramírez apunta que "en la Federación los Estados miembros pierden su soberanía exterior y ciertas facultades interiores en

<sup>(60)</sup> CARPIZO, Jorge. La Constitución de 1917. Octava edición. Porrúa. México. 1990. p. 259.

favor del gobierno central, pero conservan para su gobierno propio las facultades no otorgadas a la Federación". (61)

Las autoridades de las Entidades Federativas no se encuentran subordinadas a las federales, sino que dentro de su competencia son libres.

En todo Estado Federal existe un determinado grado de tensión entre el gobierno de la federación y el de las Entidades Federativas, ya que aquel tiende a absorber las funciones de los Estados y éstos a conservar, defender o ampliar su zona de autonomía. (62)

De acuerdo a la actividad predominante de la Federación o de los Estados la operatividad del sistema federal va a ser diversa, determinándose de esta manera el funcionamiento del federalismo muy cerca del esquema marcado por la Constitución, o sin deformarlo, en todo caso se tenderá a una estrecha cooperación entre ambas esferas de gobierno.

Geoffrey Sawyer<sup>(63)</sup>, identifica tres tipos de federalismo el coordinado, el cooperativo y el orgánico. Señalando que en el caso del primero al hablar de un principio de coordinación da lugar al federalismo cooperativo, no así al coordinado que da la expresión pura de la delimitación competencial, razón por la cual nos referiremos a este tipo como competencial.

El federalismo coordinado o competencial es el que opera lo más cercanamente posible al esquema constitucional, la Federación y los Estados actúan en una separación estricta a sus esferas de competencia y no se interrelacionan en sus funciones.

(61) TENA RAMIREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. Vigésima Cuarta edición. Porrúa. México. 1990. p.113.

(62) ORTEGA LOMELIN, Roberto. El Nuevo Federalismo. La Descentralización. Porrúa. México. 1988. p. 57.

(63) Idem.

El reparto de las competencias en los dos órdenes es muy balanceado y la igualdad formal se traduce en igualdad real.<sup>(64)</sup>

Este tipo de federalismo es difícil de materializar debido a que la preeminencia del gobierno federal sobre las Entidades Federativas es inevitable, esto es entre otras causas debido a que el gobierno federal encarna y representa a la nación en su conjunto y en ella se legitima reforzándose de esta manera ante el exterior como unidad nacional.

El federalismo cooperativo implica que tanto el gobierno federal como el de los Estados deben colaborar poniendo en común sus respectivas facultades y recursos para la realización de sus fines, entre ellos tenemos a la colaboración informal mediante asesorías; los acuerdos administrativos de colaboración legal con el objeto de hacer efectivas las leyes federales en el terreno local y viceversa, además de la cooperación horizontal que se lleva a cabo a través de los arreglos y convenios entre regiones sin intervención del gobierno federal.

En el federalismo orgánico el gobierno federal se encuentra dotado de amplísimos poderes que le otorgan preeminencia real sobre los Estados, de tal modo que la Federación lleva la mayor parte de las obras públicas y servicios acumulando de esta manera la mayor parte de los recursos financieros de la nación.

De todo lo anterior se desprende que el federalismo mexicano ha sido básicamente orgánico y las acciones y elementos del federalismo cooperativo son la solución más apropiada para "lograr la descentralización y la reivindicación del federalismo".<sup>(65)</sup>

En la división de competencias que señala el Pacto Federal una de las más relevantes es la de índole económica que se concretiza en

<sup>(64)</sup> Ibidem. p. 58.

<sup>(65)</sup> Ibidem. p. 59.

la facultad tributaria de las Entidades Federativas, las cuales pueden imponer contribuciones y de este modo allegarse de los recursos suficientes para satisfacer sus necesidades. Por tanto, el ejercicio de esta facultad les otorga la libertad de acción y de decisión dentro del marco constitucional.

De todo lo anterior podemos señalar que el Estado Federal mexicano tiene como características específicas las siguientes:

- a. Una Constitución que crea dos órdenes delegados y subordinados, pero coordinados entre sí, el de la Federación y el de las Entidades Federativas.
- b. Las Entidades Federativas gozan de autonomía y se otorgan su propia Constitución para su régimen interno.
- c. Los funcionarios de las Entidades Federativas no dependen de las autoridades federativas.
- d. Las entidades federativas deben poseer recursos económicos suficientes para satisfacer sus necesidades.
- e. Los Estados de la Federación intervienen en el proceso de reforma del Pacto Federal.

## 2. Sistema de Coordinación Fiscal.

Al consumarse la independencia en 1821, no eran varios Estados los que surgían a la vida independiente, sino un Estado unitario correspondiente al antiguo virreinato. Fue en 1824, con el Acta Constitutiva de la Federación cuando se consignó la primera decisión genuinamente constituyente del pueblo mexicano y en ella aparecieron por primera vez de hecho y de derecho los Estados. <sup>(66)</sup>

Ya adoptado el sistema federal se presentó una crisis grave y de carácter anárquico, en materia fiscal se daban casos de duplicidades desordenadas de impuestos, así como trabas arancelarias por parte de los gobiernos locales, llevando a la economía nacional a la banca rota. Esto

<sup>66)</sup> TENA RAMIREZ, Felipe. Ob. Cit. p. 110.

trajo como consecuencia una conciencia favorable a la centralización que fue tolerando la práctica de traspasar a los órganos federales facultades que de acuerdo al sistema federal correspondían a los Estados.

La doble imposición fue preocupación continua de los órganos estatales de la federación y trató de limitarse desde la primera estructura federal mediante prohibiciones expresas para que los Estados impusieran determinadas contribuciones, que se encontraban ya en la Constitución de 1824 y pasan a la de 1857, hasta la actual de 1917 en los artículos 117 y 118.

Raúl Rodríguez Lobato señala que en términos generales la Constitución Federal no hace una distribución de las fuentes tributarias entre los diversos sujetos activos, y en consecuencia la facultad impositiva de cada uno de ellos se convierte en una facultad concurrente entre la Federación, los Estados y los Municipios.<sup>(67)</sup>

El hecho de que tanto la Federación como las Entidades Federativas tuvieran facultades impositivas originó el fenómeno de la doble y en algunos casos múltiple tributación sobre una misma materia u objeto.

Miguel Acosta Romero considera al respecto que analizando cada gravamen de manera individual, ambos o de los que se trate son justos, pero el cobro de dos o más impuestos sobre la misma materia agotaba la capacidad contributiva del causante.<sup>(68)</sup>

Emilio Margain<sup>(69)</sup> comenta que para tratar de resolver la problemática existente en materia tributaria, ante la falta de una delimitación adecuada de la competencia entre la Federación y los Estados se han sugerido dos alternativas a saber:

<sup>(67)</sup> RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Ob. Cit. p. 134.

<sup>(68)</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel. Ob. Cit. p. 389.

<sup>(69)</sup> MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Ob. Cit. p. 238.

a. Que se decrete en la Constitución que sólo la Federación podrá establecer contribuciones y de su rendimiento otorgue participaciones a los Estados.

b. Que la Constitución decrete que sólo los Estados puedan establecer contribuciones y de su rendimiento concedan participaciones a la Federación.

Ambas alternativas serían contraproducentes y destruirían al sistema federal mexicano, en caso de depender los Estados de la Federación o a la inversa. En el primer caso los Estados estarían en manos de la Federación, única facultada para establecer las contribuciones y si por el contrario los Estados tuvieran esa facultad se estaría en presencia de una Federación débil por no contar con recursos económicos propios. En ambos casos el sujeto activo afectado se encontraría a expensas del rendimiento que el sujeto activo facultado le proporcionará de la recaudación.

Jean Dabin entiende al Estado Federal como una forma de descentralización, la cual tiene como principal característica la participación o colaboración dentro de una esfera señalada con el poder político del Estado.

"La descentralización aligera a la Federación de una serie de tareas de interés público, pero que las autoridades locales realizan mejor que ella 'con más competencia y menores gastos'".<sup>(70)</sup>

De donde puede decirse que la descentralización es a tal punto el principio toral del federalismo, de tal manera que lo determina, es decir, "no hay federalismo sin descentralización".<sup>(71)</sup>

<sup>(70)</sup> CARPIZO, Jorge. Ob. Cit. p. 236.

<sup>(71)</sup> ORTEGA LOMELI, Roberto. Ob. Cit. p. 26

La descentralización en el régimen constitucional de nuestro país tiene la posibilidad de evolucionar a través de dos vías que pueden utilizarse de manera independiente o conjunta, a saber la legislativa y la convencional.

La primera se refiere a la redistribución de competencias mediante reformas a la Constitución General equilibrando las atribuciones de cada instancia de gobierno.

La convencional se encuentra representada por los convenios de coordinación que celebran los ejecutivos de las diferentes instancias de gobierno. Estos convenios redistribuyen la competencia administrativa y no la legislativa que únicamente es otorgada por la Constitución General.

Ante toda la problemática apuntada surge la coordinación fiscal como un sistema que va a disminuir los casos de la concurrencia fiscal, no consideramos que se solucione ya que el problema viene de raíz, esto es de la omisión que se hizo respecto de la delimitación de los campos impositivos correspondientes a los sujetos activos en la Constitución.

La Constitución Política crea tres órdenes distintos de gobierno, el Federal, el de las Entidades Federativas y el Municipal, coexistiendo así tres ámbitos de acción, organización y competencia administrativa, a partir de esto surge la necesidad de su coordinación para alcanzar la unidad política como Estado.

Debemos conceptualizar el término coordinación, entendiendo por el mismo que administrativamente significa la sincronización y unificación de las acciones para proporcionar una adecuada calidad, oportunidad y dirección; de tal modo que haya armonía y cooperación para alcanzar un objetivo común. (72)

---

(72) MARTINEZ CABAÑAS, Gustavo. La Administración Estatal y Municipal de México. Segunda edición. Instituto



La coordinación presupone elementalmente la existencia de dos órdenes o espacios de poder que convergen en ciertos objetivos comunes, en consecuencia la intersección de los intereses en común plantea la necesidad de su presencia.

La coordinación como instrumento administrativo tiene fundamento jurídico en el derecho mexicano, debido al carácter federal de nuestra forma de gobierno, la existencia de facultades concurrentes y el mismo proceso de desarrollo del país, el sector público se ha inclinado hacia un fenómeno de invasión de competencias entre la Federación, los Estados y los Municipios, razón por la cual tuvieron que establecerse medidas de coordinación entre ellos.

En el artículo 26 párrafo tercero de la Constitución encontramos el fundamento jurídico de la coordinación en el sentido de que la legislación secundaria facultará al Ejecutivo Federal para sentar las bases de coordinación entre éste y los gobiernos de las Entidades Federativas en materia de planeación mediante convenios.

De esta manera se entiende que tanto el Estado Federal como las Entidades Federativas deben organizar sistemas de planeación, cada uno en su esfera, razón por la cual ante la presencia de dos sistemas de planeación coexistentes deben coordinarse para alcanzar un desarrollo congruente y satisfactorio.

El artículo 115, fracción VI, señala que "... cuando dos o más centros urbanos situados en territorios municipales de dos o más entidades federativas formen o tiendan a formar una continuidad demográfica, la federación, las entidades federativas y los municipios respectivos, en el ámbito de sus competencias, planearán y regularán de

manera conjunta y coordinada el desarrollo de dichos centros con apego a la ley federal de la materia ...".

La fracción VI del artículo 116 apunta que "La Federación y los Estados, en los términos de ley, podrán convenir la asunción por parte de éstos del ejercicio de sus funciones, la ejecución y operación de obras y la prestación de servicios públicos, cuando el desarrollo económico y social lo haga necesario.

Los Estados estarán facultados para celebrar esos convenios con sus Municipios a efecto de que éstos asuman la prestación de los servicios o la atención de las funciones a las que se refiere el párrafo anterior". La cual viene a ser una coordinación de carácter cooperativista.

También encontramos fundamentos jurídicos de la coordinación en la Ley Orgánica de la Administración Pública, que en el artículo 22 faculta al Presidente de la República para celebrar convenios de coordinación de acciones con los gobiernos estatales con su participación, en los casos necesarios, con los municipios, satisfaciendo las formalidades legales que en cada caso procedan, a fin de favorecer el desarrollo integral de las propias entidades federativas.

Este precepto es de alcances limitados a diferencia de los anteriores, en virtud de referirse exclusivamente al desarrollo de los Estados.

Un elemento jurídico fundamental de la coordinación lo constituye la Ley de Coordinación Fiscal que tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios.

La coordinación es un acto voluntario de dos o más sujetos que unen esfuerzos para alcanzar el objetivo perseguido. La coordinación tiene la ventaja de evitar el desperdicio de recursos obteniendo de esta

manera mayores grados de efectividad y de congruencia a nivel general en la acción política, social, administrativa y económica.

La coordinación intergubernamental deriva de la necesidad de la unidad de acción, de estrategias globales y de políticas uniformes especialmente en los Estados Federales. Básicamente las causas de esta coordinación son cinco:

**A. La Concurrencia.** Se ubica en el ámbito de distribución de competencias que señala el Pacto Federal, en donde se encuentran facultades compartidas en determinadas áreas y acciones ejecutadas por las dos instancias de gobierno.

**B. El Auxilio.** Este carácter auxiliar de las autoridades deriva de la Carta Magna en el artículo 120 y por otros ordenamientos legales.

**C. La Interdependencia.** Se deriva del carácter mismo de los procesos de acción de los gobiernos tales como la realización de obras, prestación de servicios públicos o por la necesidad de instrumentar una política de interés general.

**D. El Interés Común,** es tal vez una de las causas más importantes de la coordinación, ya que acrecienta la voluntad política sobre las formalidades, traduciéndose en la acción ejecutiva de los gobiernos federal y estatal en respuesta a una política general.

**E. Las Capacidades.** La existencia de distintos grados de capacidad en los diversos ámbitos de gobierno implica la necesidad de la coordinación para que de la unión de dos o más fuerzas resulte una potencia nueva capaz de transformar o aliviar las necesidades de una de las partes.

Considerando los propósitos específicos de la coordinación intergubernamental en nuestro país se puede clasificar, para efectos de

análisis en coordinación administrativa y en coordinación económica y financiera.

En el caso de la primera surge con el propósito de evitar la excesiva concentración de los procesos y funciones de la administración federal, a la vez emerge de facultades concurrentes entre los ámbitos de gobierno y trata de evitar la duplicidad de acciones.

Con respecto a la coordinación económica y financiera, ésta se sitúa en el marco de lo relevante de estas materias en el Estado mexicano y a la vez de su excesiva centralización, ha originado desigualdades regionales, por lo que ésta forma de coordinación busca una más justa redistribución de los beneficios del crecimiento económico.<sup>(73)</sup>

La coordinación presupone en un momento dado la recaudación de contribuciones de manera centralizada evitando de este modo la duplicidad de cobro y en un grado considerable la eficiencia administrativa.

Este tipo de recaudación centralizada podría ser "un paso a la pérdida de la soberanía de los Estados", <sup>(74)</sup> como ya hemos comentado no se trata de entidades federativas soberanas, sino autónomas y si bien es cierto existe el peligro de perder esa autonomía, aun cuando este tipo de recaudación constituya una gran reducción en el costo de la administración.

La coordinación fiscal como programa administrativo debe tener objetivos que alcanzar en su desarrollo y básicamente son dos, a saber:

<sup>(73)</sup> Ibidem. p. 165.

<sup>(74)</sup> SOMERS, Harold M., Finanzas Públicas e Ingreso Nacional. Cuarta Reimpresión. Fondo de Cultura Económica. México. 1977. p. 523.

a. La asignación a cada Entidad Federativa de fuentes definidas de ingresos, evitando la duplicidad de contribuciones entre los diversos niveles de gobierno.

b. Proteger a los contribuyentes de la necesidad de llenar declaraciones de contribuciones duplicadas y del peligro del pago de impuestos múltiples, reglamentos contradictorios, procedimientos injustos de ejecución sobre una misma fuente de ingresos, además de fallas graves en los servicios públicos. <sup>(75)</sup>

La coordinación fiscal se instrumenta mediante dos tipos de convenios: el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y por el Convenio de Colaboración Administrativa.

### **3. Breves antecedentes de la Coordinación en México.**

En la Constitución de 1824 sobre las relaciones fiscales entre la Federación y los Estados se encuentra la coincidencia impositiva, situación que da lugar a la múltiple imposición tributaria.

La Constitución de 1857 presenta el mismo problema en virtud de que los legisladores no elaboraron las modificaciones correspondientes al rubro fiscal, omitiéndose de esta manera la delimitación de los campos impositivos para cada esfera de gobierno, pero si se dotó al Congreso de la Unión de facultades para legislar en materia tributaria.

Al promulgarse la Constitución de 1917 tampoco se delimitar los campos impositivos entre las tres esferas de gobierno y esta situación sigue prevaleciendo en la actualidad.

La concurrencia impositiva provoca un desorden tributario al encontrarse tres instancias de gobierno, lo que presupone la existencia del mismo número de sistemas impositivos en la misma esfera de acción

<sup>(75)</sup> Ibidem. p.p. 503 y 515.

económica, trayendo como consecuencia que un mismo contribuyente sea susceptible a quedar obligado por una misma actividad a pagar una contribución a dos o a los tres ámbitos de gobierno.

Atentando de esta manera contra los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad, razón por la cual el gobierno federal ha tratado de unificar criterios en materia de contribuciones mediante mecanismos de índole administrativa y convencional a través de un sistema de coordinación fiscal que tiende a vigorizar la hacienda pública en sus tres niveles.

Ante la problemática generada por la concurrencia impositiva, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público convocó en los años de 1925, 1933 y 1947 a tres Convenciones Nacionales Fiscales en las que participaron los funcionarios federales, estatales y municipales.

#### **A. La Primera Convención Nacional Fiscal.**

En el mes de agosto de 1925, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público organizó la Primera Convención Nacional Fiscal que tuvo como objetivos el delimitar las competencias de los Estados y de la Federación en materia de contribuciones; determinar un plan de arbitrios (impuestos municipales para gastos públicos), para simplificar la fiscalización; crear un órgano permanente encargado de estudiar las necesidades de la economía nacional y de proponer las medidas a adoptarse en materia fiscal; y vigilar el plan de impuestos que se introdujeran.

Algunas recomendaciones emanadas de esta Convención son las de dejar a cargo de las autoridades locales, con facultad privativa, los impuestos de bienes raíces, sobre actos no comerciales, sucesiones y donaciones. La Federación tendría a su cargo como facultad privativa los

impuestos generales sobre comercio interior o exterior e industriales participando a los Estados parte de ese producto.<sup>(76)</sup>

Como resultado de esta Convención en 1928 el presidente en turno Plutarco Elías Calles informó que la Secretaría de Hacienda establecía un programa a través de la expedición de leyes mediante las cuales se daba una participación de los impuestos federales a los Estados dentro de la libertad que les concede su régimen interior y por medio de la celebración de acuerdos con las Entidades Federativas con la finalidad de alcanzar una armonía tributaria y aliviar de esta manera la carga fiscal de los causantes.

### **B. Segunda Convención Nacional Fiscal.**

En 1933 se llevó a cabo la Segunda Convención Nacional Fiscal y sus objetivos fueron revisar las conclusiones de la primera asamblea; profundizar en el problema de la delimitación de jurisdicciones fiscales; sentar las bases de unificación de los sistemas tributarios y su coordinación con el gobierno federal y analizar los medios adecuados para la puesta en práctica de las decisiones de la asamblea y constituir un órgano más capacitado para su ejecución.<sup>(77)</sup>

Entre las conclusiones de esta Convención destacan: evitar la doble tributación uniformando la imposición al comercio y a la industria haciendo de estos impuestos un solo tributo, incluyendo en éste los impuestos locales y municipales sobre toda clase de actividades comerciales e industriales, suprimiendo de este modo los impuestos especiales; distribuir entre los Estados y Municipios los rendimientos de los impuestos generales al comercio y a la industria asignando a los municipios el producto de los negocios de desarrollo enteramente local;

<sup>(76)</sup> SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, Primera Convención Nacional Fiscal. Memoria. Cuarta edición. México. 1947. p.p. 213-219 y 248-251.

<sup>(77)</sup> MARTÍNEZ CABAÑAS, Gustavo. Ob. Cit. p. 168

conceder a los Estados y Municipios una participación fija en el rendimiento total del Impuesto Sobre la Renta, entre otros.<sup>(78)</sup>

En esta Segunda Convención Nacional Fiscal se recomendó que en un texto constitucional se señalarán gravámenes exclusivamente federales, lo que determinó en 1940 la iniciativa de reforma constitucional y que se promulgó en 1942, la fracción XXIX del artículo 73 de la Carta Magna.

No obstante que los ingresos de las haciendas locales eran insuficientes, la Federación complementaba sus ingresos con la denominada contribución federal, que significaba para los Estados trasladar en forma de impuesto el 50% de su recaudación a la federación. Porcentaje que fue reduciéndose al 25% en 1922; y al 20% en 1930, en la medida en que la hacienda federal registraba mejoras ésta contribución siguió disminuyendo al 15% en 1942.

En 1947 se autorizó al ejecutivo federal para otorgar a los Estados un subsidio equivalente al 33% de los rendimientos que obtuvieran de esa contribución, estos recursos serían destinados a la ejecución de obras públicas que determinara el gobierno federal.

Consideramos que el sólo hecho de entregar a la Federación primeramente el 50% de lo recaudado por los Estados, representaba un desequilibrio a las haciendas locales y de cualquier modo se vulneraba su economía y no contaban con los recursos necesarios o suficientes para cubrir sus necesidades.

De la misma manera se atentaba contra la autonomía de las Entidades Federativas al realizar obras o servicios públicos que determinara el gobierno federal, aún cuando quizás se tratara de

<sup>(78)</sup> SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO. Segunda Convención Nacional Fiscal. Resumen. Segunda edición. México. 1933. p.p. 62-67.



contribuciones federales ya que las consecuencias de la concurrencia impositiva no debían pagarla los Estados, sino que debería haberse reformado la Constitución delimitando campos impositivos a cada esfera de gobierno y decidiendo cada Estado que obras públicas requería para el correcto desarrollo y cumplimiento de sus funciones.

Un año después el subsidio se incrementó al 66% del rendimiento señalado y en 1949 este ingreso fue suprimido al abrogarse la Ley de Contribución Federal de 1947.

### C. Tercera Convención Nacional Fiscal.

Esta Convención fue celebrada en el mes de noviembre de 1947. En las consideraciones preliminares de la misma se comenta que el problema de las relaciones fiscales entre la Federación y los Estados es un conflicto añejo y que nunca se ha abordado este problema desde un punto de vista científico y mucho menos de manera definitiva, debido a prejuicios derivados de las teorías de la soberanía y del Estado Federal.<sup>(79)</sup>

La doctrina, la legislación, la reglamentación administrativa y el régimen impositivo no han podido determinar soluciones reales a este problema, aun cuando los intentos han sido buenos, como se observó en las dos primeras convenciones nacionales fiscales ambas tuvieron como propósito principal encontrar el arreglo a la cuestión de la doble tributación considerando como el camino adecuado la delimitación, de los campos impositivos correspondientes a cada nivel de gobierno.

En esta Tercera Convención a diferencia de las dos anteriores ya no se discute el tema de la delimitación de las fuentes tributarias correspondientes a cada sujeto activo de la relación tributaria según sea el nivel de gobierno, ya que se consideró que la concurrencia derivaba de la

<sup>(79)</sup> SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Tercera Convención Nacional Fiscal. Memoria. Tomo III. México. 1947. p. 57.

propia Constitución, razón por la que se propuso un objetivo diferente que consistió en establecer un sistema mediante el cual la Federación y los Estados "... si bien no se distribuirían entre sí y de manera exclusiva las fuentes del gravamen, deberían tratar de aprovecharlas en una coordinación que garantizara la uniformidad y la coherencia de los sistemas impositivos de la Federación con los Estados y los Municipios".<sup>(80)</sup>

En esta Convención se sugirió que se coordinara mediante convenios de coordinación, todo lo relativo a la delimitación de los campos impositivos. Es a partir de este momento en el que los Estados tendrían una pérdida sustancial de poder financiero, en virtud de someterse a la Federación mediante la firma de un convenio, reduciendo al mínimo la potestad tributaria que como Estados autónomos miembros de una Federación se presume les es inherente.

Además de lo anterior, otras recomendaciones que se hicieron en esta Convención dieron lugar a los ordenamientos legales que propiciaron la uniformidad del sistema impositivo durante las siguientes décadas,<sup>(81)</sup> y de esta manera se expiden las siguientes leyes:

Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles.  
(diciembre de 1948).

Ley que Regula el Pago de Participaciones de Ingresos Federales a las Entidades Federativas. (diciembre de 1948), de la misma manera en lo relativo a esta ley se determina la intervención del Banco de México en la recaudación de los impuestos participables, como medio para garantizar a los Estados la eficacia del cobro.

Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados.  
(diciembre de 1953).

<sup>(80)</sup> MARTINEZ CABAÑAS, Gustavo. Ob. Cit. p. 186.

<sup>(81)</sup> ORTEGA LOMELIN, Roberto. Ob. Cit. p. 325.

Ley que otorga Compensaciones Adicionales a los Estados que celebren Convenios de Coordinación en materia del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles. (diciembre de 1953).

Creación de la Comisión Nacional de Arbitrios (1953).

Como consecuencia de los resultados y recomendaciones emitidas por esta Convención surgen las bases de lo que actualmente conocemos como el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

#### **4. Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.**

Uno de los factores importantes dentro de las relaciones entre los tres niveles de gobierno es el relativo al aspecto tributario, por esta razón el gobierno de la República ha tratado mediante la distribución de campos impositivos entre la Federación, los Estados y los Municipios, facultando el financiamiento necesario para la realización de sus actividades gubernamentales. Así como, obtener un sistema de coordinación fiscal con el objeto de evitar la concurrencia impositiva y de este modo dotar a las haciendas públicas estatales y municipales con ingresos propios.

Actualmente la situación prevaleciente es la que se encuentra señalada en la Constitución, en donde la Federación cuenta con una competencia fiscal muy amplia derivada del artículo 73, fracción VII, al apuntar que una de las facultades del congreso es "... imponer las contribuciones necesarias a cubrir el gasto público".

La Federación tiene como competencia exclusiva el establecimiento de las contribuciones en los casos siguientes:

1. Cuando la Constitución así lo determine de manera expresa, como lo es el caso de los impuestos especiales señalados en el artículo 73, fracción XXIX, y los gravámenes sobre comercio exterior apuntados en el artículo 131.

2. En los casos en donde la Constitución General prohíba a los Estados imponer gravámenes sobre determinadas fuentes, como es el caso del artículo 117, fracciones IV, V, VI y VII.

3. Cuando el Congreso de la Unión sea el poseedor de la facultad para legislar sobre determinadas materias, de acuerdo con el artículo 73, fracción X, de la Constitución.

Hay impuestos que sólo pueden ser establecidos por los Estados con la autorización del Congreso de la Unión, como es el caso señalado por el artículo 117, fracción IX, de la Constitución.

De la misma manera las Entidades Federativas no pueden imponer gravámenes diferentes o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice, de conformidad con el artículo 118, fracción IX, de la Constitución.

Lo referente a las demás materias no reservadas expresamente a la Federación de manera exclusiva o que en su caso no se encuentren prohibidas a los Estados por la Constitución, ambos niveles de gobierno tendrán competencia tributaria coincidente.

Con relación a la autonomía municipal, que fue lograda, relativamente hasta el año de 1983 con las reformas al artículo 115 constitucional, vigorizándose de esta manera su esquema impositivo.

En la redacción original del artículo 115 de la Constitución, siempre se consideró que la mayor debilidad del mismo radicaba en el hecho de que no se aseguraba la autonomía financiera de los Municipios, de modo tal que éste quedaba a merced de las asignaciones señaladas por la legislación local.

Actualmente la Constitución en el artículo 115, fracción II, se enlistan de manera enunciativa las fuentes tributarias propias del

Municipio, sin perjuicio de las demás que le confieren las leyes locales y los convenios.

En lo relativo a la propiedad inmobiliaria se prohíbe el otorgamiento de exenciones o de subsidios, esto con la finalidad de que el Municipio obtenga una recaudación efectiva.

En este mismo artículo se establece que los Municipios pueden convenir con los Estados, que éstos administren sus contribuciones sobre propiedad inmobiliaria, ya que ellos carecen de capacidad técnica para llevar a cabo dicha administración. En la fracción IV, se determina que las legislaturas locales aprobarán las leyes de ingresos y las cuentas públicas municipales, lo que viene a ser una limitante a la doble imposición entre la Federación y el Municipio o entre Estado-Municipio.

Como consecuencia de todo lo anterior el gobierno de la República ha tratado de unificar los criterios tributarios por medio de mecanismos e instrumentos de tipo administrativo y convencional a través del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que tenga dentro de sus objetivos vigorizar las haciendas públicas de todos los niveles de gobierno.

Los objetivos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, siguiendo a Manuel Martínez<sup>(82)</sup>, son:

- a. Evitar la múltiple tributación sobre una misma fuente de ingresos.
- b. Asignar a cada ámbito de gobierno fuentes definidas de ingreso y suficientes para el cumplimiento de sus actividades.
- c. Proteger a la economía del exceso de tributación que pueda dar lugar a su eliminación.

<sup>(82)</sup> MARTINEZ CABAÑAS, Gustavo. Ob. Cit. p. 169.

- d. Transferir a los Estados la administración de los impuestos federales más sencillos en su control.
- e. Convenir con las Entidades Federativas la transferencia de un mínimo de participaciones a los Municipios.
- f. Abrir las posibilidades a los Municipios para que administren impuestos federales y estatales.

Se supone que éste sistema operaría bajo el principio de establecer en el territorio nacional una sola modalidad de impuesto al ingreso y una de impuesto al consumo evitando de este modo la multiplicidad de impuestos e integrar montos totales por lo recaudado y participar de estos rendimientos a los Estados y éstos a su vez a los Municipios.

Para su correcto desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento de este sistema se sirve de tres órganos:

- a. La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales.
- b. La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.
- c. El Instituto Técnico para el Desarrollo de las Haciendas

Públicas.

Las facultades y las obligaciones de éstos órganos se encuentran reguladas en la Ley de Coordinación Fiscal, que los crea.

En este caso no se trata de nuevos instrumentos administrativos, sólo se está dando vida institucional a los mecanismos que el desarrollo de las relaciones entre los Estados y la Federación han hecho convenientes. Estos organismos fueron los creadores y promotores de los adelantos que se lograron en la coordinación fiscal.

#### **4. Ley de Coordinación Fiscal.**

##### **A. En 1953.**

La Ley de Coordinación Fiscal (LCF) entre la Federación y los Estados, se promulgó en el mes de diciembre de 1953, con el objeto de armonizar las relaciones fiscales entre los dos ámbitos de gobierno.

En esta ley se reiteran todos los preceptos constitucionales en los que se prohíbe a los Estados efectuar prácticas alcabalatorias.<sup>(83)</sup>

De esta ley se crea la Comisión Nacional de Arbitrios encargada de organizar y coordinar la acción impositiva de los tres niveles de gobierno, pero esta Comisión únicamente se abocó a vigilar el buen funcionamiento del pago oportuno de las participaciones de los impuestos especiales federales, apuntados en la fracción XXIX del multicitado artículo 73 constitucional.

Es hasta finales de los sesenta y principios de los setenta cuando se retoma la idea de establecer un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, con el propósito de lograr una distribución más racional de las fuentes de ingresos y una mayor eficacia en el sistema tributario de nuestro país.<sup>(84)</sup>

De tal manera que se llevaron a cabo reuniones nacionales periódicas de funcionarios fiscales de la Federación y de tesoreros de los gobiernos estatales.

Es a través de la Ley que otorga Compensaciones Adicionales a los Estados que celebren convenios de coordinación en materia del impuesto federal sobre Ingresos Mercantiles expedida en el mes de diciembre de 1953, cuando se inicia la modalidad de celebrar convenios, siendo éstos los instrumentos generales para uniformar y armonizar las relaciones fiscales en los tres niveles de gobierno.

---

<sup>(83)</sup> Alcabala. Tributo consistente en el pago al fisco por parte del vendedor de una cosa, de un tanto por ciento del importe del precio en que era vendida.

<sup>(84)</sup> Ibidem. p. 186

Esta ley establecía una compensación adicional equivalente al 10% del ingreso total de las participaciones federales que percibieran los Estados en otros impuestos distintos al de ingresos mercantiles, estimulando de esta manera la incorporación de todos los Estados a este sistema de coordinación, reduciendo así el problema de la múltiple tributación a la actividad comercial e industrial.<sup>(85)</sup>

Sin embargo, para 1970 sólo 15 Estados habían suscrito los convenios respectivos y entre los restantes se encontraban las entidades más importantes en el aspecto relativo a la recaudación.

Los Estados que celebraran este convenio se abstendrían de aplicar sus contribuciones referentes a la industria y al comercio aplicando entonces el impuesto federal, recibiendo a cambio una participación en el rendimiento de dicho impuesto.

Se hacía la aclaración de que no se perdía con la celebración del convenio la facultad impositiva de los Estados sobre esos campos de actividad, ni ello suponía la afectación de su autonomía.

Finalmente, en el año de 1973 terminaron de celebrarse los convenios de coordinación fiscal entre la Federación y las Entidades Federativas para la recaudación, administración y rendimiento del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, vigente hasta entonces y ya empezaban a celebrarse los relativos al Impuesto Sobre la Renta en 1975.

Esta Ley de Coordinación Fiscal en realidad no presentaba grandes ventajas para los Estados, razón por la cual fue necesario que transcurrieran aproximadamente veinte años para que se pudiera generalizar la celebración de convenios de coordinación con la Federación y de esta manera todos se incorporaran al sistema.

---

<sup>(85)</sup> ORTEGA LOMELIN, Roberto. Ob. Cit. p. 327.



Como resultado "se concertaron convenios de coordinación en otros impuestos federales en los que se acordó además que los Estados efectuaran la recaudación a nombre y cuenta de la Federación a cambio de las correspondientes participaciones en los rendimientos y de la compensación de los gastos administrativos".<sup>(86)</sup>

### **B. Ley de Coordinación Fiscal de 1980.**

Al inicio de la década de los ochentas se promulgó la nueva Ley de Coordinación Fiscal, esta ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal existente entre la Federación, los Estados, los Municipios y el Distrito Federal de la siguiente manera <sup>(87)</sup>:

1. Fortaleciendo el federalismo.
2. Incrementando las participaciones federales en favor de los Estados y de los Municipios.
3. Equilibrando el desarrollo regional con mayor justicia distributiva.
4. Sentando las bases para la descentralización fiscal a esos órdenes de gobierno.
5. Facilitando a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Estableciendo para ello la participación correspondiente a los erarios estatales, los mecanismos y procedimientos para su distribución, asimismo fija las reglas de colaboración administrativa entre las tres instancias de gobierno, de la misma manera la ley constituye a los organismos en materia de coordinación fiscal sentando las bases para su organización y correcto funcionamiento.

Esta ley origina el sistema nacional de coordinación fiscal el cual establece a los Estados que deseen adherirse al mismo deberán

<sup>(86)</sup> Ibidem. p. 329.

<sup>(87)</sup> Ibidem. p. 331.

celebrar un convenio ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, este convenio deberá ser aprobado por la legislatura correspondiente a cada Estado.

Los Estados adheridos al sistema tendrán derecho a participar en el total de los impuestos recaudados por la Federación y en todos los demás ingresos señalados en la Ley de Coordinación Fiscal por medio de los fondos que también son creados por la ley.

La Ley de Coordinación Fiscal en el artículo 1º, en el primer párrafo, señala "Esta ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los Estados, los Municipios y el Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativas entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento".

### **C. Reformas de 1995.**

El 15 de diciembre de 1995, en el artículo 12 del decreto en el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, se expresaron una serie de reformas y adiciones a la Ley de Coordinación Fiscal, las cuales se anotarán a continuación del texto legal anterior a las reformas.

#### **a. Fondos de Participación.**

El artículo 2º de la LCF señala los fondos que distribuirán las participaciones relativas a cada Estado, originalmente sólo eran dos fondos el General de Participaciones y el Fondo Financiero Complementario, éste último desapareció en el año de 1988.

Quedando entonces el Fondo General de Participaciones del cual se creó en 1980 el Fondo de Fomento Municipal. Estos fondos son los

instrumentos adecuados para la correcta distribución de las participaciones.

El Fondo General de Participaciones, de conformidad con el artículo 2º, párrafos primero y segundo de la LCF, se integra con el 18.51% de la recaudación federal en un ejercicio, dicha recaudación será la que obtenga la federación por todos sus impuestos, los derechos sobre la extracción de petróleo y minería, disminuidos con el total de las devoluciones por los mismos conceptos.

De acuerdo a las reformas del 15 de diciembre de 1995, se aumenta el porcentaje que integra el Fondo General de Participaciones, siendo ahora el 20% de la recaudación federal en un ejercicio.

Es lógica la participación en éstos conceptos, en virtud de que recaen totalmente sobre la riqueza nacional del subsuelo y que se obtiene a lo largo de todo el territorio nacional, esto es en los Estados.

De la misma manera participan los Estados de los accesorios de cada contribución que formen parte de la recaudación federal participable señalados en los convenios relativos; de igual modo de los productos de la Federación relacionados con los bienes o con los bosques definidos en la ley como nacionales ubicados en el territorio de cada Entidad, ésta recibirá el 50% de su monto cuando provenga de venta o arrendamiento de terrenos nacionales o de la explotación de tales terrenos.

Este Fondo de acuerdo con lo indicado en el artículo 2º fracciones I, II y III de la LCF se distribuye de la siguiente manera:

El 45.17% del mismo, en proporción directa al número de habitantes que tenga cada entidad en el ejercicio de que se trate.

El número de habitantes se tomará de la última información oficial que hubiera dado a conocer el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, al iniciarse cada ejercicio.

El 45.17% en los términos del artículo 3º, de esta ley.

El 9.66% restante, se distribuirá en proporción inversa a las participaciones por habitante que tenga cada entidad, éstas son el resultado de la sumas de las participaciones a que se refieren las fracciones I y II de este artículo en el ejercicio de que se trate.

El Fondo General de Participaciones se adicionará con un 1% de la recaudación federal participable en el ejercicio, que corresponderá a las Entidades Federativas y a los Municipios, cuando éstas se coordinen en materia de derechos y, previa comprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de que se ajustan estrictamente a los lineamientos establecidos en el artículo 10-A de esta ley.

El porcentaje citado será distribuido entre las entidades mencionadas conforme al coeficiente efectivo del Fondo General de Participaciones que les corresponda para el ejercicio en que se calcula. El Fondo no se adicionará con la parte que correspondería a las Entidades no coordinadas en derechos.

Asimismo, el Fondo se incrementará con el por ciento que represente, en la recaudación federal participable, los ingresos en un ejercicio de las contribuciones locales o municipales que las entidades convengan con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en derogar o dejar en suspenso.

También se adicionará al Fondo General un monto equivalente al 80% del impuesto recaudado en 1989 por las Entidades Federativas, por concepto de bases especiales de tributación. Dicho monto se actualizará en los términos de art. 17-A del CFF, desde el sexto mes del ejercicio en el que se efectúe la distribución. Este monto se dividirá entre doce y se distribuirá mensualmente a las entidades, en la proporción que representa la recaudación de estas bases de cada Entidad, respecto del 80% de la recaudación por bases especiales de tributación en el año de 1989.

El Fondo de Fomento Municipal tiene como propósito fundamental el fortalecimiento financiero de los Municipios.

Dentro de los criterios que se utilizan para la correcta y equitativa distribución de los recursos de este fondo son básicamente dos la subsidiariedad o solidaridad y el de compensación.

En el primer criterio se aplica porque una parte de sus recursos se distribuye a los Estados, su objeto es redistribuir el ingreso nacional, en el caso de la compensación, ésta se va a otorgar en la medida en la que los porcentajes restantes correspondan a los Estados que se coordinen en materia de derechos.

Este Fondo se forma de acuerdo con el art. 2º-A, fracción III, de la LCF, del 1% de la recaudación fiscal participable que obtenga la Federación por concepto de impuestos, así como por derechos sobre minería y sobre la extracción del petróleo, con la exclusión del derecho extraordinario sobre el mismo, en la forma siguiente:

a) El 0.56% del mismo conforme a lo siguiente:

1. El 30% se destina para formar el Fondo de Fomento Municipal, del que participan todos los Municipios del País.
2. El 70% incrementará este Fondo de Fomento Municipal y solo corresponderá a las Entidades que se coordinen en materia de derechos con los lineamientos señalados en el art. 10-A de esta ley.

A partir de 1990 el Departamento del Distrito Federal, empezó a participar de este Fondo de Fomento Municipal como Entidad.

Los Estados deberán entregar íntegramente a sus Municipios las cantidades que reciban del Fondo de Fomento Municipal, de conformidad con sus legislaturas, garantizando que no sea menor a lo recaudado por los conceptos que se dejan de recibir en virtud de la coordinación en materia de derechos.

b) El 0.44% restante, sólo corresponderá a las Entidades Federativas que se coordinen en materia de derechos y será distribuido conforme a los resultados de su participación en el programa de reordenamiento del comercio urbano. Las cantidades percibidas por este concepto, serán entregadas íntegramente por los Estados a sus Municipios.

**Con las reformas del 15 de diciembre de 1995, el Fondo de Fomento Municipal, (art. 2º-A, fracción III) se integra con el 1% de la recaudación federal participable, en la siguiente forma:**

a) El 16.8% se destinará a formar un fondo de fomento municipal.

b) El 83.2% incrementará dicho fondo de fomento municipal y sólo corresponderá a las Entidades que se coordinen en materia de derechos, siempre que se ajusten estrictamente a los lineamientos establecidos en el artículo 10-A de esta ley.

La LCF (art. 4º) también señala 2 reservas diferentes: Siendo la primera de ellas la Reserva de Contingencia, ésta se constituye con el 0.25% de la recaudación federal participable y tiene como finalidad garantizar que las participaciones de las Entidades crezcan por lo menos en el mismo porcentaje que la misma recaudación del año respecto a la de 1990.

Las reformas del 15 de diciembre de 1995, señalan al respecto de la Reserva de Contingencia que consiste en un monto equivalente al 0.25% de la recaudación federal participable de cada ejercicio. El 90% de dicha reserva será distribuido mensualmente y el 10% se entregará al cierre del ejercicio fiscal y se utilizará para apoyar a aquellas entidades cuya participación total en los fondos general y de fomento municipal a que se refieren los artículos 2º y 2º-A, fracción III, de esta ley, no alcancen el crecimiento experimentado por la recaudación federal participable del año respecto a la de 1990.

Por otra parte, la Reserva de Compensación, se distribuye entre aquellas Entidades que sean afectadas por el cambio aplicado en la fórmula de participaciones. Se forma con el remanente que se tome de la participación del 25% de la recaudación federal participable para los Estados coordinados en derechos y con el del 70% que se distribuye del Fondo de Fomento municipal.

**Con respecto a la Reserva de Compensación las reformas del 15 de diciembre de 1995 señalan que ésta se distribuirá entre aquellas entidades afectadas por el cambio aplicado en la fórmula de participaciones, se forma con el remanente del 1% de la recaudación federal participable, a la que hace referencia el párrafo siguiente a la fracción III, del artículo 2º, así como con el que se deriva de la parte del Fondo de Fomento Municipal, a que se refiere la fracción III, del artículo 2º-A, inciso b, de esta ley.**

Como resultado del ejercicio de este sistema se esperaba el fortalecimiento de las haciendas públicas estatales y municipales, pero en realidad la hacienda pública que se ha favorecido más, a costa de las otras dos, es la federal.

Como contradicción a la autonomía de los Estados y de los Municipios, se ha propiciado mayor dependencia de éstos órdenes de gobierno respecto a las participaciones federales.

Roberto Ortega Lomelín señala como últimos resultados de la coordinación fiscal hasta 1992 los siguientes:

Primeramente apunta que la evolución del sistema se circunscribe a la estrategia del financiamiento del proyecto delineado en el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994, guardándose de la misma manera estrecha correspondencia con el objeto de fortalecer el ahorro público para financiar una mayor inversión en infraestructura física y humana, así

como aumentar su rendimiento social; establecido en el Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1990-1994.<sup>(88)</sup>

Razón por la cual la política de coordinación fiscal se orientó al fortalecimiento de las tres haciendas públicas correspondientes a los niveles de gobierno, es entonces cuando la proporción de la recaudación federal participable aumentó, apoyándose de esta manera a las Entidades de menor desarrollo vía los dos Fondos de Participación el General y el de Fomento Municipal, tomando como criterios la distribución demográfica y el grado de desarrollo de cada Entidad Federativa.

Garantizándose la entrega del 100% de los recursos del Fondo de Fomento Municipal y adoptar para este Fondo un coeficiente de distribución que considerará el esfuerzo en la recaudación local del impuesto predial y de los derechos de agua. De la misma manera se estableció que los Estados coordinados con la Federación en los impuestos sobre adquisición de inmuebles, tenencia o uso de vehículos dispondrán de la totalidad de la recaudación obtenida por esos conceptos.<sup>(89)</sup>

Si bien es cierto las participaciones para los Estados y para los Municipios puede decirse que han aumentado y mejorado en lo referente a su libertad política y administrativa en su circunscripción territorial, pero la realidad es otra ya que a principios del mes de mayo de 1995 se publicó en varios diarios el endeudamiento de los Estados y de los Municipios, así como su probable quiebra, lo que indica que desafortunadamente no se han fortalecido las haciendas públicas de los Estados y mucho menos las de los Municipios.

---

<sup>(88)</sup> ORTEGA LOMELIN, Roberto. Federalismo y Municipio. Fondo de Cultura Económica. México. 1994. p.p. 85 y 86.

<sup>(89)</sup> Ibidem. p.p. 87 y 88.



La forma o los medios de los que se valió la administración anterior tuvieron la finalidad de obtener la mayor cantidad de recursos y concentrarlos en poder del Ejecutivo Federal y de esta manera fueron utilizados por él en la forma más conveniente para lograr algunos de los objetivos de su Plan Nacional de Desarrollo.

## **6. Convenios de Coordinación Fiscal.**

Los instrumentos de coordinación a los que se sujetan las partes que se integran al sistema, son elementalmente los convenios de adhesión al mismo y los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal que se celebran ante la SHCP.

Partiendo del concepto de convenio que nos aporta el Código Civil para el Distrito Federal en el artículo 1792 "Convenio es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones".

En este caso las dos personas jurídicas que celebran el convenio serán la Entidad Federativa con la Federación vía la SHCP.

En relación a estos convenios debemos señalar, como ya ha quedado anotado en el concepto de coordinación y su regulación en el derecho mexicano se apuntaron al respecto los preceptos constitucionales que señalan a la coordinación como un elemento para el correcto desarrollo del Plan Nacional (art. 26 constitucional).

Como se ha explicado los instrumentos de la coordinación son los convenios y de éstos la Ley de Planeación en su quinto capítulo denominado "Coordinación" establece los lineamientos para el desarrollo de ésta.

La Ley de Planeación señala detalladamente en el capítulo V las relaciones de coordinación entre el gobierno federal y el estatal; este

ordenamiento contiene en materia de coordinación la participación de las entidades federativas y municipios en la planeación nacional, los procedimientos para su vinculación, la metodología, la elaboración de programas concretos en materia regional, la ejecución de obras y servicios que originalmente fueron obligación de la federación por parte de los gobiernos locales, y de los mecanismos y operación de la coordinación.

La Ley de Planeación tiene dentro de sus objetivos "... establecer las bases para que el Ejecutivo Federal coordine sus actividades de planeación con la Entidades Federativas, conforme a la legislación aplicable ...", (art. 1º, fracción III).

El artículo 33 de la Ley de Planeación prevé la posibilidad de que el Gobierno Federal convenga con el Gobierno de los Estados:

- a. La participación de éstos en la planeación nacional.
- b. Que coadyuven en el ámbito de sus respectivas jurisdicciones a la consecución de los objetivos de la planeación nacional.
- c. Para que la planeación de la Federación y los Estados sea conjunta.

El instrumento de carácter jurídico administrativo que plasma y concretiza las relaciones entre el gobierno federal y el de los Estados es el Convenio Unico de Desarrollo, hecho que lo coloca como el instrumento legal más importante de la coordinación intergubernamental.<sup>(90)</sup>

Una vez celebrado el convenio el Ejecutivo Federal ordenará la publicación del mismo en el Diario Oficial de la Federación y los Estados en sus periódicos oficiales para que surtan los efectos legales correspondientes.

#### **A. El Convenio Unico de Desarrollo. (CUD)**

<sup>(90)</sup> MARTINEZ CABAÑAS, Roberto. Ob. Cit. p. 179

El antecedente inmediato al CUD es el Convenio Unico de Coordinación CUC, los cuales surgieron mediante acuerdo presidencial del 6 de diciembre de 1976, en el que se establecían la coordinación de acciones en materias de competencia concurrente, así como de aquellas de interés común.

La operación de este convenio se inicio con la coordinación de catorce programas de inversión descentralizada de los gobiernos estatales; destacaban los referentes a agua potable y alcantarillado, obras municipales, mejoramiento y construcción de viviendas, instalaciones deportivas y casas de cultura entre otros.

Con la reforma constitucional a los artículos 25 y 26 en el mes de febrero de 1983, así como la expedición de la Ley de Planeación se crea un nuevo marco jurídico y administrativo para la coordinación y se transforma entonces el CUC en CUD, a partir de ese año, el cual ha ido actualizándose acorde con las necesidades del Plan de Desarrollo vigente.

El CUD es el instrumento jurídico administrativo de programación y financiero de coordinación intergubernamental ya que cumple con todos los lineamientos señalados que la Ley de Planeación contempla. Dentro de sus objetivos considera el fortalecimiento de las Entidades Federativas y de los Municipios al asignar mayores recursos al ámbito regional.

Armonizando las necesidades con la programación sectorial e institucional del Gobierno Federal. La descentralización de responsabilidades obligaciones y recursos.<sup>(91)</sup>

El concepto mas completo del CUD es el proporcionado por Roberto Ortega Lomelín quien señala que "es un acuerdo de voluntades asumido por dos entes con personalidad jurídica, que están autorizadas legalmente para hacerlo y que cuentan con la competencia requerida para establecer en ámbitos concurrentes y de interés común, derechos y

<sup>(91)</sup> Ibidem. p.196.

obligaciones relativos a la función administrativa vinculándose entre sí a través de ese instrumento en el que se deberán observar las formalidades señaladas en la ley y al que deberá darse la publicidad para que surta sus efectos".<sup>(92)</sup>

Este convenio es un buen instrumento de coordinación y de desarrollo económico para toda la República, pero también es un instrumento de carácter político y que en muchas ocasiones es muy utilizado para lograr fines de este tipo y no para lo que originalmente fue ideado.

Siguiendo al mismo autor el CUD se integra con los siguientes elementos:

- a. **Sujetos:** Gobiernos Federal y Estatales.
- b. **Competencia y Capacidad:** Las partes están autorizadas legalmente para celebrarlos y las atribuciones que tienen asignadas los posibilitan para adquirir compromisos y responsabilidades.
- c. **Consentimiento:** El convenio es un acuerdo de voluntades expresadas libremente.
- d. **El objeto** se encuentra definido por los conceptos constitucionales y legales ya apuntados.
- e. **Forma:** Por regla deben ser escritos cumpliendo con los requisitos que legalmente se establezcan.
- f. **Causa:** Este elemento es importante para el convenio en virtud del fin que persiguen las partes al obligarse recíprocamente es corresponsabilizarse del desarrollo regional, nacional y estatal.

<sup>(92)</sup> ORTEGA LOMELIN, Roberto. El Nuevo Federalismo: La Descentralización. Ob. Cit. p. 284.

**g. Régimen Jurídico Especial.** Las cláusulas que contenga el convenio crean un régimen jurídico especial de Derecho Público, que se convierte en reglamentario de las disposiciones constitucionales y legales.

**h. Plazo:** Se suscribe con efectos para el ejercicio presupuestal correspondiente; en el que puede ser modificado o adicionado.

**i. Conmutabilidad:** Se clasifican así porque los provechos y los gravámenes de las partes son conocidos desde su suscripción.

**j. Transferibilidad limitada:** En virtud de que algunos compromisos asumidos por la Entidad pueden ser transferidos a los Municipios en los términos aceptados por la Constitución y las leyes; y

**k. Controversias y sanciones:** Se prevé el procedimiento a seguir para dirimir controversias que deriven del mismo y las sanciones para el caso de incumplimiento.

Es lógico entonces pensar que si las Entidades pueden obligarse mediante el CUD con la Federación para lograr una congruencia en la planeación, los Estados pueden hacer lo mismo con sus Municipios.

## **B. Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.**

La SHCP celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, estos Estados y el Distrito Federal por disposición de la LCF participaran en el total de determinadas contribuciones federales, u otros ingresos específicos en los porcentajes que señale la misma ley mediante los fondos de participación (artículos 1º, párrafo tercero y 10 LCF).

De lo anterior se desprende que la adhesión al sistema es voluntaria para los Estados y obligatoria para el Distrito Federal.

El convenio deberá ser autorizado o aprobado por la legislatura de cada Entidad Federativa, los Estados quedan de esta manera comprometidos a dejar en suspenso ciertos impuestos o derechos estatales y municipales, o en su caso, a no establecer otros.

La SHCP, el Gobierno Federal y el Estado de que se trate ordenarán la publicación en el Diario Oficial de la Federación y en el Periódico Oficial del Estado respectivamente del convenio celebrado, mediante el cual el Estado se adhiera o se separe del sistema y surtirán efectos a partir del día siguiente a la publicación que se efectúe en el último lugar.

La adhesión al sistema deberá llevarse a cabo integralmente y no sólo en relación con algunos de los ingresos de la Federación. Los Estados pueden coordinarse únicamente en impuestos o en impuestos y en derechos, las Entidades que opten por coordinarse en derechos no mantendrán en vigor derechos estatales y municipales enumerados en el artículo 10-A de la LCF.

Los Estados pueden o no adherirse al sistema, si no lo desean podrán establecer libremente los impuestos que estimen convenientes, salvo los señalados en la fracción XXIX, del artículo 73 constitucional, de los cuales seguirán percibiendo las participaciones señaladas en las leyes federales (art. 10, párrafo quinto LCF).

### **C. Análisis a los Convenios de Coordinación Fiscal y al de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal.**

El 19 de octubre de 1979 celebraron varias Entidades Federativas con el Gobierno Federal, por medio de la SHCP los Convenios de Coordinación Fiscal y los de Colaboración Administrativa

en Materia Fiscal Federal, éstos fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre del mismo año.

En el presente inciso se analizarán los convenios celebrados por el Estado de Guanajuato con la SHCP.

Respecto al Convenio de Coordinación Fiscal, primeramente en el texto se identifican las partes y se señalan los fundamentos legales en que se basa el convenio.

En las consideraciones generales se señalan entre otras las siguientes:

La necesidad de una distribución de recursos fiscales fortaleciendo de esta manera a las haciendas públicas de los tres niveles de gobierno, refiriéndose a una "soberanía" estatal y a una autonomía municipal.

Se hace referencia al fenómeno de la doble o de la múltiple tributación y a la necesidad de una armonía tributaria.

Asimismo, las participaciones otorgadas en impuestos federales a los Estados y a los Municipios se han establecido solamente sobre algunos impuestos y las participaciones varían en cada ley, lo cual provoca una proporción menor de recursos fiscales totales de la Federación.

Que mediante el presente convenio las Entidades percibirán porcentajes fijos de todos los impuestos federales, representando esto no sólo mejores recursos para ellos, sino proporciones constantes de la recaudación federal. A cambio de ello las Entidades Federativas se comprometen a no mantener en vigor impuestos estatales y municipales.

Algunas de sus cláusulas señalan:

Se hace la aclaración de que se entenderá por ingresos totales anuales que obtenga la Federación por concepto de impuestos, las

cantidades percibidas durante el año de calendario de que se trate, excluyendo los impuestos adicionales relativos a la tenencia o uso de vehículos y el monto de las devoluciones y compensaciones efectuadas durante el mismo periodo.

En la tercera se enlistan los impuestos considerados como federales y que son plenamente identificables en su origen por cada Entidad Federativa, entre estos se encuentran los dos impuestos que para efecto de nuestra investigación ya se han analizado el ISR y el IVA.

En las cláusulas quinta a la octava se establecen los criterios para determinar la procedencia por Entidad de los impuestos coordinados.

Asimismo, se establece que el Distrito Federal será tomado en cuenta en todos los cálculos de distribución de participaciones de acuerdo con las mismas reglas aplicables al Estado y a las demás Entidades Federativas.

El texto de este convenio ha sido modificado, adicionado y actualizado mediante Anexos al mismo.

Los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal también se encuentran regulados en la LCF, y tienen como objetivos generales el apoyo en el registro federal de contribuyentes, en la recaudación, en la fiscalización y en la administración.

En este tipo de convenios se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán las Entidades y las limitaciones de las mismas. Los convenios seguirán para su validez y legalidad los mismos lineamientos que los Convenios de Coordinación Fiscal.

La Federación o los Estados podrán dar por terminado de manera total o parcial el convenio.



Los convenios fijarán las proporciones que recibirán las Entidades o los Municipios por las actividades de administración fiscal que realicen.

El artículo 15, párrafo segundo de la LCF, expresa "... Cuando la Entidad recaude ingresos federales, los concentrará directamente a dicha Secretaría y rendirá cuenta pormenorizada de las cantidades que les correspondan en el Fondo de participación general y pondrá a su disposición la información correspondiente. Se podrá establecer, si existe acuerdo entre las partes interesadas un procedimiento de compensación permanente".

Es entonces comprensible el papel que hasta la fecha han estado jugando las oficinas estatales de hacienda, se recauda y se llevan las cuentas, se entregan los ingresos y se espera hasta que sean entregadas las cantidades que le corresponden por el Convenio de Coordinación Fiscal y el pago de los gastos que la Entidad haya erogado para hacer la recaudación.

Se señala la posibilidad de un procedimiento permanente de compensación relativa a los gastos por las actividades de administración fiscal que realice con motivo de este convenio.

En estos convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, se ha acudido al texto del celebrado por el Estado de Guanajuato en la misma fecha que el de coordinación fiscal.

En el texto del convenio se hacen las identificaciones de ley y se señalan los fundamentos legales del mismo y en sus consideraciones se señala, entre otros aspectos, la importancia de la labor administrativa de los Estados y la necesidad de la descentralización administrativa a nivel nacional.

Los aspectos positivos y funcionales de la colaboración administrativa en materia fiscal. El convenio se justifica en virtud del propósito de coordinar la materia tributaria y de esta manera facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones ante el fisco.

En el clausulado se señalan las actividades administrativas que desarrollarán las oficinas de las Entidades y sus respectivos procedimientos, este convenio también ha sufrido modificaciones y ha sido actualizado mediante anexos al mismo, pero dentro de las funciones que en el texto original se encuentran las siguientes:

Llevar el registro federal de causantes, la recaudación e informática, la fiscalización, la liquidación de obligaciones fiscales e imponer sanciones, la participación a los trabajadores en las utilidades de las empresas, notificación y cobranzas, los recursos administrativos, las devoluciones y las prórrogas, así como la intervención en juicio.

#### **D. Violación al Convenio por parte de la Entidad Federativa.**

El incumplimiento al Convenio de coordinación fiscal por parte de la Entidad o el establecimiento de impuestos exclusivos de la Federación o de derechos contrarios a lo establecido en la LCF, trae como consecuencia que la SHCP previa audiencia de la Entidad y considerando el dictamen de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, disminuirá la participación correspondiente a la Entidad en una cantidad equivalente al monto estimado de la recaudación, que la misma obtenga o del estímulo fiscal que otorgue en contravención a dichas disposiciones.

Si esta violación versara sobre derechos coordinados, la coordinación dejará de surtir efectos. En ambos casos la SHCP comunicará esta resolución a la Entidad de la que se trate, señalando la violación que motiva tal acción, contando para ello la Entidad con un plazo mínimo de tres meses para su corrección, si la Entidad no efectúa la corrección, se

considerará que deja de estar adherida al sistema nacional de coordinación fiscal.

La Entidad inconforme con la declaratoria podrá acudir ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación de acuerdo con el artículo 105 constitucional, demandando la anulación de la declaratoria emitida por la SHCP y seguir el procedimiento que señala el artículo 12 de la LCF.

En caso de que la SHCP infringiera las disposiciones legales y convenios relativos a la coordinación fiscal en perjuicio de una Entidad Federativa, ésta podrá reclamar su cumplimiento ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siguiendo en lo aplicable el procedimiento establecido en la Ley Reglamentaria de las fracciones I y II del artículo 105 de la Constitución (art. 12 LCF).

## **7. La Coordinación Fiscal en la Actualidad.**

El 16 de marzo de 1995 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el acuerdo que crea el Consejo Asesor Fiscal, con propósito de llevar a cabo una revisión del sistema impositivo nacional y procurar una simplificación en las obligaciones tributarias.

Considerando que los contribuyentes responsables del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, tienen derecho a la plena garantía de seguridad jurídica. Asimismo, el fortalecimiento de la coordinación en materia hacendaria entre la Federación, los Estados y los Municipios, a partir del principio de corresponsabilidad fiscal, vinculando los ingresos con los gastos públicos con la finalidad de alcanzar una administración eficiente de los recursos obtenidos.

El Consejo Asesor se crea como una unidad de consulta y asesoría, en la que es importante la participación de los sectores productivos, así como la de especialistas de reconocida experiencia en

materia fiscal y de coordinación hacendaría, este Consejo pertenecerá a la SHCP.

Dicho organismo tiene como funciones el llevar a cabo el estudio y análisis de las disposiciones fiscales, así como de los procedimientos establecidos en las mismas, formulando las recomendaciones que considere pertinentes relativas a la coordinación hacendaría, así como la simplificación y seguridad jurídica en materia fiscal.

Las recomendaciones que emita este Consejo deberán respetar el equilibrio de las finanzas públicas. Para su correcto desempeño contará con dos grupos de trabajo, correspondiendo al primero de ellos denominado de Coordinación Hacendaría que es el relacionado con nuestro tema, se integrará con miembros de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales; el Director General del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas; dos representantes de la Sub-secretaría de Ingresos, uno de la Sub-secretaría de Egresos y dos de la Procuraduría Fiscal de la Federación.

El segundo grupo de trabajo es el denominado de Simplificación y Seguridad Jurídica en Materia Fiscal.

El Grupo de Coordinación Hacendaría, tiene como atribuciones realizar estudios y analizar propuestas para mejorar la coordinación hacendaría, analizar los problemas que la misma presente y formular las recomendaciones que se consideren convenientes para resolverlos.

Proponer al Presidente del Consejo la constitución de sub-grupos de trabajo, incluyendo la participación de expertos en la temática específica; y otros que se requieran para el buen funcionamiento del grupo de trabajo, las recomendaciones presentadas por éstos serán aprobadas

por la mayoría de votos de los miembros presentes en las sesiones en las que se discutan.

El Presidente del Consejo podrá vetar las recomendaciones que no respeten el principio de equilibrio de las finanzas públicas.

Con respecto a los artículos transitorios del acuerdo, en ellos se señala que los sectores productivos, el obrero, el campesino y el empresarial tendrán quince días después de publicado este documento para comunicar al Presidente del Consejo los nombres de sus representantes.

De lo anterior podemos comprobar que el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal no ha tenido un desempeño satisfactorio, razón por la que se creó este Consejo, para cumplir con los estudios e investigaciones que no han realizado los organismos del sistema.

Consideramos que esto es más burocracia y menos efectividad administrativa, ya que al no cumplir los organismos del sistema con sus funciones, es necesario crear nuevos elementos administrativos para tal efecto, trayendo como consecuencia gastos para el erario nacional.

La actual administración, antes de elaborar el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, fomentó la realización de foros nacionales en los cuales las Entidades Federativas expusieron las necesidades de la ciudadanía y de esta manera retomarlas y proponer soluciones a los mismos, de manera coordinada en dicho plan.

En la ciudad de Guadalajara, Jalisco, durante el mes de marzo se celebró por tres días el Foro Nacional denominado Hacia un Auténtico Federalismo, algunos medios lo difundieron con el nombre de Hacia un Nuevo Federalismo, esta última denominación es inadecuada ya que la más aceptable es la primera, en virtud de que consideramos en el caso de

nuestro país una aplicación del "federalismo a la mexicana", y no un federalismo real o auténtico.

Entre otras cosas en dicho foro se abordó el problema provocado por la excesiva centralización administrativa y financiera. Para lograr la renovación del federalismo se deben cumplir condiciones de posibilidad, y en relación a nuestro tema nos interesan sólo dos de ellas, siendo éstas el establecer equidad entre la Federación, Estados y Municipios en la distribución de los ingresos fiscales e impulsar la capacidad de los gobiernos locales para generar ingresos propios.

Impulsar el desarrollo municipal y mejorar la capacidad de administración, gestión, prestación de servicios y ejecución de proyectos de los distintos órdenes de gobierno, en virtud de que toda autoridad debe administrar eficiente y honestamente los recursos, ya que una buena administración ahorra muchos gastos innecesarios.

Lo cual parece muy prometedor, pero la realidad financiera de estos dos sistemas de gobierno es más grave y más complicada, y consideramos que no sólo con estas condiciones se puede solucionar el problema.

Analizando la política descentralizadora, se consideró que no sólo deben transferirse recursos a los Estados y a los Municipios impulsándose de esta manera las capacidades técnicas, administrativas y humanas. No estamos de acuerdo con la transferencia de recursos a estos niveles de gobierno, ya que cada uno de ellos debe contar con sus propios recursos para cumplir con sus obligaciones y no depender de la Federación.

Se pretende, asimismo, evaluar los resultados del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y procurar una nueva coordinación hacendaría con el fin de determinar criterios adecuados, sobre el monto y destino de las participaciones federales asignadas a los Estados y a los

Municipios, en relación a los compromisos adquiridos por ambos en sus respectivas comunidades.<sup>(93)</sup>

De la misma manera se expresó que el Consejo Asesor Fiscal deberá realizar estudios sobre coordinación fiscal, además de la necesidad de un nuevo sistema que otorgue certidumbre a la ejecución de los planes de gobierno de los Estados y de los Municipios, proponiéndose para esto el establecimiento y respeto de un calendario para la entrega oportuna de los recursos.

Asimismo, en la CXXI Reunión de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, se señaló que el Consejo Asesor Fiscal, en materia de coordinación hacendaria no tiene la finalidad de sustituir los trabajos de dicha Comisión, la idea, según esto, es que el Consejo colabore con la SHCP y cumplir de esta manera con los propósitos del federalismo.

Dentro de otras consideraciones se encuentra la relativa al peligro de una descentralización desordenada que traería como consecuencia la pulverización de la Federación.

Ante la insuficiencia de ingresos para cubrir presupuestos y en consecuencia definir los programas propios de las Entidades Federativas, éstas dependen económicamente del Gobierno Federal.

Ante el Foro Nacional denominado hacia un Auténtico Federalismo, las opiniones vertidas por los gobernadores estatales en resumidas cuentas han propuesto ir restituyendo a los Estados y a los Municipios sus facultades de autonomía e independencia, que les han sido confiscadas en los últimos años, mediante los convenios de coordinación fiscal y que han provocado su dependencia económica y administrativa de la Federación.

---

<sup>(93)</sup> MOCTEZUMA BARRAGAN, Esteban. "Nuevo Federalismo para Vigorizar al País". El Nacional. Documento. Diario. México D.F. 1º de abril 1995. p. 6

De donde, por lógica, se desprende el hecho de que en la misma forma en la que actúa la Federación sometiendo a los Estados, éstos a su vez han hecho lo mismo con los Municipios o tal vez en mayor grado, razón por la cual es común enterarnos que en diversos Estados y Municipios no se presten los servicios públicos de forma adecuada o si se prestan son deficientes.

Se ha señalado que existe un resentimiento hacia el Distrito Federal, al cual se ve como el principal beneficiado del erario nacional. Ernesto Ruffo Appel, ex-gobernador del Estado de Baja California en el Foro aseguró que por cada peso que se recauda en el Estado el Gobierno Federal se queda con 80 centavos, el Estado con 16 y el Municipio con 4.

Lo anterior significa un abuso por parte de la Federación sobre los otros dos niveles de gobierno, urgiendo una reforma al reparto de los ingresos federales y que éste sea equitativo entre los tres órdenes de gobierno y eliminar la dependencia de los Estados y los Municipios de la Federación para su correcto desarrollo.

El 5 de mayo de 1995 poco tiempo después de celebrado el Foro multitudinario, con la finalidad de integrar la voz, los objetivos y los programas de las Entidades Federativas al Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000; aparece en los diarios la noticia relativa al endeudamiento de los Estados, debido a que la mayoría de éstos contrajeron obligaciones financieras en cantidades elevadas, lo que permitió la conclusión o el comienzo de obras importantes de desarrollo económico y social en sus respectivas comunidades, y a la aparición de un programa de apoyo para los mismos y evitar de esa manera su quiebra.

"El Gobierno Federal y la Asociación de Banqueros de México, suscribieron un Programa de Apoyo Crediticio para que las 31 Entidades Federativas y sus Municipios reestructuren las deudas contraídas con la



Banca Comercial, a condición de que se comprometan a poner en marcha planes de saneamiento financiero y a realizar prepagos a sus pasivos".<sup>(94)</sup>

La condición que se impone a los Estados, sería adecuada siempre y cuando los Estados tuvieran los recursos para hacerlo, observamos de esta manera la inoperancia del Sistema de Coordinación Fiscal y el centralismo, ya tradicional de nuestro gobierno.

Se asigna al Consejo Asesor Fiscal nuevamente el estudio de mecanismos para elevar los recursos de Estados y Municipios, además de buscar la forma de trascender la idea de la coordinación fiscal para trasformarla en una verdadera y completa coordinación hacendaría que eleve los recursos de los Estados y Municipios y que de esta manera les asegure mayor autonomía y capacidad en sus decisiones de gasto.

Este programa incluirá la reestructuración de los pasivos de las Entidades Federativas y de los Municipios con el Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos (BANOBRAS).

"El programa de reestructuración contempla la deuda de todas la Entidades del país, que asciende al cierre de marzo del año pasado a 17 mil 370 millones de nuevos pesos, el débito se cubrirá mediante el uso de Unidades de Inversión (UDIS)".<sup>(95)</sup>

El programa se ha considerado respetuoso de la soberanía de los Estados, en virtud de que los gobiernos serán quienes de manera libre decidirán si se incorporan a él y elegirán las opciones del mismo, bajo las cuales trabajaran.

<sup>(94)</sup> ORTIZ, Javier. "Estados Endeudados Privatizaran Bienes". Novedades. Diario. México, D.F. 5 de mayo 1995. p.p. 1 y 4.

<sup>(95)</sup> Idem.

Esta aseveración es ilógica ya que en realidad los Estados no tienen otra alternativa que adherirse al programa y evitar, probablemente, la quiebra a la que se encuentran expuestos.

Algunos gobernadores de los Estados comentaron al respecto que sólo se trata de una solución temporal que aplazará la tensión financiera de nuestro país, en realidad la verdadera solución sería vivir un federalismo auténtico en México.

"En términos generales además de la reestructuración de pasivos que conllevará al saneamiento de las finanzas públicas, incluirá la racionalización de gastos en esas Entidades y la venta de bienes no estratégicos ni prioritarios".<sup>(96)</sup>

Lo anterior es una propuesta casi imposible, los Estados se encuentran endeudados en virtud de no contar con los recursos necesarios para cubrir con su propio gasto público y se pretende racionalizar los gastos en estas Entidades.

Los créditos reestructurados quedarán comprendidos en dos líneas a ocho años, con dos de gracia para el pago del capital y a cinco años sin plazo de gracia. Un requisito para adherirse al programa es que los gobiernos y la SHCP, acuerden un programa de saneamiento financiero, la Banca solicitará este programa antes de reestructurar los pasivos.

El Gobierno Federal contribuirá a la formación de fideicomisos del programa absorbiendo el riesgo de variaciones en tasas de interés.

---

<sup>96</sup> GOMEZ GOMEZ, Guillermo. "Los Estados a Salvo del Quebranto de sus Finanzas". El Nacional. Diario. México, D.F. 5 de mayo de 1995. p.p. 1 y 5.

En el mes de junio de 1995 se publicó el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y en relación a nuestro tema señala en el punto 3 relativo al desarrollo democrático en el inciso 3.8 titulado "Por un Nuevo Federalismo las raíces del federalismo en nuestra historia", y que en relación a los fines de este Plan es la descentralización que debe existir en el mismo.

Al respecto, insistimos que es más propio hablar de un auténtico federalismo y no de un nuevo federalismo, ya que si en nuestro país desde el principio aplicáramos el federalismo tal y como es, no podríamos hablar de otro nuevo sino de mejoras al que aplicáramos.

Es buena la iniciativa de ejercer un federalismo auténtico, pero no precisamente la aplicación de uno nuevo. En el sub-inciso 3.8.4 denominado Sistema Nacional De Coordinación Fiscal, se propone la reforma de dicho sistema con el propósito de otorgar simultáneamente mayores ingresos y atribuciones de gasto a las Entidades Federativas en correspondencia con sus responsabilidades institucionales y sus funciones públicas.

Para esto el Ejecutivo fomentará el intercambio de opiniones considerando a los tres niveles de gobierno en la finalidad de formular las nuevas bases para el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, fortaleciendo de esta manera el federalismo, manteniendo e impulsando el apoyo a las zonas más atrasadas o de menores recursos ya que no todas son iguales.

Ojalá estos proyectos lleguen a realizarse, y no sólo sean buenos propósitos que sean olvidados en beneficio de un solo nivel de gobierno, en este caso el de la Federación.

Ante todo lo acontecido en el transcurso del año, se consideró como resultado evaluar el sistema de coordinación fiscal y las fórmulas de participación de los ingresos de la recaudación federal.

En consecuencia el 15 de diciembre de 1995 se expide el decreto que reforma diversas leyes fiscales, en donde se adicionó y modificó la LCF, en estas reformas lo más trascendente es el aumento del porcentaje que constituye el Fondo General de Participaciones de la recaudación federal participable de 18.51 a un 20%.

Consideramos muy poco el aumento y que debería de ser mayor para lograr un equilibrio entre los ingresos y los gastos programados por las haciendas públicas.

## CAPITULO V

### MEJOR DISTRIBUCION DEL FONDO DE PARTICIPACION

#### 1. Sistema Presidencial Mexicano.

La Constitución Política Mexicana en el artículo 40 señala que la forma de gobierno será el de "... República, representativa, democrática, federal".

De igual modo, en el mismo ordenamiento se contempla que el pueblo mexicano ejercerá su soberanía mediante los Poderes de la Unión, a saber, el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial; depositando el primero de ellos en una persona a quien se le denominará presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

En nuestro país el sistema federal se aleja mucho del modelo puro y original plasmado en la Constitución, ya que en la práctica el federalismo se encuentra muy controlado por el Poder Ejecutivo Federal, en virtud de que el sistema de gobierno que se aplica es el presidencialismo.

Este emerge como una serie de facultades conferidas por la Constitución General al Ejecutivo Federal, convirtiéndose en un poder plenipotenciario.

Para Alicia Hernández Chávez "el presidencialismo es un sistema de gobierno en el que el presidente es elegido directamente por

los ciudadanos; y existen dos poderes separados: el Ejecutivo y el Congreso, ambos elegidos de manera independiente por el electorado".<sup>(97)</sup>

Consideramos al concepto anterior muy reducido debido a que el presidencialismo en México se encuentra matizado por la serie de facultades que la Constitución y las leyes reglamentarias le otorgan al Ejecutivo.

Rafael De Pina considera que el presidencialismo es el "sistema de organización del gobierno republicano en que el jefe del Estado, Presidente de la República, elegido por sufragio directo, asume el poder Ejecutivo, con la colaboración de los secretarios de Estado, funcionarios designados libremente por él, ante quien responden de su gestión, no encontrándose sujetos a la fiscalización de las Cámaras Legislativas ... en el sistema presidencialista las atribuciones del presidente son amplísimas, al extremo de que se ha podido decir que ellas lo constituyen en el poder decisivo de la República".<sup>(98)</sup>

En esta definición se encuentra incluida una de las más importantes facultades que la Constitución le otorga al Ejecutivo, así como el alcance de sus determinaciones. En realidad la Carta Magna contiene amplias y bastantes facultades que ejerce el Presidente de la República, pero sólo señalaremos aquellas que tienen una estrecha relación con nuestro tema.

#### **A. Facultades Constitucionales.**

En este apartado mencionaremos algunas de las facultades que la Constitución le otorga al Ejecutivo:

##### **a. Facultades para nombrar y remover funcionarios:**

<sup>(97)</sup> HERNANDEZ CHAVEZ, Alicia. Presidencialismo y Sistema Político. México y los Estados Unidos. Fondo de Cultura Económica. México. 1994. p. 9.

<sup>(98)</sup> DE PINA, Rafael y/o. Ob. Cit. p. 395.

Libremente nombra y remueve a los Secretarios de Estado, y a todos los demás servidores públicos no determinados de otro modo. También remueve a los agentes diplomáticos y empleados superiores de hacienda (art. 89 fracción II).

Con aprobación del Senado nombra a los ministros, a los agentes diplomáticos y cónsules generales (art. 89 fracción III).

Nombra a los coroneles y demás oficiales superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales (art. 89 fracción IV). Así como a los demás oficiales con arreglo a las leyes (art. 89 fracción V).

A esta clase de facultades que se le otorgan al presidente de la República se han considerado como prerrogativas que derivan de ser el Jefe Supremo del partido que lo puso en el poder.

El nombramiento de sus más cercanos colaboradores es en razón de allegarse de gente de su entera confianza y que obviamente no se interpondrá a sus deseos, sino que por el contrario harán todo lo necesario para llevarlos a cabo.

Con respecto a la aprobación por parte del Senado, tampoco habría problema, ya que la mayoría de los miembros del mismo son militantes del partido en el poder.

#### **b. Facultades en Materia Económica.**

Primeramente elabora el Plan Nacional de Desarrollo, coordina la participación y consulta popular del Sistema Nacional de Planeación estableciendo los criterios para la formulación, instrumentación, control y evaluación del Plan Nacional y de los programas de desarrollo (art. 26).

Envía al Congreso anualmente las iniciativas de las leyes de ingresos y presupuestos de egresos de la Federación (art. 74, fracción IV).

Este conjunto de facultades es de sumo interés para nuestro tema de investigación. El Ejecutivo tiene en sus manos la planeación del desarrollo del país durante el período en que ejerza el poder.

De la misma manera el proyecto del Presupuesto de Egresos de la Federación, que es donde se proponen los gastos que se harán en el año correspondiente, designando en la ley los ingresos que considere convenientes a cada una de las entidades en las que se apoya para la correcta administración pública.

Ambas circunstancias provocan el predominio del ejecutivo en la disposición de todos los recursos que obtenga el Estado, de su repartición y aplicación en todo el país.

El Presupuesto de Egresos de la Federación en el artículo 15 destina en el ramo 28 las participaciones a las Entidades Federativas y Municipios que se ejercerán de conformidad con los porcentajes de participaciones federales, en los términos de la Ley y de los Convenios de Coordinación Fiscal.

### **c. Facultades con Relación a los Estados.**

En primer término el celebrar convenios para la operación, ejecución de obras y prestación de servicios públicos; así como para establecer los órganos responsables del proceso de planeación económica. La realización de este tipo de convenios y otros de diversa índole se han ido multiplicando con el tiempo (art. 26).

El Ejecutivo Federal responde al llamado del Ejecutivo o legislatura local, para protegerlo contra invasiones, sublevaciones o trastornos interiores. Aunque la disposición atribuye esta facultad a los



Envía al Congreso anualmente las iniciativas de las leyes de ingresos y presupuestos de egresos de la Federación (art. 74, fracción IV).

Este conjunto de facultades es de sumo interés para nuestro tema de investigación. El Ejecutivo tiene en sus manos la planeación del desarrollo del país durante el período en que ejerza el poder.

De la misma manera el proyecto del Presupuesto de Egresos de la Federación, que es donde se proponen los gastos que se harán en el año correspondiente, designando en la ley los ingresos que considere convenientes a cada una de las entidades en las que se apoya para la correcta administración pública.

Ambas circunstancias provocan el predominio del ejecutivo en la disposición de todos los recursos que obtenga el Estado, de su repartición y aplicación en todo el país.

El Presupuesto de Egresos de la Federación en el artículo 15 destina en el ramo 28 las participaciones a las Entidades Federativas y Municipios que se ejercerán de conformidad con los porcentajes de participaciones federales, en los términos de la Ley y de los Convenios de Coordinación Fiscal.

### **c. Facultades con Relación a los Estados.**

En primer término el celebrar convenios para la operación, ejecución de obras y prestación de servicios públicos; así como para establecer los órganos responsables del proceso de planeación económica. La realización de este tipo de convenios y otros de diversa índole se han ido multiplicando con el tiempo (art. 26).

El Ejecutivo Federal responde al llamado del Ejecutivo o legislatura local, para protegerlo contra invasiones, sublevaciones o trastornos interiores. Aunque la disposición atribuye esta facultad a los

Poderes Federales; en la práctica ha sido el Ejecutivo el encargado de la fuerza pública en estos casos (art. 119).

De tal manera que se presenta una renuncia a la autonomía de los Estados miembros de la Federación. Los convenios para coordinar la ejecución de obras públicas y la prestación de los servicios públicos es lógica y aceptable, pero no siempre atiende a las necesidades, ni se escucha la voz de los Estados para planear el desarrollo de cada uno de ellos, y se aplican los recursos federales en los lugares en donde se tengan intereses particulares o amistades estrechas.

## **B. Características del Presidencialismo Mexicano.**

El sistema presidencial adquiere sus modalidades, de acuerdo a las circunstancias y problemáticas propias de cada país. En México el presidencialismo se caracteriza además de las facultades constitucionales, las leyes ordinarias y el sistema político, por los siguientes elementos:

- a. El Presidente es el jefe del partido predominante.
- b. El debilitamiento del poder legislativo, debido a que la gran mayoría de los legisladores son miembros del partido en el poder.
- c. La integración de la Suprema Corte de Justicia se compone de elementos políticos que no se oponen a los asuntos que le interesan al Ejecutivo.
- d. La marcada influencia en la economía, derivada de las facultades constitucionales otorgadas al presidente en esta materia.
- e. La institucionalización del ejército, cuyos jefes dependen del presidente.
- f. La influencia que ejerce sobre la opinión pública debido al control y facultad que tiene respecto a los medios masivos de comunicación.
- g. La concentración de recursos económicos en la federación específicamente en el ejecutivo.

h. Las amplias facultades constitucionales y extraconstitucionales, como son la facultad de designar a su sucesor y a los gobernadores de las Entidades Federativas.

i. La determinación de todos los aspectos internacionales en los cuales interviene el país, sin que para ello exista algún freno en el Senado.

j. Un elemento psicológico, es que en términos generales se acepta el papel predominante del ejecutivo sin que esto sea cuestionable.<sup>(99)</sup>

Al referirnos al presidencialismo y al estudio de la figura del presidente con todas las facultades que tiene, no se cuestiona a la institución de la presidencia sino al uso personal que de ella el presidente hace de sus recursos políticos y materiales que impiden de esta manera el libre desarrollo regional de las Entidades Federativas.

### C. Límites al Presidencialismo Mexicano.

Del presidencialismo mexicano se han hecho varios comentarios, como los siguientes "... en México tenemos un emperador sexenal"; "... una monarquía sexenal absoluta".<sup>(100)</sup>

Esto es debido al ejercicio de las facultades constitucionales y de los intereses propios del ejecutivo en turno, tal parece que en el ejercicio de este poder no hay freno ni contrapesos.

Dentro de las limitaciones que pueden hacerse al ejercicio del poder plenipotenciario del ejecutivo y siguiendo a Jorge Carpizo <sup>(101)</sup> tenemos las siguientes:

<sup>(99)</sup> CARPIZO, Jorge. El Presidencialismo Mexicano. Séptima edición. Siglo Veintiuno Editores. México. 1987. p. p. 25, 26 y 221.

<sup>(100)</sup> Ibidem. p. 29.

<sup>(101)</sup> Ibidem. p. 225.

a. La modificación consistente en la reducción o aumento de las cantidades propuestas en el proyecto del Presupuesto de Egresos de la Federación que presenta el Ejecutivo a la Cámara de Diputados.

b. La ratificación de los actos que la Constitución confiere al Congreso, estudiando éste la procedencia de la realización de ciertos actos o nombramientos, pudiendo en su caso aprobarlos o no.

c. El juicio político de responsabilidad ante el Senado erigido como Gran Jurado, para lo cual es necesaria una acusación de la Cámara de Diputados.

d. El tiempo que dura en el ejercicio es de seis años y constitucionalmente es imposible que se pueda reelegir.

Estos son sólo algunos de los fundamentos de carácter legal que se han otorgado al Congreso con la pretensión de equilibrar estos dos poderes.

Ante la total libertad de acción que tiene el presidente de la República. Se presenta el abuso a las facultades que como ya se ha mencionado le otorga la Constitución, las leyes ordinarias y el propio sistema político del partido en el poder, del cual obviamente es el jefe.

Razón por la cual, al presentar el ejecutivo a la Cámara de Diputados la iniciativa del Presupuesto de Egresos, y al ser la mayoría de éstos del mismo partido que aquel, se aprueba, asimismo, se ratifican todos los actos que a su consideración presente el presidente.

El juicio político debe reunir una serie de requisitos que nunca se van a presentar, porque la parte acusadora y la que resuelve su procedencia, en su mayoría, pertenecen al partido en el poder, situación que comprueba que el ejecutivo federal hace lo que sea su voluntad, pues la oposición en el Congreso es mínima.

#### **D. Justificantes del Presidencialismo en México.**

A través de la historia nuestro país ha tenido que enfrentar varios conflictos de carácter político y elementalmente en el gobierno de Don Benito Juárez se requería de la presencia de un poder ejecutivo fuerte "que garantizará la estabilidad de su régimen y el cumplimiento de sus disposiciones y acuerdos".<sup>(102)</sup>

En atención a la situación política que se vivía era necesaria una dictadura legal, razón por la cual el poder central se sobrepondría ante la teoría federalista, que aparecía en la Constitución de 1857. Este poder debería ser detentado por alguien y quien mejor que el presidente, es decir, se trataba de una necesidad histórica.

El resultado de esta institución fue la instalación de un sistema de gobierno paternalista y autoritario.

Pero, debemos considerar aquí cuales son los fines propios del presidencialismo, y básicamente es el garantizar el buen funcionamiento del sistema político, así como las relaciones entre gobernantes y gobernados, apoyando los programas que procuren el desarrollo regional del país aun cuando provengan de otro partido diferente al suyo que se encuentra en el poder.

Dicha obligación debería llevarse a cabo a través de la administración pública ya que ésta contiene en sí la dirección, la coordinación y el control para alcanzar sus propósitos y lograr sus objetivos.<sup>(103)</sup>

Los recursos deben canalizarse de acuerdo con la medida de las exigencias de cada región del país. Basándose en la preocupación del

<sup>(102)</sup> CALDERON, José María. Génesis del Presidencialismo en México. El Caballito. México. 1972. p. 23.

<sup>(103)</sup> STEISS, Alan Walter. Administración y Presupuestos Públicos. Diana. México. 1976. p. 17.

desarrollo de éste y de su población, quienes de alguna manera esperan ver resultados de la administración pública.

"La administración pública es, básicamente, la rama ejecutiva del gobierno legalmente constituido y tiene como función la planeación, organización, ejecución, coordinación, dirección y el control de las acciones encaminadas a cumplir con los propósitos del gobierno".<sup>(104)</sup>

En el concepto anterior se contiene un aspecto interesante y muy cierto, ya que con la administración pública se controlan las acciones encaminadas a cumplir con los propósitos del gobierno federal. El ejecutivo puede hacer lo que mejor le parezca con los recursos que obtenga y aplicarlos en el lugar que desee. No obstante que en la actual administración se ha señalado con la mejor de las intenciones la creación de un órgano auditor dependiente del poder legislativo para fiscalizar el ejercicio y la aplicación de los recursos por parte del primero.

Pero, el presidente de la República tiene la obligación fundamental de atender las necesidades de la población de todo el país, vía sus dependencias.

### **E. Los Gobernadores de los Estados y la Situación de la Federación.**

En lo referente a este apartado, la situación de la federación es bastante desagradable ya que en la mayoría de los Estados de la República los gobernadores son designados, o más bien "propuestos" por el ejecutivo federal, durante el periodo electoral correspondiente, obviamente guardando las formalidades del proceso democrático.

Esta costumbre deviene desde la época de Porfirio Díaz, quien durante su dictadura "... se apoderó de los Estados por la ligazón de

<sup>(104)</sup> CASTELAZO, José R. Apuntes sobre Teoría de la Administración Pública. Serie: Cuadernos de Política y Administración. Colegio de Licenciados en Ciencias Políticas y Administración Pública. A.C. México. 1977. p. p. 23 y 24.

sus amigos que se habían hecho gobernadores. A los que se manifestaron en su contra los atrajo o los destruyó".<sup>(105)</sup>

Situación que no ha caído en desuso sino que se sigue practicando. Esta designación en la actualidad la hace el presidente de la República al ser el jefe del partido en el poder, aunque a partir de 1990 se empiezan a reconocer como gobernadores de los Estados a miembros de partidos de la oposición, siendo éstos los menos.

Una vez designados los gobernadores estatales el gobierno federal tiene una serie de controles sobre los mismos, considerándose el más importante las ayudas económicas y las obras públicas que en un momento dado no pueden cubrir con sus presupuestos locales.

De la misma manera en la que el presidente designa a los gobernadores también los remueve si éstos lo molestan o no se sujetan a su voluntad, insinuándoles o solicitándoles la presentación de su renuncia, o se hace la declaración de desaparición de poderes constitucionales en el Estado, como lo señala el artículo 76, fracción V, de la Constitución. Facultad del Senado y cuya mayoría pertenece al partido en el poder y el gobernador provisional es nombrado por la Cámara de Senadores previa terna presentada por el presidente de la República.

"En México el presidente tiene nada menos que facultad para deponer al gobernador, tanto a través de la solicitud de licencia, como por el medio más directo de la desaparición de poderes. La Secretaría de Gobernación y la Secretaría de la Presidencia tienen competencias tendientes a la supervisión de las gobernaciones".<sup>(106)</sup>

<sup>(105)</sup> CALDERON, José María. Ob. Cit. p. 24.

<sup>(106)</sup> NOHELEN, Dieter y Mario Fernández. Presidencialismo versus Parlamentarismo. "América Latina". Nueva Sociedad. México. 1991. p. 47.

Esto confirma que no se ataca la institucionalidad de la presidencia, sino la conjugación de ésta con el sistema de partidos políticos en nuestro país, así como el sistema de gobierno que se aplica.

Para Alonso Lujambio "el federalismo se ha hecho posible al empezar la oposición panista a tener acceso al poder en los Estados y al imponerse a los partidos una mecánica de descentralización como resultado de una creciente competencia electoral".<sup>(107)</sup>

En consecuencia no se lleva a cabo un federalismo auténtico en nuestro país, ya que aun los Estados se encuentran subordinados al Ejecutivo que no permite el ejercicio de la autonomía de cada uno de ellos y si los limita en varios aspectos principalmente en el económico.

#### **F. Situación Actual del Presidencialismo.**

El presidencialismo en nuestro país, tiene además de todas las características y vicios señalados el hecho de que el presidente saliente propone a su sucesor.

En una especie de ceremonia secreta cada seis años el presidente elige a la persona que lo va a sustituir en el poder, quien ejercerá el poder de manera absoluta sin tener que dar cuenta a nadie. Teniendo cuidado siempre de guardar las formalidades en el proceso electoral a la luz de la ciudadanía.

El nuevo presidente a su vez elige a los gobernadores de los Estados y a algunos senadores y diputados, utilizando los fondos del erario nacional para financiar las campañas y votos para los miembros del partido del cual ahora es el jefe.

El presidencialismo se ejerce y se reconoce en la toma de decisiones del ejecutivo federal. Este sistema se acciona al tener el presidente los recursos económicos, materiales y humanos para decidir el

<sup>(107)</sup> HERNANDEZ CHAVEZ, Alicia. Ob. Cit. p. 97.



lugar de la República en donde se realizarán obras públicas, vía sus dependencias y empleados. Razón por la cual es obvio que tendrán más apoyo de parte del gobierno federal los Estados cuyo gobernador pertenezca al partido en el poder, aun cuando se trate en algunos casos de aparentar lo contrario.

## **2. Participaciones de las Entidades Federativas.**

Los ingresos de los Estados son los recursos económicos con los que cuenta para cumplir con sus fines, tales como la realización de obras y prestación de servicios públicos en beneficio de la colectividad que se encuentra dentro de su territorio.

Estos ingresos se obtienen por diversas vías que son:

**A.** En las Constituciones de las Entidades Federativas hay un Capítulo Denominado "De la Hacienda Pública", en donde se enumeran los ingresos que la integran. Además de hacer referencia al Presupuesto de Egresos y a la Ley de Ingresos anual que ellos mismos emiten;

**B.** A través de empréstitos o endeudamientos destinados libremente para financiar su propio gasto y del pago por concepto de las amortizaciones de su deuda estatal.

**C.** Las cantidades en dinero o en especie que obtienen los Estados por la aplicación y observancia de las leyes impositivas de cada uno de ellos dentro de su propio ámbito territorial.

**D.** Las participaciones son las cantidades en dinero que proceden de impuestos federales o municipales que los Estados deben recaudar en virtud de la existencia de Convenios de Coordinación Fiscal, Desarrollo Económico, Colaboración Administrativa o de otra índole, concertados con la Federación.

En las leyes hacendarias de cada entidad hay un Título denominado "Participaciones", y en términos generales respecto de ellas señalan que "quedan comprendidas dentro de esta clasificación los ingresos que obtenga el Estado provenientes de su adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; así como por la realización de diversos actos de administración de impuestos federales coordinados de acuerdo con lo estipulado en el Convenio de Colaboración Administrativa, celebrado entre el gobierno federal, por conducto de la Secretaría de hacienda y Crédito Público.

Quedan comprendidos también en este título otros ingresos que el gobierno del Estado obtenga de la Federación por concepto de participación proveniente de otras fuentes que en su caso establezcan" (art. 202 de la Ley Hacendaria del Estado de Jalisco).

Como ya se ha señalado hasta 1990 las gobernaturas de los Estados correspondían al Partido Revolucionario Institucional (PRI), situación que aseguraba el libre ejercicio del Ejecutivo Federal canalizando recursos a las Entidades Federativas ya sea de donde era originario, o en los que tenía intereses y familiares.

En 1990 el PRI reconoció el triunfo electoral del Partido Acción Nacional (PAN), en las elecciones para gobernador del Estado de Baja California; de este modo empieza a consolidarse la presencia regional de este partido. Se logra una reforma a la Ley Electoral pretendiéndose con ello elecciones limpias en el futuro.

Esto quizás empezó a renovar al federalismo que hasta antes de 1990 se mantuvo inerte, al tener el PAN acceso al poder en los Estados.

El presidente de la República al contar con los recursos y con un instrumento como lo es la administración pública puede aplicar las cantidades necesarias para lograr que se lleven a cabo sus propósitos en

alguno de los Estados de la Federación, ya sea mediante participaciones o por medio de subsidios federales.

Desafortunadamente la distribución de los recursos federales, básicamente las participaciones correspondientes al Fondo General de Participaciones no son equitativas ni justas, ya que se toma en consideración para la distribución de las mismas, como una especie de factor determinante, el partido al que pertenecen los gobernadores de cada Estado; y así tenemos que en el caso de las Entidades Federativas gobernadas por militantes del PAN ocurrió lo siguiente:

#### **Estado de Baja California:**

En 1992 se recaudan para la Federación 2'334,665 miles de nuevos pesos; obteniendo por concepto de participación federal la cantidad de 928,455 miles de nuevos pesos, reservándose la Federación más de la mitad de lo recaudado por el Estado.

En 1993, que son los datos más recientes a los que tuvimos acceso <sup>(108)</sup>, el mismo Estado recaudó para la Federación 2'573, 515 miles de nuevos pesos y obtuvo como participación 944, 227 miles de nuevos pesos.

#### **Estado de Jalisco:**

En 1992 recaudó para la Federación 4' 325, 166 miles de nuevos pesos y obtuvo como participación 1,846, 632 miles de nuevos pesos. En 1993 no recaudó nada para la Federación obteniendo como participación 2'090, 572 miles de nuevos pesos, pareciera que se trata de un incentivo para seguir colaborando con el Gobierno Federal.

---

<sup>(108)</sup> INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA, GEOGRAFIA E INFORMATICA. (INEGI). Finanzas Públicas Estatales y Municipales de México. 1989-1993. México. 1995. p.p. 245-252.

Ante esta situación los Estados que son gobernados por el PAN, salvo Guanajuato, en el año de 1993, no recaudaron nada para la Federación ya que no obtienen verdaderos beneficios.

Las dependencias de la administración pública federal señalan que esta posición no es la más correcta ya que si somos una Federación debemos ayudarnos unos a otros como Estados miembros de la misma y quien mejor que el gobierno federal para hacer la distribución de los recursos de la forma más adecuada.

En el caso de los Estados gobernados por el PRI, ocurrió lo siguiente:

**Los Estados de Chiapas, Veracruz, Oaxaca y Tamaulipas**, entre otros, no recaudaron nada para la Federación en el período de 1991 a 1993 y sin embargo todos recibieron participaciones federales y en algunos casos hasta subsidios. El **Estado de Chiapas** fue el que más participaciones recibió ya que ascendieron a más de 1'150, 000 miles de nuevos pesos.

**El Estado de Nuevo León** siempre ha recaudado para la Federación y sus participaciones son bajas pero, perciben subsidios federales. El hecho de pertenecer al mismo partido obliga a este Estado a ser el soporte de los que no recaudan nada.

**El Estado de Colima** también recauda poco, pero siempre lo hace y a cambio recibe además de participaciones algunos subsidios.

De lo anterior constatamos que en la actualidad no se distribuyen los ingresos federales en atención a las necesidades de los Estados; sí en base a la fórmula de la Ley de Coordinación Fiscal y a intereses predeterminados por el ejecutivo federal, quien decide los montos de las participaciones designadas a cada entidad y de igual manera en el caso de los subsidios.

### 3. Ramo 26 del artículo 16 del Presupuesto de Egresos de la Federación para 1996.

En este apartado haremos referencia al Ramo 26 que señala el Presupuesto de Egresos de la Federación en el art. 16, relativo a la Superación de la Pobreza. Con la finalidad de examinar la aplicación de los recursos que la Federación otorga a los Estados en este rubro. Ya que las irregularidades administrativas no solo recaen en la Federación, sino también en los Estados.

El art. 16 del Presupuesto de Egresos de la Federación para 1996 señala las erogaciones previstas para el Ramo 26 Superación de la Pobreza, en el año de 1996 importan la cantidad de 11'000'000,000.00 y se distribuyen de la siguiente manera:

Fondo de Desarrollo Municipal	7'150'000,000.00
Fondo de Prioridades Estatales	500'000,000.00
Fondo para la Promoción del empleo y la Educación	3'350'000,000.00

Además, apunta el mismo artículo que en este Ramo será administrado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de Educación Pública en el ámbito de sus respectivas atribuciones. Asimismo, la Secretaría de Desarrollo Social (SEDESOL) definirá el esquema de operación de los recursos de este ramo, a efecto de garantizar congruencia y eficacia en la conducción de la política social a nivel nacional y agilizar la transferencia de recursos a las Entidades Federativas para inducir la participación de los gobiernos estatales y municipales en la promoción del bienestar social.

El Fondo de Desarrollo Social Municipal se distribuirá entre las Entidades Federativas de acuerdo a una fórmula basada en indicadores de pobreza entre Estados y Municipios. La SEDESOL publicará en el Diario Oficial de la Federación la fórmula y metodología

correspondiente para la asignación presupuestal para los Estados en el ejercicio de 1996, antes del 31 de enero del mismo año.

La SEDESOL convendrá con los Estados, en el marco de los Convenios de Desarrollo Social, la distribución de los recursos del Fondo de Desarrollo Social Municipal con base en indicadores similares. La distribución que resulte entre los Municipios deberá ser publicada en el órgano oficial de difusión correspondiente al gobierno estatal a más tardar el 15 de febrero de 1996.

Los Municipios sólo podrán utilizar los recursos del Fondo para inversiones en los rubros de agua potable, alcantarillado, drenaje y letrización; electrificación, urbanización, apoyos, construcción y conservación de infraestructura educativa básica y de salud, crédito a la palabra y construcción de caminos e infraestructura rural.

De acuerdo con el Convenio de Desarrollo Social, los gobiernos de los Estados y Municipios serán los responsables de la correcta orientación, destino y aplicación de los recursos del ramo 26 Superación a la Pobreza que se les asigne, así como de su manejo transparente.

Los Municipios tendrán la obligación de publicar el monto que les fue otorgado y las obras que se realizaran con dichos recursos, especificando para tal efecto el presupuesto que se ejercerá.

Para asegurar el cumplimiento de las acciones de los Convenios de Desarrollo Social, la SEDESOL efectuará un seguimiento físico financiero y la evaluación del avance de las obras. Cuando se detecten desviaciones o incumplimiento de lo convenido la SEDESOL podrá suspender la radicación de Fondos Federales e inclusive solicitar su reintegro.

Para el control de los recursos de este ramo asignados a la Entidades Federativas, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo convendrá con los gobiernos de los Estados o con sus dependencias facultadas en la materia, las actividades o programas que permitan garantizar el cumplimiento de las disposiciones aplicables.

La SEDESOL y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y los gobiernos estatales y municipales promoverán la participación ciudadana en el destino, aplicación y vigilancia de los recursos federales y estatales convenidos en materia de desarrollo social.

El 5 de enero de 1996 la SEDESOL publicó en el Diario Oficial de la Federación el acuerdo en el que se determina la fórmula, metodología y distribución de las asignaciones correspondientes al Fondo de Desarrollo Social Municipal, ramo 26 Superación de la Pobreza, entre las Entidades Federativas para el ejercicio fiscal de 1996.

Con la finalidad de ampliar y mejorar la calidad de los servicios públicos; armonizar el cumplimiento y la distribución territorial de la población; programar el desarrollo equilibrado de las regiones; privilegiar la atención a los grupos y a las zonas con mayor desventaja económica y social, y construir una política integral.

En atención a los propósitos del nuevo federalismo el gobierno federal transferirá mayores recursos y responsabilidades a los gobiernos de los Estados y Municipios en materia de combate a la pobreza acompañados por un proceso de desconcentración y fortalecimiento de los instrumentos de coordinación entre los tres órganos de gobierno.

Una vez publicada la fórmula mediante la cual se obtienen las participaciones por Entidad Federativa, éstos deberían publicar a más tardar el 15 de febrero de 1996, la distribución que a su vez resulte en los Municipios. Pero, el 17 de febrero apareció publicado en el periódico "El Día", una nota titulada "Comisión Legislativa de Desarrollo Social.

"Incumplen gobernadores de 11 Estados con lo establecido en el Presupuesto".<sup>(109)</sup>

Esta nota señalaba, entre otras cosas, el hecho de que gobernadores (panistas y priístas) de 11 Estados de la República habían incumplido las disposiciones que señala el Presupuesto de Egresos de la Federación relativos a la publicación de la distribución del Fondo de Desarrollo Social Municipal para la Superación de la Pobreza.

Mientras que las 20 Entidades Federativas restantes (El D.F. no se incluye) que si acataron el decreto de publicación incurren en irregularidades en la asignación de recursos, ya que privilegiaron recursos para las capitales y las principales ciudades sin aplicar el criterio de atender a las zonas de mayor pobreza y marginación.

La Comisión de Desarrollo Social, a través de su presidente Rosario Robles, explicó que "los gobernadores incumplidos sólo serán acreedores a una sanción moral por no tomar en cuenta la pobreza y marginación en sus Estados".<sup>(110)</sup>

Además, señaló que la fórmula para la descentralización del Ramo 26 Superación de la Pobreza no es eficiente, por lo que deberían buscarse nuevos mecanismos para que los recursos lleguen realmente a los Municipios.

El Ramo 26 en el presente sexenio viene a sustituir lo que en el anterior se denominó Programa Nacional de Solidaridad (PRONASOL), el cual tuvo entre otras las siguientes repercusiones<sup>(111)</sup>:

<sup>(109)</sup> RAMON, Verónica. "Comisión Legislativa de Desarrollo Social". El Día. Diario. México, D. F., 16 de febrero de 1996. p. 6.

<sup>(110)</sup> Idem.

<sup>(111)</sup> HERNANDEZ CHAVEZ, Alicia. Ob. Cit. p. 99.



a. Generó lealtades políticas en los Estados una vez que canalizó recursos a través de sus representantes regionales, creándose un clientelismo seguro del gobierno federal.

b. Fortaleció la imagen del presidente de la República a costa de otras autoridades, ya que es un programa que él planea.

Ambas situaciones son de carácter grave, aún mas porque se hizo en Estados gobernados por la oposición.

La aplicación de los recursos del ramo 26 del Presupuesto de Egresos de la Federación no se cumple como la norma lo prevé por parte de los gobernadores de los Estados, si esto ocurre tratándose de ingresos específicos, en el caso de las participaciones federales en las que se trata de cantidades variables no creemos que se utilicen de acuerdo a las necesidades de cada Estado más aun considerando que es un factor importante el partido al que pertenezca el gobernador de los mismos, al momento de cuantificar las participaciones federales que les correspondan.

Es un hecho el incumplimiento a las normas que tienen por objeto proteger a la población de más bajos recursos de nuestro país.

Este apartado lo hemos incluido en el presente trabajo con la finalidad de señalar que si con cantidades menores en relación a las participaciones anuales para los Estados no se respeta su aplicación por parte de sus gobernantes, en el caso de los ingresos federales es muy probable que tampoco. Considerando que ni con los ingresos, participaciones y subsidios que perciben, tienen los recursos suficientes para cumplir con sus fines, arrastrando el endeudamiento al que nos hemos referido en el capítulo anterior.

#### **4. Criterios de Distribución.**

##### **A. Actualidad.**

El Fondo General de Participaciones en la actualidad se distribuye conforme a una fórmula que, por una parte, reconoce la capacidad regional de la recaudación, y de esta manera premia a los Estados con mayor potencial contributivo.

La fórmula también contiene un componente redistributivo, al considerar el índice poblacional de cada región y por tal motivo compensa a las entidades con más necesidades financieras.

Básicamente los criterios que se emplean en la actualidad para la distribución del Fondo General son las siguientes:

**a. Captación.** Este criterio se refiere a las cantidades que recauden las Entidades Federativas, y la que más perciba recibe a cambio incentivos para que continúen haciéndolo.

**b. Población.** Se toma en consideración el índice de población al que debe atender la Entidad Federativa y se le otorga el apoyo financiero necesario para cubrir sus presupuestos.

**c. Partido Político.** En lo que se refiere a este criterio ya hemos señalado que consiste en verificar de que partido es militante el gobernador del Estado para determinar las participaciones que se otorgarán al mismo.

## **B. Se Proponen como Criterios de Distribución.**

**a. Captación.** Proponemos que el criterio de distribución del Fondo General no se encuentre sujeto de manera determinante a la recaudación que realice cada Estado, o que sea la base para incrementar las participaciones correspondientes a cada Entidad, sino que se consideren también el desarrollo regional, la población y las necesidades de cada Estado.

**b. Población.** En lo referente a este criterio, consideramos que debe basarse en el tipo de población, esto es, el sector económico predominante, el índice de pobreza en el Estado y los niveles de ocupación de la misma. En términos generales debe considerarse el aspecto demográfico de cada Estado.

**c. Desarrollo Regional.**

En desarrollo regional, debe considerarse primeramente la ubicación geográfica del Estado, ya que de esto depende muchas veces su desarrollo económico, es obvio que no tiene tanta capacidad económica un Estado del sur de la República como uno del norte, que al tener como vecino a los Estados Unidos de Norteamérica tiene más posibilidades de crecimiento.

El desarrollo regional casi siempre lo organiza el Ejecutivo Federal debido al hecho de que es quien crea y coordina el Plan Nacional de Desarrollo, y a que las regiones abarcan a más de un Estado.

Además de que las uniones entre los Estados carecen de una organización eficiente, de flexibilidad política y obviamente de los recursos suficientes para alcanzar las metas propuestas. En términos generales se trata de apoyar a las Entidades Federativas de menor desarrollo económico.

**d. Necesidades.** En este rubro colocamos al atraso de los Estados derivado de la falta de obras y servicios públicos, aun cuando no contribuyan fuertemente, pero se requiere del apoyo de la Federación en atención a las propuestas de inversión que tenga cada Entidad Federativa en beneficio de la colectividad.

De la misma manera debe considerarse el campo de acción de cada Estado para satisfacer sus propias necesidades. Evitando de esta manera que se presente la falacia de necesidades inexorables, que

justifican el hecho de que el gobierno federal considere ante la existencia de necesidades no satisfechas a nivel estatal-local, es su obligación hacer a un lado la autonomía de dichos niveles y otorgar los servicios que se conceptúan como más indispensables; confundiendo de esta manera la mera presencia de necesidades públicas o colectivas con la imperiosa obligación de darles satisfacción.<sup>(112)</sup>

Es innegable que existe una necesidad y ésta implica un costo que debe medirse por los bienes y servicios que el gobierno federal sacrifica para satisfacer esa necesidad inexorable.

Este punto ha sido aprovechado por la federación para hacer su voluntad en los Estados, pero éstos deberían asumir la responsabilidad del pago de los costos que genere la satisfacción de sus necesidades, recibiendo el apoyo necesario o suficiente por parte del gobierno federal, respetando éste la autonomía de los Estados y reconociendo sus capacidades.

Para la aplicación de este criterio debe escucharse a los Estados en lo referente a sus necesidades y a sus proyectos de inversión para satisfacerlas, y ayudarlos bajo los principios de solidaridad y cooperación para cumplir con los fines propios del Estado.

**e. Equidad en la Participación del Fondo.** Con este criterio, proponemos que desaparezca el criterio basado en el partido político al que pertenezcan los gobernadores de los Estados.

El objetivo es lograr el trato equitativo entre el gobierno federal en el aspecto fiscal con cada uno de los Estados; y el de éstos entre sí.

<sup>(112)</sup> RETCHKIMAN K., Benjamín. Aspectos Estructurales de la Economía Pública. Ob. Cit. p. p. 62 y 63.

De tal manera que se requerirán en un momento dado de transferencias correspondientes a Estados con ingresos mayores a los de otros que poseen menores con el objeto de nivelar las participaciones.

Lo anterior trae implícita la reacción de que en un momento dado puede darse en varios Estados, como lo que ocurrió en el caso de los gobernadores panistas, recaudaban fuertes cantidades y no observaban equidad en cuanto a las participaciones federales y, por tanto, bajaron su nivel de captación en vez de elevarlo.

Una acción encaminada a eliminar esta actitud además del trato equitativo entre las Entidades Federativas es el otorgamiento de premios para aquellos Estados que recauden más contribuciones.

Pero, debe comprobarse fehacientemente que hay un trato equitativo entre las Entidades Federativas por parte del gobierno federal atendiendo básicamente a los cuatro criterios propuestos y finalizando con éste en el que se eliminan las ideologías de los gobernadores. Debiendo asumir el presidente de la República su papel como el indicado para canalizar los recursos a los lugares en donde es necesario y no a donde él quiera o tenga intereses, respetando la autonomía de los Estados.

La exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal del 14 de noviembre de 1995, señala como criterios de reasignación de recursos y responsabilidades, con la finalidad de cumplir con el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, a los siguientes:

1. Reasignar responsabilidades de acuerdo a las ventajas comparativas de cada uno de los tres niveles de gobierno.
2. Se exige que al asignar nuevas responsabilidades a las Entidades Federativas, también se le transfieran los recursos necesarios para financiarlas.

3. Implica agregar a la transferencia de recursos, la reasignación de facultades para la generación de ingresos, con base en las ventajas comparativas de cada nivel de gobierno y en las necesidades de cada comunidad sin afectar la competitividad de la economía".

Es importante la propuesta de esta exposición de motivos, ya que implica que no se ha llevado a cabo un federalismo real, de ahí que sea necesario reasignar responsabilidades y recursos que se supone cada Estado miembro de la Federación debe tener en base a su autonomía.

Aun, para la aplicación de estos criterios deberán tomarse en consideración los que hemos señalado en este apartado.

#### **5. El Impuesto Sobre la Renta (ISR) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA).**

Estos dos impuestos federales son los más fuertes ya que para 1994 comprendían el 69.8% de los ingresos tributarios (**Anexos 1 y 2**).

Consideramos que el Fondo General de Participaciones debe aumentarse de manera gradual y proponemos que sean éstos los impuestos indicados para lograr tal propósito debido a que con ellos de conformidad con la Exposición de Motivos de la Ley de Coordinación Fiscal del 14 de noviembre de 1995, ocurre lo siguiente:

En el caso del ISR la naturaleza global de este impuesto supera todas las fronteras estatales, ya que un contribuyente con domicilio fiscal en un Estado puede obtener renta en cualquier parte del país o incluso en el extranjero.

Tratándose del IVA, la experiencia ha demostrado que es mucho más eficiente recaudarlo a nivel federal, ya que el lugar del consumo final de un bien no siempre corresponde al lugar del entero del impuesto.

En el cobro de ambos impuestos intervienen todos los Estados, razón por la cual cada uno de ellos debe participar de ellos en la mayor cantidad posible, y mediante la aplicación de los criterios propuestos.

## **6. Sanciones.**

Para lograr una correcta distribución del Fondo General de Participaciones, es necesario que además de considerar los criterios propuestos se apliquen sanciones a los servidores públicos que incumplan con las disposiciones de carácter legal en las que incurran.

En el Pacto Federal, el Título Cuarto versa sobre las Responsabilidades de los Servidores Públicos, siendo éste la base constitucional del juicio político y de las sanciones a las que podrían estar sujetos los servidores públicos, así como las que señale la ley reglamentaria de este Título.

También en las Constituciones de los Estados se contienen disposiciones relativas a las responsabilidades de los servidores públicos.

El artículo 109 de la Carta Magna contiene los tres órdenes de responsabilidad en los que pueden incurrir los servidores públicos:

**A. La Política.** Procede por actos u omisiones que redunden en perjuicio de los intereses públicos fundamentales.

Esta se acciona a través del juicio político y las sanciones consistirán en la destitución del servidor público y en su inhabilitación para desempeñar funciones, empleos, cargos o comisiones de cualquier naturaleza en el servicio público. (art. 110).

Es exigible la responsabilidad en el plazo de un año después de que el funcionario concluya el desempeño de su cargo.

Dentro de las sanciones de carácter político, nosotros consideramos que si dentro de la forma adoptada en nuestro país, de acuerdo con el artículo 40 constitucional somos "... una república representativa, **democrática** federal ...", implica definitivamente el ejercicio de la democracia.

La democracia según Cicerón se entiende como el gobierno en el que todas las cosas están en manos del pueblo.<sup>(113)</sup>

Elementalmente la democracia para su ejercicio se divide en directa y en representativa o indirecta. En el caso de la primera se consulta al pueblo para decidir el futuro o los problemas del Estado, ésta se dice que ha desaparecido debido al enorme crecimiento de la población en los Estados modernos y a la creciente complejidad de las funciones gubernamentales.

En el caso de la democracia indirecta o representativa el pueblo no gobierna, sino por medio de sus representantes.

Entre estos dos tipos de democracia existen formas de democracia semidirecta como lo son la iniciativa popular, el referendium, el plebiscito, la revocación y la apelación de sentencia.<sup>(114)</sup>

Algunos países en nuestros días han tratado de remediar errores y defectos de que adolecen sus gobiernos representativos mediante una combinación de procedimientos electorales y del uso de la democracia semidirecta, llegando a reconocer en sus Constituciones métodos de la democracia directa como los señalados en el párrafo anterior.

<sup>(113)</sup> FAYT, Carlos S. Derecho Político. T. I. Séptima edición Inalterada. Depalma. Buenos Aires, Argentina. 1988. p. 381.

<sup>(114)</sup> GONZALEZ URIBE, Héctor. Teoría Política. Sexta edición. Porrúa. México. 1987. p.p. 291-294.



De las instituciones de la democracia directa nos interesan fundamentalmente el plebiscito y la revocación. Con respecto a la primera Rafael De Pina señala que "es la consulta hecha directamente al pueblo para que resuelva lo que considere más conveniente respecto a la solución de un problema político de trascendental interés o sobre la aprobación o repulsa de determinados actos de sus gobernantes".<sup>(115)</sup>

De acuerdo con Marx Weber, el plebiscito tiene por objeto asegurar el reconocimiento del líder, su aprobación o por el contrario propiciar su caída o reprobación.<sup>(116)</sup>

Para nosotros es una medida de carácter político tomada por el pueblo para resolver problemas de carácter grave que afectan al país en el ámbito político-económico, y de conducta de sus representantes.

En este caso proponemos que vía la instauración y reconocimiento constitucional a esta institución política, los ciudadanos mexicanos a través del plebiscito puedan decidir, dar solución a los problemas del país, y en su caso juzgar a sus representantes cuando éstos afecten de manera grave la economía del país; en el caso de que éstos hayan concluido su ejercicio en un período no mayor de un año.

En lo referente a la revocación, ésta consiste en el derecho reconocido al pueblo de separar a los funcionarios públicos cuando éstos dejen de inspirarle confianza.<sup>(117)</sup>

La revocación popular es el derecho del cuerpo electoral a peticionar la destitución o separación de aquellos funcionarios electivos que no han cumplido su mandato o que por mal desempeño de sus

<sup>(115)</sup> DE PINA, Rafael. Ob. Cit. p. 388.

<sup>(116)</sup> LERNER. Bertha. Democracia Política o Dictadura Burocrática. "Una lectura a Marx Weber con miras al Porvenir". UNAM. Fondo de Cultura Económica. México. 1993. p. 48.

<sup>(117)</sup> GONZALEZ URIBE, Héctor. Ob. Cit. p. 194.

funciones han dejado de merecer la confianza depositada en ellos por el pueblo. (118)

Proponemos la instauración y reconocimiento de esta institución política a nivel constitucional y el pueblo haga uso de la revocación popular cuando se den las circunstancias señaladas en los conceptos anteriores.

Podemos señalar que como consecuencia del ejercicio del plebiscito se puede dar lugar a la revocación popular. En ambos casos deberá hacerse darse conocimiento a la ciudadanía por todos los medios de comunicación, de los hechos que generan el problema y las sanciones o medidas que se proponen para su solución o sanción en su caso; y que en base a lo anterior se lleve a cabo el sufragio del cuerpo electoral, determinando de ésta manera la sanción y las medidas correspondientes para su aplicación.

Consideramos de vital importancia la participación del pueblo, por estas vías, ya que sus representantes no han hecho mucho respecto a los problemas y consecuencias que trae consigo el ejercicio indigno y abusivo de algunos servidores públicos, pues éstos no han servido a la república, sino que se han servido a si mismos, dándose lugar a la impunidad.

De esta manera pretendemos encontrar la madurez del pueblo mexicano en el ejercicio de la participación política, aunque esto suponga o signifique en un momento dado la deposición de sus gobernantes. En un Estado de derecho como el nuestro, jurídicamente hablando, se debe dar la libertad política al pueblo o no se está en presencia de la democracia.

La población mexicana esta cansada del patrimonialismo y paternalismo del régimen y aspira a una vida libre y democrática, razón

---

<sup>(118)</sup> FAYT, Carlos S. Ob. Cit. p. 377.

por la que también consideramos que debe darse lugar a su participación en los asuntos de importancia del país.

**B. La Penal.** Por la comisión de cualquier delito del orden común. Y las sanciones se aplicarán de acuerdo a lo dispuesto en la ley penal que nunca serán inferiores a tres años, y tratándose de delitos por cuya comisión el autor obtenga un beneficio económico o cause daños o perjuicios patrimoniales, deberán graduarse de acuerdo con el lucro obtenido y con la necesidad de satisfacer los daños y perjuicios causados por su conducta ilícita.

Las sanciones económicas no podrán exceder de tres tantos de los beneficios obtenidos o de los daños causados, (art. 111). En las responsabilidades penales se estará a los plazos o términos de prescripción señalados en la ley penal para cada delito.

**C. La Administrativa.** Procederá por faltas de carácter administrativo, y que se encuentran previamente establecidas en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. Este ordenamiento contiene las obligaciones de los servidores públicos y las características de sus funciones.

Las sanciones consistirán en suspensión, destitución e inhabilitación, además de las que señale el ordenamiento citado. Así como en sanciones económicas que se establecerán de acuerdo con los beneficios económicos obtenidos por el responsable y que no podrán exceder de tres tantos del beneficio obtenido o de los daños y perjuicios causados (art. 113 Constitucional).

Los plazos de prescripción para la aplicación de estas sanciones de acuerdo con la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos será a los tres meses si el beneficio obtenido no excede de diez veces el salario mínimo o si la responsabilidad no es estimable en dinero. En los demás casos prescribirán en tres años.

Respecto a las sanciones que señala la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos en los artículos 53, 54 y 55, tenemos las siguientes:

1. El apercibimiento privado o público.
2. Amonestación privada o pública.
3. Suspensión.
4. Destitución del Puesto.
5. Sanción económica. Esta se aplicará por el beneficio obtenido y daños y perjuicios causados por incumplimiento de sus obligaciones y ésta será hasta dos tantos del lucro obtenido.
6. Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos, o comisiones en el servicio público.

Respecto a ésta última la ley hace dos consideraciones:

- a. Cuando se impone por consecuencia de un acto u omisión que implique lucro o cause daños y perjuicios; será de un año hasta diez años si el monto no excede de doscientas veces el salario mínimo mensual vigente en el Distrito Federal.
- b. De diez a veinte años si excede de dicho límite, éste último plazo de inhabilitación también será aplicable por conductas graves de los servidores públicos.

Con relación a esta sanción, consideramos que dada la importancia que reviste el manejo de los recursos del Estado debería ser definitiva y no temporal.

Para la determinación de las sanciones administrativas se tomarán en cuenta los siguientes elementos:

A. La gravedad de la responsabilidad en la que se incurra y la conveniencia de suprimir prácticas que infrinjan, en cualquier forma las disposiciones de esta ley o de las que se dicten con base en ella.

B. Las circunstancias socioeconómicas del servidor público, su nivel jerárquico, los antecedentes y las condiciones del infractor.

C. Las condiciones exteriores y los medios de ejecución, la antigüedad del servicio, así como la reincidencia en el incumplimiento de sus obligaciones.

Previo al procedimiento administrativo de responsabilidades de los servidores públicos se practicará un procedimiento de investigación con el propósito de indagar y verificar cualquier irregularidad administrativa cometida por algún servidor público.

Una vez realizada la investigación y si existen elementos suficientes que presuman la posible responsabilidad de los servidores públicos se dará inicio entonces al procedimiento administrativo de responsabilidades; si por el contrario no se obtuvieron los elementos necesarios para presumir la responsabilidad administrativa de dichos servidores, se archivará la queja o la denuncia que hubieran dado lugar a la investigación.

Haciendo referencia a la aplicación de los recursos del Ramo 26, la Comisión de Desarrollo Social resolvió que sólo habría lugar a sanciones de carácter moral para los gobernadores de los Estados.

Esto nos parece inadecuado ya que la Constitución en el artículo 108, párrafo tercero, señala "Los gobernadores de los Estados ... serán responsables por violaciones a esta Constitución; a las leyes federales, así como por el manejo indebido de los fondos y recursos federales".

Las Constituciones estatales hacen responsables a sus gobernadores en términos generales por la comisión de delitos del orden común, por violación expresa a la Constitución; a las leyes electorales; peculado y dilapidación de los fondos públicos.

En atención a lo anterior no consideramos justa la sanción de carácter moral ante el incumplimiento de los gobernadores al no aplicar los recursos del Ramo 26 para cuyo fin se destinaron; ya que las consecuencias de esa actitud son graves al no apoyar a la población marginada y que nunca obtendrá mejorías en su nivel de vida, aun cuando el ejecutivo federal se acuerde de ellos algunas veces.

Por lo que respecta al Ramo 26 y al Fondo General de Participaciones, en caso de incumplimiento a una disposición federal debe llevarse el proceso por responsabilidad a dichos servidores públicos que afectan a la población de sus propios Estados.

De las sanciones de carácter administrativo a que hemos hecho referencia proponemos que en el caso de funcionarios encargados del manejo, distribución y aplicación de los recursos del Estado, al incurrir éstos en responsabilidad, les sean aplicadas las siguientes:

En primer término la destitución del cargo, la inhabilitación por un periodo de 10 a 20 años, o definitiva para desempeñar empleos, cargos o comisiones como servidor público, además de la sanción económica establecida en la ley. Debido las consecuencias graves que genera en el ámbito económico a nivel nacional, impidiendo el libre desarrollo en todo el país.

Es difícil que en un momento dado se pueda procesar por responsabilidades a los servidores públicos de la más alta jerarquía, ya que la mayoría de ellos pertenecen al partido en el poder y han sido

designados por el presidente de la República que es el jefe del mismo partido, y que en el Congreso la mayoría es militante del mismo.

Lo anterior es aplicable en relación al juicio político y a los procedimientos penales, pero nos enfrentamos ante el mismo problema, ya que las autoridades competentes cuando les son presentadas las denuncias contra determinados servidores públicos que dado su nivel jerárquico y el tipo de responsabilidades en las que incurrir, resuelven su improcedencia por falta de elementos o de técnica jurídica, por lo cual es casi imposible que se les dé un seguimiento. En términos generales son desechados todos los intentos debido a la cobertura presidencial existente.

En el caso de las responsabilidades de carácter administrativo la mayoría de las sanciones se aplican a servidores públicos con un nivel jerárquico inferior al que manejamos en la presente investigación.

El Ejecutivo Federal presentó una iniciativa a la Cámara de Diputados con la finalidad de fortalecer el equilibrio y la división de los poderes, la fiscalización del ejercicio del ejecutivo, mediante un órgano fuerte, oportuno, imparcial, efectivo y que tenga la credibilidad y reconocimiento de toda la población, en cumplimiento a lo que había expresado en su primer informe de gobierno.<sup>(119)</sup>

De este modo se integraría un nuevo órgano con facultades de auditoría financiera más allá de la revisión de la cuenta pública que se prevé administrado y dirigido por un órgano colegiado de auditores generales, seleccionados mediante un proceso abierto y obviamente a propuesta del ejecutivo federal y con la aprobación del poder legislativo.

Se supone que su creación tiene como objetivo garantizar la confianza en el uso de los recursos públicos que la nación le aporta al

<sup>(119)</sup> MARTINEZ, Salvador y/o. "Órgano Imparcial para Fiscalizar al Ejecutivo". Excélsior. Diario. México, D. F., 29 de noviembre de 1995. p.p 1 y 10.

gobierno; evitando de esta manera el surgimiento de actos ilícitos y garantizar la aplicación honesta y eficiente de los recursos del Estado.

Logrando así que cuando el nuevo órgano detectara daños y perjuicios al erario federal, podría directamente fincar a los responsables las inmediaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover el fincamiento de otras responsabilidades.

Con respecto a lo anterior, pensamos que es más de lo mismo. El ejecutivo propone, la Cámara de Diputados aprueba y al final de cuentas buscan a su propio policía, ellos mismos lo eligen y le pagan.

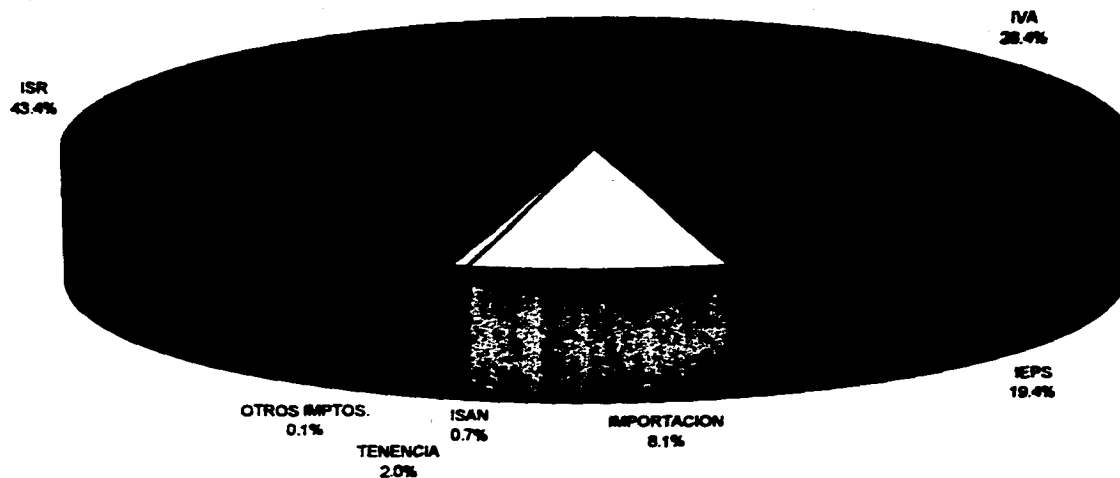
Al respecto, proponemos si es de darse la creación de un órgano de ésta naturaleza la integración del mismo deberá hacerse con ciudadanos que acrediten tener los conocimientos y las aptitudes necesarias para formar parte de este organismo mediante un examen de oposición.

En nuestro país no se ha aplicado un sistema federal puro, tenemos varios vicios en la forma de gobierno, además del presidencialismo y el sistema político practicado, tenemos como enemigo principal a la corrupción existente en los diversos niveles de gobierno y de la administración pública.

La corrupción es un problema elementalmente de carácter moral, de la carencia de una cultura cívica y de entrega a nuestro México. Es necesario que los servidores públicos estén convencidos de que sirven a la población de un país que es el suyo, y que deben tener como objetivo el bien común y no el propio, que es como siempre ha sucedido.

De otro modo seguiremos en retroceso, beneficiándose unos cuantos por los cargos que ejerzan y destruyendo al país entero.



**COMPOSICION DE LOS INGRESOS FISCALES DEL GOBIERNO FEDERAL 1994. (Porcentaje)  
INGRESOS TRIBUTARIOS\***

ISR. Impuesto Sobre la Renta.

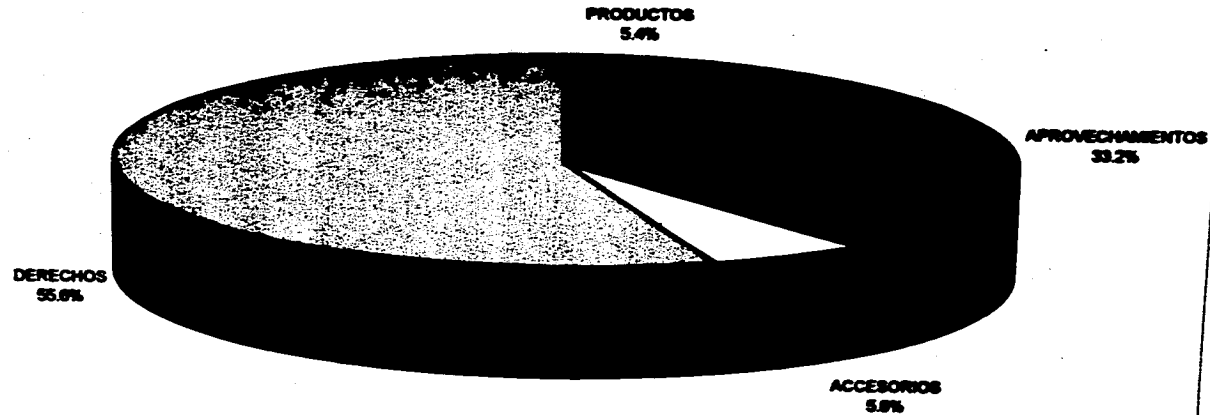
IVA. Impuesto al Valor Agregado.

ISAN. Impuesto Sobre Automoviles Nuevos

IEPS. Impuestos Especiales Sobre Produccion y Servicios.

\*INGRESOS TRIBUTARIOS.- Son aquellos que tienen como característica principal su coercitividad, prestación unilateral y generalidad.

NOTA: Estos datos se consultaron en la gráfica 2.1.1.1.2, del Ingreso y el Gasto Público en México. Instituto Nacional de Estadística

**COMPOSICION DE LOS INGRESOS FISCALES DEL GOBIERNO FEDERAL 1994. (Porcentaje)  
INGRESOS NO TRIBUTARIOS\***

**INGRESOS NO TRIBUTARIOS.** Son aquellos que no tienen el carácter de coercitivos, además son bilaterales, esto es existe contraprestación; se cubre un determinado pago y se recibe a cambio un bien o un servicio.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA.** La Constitución impone la obligación a los mexicanos de contribuir al gasto público de la federación y del lugar en el que tengan su residencia ya sea Estado o Municipio.

Esta obligación se cumple cuando el Estado impone a los mexicanos cargas impositivas, dentro de las cuales las más notorias y significativas son el IVA y el ISR que se cobra cada ejercicio fiscal en todo el país, de tal modo que éstos son los ingresos tributarios más fuertes del país.

**SEGUNDA.** Los ingresos que percibe el Estado se destinan a la realización de obras y prestación de servicios públicos en los tres niveles de gobierno, ya que constitucionalmente la Federación y las Entidades Federativas tienen facultades impositivas concurrentes provocándose de esta manera una doble tributación para los contribuyentes. Como medida para evitar este fenómeno se creó el sistema nacional de coordinación fiscal que tiene por objeto la distribución de los recursos federales entre los Estados.

**TERCERA.** En México el sistema federal que se aplica ocasiona que los Estados en la mayoría de los casos dependan económicamente de la federación y permitan la intromisión del gobierno federal en la aplicación de sus recursos debido a la excesiva centralización administrativa y financiera que éste detenta.

Actualmente los partidos políticos existentes en nuestro sistema están obteniendo gubernaturas de entidades federativas, lográndose de esta manera un avance democrático y el retorno a un sistema federal sin los vicios que se han venido arrastrando al ser todos los gobernadores y el presidente de la República militantes del mismo partido.

**CUARTA.** El sistema de coordinación fiscal surgió como panacea ante el problema que provocó el sistema federal al otorgar facultades impositivas tanto a la federación como a los Estados.

Para la adhesión al sistema de coordinación, las entidades federativas celebran un convenio con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, obteniendo de esta manera el derecho a participar de los impuestos federales coordinados.

El porcentaje del total de las participaciones federales que se destina para integrar el Fondo General de Participaciones es del 20% en la actualidad, el cual consideramos que debe ir aumentándose de manera gradual hasta alcanzar el desarrollo total del país en sus tres esferas de gobierno y en todas sus regiones.

**QUINTA.** Una manera de ejercer el federalismo sería que las Entidades Federativas pongan en común sus respectivas facultades y recursos para lograr el bienestar, desarrollo y crecimiento de aquellos Estados como Chiapas, Guerrero, Hidalgo y Michoacán, en las que hay deficiencias a nivel educativo (analfabetismo), desempleo, población sin ingresos, hacinamiento; con menor industrialización, productividad y electrificación entre otras.

Las Entidades Federativas que tengan una mayor cantidad de captación de recursos, deben destinar, previa autorización del ejecutivo y de la legislatura local, un porcentaje de su participación para aplicarlos en los Estados más necesitados, requiriéndoles a éstos la entrega periódica de las cuentas respectivas a las cantidades que les fueron otorgadas y en caso de desvío de recursos se solicitará su reintegro al Fondo de Participaciones.

**SEXTA.** En México hay una excesiva concentración de poder en la figura del presidente. El sistema presidencial mexicano que se ejerce

en el país justifica los errores y abusos del presidente escudándose en su humanidad ya que sus decisiones y facultades se han ultralegalizado, situación que influye en los criterios tomados en consideración para la asignación de las participaciones federales a los Estados.

Las facultades del poder ejecutivo deben ser limitadas para permitir una auténtica división de poderes, logrando de esta manera que las funciones desempeñadas por cada uno de ellos sea libre y de acuerdo con la Constitución.

**SEPTIMA.** Los criterios que se han considerado hasta ahora para la asignación de participaciones federales a los Estados son la población, la captación y el partido político al que pertenezca el gobernador del Estado de que se trate. Debiendo tomarse en cuenta para una correcta distribución además de los dos primeros criterios el desarrollo regional, las necesidades propias de cada Estado y la equidad en la participación del fondo, eliminando de esta manera el del partido político, que no debe determinar el avance de la entidad.

**OCTAVA.** Algunos servidores públicos en los diversos niveles de gobierno actúan con arbitrariedad y hacen con los recursos del Estado lo que mejor les parece, incumpliendo normas jurídicas y en algunas ocasiones el mismo sistema político los protege, dando lugar a la impunidad en los diversos niveles de gobierno y de jerarquía administrativa.

**NOVENA.** En México el ejercicio de la democracia representativa hasta el momento ha sido deficiente, razón por la que consideramos pertinente la instauración a nivel constitucional y en el Código Federal de Instituciones y Procedimientos Electorales de las figuras políticas de la democracia directa como son el plebiscito y la revocación popular en la que se solicita la destitución o separación de los funcionarios públicos.

La base para el ejercicio de estas instituciones será el sufragio del cuerpo electoral como poder político que puede aplicarse en los gobiernos representativos y en gobiernos directos.

De esta manera si los representantes de los ciudadanos no actúan, éstos contarán con las Instituciones políticas adecuadas para solucionar las irregularidades y las problemáticas que se presenten en la administración pública, y en el sistema político económico del país.

**DECIMA.** En el plebiscito como consulta popular se iniciará cuando existan problemas de carácter grave que afecten al país, o ante el comportamiento inadecuado de los representantes del pueblo, que en todo caso se denominará plebiscito para revocación en ambos casos los ciudadanos decidirán las sanciones a las que se haga acreedor el servidor público que incumpla o transgreda de manera grave las leyes y obtenga con ello un enriquecimiento ilícito que detrimento la economía del país.

Las resoluciones que los ciudadanos emitan deberán ser cumplidas por la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo.

**DECIMO PRIMERA.** El plebiscito como institución política para su ejercicio deberá cumplir con los siguientes requisitos:

Se solicitará al Instituto Federal Electoral (IFE), para que éste a su vez integre una Comisión Revisora que examine la documentación presentada o el escrito en el que se expresen los motivos que tengan para celebrar el plebiscito.

Deberá contarse con los nombres, apellidos, residencia y clave de la credencial para votar de los interesados.

Si el plebiscito es a nivel federal se deberán tener 65,000 interesados registrados en el IFE; para lo cual se requerirá de 3,000

interesados en cada una de la mitad de las Entidades Federativas cuando menos.

Si el plebiscito es a nivel local se requerirá del 30% de la población de dicha Entidad o Municipio. Para su determinación se atenderá a las estadísticas más recientes que tenga registradas el INEGI.

Deberá nombrarse un representante de los interesados con derecho a voz en los Consejos y en las Comisiones de Vigilancia del IFE.

El Consejo General del IFE dentro de un plazo máximo de 45 días naturales contados a partir de la fecha en que se presentó la solicitud para celebrar el plebiscito resolverá lo conducente.

En caso de negativa expresará las causas que lo motivan y lo comunicará a los interesados. La resolución correspondiente deberá publicarse en el Diario Oficial de la Federación.

**DECIMO SEGUNDA.** Para solicitar la revocación del cargo o nombramiento de un funcionario se procederá primeramente al ejercicio de un plebiscito en el cual se consulte al pueblo respecto a la revocación que se somete a su consideración.

Los resultados de este plebiscito y las medidas que en el se adopten deberán ser cumplidas por la autoridad competente de cada nivel de gobierno. Tratándose de la Federación consideramos que debe ser la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo.

**DECIMO TERCERA.** En la Constitución, en el Código Penal y en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos se encuentran las normas y las sanciones aplicables en los casos en que los funcionarios públicos incurran en responsabilidad; con la finalidad de evitar la impunidad ante tales faltas, estos ordenamientos son idóneos para solucionar este tipo de abusos y en la medida de su aplicación los

**servidores públicos entenderán que están para servir al pueblo y no para servirse de él.**



**BIBLIOGRAFÍA**

ACOSTA ROMERO, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Porrúa. México. 1989.

ARRIAGA CONCHAS, Enrique. Finanzas Públicas de México. Instituto Politécnico Nacional. (IPN). México. 1992.

CALDERON, José María. Génesis del Presidencialismo en México. El Caballito. México. 1972.

CARPIZO, Jorge. El Presidencialismo Mexicano. Séptima edición. Siglo Veintiuno Editores. México. 1987.

CARPIZO, Jorge. La Constitución de 1917. Octava edición. Porrúa. México. 1990.

COLMENARES, Ismael y/o. De Cuauhtemoc a Juárez y de Cortés a Maximiliano. Quinto Sol. México. 1986.

CORTINA, Alfonso. Curso de Política de Finanzas Públicas de México. Porrúa. México. 1977.

DE JUANO, Manuel. Tributación Sobre el Valor Agregado. Víctor P. de Zoralla Editor. Argentina. 1975.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Décima Séptima edición. Porrúa. México 1992.

DUVERGER, Maurice. Instituciones Políticas y Derecho Constitucional. Sexta edición. Ariel. Barcelona, España. 1982.

FAYT, Carlos S. Derecho Político. Tomo I. Séptima edición Inalterada. Depalma. Argentina. 1988.

FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. "Los Impuestos". Trigésima edición Porrúa. México. 1993.

FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Trigésimo Segunda edición. Porrúa. México. 1993.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Vol. I. Cuarta edición. Depalma. México. 1986.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Vol. II. Cuarta edición. Depalma. México. 1986.

GOMEZ GRANILLO, Moisés. Teoría Económica. Séptima edición. Esfinge. México. 1990.

GONZALEZ URIBE, Héctor. Teoría Política. Sexta edición. Porrúa. México. 1987.

GROVES, Harold M. Finanzas Públicas. Sexta Reimpresión. Trillas. México. 1992.

HERNANDEZ CHAVEZ, Alicia. Presidencialismo y Sistema Político. México y los Estados Unidos. Fondo de Cultura Económica. México. 1994.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA, GEOGRAFIA E INFORMÁTICA. (INEGI). Finanzas Públicas Estatales y Municipales de México 1989-1992. México. 1994.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA, GEOGRAFIA E INFORMÁTICA. (INEGI). Finanzas Públicas Estatales y Municipales de México 1989-1993. México. 1995.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA, GEOGRAFIA E INFORMÁTICA. (INEGI). El Ingreso y el Gasto Público en México. edición 1995. México. 1996.

JARACH, Dino. El Hecho Imponible. "Teoría General del Derecho Tributario Sustantivo". Tercera edición. Abeledo-Perrot. Buenos Aires, Argentina. 1982.

KRAUZE, Enrique. Textos Heréticos. Grijalbo. México. 1992.

LERNER, Bertha. Democracia Política o Dictadura de las Burocracias. "Una lectura de Marx Weber con miras al Porvenir". UNAM. Fondo de Cultura Económica. México. 1993.

LOMELI CEREZO, Margarita. El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal. Continental. México. 1961.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Sexta edición. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. 1981.

MARTINEZ CABAÑAS, Gustavo. La Administración Estatal y Municipal de México. Segunda edición. Instituto Nacional de la Administración Pública. (INAP). México. 1982.

MIRANDA BASURTO, Miguel. La Evolución de México. Octava Reimpresión. Herrero. México. 1969.

MUSGRAVE, Richard A. y/o. Hacienda Pública. "Teórica y Aplicada". Quinta edición. Mc. Graw Hill. México. 1993.

NOHELEN, Dieter y/o. Presidencialismo versus Parlamentarismo. "América Latina". Nueva Sociedad. México. 1991.

ORTEGA LOMELIN, Roberto. El Nuevo Federalismo. La Descentralización. Porrúa. México. 1988.

ORTEGA LOMELIN, Roberto. Federalismo y Municipio. Fondo de Cultura Económica. México. 1994.

PIÑON, Francisco. Presidencialismo. "Estructura de poder en crisis". Segunda edición. Plaza y Valdes Editores. México. 1995.

PUGLIESE, Mario. Instituciones de Derecho Financiero. Segunda edición. Porrúa. México. 1976.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús y/o. Derecho Tributario Mexicano. Trillas. México. 1988.

RETCHKIMAN K., Benjamín. Aspectos Estructurales de la Economía Pública. Textos Universitarios. UNAM. México. 1975.

RETCHKIMAN K., Benjamín. Introducción al Estudio de la Economía Pública. Textos Universitarios. Instituto de Investigaciones Económicas. UNAM. México. 1972.

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Segunda edición Harla. México 1986.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. El Nacimiento de la Obligación Tributaria. Análisis Jurídico del Hecho Imponible. Talleres Gráficos Garamond. Argentina. 1968.

SANDOVAL, Gustavo. Derecho Fiscal. Luysil. México. 1974.

SANCHEZ LEON, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Novena edición. Cárdenas Editor y Distribuidor. México. 1994.

SANCHEZ PIÑA, José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal. Quinta edición. Pac. México. 1991.

SOMERS, Harold M. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional. Cuarta Reimpresión. Fondo de Cultura Económica. México. 1977.

STEISS, Alan Walter. Administración y Presupuestos Públicos. Diana. México. 1976.

TENA RAMIREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. Vigésima Cuarta edición. Porrúa. México, 1990.

YAÑEZ RUIZ, Manuel. El Problema Fiscal. "En las distintas Etapas de nuestra Organización Política". Consta de 5 Tomos Talleres de Impresión de Estampillas y Valores. México. 1958.

### LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Secretaría de Gobernación. México. 1995.

Constitución Política del Estado de Jalisco. Secretaria de Gobierno. 1985.

Constitución Política del Estado de Baja California. Partido Revolucionario Institucional. s.a.p.

Constitución Política del Estado de Chihuahua. Secretaría de Gobierno. 1992.

Constitución Política del Estado de Chiapas. San Cristobal de las Casas. Chiapas, México. 1979.

Código Fiscal de la Federación. Cuadragésima Séptima edición. Porrúa, México. 1994.

Código Federal de Instituciones y Procedimientos Electorales. Instituto Federal Electoral. México. 1994.

Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. Novena edición. Delma. México. 1996.

Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento. Quincuagésima Quinta edición. Porrúa. México. 1995.

Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento. Decima Séptima edición. Porrúa. México. 1995.

Ley de Coordinación Fiscal. Cuadragésima Séptima edición. Porrúa. México. 1995.

Prontuario Tributario. "Compendio de Código, Leyes Fiscales y Reglamentos". Correlacionado. Octava edición. Tax. México. 1994.

Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Guanajuato. Convenio de Colaboración Administrativa en



materia fiscal federal que celebra el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con el Gobierno del Estado de Guanajuato. Diario Oficial de la Federación, viernes 28 de diciembre de 1979.

Acuerdo por el que se crea el Consejo Asesor Fiscal. Diario Oficial de la Federación, jueves 16 de marzo de 1995.

Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1996. Diario Oficial de la Federación, jueves 14 de diciembre de 1995.

Ley que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones fiscales. Diario Oficial de la Federación, viernes 15 de diciembre de 1995.

Presupuesto De Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1996. Diario Oficial de la Federación, viernes 22 de diciembre de 1995.

Acuerdo mediante el cual se determina la fórmula, metodología y distribución de las asignaciones correspondientes al Fondo de Desarrollo Social Municipal del Ramo 26 Superación de la Pobreza, entre las Entidades Federativas para el ejercicio fiscal de 1996. Diario Oficial de la Federación, viernes 5 de enero de 1996.

## DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS

DE PINA, Rafael y/o. Diccionario de Derecho. Decimo Sexta edición. Porrúa. México. 1989.

EDITORIAL CUMBRE. México a través de los Siglos. Consta de 10 Tomos. Decima Séptima edición. Impreso en E. U. de A. 1980.

RALUY POUDEVIDA, Antonio. Diccionario Porrúa de la Lengua Española. Vigésima edición. Porrúa. México. 1989.

## HEMEROGRAFIA

COLMENARES PARAMO, David. "La Crisis y el Presupuesto". El Financiero. Diario. México, D. F., a 5 de enero de 1995.

GOMEZ GÓMEZ, Guillermo. "Los Estados a salvo del quebranto de sus Finanzas". El Nacional. Diario. México, D. F., a 5 de mayo de 1995.

DOMINGUEZ ARAGONES, Edmundo. "Régimen Presidencial de Hecho y Derecho". Tiempo. Revista Semanal. Vol. LXXXVIII. 31 de diciembre de 1985.

MARTINEZ, Salvador y/o. "Organo Imparcial para Fiscalizar al Ejecutivo". Excélsior. Diario. México, D. F., a 29 de noviembre de 1995.

MOCTEZUMA BARRAGAN, Esteban. "Nuevo Federalismo para vigorizar al País". Documento. El Nacional. Diario. México, D. F., a 1º de abril de 1995.

ORTIZ, Javier. "Estados Endeudados Privatizarán Bienes". Novedades. Diario. México, D. F., a 5 de mayo de 1996.

RAMON, Verónica. "Comisión Legislativa de Desarrollo Social". El Día. Diario. México, D. F., a 16 de febrero de 1996.

RAMIREZ, Miguel Angel. "No abusaré del Poder, pese a los nostálgicos del autoritarismo: EZP". El Nacional. Diario. México, D. F., 4 de junio de 1996.

TAFOLLA, Gustavo. "Los excesos de los Servidores Públicos violan los Derechos Humanos". El Nacional. Diario. México, D. F., a 13 de mayo de 1996.

## OTRAS FUENTES

ALTAMIRANO MARTINEZ, Victor Manuel. Análisis Jurídico de las Reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las Personas Morales en 1990 y 1991. Tesis Profesional de Licenciatura en Derecho. UNAM-ENEP-ARAGON. México. 1992.

Apuntes del Curso de Derecho Fiscal, tomados en la Cátedra dictada por el Lic. Manuel Morales Muñoz. UNAM-ENEP-ARAGON. San Juan de Aragón. 1994.

CASTELAZO, José R. Apuntes sobre Teoría de la Administración Pública. Serie: Cuadernos de Política y Administración. Colegio de Licenciados en Ciencias Políticas y Administración Pública, A. C. México. 1977.

Guía para la aplicación del Sistema de Responsabilidades en el Servicio Público. Secretaría de la Contraloría General de la Federación. México. s.a.p.

INSTITUTO DE ESTUDIOS POLITICOS, ECONOMICOS Y SOCIALES. Cuadernos del IEPES. En Campaña. Información Básica. Partido Revolucionario Institucional (PRI). México. 1988.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDIOS HISTORICOS DE LA REVOLUCION MEXICANA. Nuestra Constitución. Cuaderno Número 22. "De las Responsabilidades de los Servidores Públicos Artículos 108 al 114". Secretaria de Gobernación. México. 1991.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. Primera Convención Nacional Fiscal. Memoria. Cuarta edición. México. 1947.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. Segunda Convención Nacional Fiscal. Resumen. Segunda edición. México. 1933.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. Tercera Convención Nacional Fiscal. Memoria. Tomo III. México. 1947.

SECRETARIA DE GOBERNACION. Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000. México. 1995.

Suplemento. Programa de Modernización 1995-2000. La Administración Pública. El Nacional. Diario. México, D. F., a 7 de mayo de 1996.