



872709  
UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.

INCORPORACIÓN No. 8727-09 A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



---

---

## ESCUELA DE DERECHO

"DERECHO FISCAL-CONSTITUCIONAL  
LOS LÍMITES CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS".

291253

### T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
**LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA:

*Magnolia Espinosa Macías*

ASESOR: LIC. FEDERICO JIMÉNEZ TEJERO



URUAPAN, MICHOACÁN; JUNIO DEL 2001.



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

Todo el material contenido en esta tesis 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.

**UNIVERSIDAD DON VASCO, A.C.**  
INCORPORACIÓN No. 8727-09 A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO

**DERECHO FISCAL-CONSTITUCIONAL  
LOS LIMITES CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS**

**T E S I S  
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO  
LICENCIADA EN DERECHO  
P R E S E N T A:  
MAGNOLIA ESPINOSA MACIAS**

**Asesor: LIC. FEDERICO JIMÉNEZ TEJERO**

**Uruapan, Michoacán; Junio del 2000.**



UNIVERSIDAD  
DON VASCO, A.C.

# UNIVERSIDAD DON VASCO, A.C.

## Escuela de Derecho

ENTRONQUE CARRETERA A PATZCUARO 1100  
APARTADO POSTAL 66 TELS. 4-25-26, 4-17-46, 4-17-22  
URUAPAN, MICHOACAN.

CLAVE UNAM 8727-09  
ACUERDO: 2/B/95



### AUTORIZACION DE IMPRESIÓN DE TESIS

Nombre del alumno: ESPINOSA MACIAS MAGNOLIA  
APELLIDO PATERNO APELLIDO MATERNO NOMBRE(S)


SE AUTORIZA LA IMPRESIÓN DE LA TESIS (TITULO COMPLETO):


"LOS LÍMITES CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS"

OBSERVACIONES:

NINGUNA

URUAPAN, MICH., A 26 DE JUNIO DEL 2000

  
ASESOR

  
LIC. FEDERICO JIMÉNEZ TEJERO  
DIRECTOR TÉCNICO

  
ALUMNO

## **DEDICATORIA**

**Dedico este trabajo de investigación a *Dios*, porque él ha sido la fuerza que me impulsó a llegar a esta etapa tan trascendente en mi vida, así como me ha acompañado en cada uno de los pasos que he dado en este mundo.**

**Gracias Señor, porque me has dado la vida y que me has dado tu amor sin condiciones, permíteme que ejerza esta carrera para el bienestar de las personas y no para su perjuicio.**

**Asimismo, dedico este trabajo a mi familia, porque sin su apoyo me hubiese sido más difícil culminar esta carrera.**

**Dedico este trabajo a mi misma, que me ha costado esfuerzo, pero con la compañía de Jesús (metanoia) he podido llevarlo a cabo.**

**Asimismo, quiero agradecer a los profesores que nos han impulsado a ser mejores personas y a ver que no todo lo que importa es la remuneración económica.**

**También dedico este trabajo, a todos mis amigos del salón de clases, que aunque convivimos poco, se ha afianzado una gran solidaridad.**

**Gracias Señor, por todos los dones y bondades que has tenido para conmigo.**

**Así sea.**

## PROLOGO

La tesis profesional es la culminación para la que se aspira obtener un grado académico, y en mi caso particular, el de Licenciado en Derecho; originalmente la tesis profesional tiene la función de que el aspirante a un grado académico realice la aportación de algo nuevo, en la creencia en que es realizada esa tesis, sin embargo que lejos estoy de haber aportado algo nuevo en lo que concierne a la ciencia del Derecho, ya que el tema de mi trabajo de investigación es uno de los más discutidos y de más necesidad en la materia fiscal, ya que este tema aunque parezca sencillo es muy profundo.

Más aún así, una de mis experiencias más positivas es la de que este trabajo me ha hecho conocer por experiencia personal que la investigación es una vivencia mediante la cual se crea una relación de más interés entre el que investiga y la materia a investigar, aprendí también que para comprender la ciencia del derecho fiscal el camino es arduo y difícil, pero que también por ser parte del Derecho, es una ciencia social humana y altruista.

En el tema "Los límites constitucionales de los impuestos", hago primero una reseña de los antecedentes de los tributos en México, así como prosiguiendo con conceptos básicos de este tema, realizando después un análisis del artículo 31 fracción IV Constitucional ya que aunque es un deber y una obligación este

precepto para los mexicanos, también es una obligación por parte de la autoridad de respetar con justicia estos principios de proporcionalidad y equidad (lo cual no se ha llevado a la práctica), ya que la complejidad y la ilegalidad de la multitud de leyes fiscales han hundido a nuestro país en una subpolítica fiscal.



## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>11</b>	
<b>CAPITULO 1 ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS</b>		
<b>1.1.ANTECEDENTES HISTORICOS DE CARÁCTER GENERAL SOBRE LOS TRIBUTOS EN MÉXICO.</b>		
1.1.1 Época precortesiana.....	16	
1.1.2 Época colonial.....	21	
1.1.3 México independiente.....	23	
<b>1.2 ANTECEDENTES CONCRETOS RESPECTO AL ARTÍCULO 31 FRACCION IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS</b>		
1.2.1 Época precortesiana.....	27	
1.2.2. Época colonial.....	28	
1.2.3 México independiente.....	29	
1.2.4 Constitución Política de la República Mexicana de 1856.....	32	
<b>CAPITULO 2 ANÁLISIS DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL</b>		
<b>ANÁLISIS DEL ARTICULO</b> .....		<b>36</b>
2.1 Concepto de obligatoriedad.....	38	
2.2 Aparente restricción a los mexicanos.....	40	
2.3 El concepto de contribución.....	42	
2.4 La noción de gastos públicos.....	44	
2.5 La preexistencia de tres sujetos activos de la relación tributaria.....	47	
2.6 Residencia del contribuyente.....	49	
2.7 Manera de contribuir, que se indica como proporcional y equitativa.....	49	
2.8 La delegación de la susodicha manera a la preventiva legal.....	55	

### **CAPITULO 3 CONSIDERACIONES GENERALES DEL IMPUESTO**

3.1 Definición de impuesto.....	57
3.2 Principios teóricos de los impuestos .....	58
3.3 Sujetos.....	61
3.4 Características legales de los impuestos.....	62
3.4.1 Los impuestos se deben establecer por medio de leyes.....	62
3.4.2 El pago del impuesto debe ser obligatorio.....	66
3.4.3 Debe ser proporcional y equitativo.....	67
3.4.4 A favor de la administración activa o centralizada del Estado.....	67
3.4.5 Satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos.....	68
3.5 Clasificación de los impuestos.....	69

### **CAPITULO 4 ARTICULOS CONSTITUCIONALES DE EFECTOS GENERICOS EN MATERIA TRIBUTARIA.**

4.1 Artículo 73, primer párrafo y fracciones VII y XXIX .....	76
4.2 Artículo 74, primer párrafo y fracción IV.....	83
4.3 Artículo 117, primer párrafo y fracciones IV, V, VI, VII y IX.....	88
4.4. Artículo 118, primer párrafo y fracción I.....	89
4.5 Artículo 131.....	92
4.6 Artículo 8º.....	94
4.7 Artículo 3º.....	101

### **CAPITULO 5**

#### **UNA LEGISLACIÓN INADECUADA DA LUGAR A UNA POLITICA FISCAL INCORRECTA.**

#### **POLÍTICA FISCAL UTILIZADA DE MANERA INCORRECTA**

5.1 Baja actividad económica.....	106
-----------------------------------	-----

5.2. Desempleo en México.....	107
5.3. Desempleo y migración.....	108
5.4 Poder adquisitivo.....	108
5.5. Marginación social.....	110
<b>CAPITULO 6</b>	
<b>POLÍTICA FISCAL ORIENTADA CORRECTAMENTE</b>	
6.1. POLÍTICA MONETARIA.....	111
6.2. POLÍTICA FISCAL.....	112
6.2.1. Política de ingresos.....	115
6.2.2 Política de egresos.....	116
6.2.3. Técnica fiscal.....	117
<b>CAPITULO 7</b>	
<b>PRINCIPIOS PARA EL NUEVO MARCO FISCAL REGULATORIO</b>	
<b>7.1. PRINCIPIOS QUE DEBE OBSERVAR EL PODER LEGISLATIVO.</b>	
7.1.1. Principio de armonía con la política fiscal.....	121
7.1.2. Principio de justicia.....	122
7.1.3. Principio de modernidad fiscal.....	126
7.1.4. Principio de eficacia en la recaudación.....	130
7.1.5. Principio de transparencia en el uso de recursos públicos.....	131
7.1.6. Principio de poca o nula distorsión del libre mercado.....	132
7.1.7. Fortalecimiento del régimen.....	133
<b>7.2. PRINCIPIOS QUE DEBE OBSERVAR EL PODER JUDICIAL 134</b>	
<b>7.3. PRINCIPIOS QUE DEBE OBSERVAR EL PODER EJECUTIVO Y LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO</b>	
7.3.1. Principio de armonía con la política fiscal.....	135
7.3.2. Principio de aplicación enérgica de la ley fiscal.....	136
7.3.3. Principio de transparencia en la recaudación y uso de los recursos públicos.....	137

<b>7.4. PRINCIPIOS QUE DEBEN OBSERVAR LOS CONTRIBUYENTES</b>	
7.4.1. Principio de armonización con la política fiscal.....	<b>137</b>
7.4.2. Principio de pagar oportuna y responsablemente los impuestos.....	<b>138</b>
7.4.3. Principio de hacer pagar a quienes no lo hagan.....	<b>138</b>
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>140</b>
<b>PROPUESTAS.....</b>	<b>142</b>
<b>METODOLOGÍA.....</b>	<b>147</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>148</b>

## INTRODUCCIÓN

La importancia que reviste esta investigación, es vital, ya que, manifestando la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público en forma proporcional y equitativa, ésta no señala cuánto es ese monto, ni los límites para realizar ese pago.

La Constitución y la multiplicidad de las leyes fiscales deberían de ser más explícitas en el aspecto anterior, ya que las autoridades fiscales se aprovechan de esto, lo que da lugar a que surjan figuras como la concurrencia fiscal, la doble tributación, entre otras.

Asimismo, la legislación fiscal al ser muy amplia y diversa, confunde al contribuyente en cuanto al pago de los impuestos y complican su cumplimiento.

Analizando y reafirmando que debe de existir una ley especial y específica en que se fije límites para el pago de impuestos de acuerdo a la situación económica de cada persona, a lo que facilitaría que los contribuyentes realicen el pago de los mismos.

Con la investigación del proyecto se pretende analizar, en primer término el alcance legal del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señalando cuales fueron sus raíces, sus antecedentes históricos.

¿Qué está pasando? El artículo 31 fracción IV de la Constitución señala que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público en forma proporcional y equitativa, más la realidad no es aplicable este artículo, ya que algunos contribuyentes pagan muchos impuestos, otros evaden impuestos y algunos más no los pagan. Esto es lo que se desarrolló en este tema.

Asimismo, el fin para el que son recaudados estos impuestos es para contribuir al gasto público, pero sin embargo estos impuestos tienen otro fin, otro destino, extrafiscal.

¿De qué manera se presenta este problema? Se presenta al realizar la actividad de pagar los impuestos, ya que los contribuyentes tienen que realizar una infinidad de cálculos para poder presentar su declaración y el pago de los mismos, por lo que hay que acudir a un profesionista en la materia para que auxilie en esta cuestión.

¿Qué características tiene? Qué los impuestos son excesivos, son múltiples, que hay una diversidad de impuestos que la mayoría de la gente no los conoce, por lo que trae como consecuencia que cometan delitos tales como son el contrabando y la evasión de impuestos.

Analizando profundamente el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con todos sus elementos y el alcance legal respecto de su observancia:

1.- Se verificó el alcance del concepto gasto público que señala el artículo en comentario.

2.- Se analizó, efectivamente que no son proporcionales y equitativos las contribuciones que realizan todas las personas obligadas a ello.

3.- Quedó manifestado que tanto los mexicanos, como los extranjeros estamos obligados a contribuir al gasto público.

Proponiendo la realización de una política fiscal especial en la que se concrete cuáles son los límites de los impuestos.

1.- Demostrado que con las continuas reformas a las leyes fiscales confunden y dan pie a que no se paguen los impuestos.

2.- Se hizo notar que la actual legislación es oscura y compleja, haciendo su interpretación y aplicación difícil.

3.- Se señaló que esta política fiscal debe ser dictada en un marco legal y social que tome en cuenta la realidad actual de la sociedad

En el desarrollo de este tema se asientan distintas nociones conceptuales, así como lo relativo a la obligación tributaria que entraña la existencia de un vínculo entre el sujeto activo o acreedor de la obligación fiscal, y el sujeto pasivo denominado también, deudor de una contribución; en virtud del cual, este último debe aportar una parte de sus ingresos, riqueza o ganancias para atender al gasto público, señalándose su esencia constitucional y legal que le dan sustento y secuencia, por el sólo hecho de generarse tal deber en el territorio nacional.



## CAPITULO 1

### ANTECEDENTES

#### 1.1. ANTECEDENTES HISTORICOS DE CARÁCTER GENERAL SOBRE LOS TRIBUTOS EN MÉXICO.

Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la literatura de todos los países y de todos los tiempos, contiene por tal motivo infinidad de temas relativos a las contribuciones en los que se incluyen los impuestos, como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes.

Es fácil suponer que, antiguamente, por lo regular, los impuestos se cargaban a capricho de los soberanos, y que tuvieran una triste secuela de atrocidades..., aunque también de golpes de inventiva del ingenio humano.

Se mencionan las siguientes etapas:

**Época precortesiana, Colonial y México Independiente.**

### 1.1.1 Época precortesiana:

En esta época como en todas las demás, los tributos fueron muy rígidos, eso es algo común en todos los pueblos, en que en todas las etapas de la vida, desde los comienzos de la sociedad, han existido los impuestos. Durante esta época, Fraile Diego de Durán hace una reseña de lo que fueron los tributos en la época precortesiana, manifestando que:

“La historia mexicana hace en este lugar una digresión y particular memoria de los grandes tributos y riquezas que entraban a la Ciudad de México y conque servían a los que con su trabajo y sudor iban a las guerras y derramaban su sangre por el aumento de sus personas y por honra a su rey y defensa de su patria. Y hace particular memoria de los que, como principales causa del engrandecimiento de su república y de haber sujetado tantas ciudades y provincias y tantos géneros de gentes y naciones, como valerosos y valientes capitanes, eran estos tributos reales participantes.

Todos estos pueblos y provincias y ciudades populosas vencieron y desbarataron los valerosos varones que son: el gran Tlacaelel, Cuatlehuátl, Tlacahuepan, Tlatolzac, entre otros, por cuya causa fue México engrandecido y temido y reverenciado y el hombre mexicano servido y acatado.

Y estos empezaron y dieron principio a las guerras para ser subidos, como lo fueron, y a quien daban grandes riquezas y tributos. Conviene a saber: gran

cantidad de oro, así en polvo como en joyas, gran cantidad de piedras verdes de hijada y de piedras de cristal y comerinas y de sangre, piedras de ámbar y de mil géneros de piedras: que a estas gente es aficionada en gran manera, y así su principal idolatría siempre se fundo en adorar estas piedras, juntamente con las plumas, a los cuales llamaban "sombra de los dioses".

Y de estas plumas tributaban gran cantidad de todo género de plumas, de todos colores, verdes, azules, coloradas, amarillas, moradas, blancas y entreveradas. Cacao sin número: algodón, grandísima cantidad de fardos, así de lo blanco como de lo amarillo.

Mantas que era cosa de espanto. De ellas de a veinte brazas, de ellas de a diez, de ellas de a cinco y a cuatro y a dos brazos, conforme como cada provincia podía. Mantas de señores, riquísimas, de diferentes labores y hechuras, tan ricas y tan vistosas, que unas tenían grandes azanefas, labradas de colores y plumería, otras, grandes escudos, otras tenían cabezas de serpientes, de leones, otras de figuras de sol.

Porque, aunque en esta tierra no tenían seda, en la ropa de algodón labrada y pintada hubo gran curiosidad y lindeza, pulideza y galanía. Juntamente las mantas de néquen que los chichimecas tributaban, delicadisimamente labradas y pintadas de colores, en ellas escudos con águilas doradas y con otras mil armas y divisas en ellas, y de éstas, muchas y en gran cantidad.

Pájaros vivos tributaban estas naciones a los mexicanos, de los más preciados y de ricas plumas, unos, verdes, colorados otros, azules, papagayos

grandes y chicos, y de todo género de aves galanas y pintadas, águilas, buharros, gavilanes, cernícalos, cuervos, garzas, ánsares, ansarones grandes; Animales campesinos de todo género: de ellos les tributaban leones, tigres vivos y gatos monteses, de todo género de animales bravos, los traían en jaulas. Pues culebras, grandes y chicas, ponzoñosas y no ponzoñosas, bravas y mansas.

Otros tributaban ropas de mujeres, de camisas, de naguas.

De otras partes tributaban leña, cortezas de árboles, que es leña de señores, por la hermosa brasa que hace, y también tributaban gran cantidad de carbón, y esto tributaban todos los pueblos que tenían montes.

Esto es cuando lo que tocaba y a lo que pertenecía al vestido y comida, pero había provincias que tributaban armas de algodón, muy bien estofadas y colchadas, tan tupidas, que una flecha ni una vara arrojadiza las pasaba, tributaban arcos grandes y gruesos, flechas de diversos géneros y maneras. Tributaban piedras redondas, muy bien labradas para las hondas, y hondas de nequén sin número, navajas blancas y negras para espadas, pedernales para puntas de flechas y dardos.

En fin, imagínese todo lo que se puede imaginar que en esta tierra podrá haber que tanto se tributaba a México”.

Y la causa que pone para que hubiese obligación de tributar, dice de esta manera:

“Tributaban las provincias todas de la tierra, pueblos, villas y lugares, después de ser vencido y sujetados por la guerra y compelidos por ella, por causa de que los valerosos mexicanos tuviesen por bien bajar las espadas y rodela, y cesasen de los matar, a ellos u a los viejos y viejas y niños, por redimir sus vidas y por evitar la destrucción de sus pueblos y menos cabos de sus haciendas.

A esta causa se daban por siervos y vasallos de los mexicanos, y les tributaban de todas las cosas criadas debajo del cielo, de todo tanta cantidad que no faltaba día de esta vida que no entrara en la ciudad de México gente forastera, con gran cantidad de todas estas cosas, así de provisión como de riqueza, para el rey y los grandes señores, lo cual ganaron con su sudor y trabajo y con la fuerza de su pecho y de su cabeza y brazo, sujetando todas las naciones y trayéndolas en perpetua esclavona y servidumbre”.

#### División de los tributos.

Los tributos que existían entre los aztecas, pueden dividirse en dos grandes grupos:

- 1.- Los impuestos que se cargaban a los pueblos sometidos por los aztecas, y
- 2.- Los tributos interiores que debían pagar los propios mexicanos.

Aquellos pueblos que estaban sometidos a los aztecas tenían que pagar los siguientes tributos: en especie o mercancía, y tributos en servicios especiales.

Los tributos que pagaban los propios mexicanos son el que pagaban a sus señores naturales, el tributo religioso y el tributo en tiempo de guerra.

Estando tan arraigado entre los aztecas el culto religioso a sus diferentes dioses, era natural que existieran gran número de ministros, el cual para su sostenimiento y gastos de reparación de los templos tenían grandes extensiones de tierras, las que denominaban teotoalpan o tierras de los dioses; el de las primicias de los frutos del campo, mantenimiento, bebidas, carbón, leña, copal y vestidos, y tributos de servicios, labrando los terrenos dedicados a los templos.

Los tributos en tiempo de guerra consistían en que los pueblos sometidos a los mexicanos tenían la obligación de seguirlos en la guerra a cuyo efecto se les señalaba la gente con que deberían contribuir.

En los calpulli de México, cerca de ellos y con obligación a los vecinos de labrarlas, había tierras destinadas al cultivo, cuyos productos estaban exclusivamente dedicados al mantenimiento del ejército en tiempos de guerra.

El servicio de guerra consistía también en llevar las armas y equipaje a los guerreros.

A algunos pueblos se les imponía además del tributo respectivo, la obligación de cultivar para suministrar víveres al ejército real, unos campos determinados.

#### Sanciones.

A nadie le valía razón ni excusa para exceptuarse del pago del tributo, si pobre, debía trabajar, si enfermo, se esperaba a que sanase, los exactores perseguían

con la mayor crueldad, teniendo facultad de vender como esclavos a los incumplidos.

### 1.1.2 Época colonial

A la edad Media en Europa, correspondió la colonia en nuestro país.

Durante el transcurso de los 300 años el sistema hacendario de la colonia, fue verdaderamente caótico, los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron obstáculo para su desarrollo.

Los productos que se importaban de España eran: vino aceite, aguardiente, lencería, vajilla, jarcias, papel, objetos de hierro, vinagre, jabón, etc., la exportación de la Nueva España a la metrópoli consistía principalmente en oro, plata, grano o cochinilla, azúcar, cueros, etc.

La Nueva España únicamente podía comerciar con la metrópoli, en realidad se trataba de un comercio cerrado, monopolista a favor de la Península. Esta situación en si misma grave, todavía alcanzaba un grado superlativo ante la multiplicidad de impuestos, a partir de la fundación de la villa de la Vera- Cruz, se estableció el quinto real destinado al Rey de España, que siempre se separaba en forma previa del botín conquistado por los españoles; otro quinto correspondía a Cortés, y el resto del botín era repartido entre los soldados que acompañaran al extremeño a la conquista. El mismo rey de España, celoso de lo que no era de él nombró como tesorero real al español Alonso de Estrada, y pronto se designaron

los burócratas de la hacienda pública, tales como veedores, factores, contadores, ejecutores, etc.

El Impuesto de Avería que consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercaderías y que se pagaba para los gastos de los barcos reales que escoltaban las naves que venían o salían de Veracruz a España, alcanzaba el 4% habiendo dejado de pagarse hasta mediados del siglo XVIII.

El Impuesto de Almirantazgo, era el pago que hacían los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de éstas en los puertos; dicho impuesto eran a favor del Almirante de Castilla.

El de Almofarizazgo que se cobraba a los buques, tanto en los puertos de España como de las colonias, por entrada y salida de mercancías; este impuesto en realidad con el tiempo se transformó en el impuesto aduanal; en principio fue el 5% y llegó hasta el 15%.

El impuesto de lotería establecido en 1679, con una tasa del 14% sobre la venta total de la lotería.

Establecida la colonia, los naturales además de impuestos, pagaban con Trabajos a veces de por vida en minas, haciendas y granjas. En 1573, fue implantada la alcabala (pago propasar mercancía de una intendencia o provincia a



otra) y después el peaje (derecho de paso. Los indios debían llevar consigo su carta de pago de tributo, o pagarlo otra vez.

El impuesto de Caldos, aplicado a los vinos y aguardiente.

También se cobrarán impuestos extraordinarios, como el de "muralla" (para hacer un gran muro en Veracruz.

Comentando el sistema impositivo, uno de los virreyes de la Nueva España, el Conde de Revillagigedo decía "... de la relación que se debe hacer de los diferentes ramos que componen la Real Hacienda de atender a todos y cada uno de por sí, y evitar la complicación y confusión de su manejo, el que debía de llevarse con su mejor orden y mayor claridad. Es también imposible que el contribuyente tenga noticia de cada uno de sus derechos, saber claramente lo que debe contribuir, cómo y por qué razón debe hacerlo, cuya ignorancia hace más difícil las contribuciones".

### 1.1.3 México independiente

En los primeros años de la vida independiente de nuestro país, éste se encontró en gran desorientación desde todos los puntos de vista, y por consecuencia y con mayor razón en materia de finanzas.

Ya que un factor que debe ser tomado en cuenta para juzgar de la situación financiera que prevaleció en Nuestra Nación, es la guerra de independencia en sus once años de duración y su prolongación a través de las luchas internas y de las invasiones, estado de inquietud y de incertidumbre, que terminó en el tercer cuarto de siglo XIX, durante todos esos años, este caos trajo como consecuencia la disminución de las fuentes de riqueza con el consiguiente empobrecimiento del erario, aumento de sus gastos, elevación de las cuotas impositivas par cubrir sus déficit, con el resultado natural el contrabando y de la venalidad de los agentes fiscales que no se sentían vigilados y carecían de freno en su afán de riqueza, por tener conciencia de falta de comunicaciones que impedían una rápida acción para que les fueran exigidas responsabilidades, aunado a la inseguridad derivada de los cambios de los gobernantes, tan frecuentes, desconociendo cada uno de los nuevos que llegaban, la maquinaria de la administración.

Respecto a la situación del erario, en este año económico, y del sistema hacendario que regía entonces, decía Luis de la Rosa, en su memoria de 8 julio de 1845;

“No sé si pueda decir con propiedad que haya un sistema de hacienda en México, e ignoro si se pueden fijar con seguridad las bases sobre que tal sistema se halle establecido. Al ver que casi todo lo que es, o puede ser una riqueza, se halla gravado con impuestos, y que no obstante las contribuciones no rinden sino un producto muy pequeño comparado con el valor de la riqueza pública, se creería que el sistema de hacienda adoptado en nuestro país consistía únicamente en

aumentar los ingresos del erario, más bien multiplicando las contribuciones, que haciendo rendir a cada una de ellas todo el producto quedaría bajo una administración bien sistematizada.

Sin duda que ha habido en nuestro país hombres dotados de los talentos e instrucción necesarios para sistemar la hacienda; pero dos grandes obstáculos se han opuesto a los esfuerzos con que esos hombres han procurado dirigir y regularizar la hacienda pública; la anarquía que tan frecuentemente ha destrozado a nuestro país y la confusión de ideas en materia de economía política, que ha dividido también a los hombres en sectas y partidos, han desorganizado constantemente las rentas públicas y han hecho de la hacienda un caos...”

Con lo anterior se señala lo sobresaliente, de cumplir el objetivo y así se llega a las postrimerías de los siglos pasados, en el que atravesando por las vicisitudes naturales a unas finanzas en formación, encontramos otro dato interesante como es el de que, hacia el año de 1892, el gobierno de Díaz, confronta una situación sumamente crítica en el aspecto de la hacienda pública, pese a la recuperación paulatina de que fue objeto en sus anteriores años de gobierno, crisis que impele a Porfirio a invitar como colaborador en el ramo de hacienda a Matías Romero y como su secretario a José L. Limantour, quienes entraron a sustituir al Ministro Dublán, cuya actuación tuvo sus aciertos y se tradujo en cierta recuperación del erario, aunque no fueron perdurables debido a la falta de método que se observa en su administración.

Esta vez duró escaso medio año, al frente de la Hacienda pública, Matías Romero, pues a principios del año de 1893 entregó el ministerio a Limantour, quien contra la opinión que prevalecía en aquel entonces, no suspendió el pago de la deuda al extranjero, con lo cual conservó el crédito y prestigio de México, y siguiendo un programa financiero de muchos alcances, de acuerdo con las ideas reinantes, logró sortear la crisis y llegar al año de 1895, en el cual, por primera vez en nuestra historia de Nación independiente, y gracias a su acertada administración obtuvo y presentó al país un saldo favorable en más de un millón de pesos, en las cuentas de la hacienda pública.

## **1.2 ANTECEDENTES CONCRETOS RESPECTO AL ARTÍCULO 31 FRACCION IV DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**

### **1.2.1 Época precortesiana**

Sobre la época precortesiana hay que recordar que la recia organización fiscal de los aztecas, sus severas sanciones en el caso de evasión fiscal resistencia al pago del gravamen tributario y la distribución de la carga fiscal, según cánones preestablecidos, que atendían, en cuanto a los señoríos conquistados, a la actitud que asumían cuando se pretendía imponerles el vasallaje, y en cuanto a sus nacionales, la clase social a que pertenecían, a cierto espíritu proteccionista o a las circunstancias de particular capacidad tributaria, eran destacadas manifestaciones de la singular fisonomía del pueblo tenochca, esencialmente en lo que atañe a sus principios éticos y su elevado índice cultural.

En cuanto a los habitantes de Tenochtitlán, Tacuba y Texcoco, el tributo gravitaba según reglas del derecho consuetudinario solo sobre parte de la población, al existir ciertos grupos sociales y categorías de personas exentos de su pago. Tales eran los nobles, sacerdotes, guerreros, valientes, ancianos, viudos, huérfanos, menores, inválidos, mayeques (siervos tributarios de los nobles propietarios o usufructuarios de tierras), escritores, músicos y pobres mendigantes.

Sistema tributario que privaba antes de la llegada de los españoles, durante el imperio de la confederación nahutlaca, que tenía dos aspectos: uno hacia el exterior por lo que toca a los pueblos vencidos en guerra o que se habían dejado someter sin pelear, e incluso se dice que respecto a los pueblos rebeldes a falta de pago del tributo o el retardo del mismo, ocasionaba fuertes represalias por parte de los aztecas, las que llegaban hasta la destrucción de las poblaciones (Gonzalo Armienta Calderón, op. Cit. P.33); y el otro aspecto era en cuanto a la tributación de los mismos pueblos, que formaban la triple alianza y que no obstante que para ello había disposiciones de carácter social como, por ejemplo, exención de pago de impuesto a ancianos, huérfanos, mayeques, pobres, mendigantes. Así como la condonación de impuestos a los pueblos que sufrían problemas de pestilencia y esterilidad de sus tierras, no se puede sostener que en ese régimen tributario aparezca el antecedente inmediato del artículo 31, fracción IV de la Constitución .

### 1.2.2. Epoca colonial

En relación con Las Leyes de Indias, Ramón Reyes Vera, en concreto trata de la Ley XXI del título V, libro VI, en la parte que declara que:

“porque no reciban agravios los indios de hacerles pagar más tributos de los que buenamente pueden y gocen de toda conveniencia. Después de bien informados de lo que justa y cómodamente podrán tributar por razón de nuestro

señorío, aquellos declaren, tasen y moderen, según Dios y sus conciencias, teniendo respeto a que no reciban agravio, y los tributos sean moderados y a que les quede siempre con qué poder acudir a las necesidades referidas y a otras semejantes, de forma, que descansados y relevados y antes enriquezcan...”

Como lo piensa el referido autor, si bien en un sentido literal, no se puede estimar que la ley en la parte transcrita deba ser el antecedente del artículo 31, fracción IV de la Constitución..., podemos asegurar que para su época fue un mínimo de justicia tributaria.

### 12.3 México independiente

Sobre la evolución histórica de este artículo, se alude a Salvador Rocha Díaz:

a.- “El Acta de Ayuntamiento de México de 19 de julio de 1808, por la cual se declara insubsistente la abdicación de Carlos VI y Fernando VII, en su vigésimo cuarto párrafo señala que éste es el concepto general del reino que explica México como su metrópoli “ manifiesta a V. E. Y a todo el orbe. Sus habitantes están dispuestos a sostenerlo con sus personas, sus bienes y derramarán hasta la última gota de su sangre para realizarlo. En defensa de causa tan justa la misma muerte les será apacible, hermosa y dulce...” texto en donde encontramos el indisoluble vínculo que la nacionalidad impone, entre la entrega de la propia vida y el compromiso económico con la patria;

b).- El bando de Hidalgo de 6 de diciembre de 1810, suscrito en la ciudad de Guadalajara y por el cual se declara abolida la esclavitud convoca en su declaración 2º.:

“que cese para lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de las castas que lo pagaban, y toda exacción que a los indios se les exigía, lo que constituye un singular testimonio de lo afirmado en el sentido de que la arbitrariedad tributaria es uno de los más oprobiosos signos de regímenes políticos injustos y autoritarios;

c).- La Constitución Política de la Monarquía española, promulgada en Cádiz el 19 de marzo de 1812 y en cuyas Cortes México participó con un buen número de diputados, contenía al respecto tres destacados artículos:

Artículo 8º. También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado.

Artículo 339 las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno.

Artículo 340 Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las cortes para el servicio público de todos los ramos.



d).- En los Sentimientos de la Nación sugeridos por José María Morelos y Pavón para la Constitución de 1814, suscritos en Chilpancingo el 14 de septiembre de 1813, el punto 22 se refiere específicamente al tema que nos ocupa, al decir que:

“se quite la infinidad de tributos, hechos e imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento de sus ganancias u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados”.

e).- El Acta de Independencia de México.- expedida por el congreso de Anáhuac, el 6 de noviembre de 1813 en la ciudad de Chilpancingo, destaca la indisoluble liga entre los deberes de la nacionalidad y la contribución al gasto público al declarar reo de alta traición a todo lo se le oponga directa o indirectamente a su independencia, ya protegiendo a los europeos, opresores, de obra, de palabra o por escrito, ya negándose a contribuir con los gastos, subsidios o pensiones para continuar la guerra hasta que su independencia sea reconocida por las naciones extranjeras.

f).- El Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionada en Apatzingán el 22 de octubre de 1814, se refiere al objeto de nuestro estudio en sus artículos 36 y 41 que dicen:

*“Artículo. - 36 Las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones e los ciudadanos para seguridad y defensa.*

*Art. 41 Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son:*

*Una entera sumisión a las leyes.*

*Una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos.*

*Un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida cuando sus necesidades lo exijan.*

*El ejercicio de estas virtudes forma el verdadero patriotismo”.*

#### 1.2.4 Constitución política de la Republica Mexicana de 1856

En el proyecto de Constitución Política de la República Mexicana fechado en la ciudad de México el 16 de junio de 1856, se dedicó el artículo 36 a las obligaciones de los mexicanos en los siguientes términos:

*“Art. 36 Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y los justos intereses de su patria y 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.”*

En la sesión del 26 de agosto de 1856, se dio lectura al artículo 36 del proyecto y el diputado Moreno propuso que se eliminara el adjetivo “justos” antes

del sustantivo "intereses", dado que no se podía pensar en intereses de la patria que no fueran, moción que fue aprobada por unanimidad de los 79 diputados presentes, al igual que el texto del artículo el cual pasó a ser el artículo 31 de la Constitución Política del 5 de febrero de 1857, dividiendo el texto en 2 fracciones.

En consecuencia, el artículo 31 de la Constitución sancionada por el congreso general constituyente el 5 de febrero de 1857, quedó con el siguiente texto:

*ART. 31 Es obligación de todo mexicano:*

*I.- Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria y;*

*II.- 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.*

Entre el 5 de febrero de 1857 y la misma fecha de 1917, dos circunstancias influyentes se dieron: en primer lugar, que el estatuto provisional del imperio mexicano expedido en el palacio de Chapultepec el 10 de abril de 1865, contenía 3 preceptos relativos a la obligación tributaria:

*Artículo 59.- Todos los habitantes del Imperio disfrutaban de los derechos y garantías, y están sujetos a las obligaciones, pago de impuestos y demás deberes fijados por las leyes vigentes o que en lo sucesivo se expidieren.*

*Artículo 72.- Todos los impuestos para la Hacienda del imperio serán generales y se decretará anualmente.*

*Artículo 73.- Ningún impuesto puede cobrarse sino en virtud de una ley.*

En segundo lugar, debemos señalar que el artículo 31 de la Constitución de 1857 fue adicionado el 10 de julio de 1898 con la fracción II, que es antecedente de la fracción III del texto vigente, por lo que la fracción II original pasó a ser la fracción III, sin cambios en su texto.

La fracción II adicionada establecía que era obligación de todo mexicano prestar su servicio en el ejército o guardia nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas.

A pesar que José María Morelos y Pavón, en los sentimientos de la Nación, como ya se expresó, en su punto 22, dijo: “Que se quite la infinidad de los tributos, hechos e imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de los empleados”. Y no obstante lo hermoso y claro de ese pensamiento donde se pretendía que las cargas impositivas fueran moderadas, esto es ligeras y que se quitaran los tributos que más agobiaban en

aquel tiempo, no se puede considerar que nuestro país se encuentre como precedente inmediato de la garantía de proporcionalidad y equidad de las contribuciones, pues esto se localiza en la Constitución de 1857, en la cual se incluyeron por primera vez, en un texto constitucional, los conceptos de proporcionalidad y equidad; y que en la actualidad, en la constitución de 1917 se plasman en la fracción IV de su artículo31.

Exactamente ese precepto enuncia:

**ARTICULO 31** *Son obligaciones de los mexicanos:*

**IV.-** *Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, Leyes y Decretos).*

## CAPITULO 2

### ANÁLISIS DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la fuente del Derecho Positivo vigente en el Estado y de la cual nace toda la estructura jurídica de la Nación; por lo que la influencia de la Constitución en las múltiples ramas del ordenamiento jurídico es, innegablemente trascendente.

Dicha influencia parece ser, particularmente importante en todo el derecho tributario y la imposición en general, toda vez que en el artículo 31 fracción IV se encuentra la obligación tributaria. Así pues, comencemos por transcribir su primer párrafo y la referida fracción IV para proceder enseguida a la toma de elementos y al análisis consecuente.

*“ARTICULO 31. 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 residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.*

De lo que se desprenden ocho elementos de los dos textos transcritos y que son:

A.- El concepto de obligatoriedad.

B.- la aparente restricción de dicha obligación a los mexicanos, es decir, como si se excluye a los extranjeros del carácter de sujetos pasivos de la relación tributaria.

C.- El concepto de contribución, no de tributo ni impuesto.

D.- la noción de "gastos públicos" de las tres entidades de gobierno que se refieren.

E.- la preexistencia de esos tres sujetos activos de la relación tributaria: la Federación, el Distrito Federal o el Estado y el Municipio.

F.- la condición de residencia del contribuyente.

G.- la identificación o prefiguración de esa manera de contribuir, que se indica como proporcional y equitativa.

H.- la delegación de la susodicha manera a la preventiva legal.

Cada uno de estos elementos encierra, por supuesto, una enorme cauda de contenidos e implicaciones que es preciso analizar con el máximo rigor posible para estar en condiciones de comprender plenamente nuestro tema.

### 2.1 Concepto de obligatoriedad.

El hecho de que un precepto constitucional imponga entre otros conceptos, la carga de una obligación a los ciudadanos, forzosamente implica, por lo menos tres interrogantes importantísimas:

¿Qué se entiende por obligación?

¿De qué clase de obligación se trata?

¿A dónde conducen su cumplimiento o su incumplimiento?

En materia jurídica, una obligación entraña la existencia de dos o más sujetos comprometidos entre sí, bien por razón de un adeudo, de una prestación, de una abstención o de una concesión. Las obligaciones de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar o permitir son las expresiones populares de esos mismos conceptos. En consecuencia, lo que el precepto constitucional que se comenta quiere configurar es exclusivamente la obligación de dar, ya que la única manera de contribuir para los gastos públicos es con dinero –no, por ejemplo, con declaraciones, obligación de no hacer, ni con evitar rupturas de sellos- y, por ende, no se establecen en este precepto otras clases de obligaciones que la señalada, o sea, la de pagar.



Ahora bien, si esto nos deja claro lo que se entiende por obligación y la clase particular de la que se trata cuando se habla de lo tributario, lo consecuente será discernir a dónde conduce su inobservancia, dado que se atiende a una condición de adeudo –obligación de dar- que no deriva de actos concretos entre los ciudadanos de un país por operaciones convencionales que realicen, sino de los sujetos comúnmente denominados “activo –gobierno- y pasivo \_contribuyente, vinculados a través de una mera prevención legal que, de improviso, establece la obligación de tributar sin otra causal de fondo que la de ser o reunir el gobernado las demás condiciones que indica el artículo en comento.

Asimismo, la obligación que conduce a una definición de papeles o roles: si se es mexicano –e incluso si se es extranjero, como veremos en su oportunidad, para configurar el tema con un criterio de mayor generalización a automáticamente se asume el compromiso legal de cumplir con tal obligación de dar, de tal suerte que, el no hacerlo, inmediatamente revierte la conducta omisiva en ilicitud. Obviamente, esta última conclusión no puede tomarse como incontrovertible o inevitable, pues solo se evidenciará con toda claridad y contundencia cuando las leyes tributarias determinen al detalle los casos en los que exista la obligación y las excepciones a ellos, además de que manifestada así, puede inducir al error de suponer que todo ciudadano está obligado a contribuir sin más, es decir, sin casuística legal concreta que le determine realmente como contribuyente y señale cómo y cuándo deba satisfacer tal obligación, pues no debe olvidarse que esta

obligación proviene de una imposición sobre el gobernado y no así de una relación tal como ocurre jurídica y ordinariamente con todas las obligaciones típicas -o propiamente tales- que proceden de la libre voluntad de los ciudadanos. Se trata pues de una obligación cuyo origen real deriva del poder, aun cuando se maneje o no como necesidad económica o de subsistencia del aparato estatal.

En consecuencia, la omisión o incumplimiento de una obligación contributiva no tiene el rango de transgresión constitucional, sino sólo legal, dado que el propio precepto constitucional a estudio delega en las leyes de la materia su establecimiento, condicionado a una manera que debe caracterizarse por satisfacer la conjunción de los dos elementos de un mismo requisito: el de que sea proporcional y el de que sea equitativo.

2.2 La aparente restricción a los mexicanos, es decir, como si se excluyese a los extranjeros del carácter de sujetos pasivos de la relación tributaria

Es obvio que si el artículo 33 constitucional reconoce a favor de los extranjeros el derecho a las garantías individuales, necesariamente resultaría ser un privilegio inexplicable e inmerecido que pudiesen quedar al margen de la obligación tributaria, dejando en evidente desventaja a los mexicanos y precisamente en su propio país. Por tal motivo, no únicamente sería absurdo que de la restrictiva redacción de ese primer párrafo del artículo que se comenta

podiera desprenderse una supuesta exención tácita a favor de los extranjeros, tal como en alguna época se pretendió por vía litigiosa, pues no es así.

Cualquier residente en el país queda obligado a contribuir, independientemente de su nacionalidad. Máxime que ahora, con motivo de las recientes reformas en materia de doble nacionalidad, sería en mucho mayor grado posible que se pretendiera evadir el cumplimiento de la obligación tributaria aduciendo también una doble residencia, razón por la cual se fortalecen cada vez más las tesis de la fuente de riqueza –aunque no tengan pleno soporte constitucional- y de la residencia, es decir, que se tienda a cuidar tanto al objeto como al sujeto conjuntamente.

Si los mexicanos o extranjeros, gozan de los derechos básicos del hombre, también deben estar colocados en el mismo nivel, en cuanto a sus obligaciones públicas y entre ellas la del pago del impuesto.

Es así como fácilmente se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece la fracción IV del artículo 31, es una obligación general, a pesar de que literalmente el texto constitucional se refiere a deberes de los mexicanos. Nunca se ha pretendido interpretar ese texto, en el sentido de que los extranjeros están excluidos del pago del tributo.

### 2.1.3 El concepto de contribución, no de tributo ni de impuesto

Es necesario hacer una diferenciación de estos tres conceptos, en primer término,

Tributo viene del latín tributum, que significa carga continua en dinero o en especie que debe entregar el vasallo al señor en reconocimiento del señorío, o el súbdito al Estado para la atención, a su vez, de las llamadas cargas públicas. Tiene también el sentido de ofrenda o manifestación en calidad de obsequio, veneración, respeto, admiración o gratitud.

Impuesto, que es la expresión equivalente del término anterior, deriva de impositus, y también significa tributo o carga, pero se emplea en mucho mayor grado que la anterior, con ánimos de distinguir las entre sí, toda vez que se pretende que, bajo esta denominación, quede revestido el viejo tributo de alguna clase de juricidad o legalidad, es decir, que se le estime derivado de las leyes, y por ende, consentido por los gobernados, asumiendo la tesis de que lo hacen mediante una participación más o menos consciente de su parte para que les parezca admisible y necesario establecerlo legislativamente con el fin de asegurar la subsistencia del aparato del Estado, de tal forma que con ello se den las condiciones de gobernabilidad indispensables para que cualquier comunidad humana pueda sobrevivir como tal.

En consecuencia, es inocultablemente un sinónimo del tributo, sólo que ahora bajo el ropaje de la legalidad.

Finalmente se pretende imponer, en las últimas décadas y sólo en algunos países, el término contribución, *contribuere*, que no es sinónimo de las otras dos expresiones, dado que entraña una noción de voluntariedad, colaboración, aportación, etc., de tal forma que viene a ser un tanto eufemístico, pues la naturaleza de todo gravamen es necesariamente coercitiva o impositiva a plenitud y en ningún momento se puede considerar sujeta a voluntarismos.

En capítulo posterior se profundizará más en este tema del impuesto.

## 2. 4 La noción de gastos públicos.

La obligación contributiva que impone el artículo 31, fracción IV constitucional, traducida primordialmente en el pago de impuestos según dijimos, tiene como finalidad que todo mexicano mediante su cumplimiento, coopere económicamente a la cobertura de los gastos públicos.

Los impuestos tienen según la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como destino el financiar los gastos del gobierno.

Dentro de la noción de gasto público se entiende incluido el costo del aparato gubernativo, es decir, la retribución a los servicios de funcionarios y burócratas que sirven al Estado, pues, representan el costo de vivir en sociedad, pero también se incluye el que con la recaudación contributiva se disponga de recursos para realizar las obras que la comunidad demanda y la prestación de los servicios básicos que requiere a efecto de asegurar la gobernabilidad, la paz, la libertad, la tranquilidad y la permanencia misma de la organización social

El continuo crecimiento de distintas dependencias y Secretarías de Estado, así como la aparición de nuevas y mayores necesidades clasificadas como públicas, ha potencializado los impuestos y que se creen nuevos impuestos para satisfacer esas necesidades, por, lo que como consecuencia de esto, se crean problemas a la economía en su conjunto.

El incremento de las entradas tributarias depende, en parte, del aumento del coste de los servicios públicos, que según con la Neoliberalización o la llamada globalización, está en función del progreso tecnológico y científico.

Ahora como vemos, los entes públicos tienen tendencia a extenderse cada vez más en el presupuesto y trae consigo, un aumento en el presupuesto fiscal de cada año.

Otra causa que contribuye a elevar el gasto público es la creación de una gran burocracia que vive teóricamente de “hacer el bien a los demás”, con el dinero de los contribuyentes, pero se queda con la mayor parte del dinero. Por ejemplo: los programas de ayuda a los indígenas en nuestro país, en los que teóricamente protegen al indígena, absorben en sueldos y viáticos más del 80% de lo que reciben y solo una pequeña parte se traduce en una real ayuda a los indígenas.

Hay un dicho popular que señala: *“El que parte y reparte se queda con la mayor parte”*, siendo este el dicho que mejor define esta actividad de organismos gubernamentales creados con el objeto de distribuir riqueza a los sectores más atrasados.

Sin embargo, hay una incongruencia en este método ya que para aplicar estos apoyos a los sectores más pobres, hay aumento de impuestos para solventar dichos programas, por lo que el gobierno tiene que tener una buena planificación para que en realidad si se les aporten los recursos a esos sectores, pero no mediante el aumento de impuestos, sino mediante una buena organización y distribución.

En términos generales, los gobiernos utilizan aproximadamente el 40% de su ingreso para aplicarlo al gasto público. En el caso de México, entre cinco y seis por ciento del Producto Interno Bruto se destina a este tipo de gasto y la diferencia representa el gasto de inversión y los intereses que paga el gobierno federal.

En los próximos 20 años veremos como la pirámide poblacional cambiará su estructura, elevándose sustancialmente el número de retirados en el país. Ciertamente, un buen porcentaje contará con las afores, pero la mayoría no gozará de este beneficio y esta situación obligará al gobierno a desarrollar un sistema público de ahorro voluntario, el cual sería recomendable para evitar, de ser posible, la pobreza de los ancianos en el futuro.

En otras palabras, el impuesto se legitima constitucionalmente si se aplica o destina a sufragarlos. Por gastos públicos se entiende aquellos que se erogan para "satisfacer las funciones y servicios públicos. Por consiguiente, tienen dicho carácter todos los gastos que prevé el Presupuesto de Egresos de la Federación o



de las entidades federativas destinados al funcionamiento de las instituciones públicas y a la operatividad de los servicios públicos de cualquier índole, independientemente de que éstos se presten por los órganos del Estado propiamente dichos o por los organismos descentralizados y empresa de participación estatal o de que las erogaciones respectivas tengan un fin general o específico pero siempre en beneficio colectivo.

2.5 La preexistencia de esos tres sujetos activos de la relación tributaria: la federación, el distrito federal o el estado y el municipio.

Desde luego que deben existir los sujetos que fijan la tributación, tanto en su sentido temporal como en su mera acepción jurídica. No basta con el hecho de que una Constitución los identifique, cree o señale como órganos de gobierno por razón de una estructura organizativa determinada, sino que también se requiere que tengan atribuciones para convertirse en acreedores dentro de esa relación puramente legalista que se instituye con cargo al patrimonio del gobernado. Es decir, no sólo se requiere de la legitimidad de su creación como órganos del gobierno y, consecuentemente como implícitos sujetos activos de una relación tributaria, sino que, además se hace exigible que se les dote de la potestad jurídica de ejercer en acto, -y ya no solo en potencia o posibilidad-, dicha potestad.

Es necesario puntualizar que en nuestro sistema impositivo hay un problema del reparto de la competencia tributaria entre la Federación, los Estados y los municipios y puede decirse que de su solución depende el éxito de cualquier sistema impositivo que quiera concebirse en la República Mexicana.

Esta es una de las primordiales obligaciones a cargo de los mexicanos y estriba en que contribuyan “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” (artículo 31 fracción IV Constitucional). Substancialmente se traduce en el deber de pagar impuestos, o sea, “prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas o morales, para cubrir los gastos públicos.

En otras palabras, la contribución impositiva entraña la obligación de aportar al Estado determinadas cantidades, generalmente en dinero, a efecto de que estas se destinen a sufragar o cubrir los gastos públicos. Se trata pues, de una obligación que se traduce en prestaciones económicas, de dar, no de hacer, que por lo general se realizan mediante la entrega de dinero al Estado y excepcionalmente de bienes en especie.

## 2.6 La condición de residencia del contribuyente.

Suele entenderse por residencia, al menos para efectos del contexto en el que se muestra esta referencia constitucional, únicamente la ubicación determinada dentro de un entorno territorial. Entorno en el que, el mínimo, se representa por el Municipio, y el máximo, la propia Federación o el Distrito Federal o Estado específico en el que se haya resuelto a residir. Más aún, pareciera ser, por la forma como aparece redactado su texto, que sólo se hace referencia única al Municipio, entendiendo que es la delimitación específica de la que realmente se ocupa esta mención. por consiguiente, viene a ser el llamado domicilio civil –o simple lugar de residencia- el que finalmente importa en materia ubicatoria para configurar el carácter contributivo del ciudadano.

2.7 La identificación o prefiguración de esa manera de contribuir, que se indica como proporcional y equitativa.

Manera es el modo como se ejecuta u ocurre algo. Consecuentemente, cuando se habla en el texto constitucional que nos ocupa, de una manera determinada o modo específico a observar por las leyes que fijen las contribuciones, determinando que dicha manera debe ser proporcional y equitativa, es obvio que se hace alusión a dos parámetros a cumplir en dichas leyes y, a la vez, a una condición de validez de las mismas, pues si sus

señalamientos no se ajustan a esa manera expresamente prevista en el ordenamiento supremo que nos ocupa, automáticamente se incumple con el requisito que permitiría convalidarlas como tales.

Dicho en términos simples: si una ley fiscal no es proporcional y equitativa en todos sus contenidos, es ella, en tales contenidos específicos, la que se convierte en inconstitucional. Y si la ley misma, como conjunto de contenidos, no es proporcional y equitativa, también incide en la misma condición de inconstitucionalidad.

Toda ley tributaria, para acatar el imperativo Constitucional, debe establecer el impuesto por modo equitativo y proporcional. La equidad y la proporcionalidad son pues, elementos constitucionales de cualquier contribución a cargo de los mexicanos, y a favor del Estado, y cuyos conceptos, pese a lo complejo de su implicación, se tratará de explicar.

La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, 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 medianos y reducidos recursos.

Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo 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.

La población de un Estado se compone de diferentes grupos humanos colocados en distintas situaciones económicas y que en la vida social desempeñan diversas actividades. La sociedad no es un todo homogéneo o monolítico, sino que implica el conglomerado que se caracteriza por la heterogeneidad de sus elementos integrantes. Nunca ha existido ni podrá existir una sociedad sin clases, pues la realidad fenoménica revela, como dato invariable y permanente al través del tiempo histórico, una desigualdad plural entre los múltiples grupos que forman las comunidades humanas. La desigualdad social responde a la natural desigualdad individual. En consecuencia, no puede afirmarse que la población de un Estado se encuentra en la totalidad humana en una sola y única situación económica o cultural. Por lo contrario, en su seno surgen y se desenvuelven prolijamente diversas situaciones compuestas por un número indefinido de sujetos individualizados unidos cualitativamente por los mismos intereses pero diversificados cuantitativamente dentro de esta unidad.

Hay la necesidad de determinar el concepto de equidad que Constitucionalmente debe acatarse en toda ley tributaria. Etimológicamente, equidad significa igualdad, pero esta igualdad debe tomarse en su sentido jurídico como tratamiento normativo desigual para desiguales e igual para los iguales en el mundo de la realidad socioeconómica de un país.

Nuestros tribunales suelen confundirla con la igualdad. Equidad es igualdad en el sentido gramatical o etimológico del término, pero no en el jurídico. La igualdad es la permitida por excelencia de cualquier orden constitucional o legal a crear. Sería inconcebible que una comunidad se diese leyes si no se partiera de la igualdad primigenia de todos los ciudadanos ante ellas, pues, de no cumplirse con esa premisa, el orden jurídico sería irrealizable.

Ahora bien, como señalamos, la población de un Estado se compone de diferentes clases o grupos colocados en distintas situaciones económicas y culturales y si los entes individuales que integran a dichas clases o grupos desempeñan diversas conductas, la ley debe tratarlos en función de determinada situación económica a que pertenezcan. Así el derecho positivo, manifestado en la ley, prevé, demarca o describe distintas situaciones abstractas que deben corresponder, en su dimensión normativa, a las diversas situaciones económicas que se dan en la facticidad social. Aplicando estas ideas a la materia tributaria, se concluye que la equidad entraña el imperativo de que todos los miembros integrantes de una colectividad deben contribuir para los gastos públicos del

Estado; pero como dentro de dicha colectividad existen y operan diferentes situaciones económicas, la legislación las debe de normar diversamente. Por tanto, los sujetos individualizados que se encuentren en una misma situación abstracta determinada, deben tener las misma obligaciones y los mismos derechos, circunstancia que denota la equidad.

En esa virtud, la equidad tributaria que debe acoger toda ley sobre la materia en observancia del principio Constitucional respectivo, se traduce de que todos los sujetos que se hallen en una misma situación jurídico-económica abstracta deben contribuir para los gastos públicos del Estado en proporción a su capacidad contributiva.

Ahora bien, como en el Estado existen múltiples situaciones económicas generales que al ser consideradas normativamente se convierten en situaciones jurídicas abstractas, los sujetos pertenecientes a cada una de ellas tienen sendas obligaciones tributarias cuyo nacimiento surge de la adecuación entre la situación general y abstracta.

En otras palabras, como las situaciones económicas divergen entre sí por múltiples factores que sería prolijo mencionar, la ley que trata a todas e ellas con un mismo criterio preceptivo imponiendo las mismas obligaciones a los sujetos que distintamente pertenezcan a diferentes situaciones, violaría el principio de equidad.

Por otra parte, si la equidad entraña la igualdad cualitativa dentro de una determinada situación abstracta o general, la proporcionalidad se relaciona directamente con la capacidad contributiva de los sujetos que en tal situación se encuentren. Dicho de otra manera, si todos los sujetos que se hallen comprendidos en una cierta situación económicas demarcada y regulada por la ley deben contribuir para los gastos públicos por el solo hecho que implica esta comprensión (equidad), no todos ellos deben hacer aportaciones pecuniarias cuantitativamente iguales, sino, en atención a su capacidad contributiva que se determina por el capital o la renta que son las fuentes principales del impuesto. De este modo, la proporcionalidad se revela en que, dentro de una misma situación tributaria, los sujetos que poseen mayores bienes de riqueza (capital) o perciban mayores ingresos (renta) deben pagar más impuestos.



## 2.8 La delegación de la susodicha manera a la preventiva legal.

No puede concebirse manera alguna de tributar en nuestro país, pese a la condición de ser nacionales o extranjeros residentes en él, si las leyes tributarias no precisan la manera concreta de hacerlo, obviamente condicionada a la proporcionalidad y equidad de la que deben estar revestidas, para que la obligación contributiva pueda darse por configurada. Y es que curiosamente, éste es uno de los pocos preceptos constitucionales que parecen delegar en leyes jerárquicamente inferiores la manera que nos ocupa.

No obstante, la redacción de esta fracción suele inducir a confusiones o, por lo menos, a interpretaciones totalmente contrapuestas. Lo mismo cabe sostener que la Constitución no puede delegar un asunto tan importante en leyes de menor jerarquía, que asumir la postura totalmente antiética: la de afirmar que el texto constitucional no debe asumir tales pormenores y, por ende, que no se trata de una delegación sino de una mera referencia, es decir, que el requisito de proporcionalidad y equidad es la condición misma para que tales leyes puedan ser emitidas propiamente como tales cuando se trata de ese fin específico de corte tributario.

Pero sea como fuere, la realidad es que en ambos sentidos se termina por confluir en un mismo objetivo: si se asume la postura de que se trata de una delegación que sólo condiciona las leyes a la satisfacción de ambos requisitos, lo que se obtiene es que se exija proporcionalidad y equidad en ellas, y si se adopta la postura de que sólo puedan justificarse tales leyes cuando se ajusten a los

parámetros de proporcionalidad y equidad que les impone la Constitución como requisito para ser tales, lo que se alcanza es configurarlas como dependientes de ella en ambas perspectivas. De todos modos, sea que exista tal delegación o que se niegue, la proporcionalidad y la equidad son dos requisitos esenciales de la ley misma, independientemente del ordenamiento que las contemple o refiera, por lo que resulta indistinto que se reserven a la Constitución o a las leyes ordinarias, toda vez que la insatisfacción de ellos automáticamente nulifica sus alcances finales.

Ciertamente, podría aducirse que en un caso se está en el plano de la constitucionalidad mientras que, en el otro, solo se incide en el de la legalidad, lo que implicaría el empleo de instrumentos procesales de impugnación diferentes. Pero en el fondo, sea cual fuere la mecánica procesal que se siguiera, no deja de afectarse un requisito constitucional de origen, tan incuestionable que, cuando se incumple, por igual impacta en la justificación misma del tributo que en la ley en la que se hubiere contenido.

## CAPITULO 3

### CONSIDERACIONES GENERALES DEL IMPUESTO

#### 3.1 DEFINICION DE IMPUESTO.

La contribución impositiva entraña la obligación de aportar al Estado determinadas cantidades, generalmente en dinero, a efecto de que éstas se destinen a sufragar o cubrir los gastos públicos. Se trata, pues, de una obligación que se traduce en prestaciones económicas, de dar, no de hacer, que por lo general se realizan mediante la entrega de dinero al Estado y excepcionalmente de bienes en especie. Por tanto, el impuesto puede definirse como el medio normal que unilateralmente por un acto de autoridad, emplea el Estado para obligar coercitivamente al gobernado a cumplir una obligación pecuniaria que tiene como objeto el sostenimiento económico de la entidad estatal misma y el funcionamiento de los servicios públicos a cargo de ella, de sus dependencias y organismos.

Ahora bien, el artículo 2º fracción I del Código Fiscal de la Federación define que, impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III, y IV de ese mismo artículo (aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos respectivamente).

Sin embargo, en mi opinión esta definición legal no es en sí una verdadera definición, ya que por definir según el Diccionario Enciclopédico Espasa Calpe, se entiende: "*fijar con precisión la naturaleza de una cosa*" y esto es justamente lo que no hace este ordenamiento jurídico, ya que no precisa la naturaleza del impuesto, sino que por exclusión lo "define". Asimismo este concepto es común para todos los tributos, ya que todos ellos son contribuciones establecidas en la ley que deben pagar todas las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.

### 3.2 Principios teóricos de los impuestos.

Varios tratadistas han elaborado principios teóricos a propósito del establecimiento de los impuestos, ya que ésta es la figura tributaria más estudiada, con ligeras adaptaciones que se aplican en general para todos los tributos.

#### Principio de justicia impositiva

Consiste en que los habitantes de una nación deben de contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas y de la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama equidad o falta de equidad en la imposición.

Este principio de justicia ha sido desarrollado por la doctrina a través de otros dos principios, a saber, el de generalidad y el de uniformidad.

Que el impuesto sea general significa que comprenda a todas las personas cuya situación coincide con la hipótesis que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, que cualquier persona pueda adecuarse a la hipótesis normativa; como excepción que no opera por la traslación de las mismas, sólo deberán eliminarse aquellas personas que carezcan de capacidad contributiva o capacidad económica. Se entiende que posee capacidad contributiva la persona que percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, o sea, cuando los ingresos rebasan las cantidades que son indispensables y suficientes para que una persona y su familia subsistan.

Que el impuesto sea uniforme significa, en principio, que todas las personas sean iguales frente al tributo. Por ello, se dice que el impuesto será uniforme si la ley trata igual a situaciones iguales y desigual si se trata de situaciones desiguales.

#### El principio de certidumbre

Consiste en que todo impuesto debe poseer fijeza en sus elementos esenciales, para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad. Los elementos

esenciales son: objeto, sujeto, exenciones, tarifa, época de pago, infracciones y sanciones.

#### El principio de comodidad

Consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Es decir, deben escogerse aquellas fechas o períodos que, en atención a la naturaleza del gravamen, sean más propicias y ventajosas para que el causante realice el pago.

#### El principio de rendimiento

Consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible y para ello, su recaudación no debe ser onerosa, o sea, que la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la nación tiene que ser la menor posible.

#### Principios de administración fiscal.

Encontramos aquí la fijeza de la imposición, comodidad de la imposición y tendencia a reducir lo más posible los gastos de la recaudación de los impuestos.

### 3.3 Sujetos

En el impuesto, como en cualquier otro tributo, una vez que se ha aprobado el presupuesto en la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se llama el hecho generador, surge la obligación fiscal y, por lo tanto, hay un sujeto activo y un sujeto pasivo, de la definición de impuesto que hemos dado, se desprende que pueden ser sujeto pasivo las personas físicas y las morales, circunstancia que se confirma de lo dispuesto por el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que dispone que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

El vigente Código Fiscal de la Federación, a diferencia del anterior, no define al sujeto pasivo de la obligación fiscal, sin embargo, siguiendo los lineamientos que señalan la doctrina y que recogía el anterior Código, podemos precisar que sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera, que de acuerdo con la ley está obligada al pago de una prestación tributaria.

Hasta 1980, en el Derecho Fiscal Mexicano, se consideraba como sujeto pasivo de un crédito fiscal a entidades carentes de personalidad jurídica a las que se conceptuaba como agrupaciones que constituyeran una unidad económica diversa de la de sus miembros, pero esta posibilidad desapareció a partir de

1981, del Derecho Positivo mexicano, de modo que ahora únicamente las personas físicas y morales pueden ser sujeto pasivo del crédito fiscal.

Los sujetos activos de la relación jurídico-tributaria de acuerdo con la Constitución son:

- A.- la federación,
- B).- el distrito federal,
- C).- el estado y
- D).- el municipio.

### 3.4 Características legales de los impuestos

Del estudio legal del impuesto, en relación con los principios que sobre la materia recoge la Constitución Política del país, obtenemos que todo impuesto debe reunir las siguientes características:

#### 3.4.1. los impuestos se deben establecer por medio de leyes.-

Aquí se localiza el principio de legalidad que en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, *nullum tributum sine lege*.



Los impuestos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material, como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, impersonales y emanadas del Poder Legislativo.

Este proceso legislativo por el que se formulan determinadas reglas jurídicas llamadas leyes consta de seis diversas etapas, a saber:

- a) Iniciativa.- es el acto por el cual determinados órganos del Estado someten a la consideración del Congreso un proyecto de ley. El derecho de iniciar leyes o decretos compete a:
  - I.- al presidente de la República;
  - II.- a los diputados y senadores al Congreso de la Unión, y
  - III.- a las Legislaturas de los Estados.

Las iniciativas presentadas por el presidente de la República, por las legislaturas de los Estados o por las diputaciones de los mismos, pasarán desde luego a comisión. Las que presentaren los diputados y los senadores se sujetarán a los trámites que designe el Reglamento de debates.

b).- Discusión.- es el acto por el cual las Cámaras deliberan acerca de las iniciativas, a fin de determinar si deben o no ser aprobadas. “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” (Primer párrafo del artículo 72 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos).

c).- Aprobación.- es el acto por el cual las Cámaras aceptan un proyecto de ley. La aprobación puede ser total o parcial.

d).- Sanción.- se da este nombre a la aceptación de una iniciativa por el Poder Ejecutivo. La sanción debe ser posterior a la aprobación del proyecto por las Cámaras.

El presidente de la República puede negar su sanción a un proyecto ya admitido por el Congreso (derecho de veto).

e) Publicación.- es el acto por el cual la ley ya aprobada y sancionada. La fuente formal del impuesto, cualquiera que sea su carácter, es la ley. Este principio que se conoce con el nombre de legalidad tributaria está consagrada en la misma fracción IV del artículo 31 constitucional y corroborado por la garantía de fundamentación legal que instituye el artículo 16 de la Ley Suprema, ya que la fijación y el cobro de un impuesto a cada caso concreto implica un acto de molestia que afecta al gobernado, acto que ineludiblemente debe observar la citada garantía. Ahora bien, la ley es un acto jurídico proveniente del poder del Estado que tiene como atributos materiales la abstracción, la generalidad y la

impersonalidad y que, desde el punto de vista formal, emana de los órganos federales legislativos, es decir es pues la Constitución en los casos en que hable de la ley se está refiriendo a disposiciones que emanan del poder legislativo. Asimismo, al enfatizar que es la ley que crea el impuesto, sin que los términos de ésta puedan ampliarse o restringirse, sino aplicarse por la autoridad exactamente en el caso concreto de que se trate.

Conforme al invocado principio, por ende, es al Congreso de la Unión o las legislaturas de los Estados a los que incumbe, según su respectiva competencia *ratione materiae*, expedir las leyes tributarias, ya que en la esfera federal el Ejecutivo sólo puede ser facultado por dicho Congreso para crear cuotas de las tarifas de exportación e importación decretadas por el propio organismo legislativo (artículo 131 Constitucional, segundo párrafo, y Ley Reglamentaria respectiva publicada el 5 de enero de 1961).

Como se puntualizó, el impuesto es la tributación con la que los ciudadanos de la República deben contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del estado y municipio en que residan, además de que es preciso no sólo que la Ley establezca el impuesto, sino que, también lo fije, su cuantía o proporcionalidad, la cuota, forma y términos de computarla y pagarla; de otro modo sería la autoridad fiscal y no la ley, como lo ordena la Constitución Federal, la que fijaría la proporcionalidad del impuesto, con lo cual la tributación tendría un carácter arbitrario.

Asimismo, al disponer el multicitado artículo constitucional, que son obligaciones de los mexicanos contribuir al gasto público, así de la Federación como del estado y municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no queda otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del estado o municipio en que resida.

#### 3.4.2 El pago del impuesto debe ser obligatorio.

En principio, la obligatoriedad de pago del impuesto se encuentra consignada en el artículo 3º, fracción IV de la Constitución, que señala la obligación de todos los mexicanos de contribuir a los gastos públicos, obligación esta que deriva de la necesidad de datar al Estado Mexicano de los medios

sufrientes para que satisfaga las necesidades públicas o sociales a su cargo. Pero ésta es únicamente la obligación general en materia contributiva, porque la obligación concreta de cubrir el impuesto deriva de la realización de los hechos o actos previstos por la ley fiscal como hechos generadores de la obligación fiscal, o sea, que el deber de pagar proviene del hecho de que se haya coincidido con la situación señalada para que nazca la obligación fiscal.

#### 3.4.3 Debe ser proporcional y equitativo

Esta característica, se encuentra consagrada también por el artículo 31, frac. IV de nuestra ley fundamental y se ha considerado que constituye una auténtica garantía individual.

Sobre su significado se coincide en que ambas palabras recogen el principio de justicia antes señalado, y, por lo tanto, debemos entender que esta característica se refiere a que los impuestos deben ser establecidos en función de la capacidad contributiva de las personas a quienes va dirigido.

#### 3.4.4 Que se establezca a favor de la administración activa o centralizada del Estado

Esta característica se desprende del texto de los artículos 31, frac. IV; 73, frac. VII y 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En efecto, hemos visto que el artículo 31, frac. IV de la Constitución

federal dispone la obligación de contribuir a los gastos públicos del Estado como organización política soberana y sólo para esos, por lo tanto, se excluye a los organismos que no forman parte de la Federación, Estados o municipio, o sea, que constitucionalmente no hay obligación de contribuir o pagar tributos para cubrir gastos distintos de los de la Federación, Estados o municipio, como son los gastos de la Administración delegada, que se integra con organismos descentralizadas y empresas de participación estatal que son entidades con personalidad jurídica propia y por lo mismo diferente y separada de la del Estado.

Correlativamente a lo dispuesto en el mencionado artículo 31 fracción IV constitucional, los artículos 73, Fracción VII y 74 fracción IV establecen que en la esfera federal el Congreso de la Unión discutirá y aprobará anualmente el presupuesto del Estado Federal, presupuesto que, entonces, sólo debe contener los gastos públicos de la Federación y para cuya subvención se aprueban también las contribuciones que el propio Congreso considera necesarias.

3.4.5 El impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos.

Esta característica es consecuencia de la anteriormente mencionada. En efecto, como ya dijimos, el Congreso de la Unión decreta los impuestos que considera son suficientes para satisfacer el Presupuesto de Egresos que discute y aprueba, por lo tanto, el rendimiento de los impuestos debe destinarse única y

exclusivamente para satisfacer los gastos para los cuales fueron decretados. Hacer cualquiera otra destinación sería violar los preceptos constitucionales a que nos hemos venido refiriendo.

El impuesto no es la única fuente de ingresos del Estado, aunque sí el principal. Así, estos deben obtenerse mediante derechos fiscales, recargos, aprovechamientos y productos.

### 3. 5 Clasificación de los impuestos

En este apartado se realizará una clasificación de los impuestos, que como ya se mencionó anteriormente, es la base del presupuesto fiscal, México vive primordialmente de las contribuciones que aportan las clases trabajadoras, las clases medias, los asalariados y los pequeños propietarios, ya que estos impuestos solventan más del 60 por ciento de la recaudación nacional, en tanto que las clases favorecidas, gracias a nuestras leyes fiscales, prácticamente no pagan impuestos.

Existen diversos criterios para clasificar los impuestos, a continuación mencionaremos los más importantes y generalmente utilizadas:

- Directos e indirectos.

Esta clasificación parece ser más de carácter económico que jurídico y presenta el grave problema de su imprecisión, lo que con toda facilidad mueve a confusión, sin embargo, es una de las más manejadas en el campo de la hacienda pública y a ella se hace frecuente referencia al hablar de los impuestos. No existe un criterio uniforme para distinguir a los impuestos directos e indirectos, de ahí la imprecisión que se ha mencionado, por lo que comentaremos los criterios de distinción que se han elaborado.

El criterio de la incidencia señala que son impuestos directos aquellos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas; y son impuestos indirectos los que sí pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas, de quienes lo recupera el sujeto pasivo.

A este criterio se le ha criticado indicando, principalmente, todos los impuestos en determinadas condiciones, son susceptibles de traslación, sobre todo aquellos que recaen sobre fenómenos del mercado y que, por lo tanto, tienen efecto sobre los precios, de manera que serán por razones económicas las que determinarán si el impuesto se traslada o no se traslada, pero no puede saberse "a priori".



El criterio administrativo o del padrón señala que son impuestos directos aquellos que gravan periódicamente situaciones que presentan una cierta permanencia o estabilidad, por lo que pueden hacerse padrones o listas de contribuyentes; y son impuestos indirectos aquellos que gravan hechos aislados o accidentales y como se refieren a situaciones transitorias no es posible hacer una lista o padrón de contribuyentes.

A este criterio se le critica que de acuerdo con él, impuestos que sin discusión se consideran indirectos, resultarían ser directos por el solo hecho de gravar periódicamente situaciones que presentan una cierta permanencia y de que es posible hacer un padrón de contribuyentes, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado; y que impuestos indiscutiblemente directos resultarían indirectos por la sola razón de gravar hechos aislados y de que no es posible hacer un padrón de contribuyentes como es el caso del Impuesto sobre la Renta a cargo de las personas físicas respecto de los ingresos por obtención de premios.

El criterio de la manifestación de la capacidad contributiva señala que son impuestos directos los que recaen sobre manifestaciones directas de la capacidad contributiva en las que la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la renta, aspecto dinámico de la riqueza; Y son impuestos indirectos los que recaen sobre manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva, ya que no gravan la riqueza en si misma, ya sea en su aspecto dinámico o estático, sino una

riqueza presunta a que se llega por otras manifestaciones como los consumos o transferencias.

En México, la estrategia recaudatoria del gobierno se ha concentrado principalmente en los impuestos indirectos como son el Impuesto al valor agregado (IVA), Impuesto Especial sobre producción y servicios (IEPS) y el Impuesto sobre Automóviles nuevos (ISAN), que son impuestos diseñados para gravar el consumo y por consecuencia al último consumidor, a la persona física.

#### - Impuestos reales y personales

Por lo que respecta a los impuestos personales se tiene en cuenta fundamentalmente a la persona como sujeto pasivo del impuesto, de tal suerte que será impuesto personal o subjetivo cuando se encamina principalmente a las cualidades de las personas, gravando principalmente la actividad humana; se dirige al pagador del impuesto o contribuyente. Como ejemplo de impuesto personal tenemos el Impuesto sobre la Renta al gravar el ingreso de las personas físicas.

Impuestos reales son los que en esencia hacen abstracción de las personas como sujetos pasivos y gravan o recaen sobre las cosas, bienes y actos.

- Fijos, proporcionales, progresivos y regresivos.

Esta clasificación tiene por base el sistema de cuotas, por consecuencia, el impuesto toma su denominación de la cuota que adopta.

Impuestos de derrama significa en términos generales el repartimiento de un impuesto o gasto; el impuesto de derrama es el que distribuye o derrama entre la totalidad de los sujetos deudores, el caudal a recaudar, previamente determinado por la autoridad administrativa, en la proporción que les corresponda de esa derrama.

Impuesto fijo es el que establece la ley señalando para su cobro una cantidad exacta e igual que debe pagarse por base unitaria gravable, bien sea esta una persona o una cosa.

Tenemos que el impuesto es proporcional, cuando se exige conforme al coeficiente aplicado a la base contributiva que lo hace aumentar o disminuir con relación a ésta.

Es impuesto progresivo, cuando el tipo de gravamen aumenta a medida que lo hace la base impositiva.

Impuesto regresivo es prácticamente una progresividad inversa, en cuanto a mayor base gravable, menor es el porcentaje. En la regresividad las cuotas disminuyen al aumentar la base imponible.

- Impuestos instantáneos y periódicos

Esta clasificación de los impuestos tiene su origen y semejanza con la clasificación de las obligaciones y contratos se hace en Derecho Civil.

Para esta clasificación en materia fiscal, se toma en cuenta la forma de cumplimiento con la obligación principal sustantiva fiscal como lo es el de pagar el crédito.

Así tenemos que el impuesto es instantáneo cuando se cumple con el mismo mediante la realización del pago en un solo acto y por única vez en un año fiscal, por ejemplo el impuesto de Uso y tenencia de vehículos.

Por el contrario el impuesto es periódico cuando requiere de pagos aislados y sucesivos o continuos a intervalos periódicos durante un ejercicio fiscal, por ejemplo el Impuesto sobre la renta que cubren los profesionistas.

¿Quién paga realmente los impuestos en México? Como se señaló anteriormente nuestra Carta Magna en su artículo 31, fracción IV señala que los

mexicanos y los extranjeros que realizan actividades empresariales en territorio nacional están obligados a contribuir para el gasto público, tanto de la Federación, como de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios. En efecto, nuestro máximo ordenamiento marca la obligación para todos y no menciona ninguna excepción, por lo que todos debemos contribuir al gasto público, debe pagar impuestos cada uno de los mexicanos, de manera proporcional y equitativa y no como sucede en la actualidad, en que principalmente lo hace la clase trabajadora y se exenta a las clases más favorecidas.

Contrario a lo que generalmente se piensa, las personas morales y las físicas aportan apenas el 38% de la recaudación, en tanto que las personas físicas asalariadas e independientes contribuyen con 62 por ciento, es decir, la aportación mayoritaria es por parte de las personas físicas, asimismo los que laboran en empresas, los asalariados, aportan el 42%, esto es, más de lo que tributan las grandes empresas.

Es lógico pensar que las grandes aportaciones provienen de las empresas, pero los números reflejan lo contrario. La razón principal es que la Ley del Impuesto sobre la Renta contiene varios tratamientos fiscales para actividades empresariales que se aplican dependiendo de la naturaleza del contribuyente o de la opción que haya elegido.

## CAPITULO 4

### ARTICULOS CONSTITUCIONALES DE EFECTOS GENERICOS EN MATERIA TRIBUTARIA.

Habiéndose analizado el artículo 31 fracción IV Constitucional que es el artículo que se refiere en forma expresa a la temática contributiva, hay además otros preceptos constitucionales que guardan implicaciones indirectos pero importantes e inmediatas con esta materia.

#### 4.1 Artículo 73, primer párrafo y fracciones VII Y XXIX

Dentro de las facultades que este precepto otorga al Congreso de la Unión, figuran sobresalientemente sus fracciones VII Y XXIX, -en lo que a esta materia respecta- sobre las contribuciones.

La fracción VII textualmente señala lo siguiente: *“para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”*.

Y la fracción XXIX se enuncia como sigue: *“Para establecer contribuciones:*  
*1º. Sobre comercio exterior.*  
*2º. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27.*

3º. *Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.*

4º.- *sobre servicios públicos conc4esionados y explotados directamente por la Federación, y*

5º. *Especiales sobre:*

*a.- energía eléctrica.*

*b.- producción y consumo de productos derivados del petróleo.*

*c.- cerillos y fósforos.*

*d.- aguamiel y su fermentación-.*

*e.- explotación forestal, y.*

*f.- producción y consumo de cerveza.*

*Las entidades federativas participarán del rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción en que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.”*

Ahora bien, la coexistencia de estas dos fracciones dentro de un mismo precepto induce a suponer, de entrada, que existen dos clases principales de contribuciones: unas, -que pudieran estimarse como “ordinarias” y que deben servir para cubrir el “Presupuesto”, y otras, que tienen el carácter de especiales, - cuya recaudación es compartible con las entidades federativas y sus municipios- y que se deja imprecisado en la norma si también deben servir para cubrir el presupuesto o si bien deben manejarse al margen de él, dado que, justamente por ser compartibles con esas otras entidades públicas, prevalece la imprecisión, lo

que lleva al absurdo de suponerlas ajenas al presupuesto y, por ende, sin un destino o fin específico.

Asimismo, el hecho de que se trate como “Especiales” a ese conjunto de actividades a las que se refieren dichas contribuciones en particular, sobre todo cuando se advierte el contraste tan marcado entre la intrascendencia de algunas de tales actividades y la enorme trascendencia de las otras, tanto en términos de estrategia gubernamental como de significación económica, ello despierta toda clase de dudas y suspicacias.

Ahora bien, ¿por qué el constituyente trata con señalamientos diferentes los conceptos contributivos en general, calificables como “ordinarios”, respecto de los que trata y califica como “especiales”? o peor aún, ¿por qué concede un mayor relieve a los conceptos que considera como “especiales” y tan lacónicamente alude a los que permiten cubrir el presupuesto? ¿Sería que acaso ya suponía que tarde o temprano algunas de estas contribuciones “especiales” serían las de mayor importancia recaudatoria, como es el caso del petróleo y sus derivados?

Lo que no se puede negar, es que esta norma es anacrónica y por lo mismo no es analizada a fondo por diversos tratadistas, ya sea porque muchos dicen que no tiene sentido preocuparse de lo que año con año se muestra en la Ley de Ingresos y otros porque es más seguro no criticarlo.



Si se observan los diversos renglones de los presupuestos anuales de ingresos de la Federación, una vez legislados, claramente se advertirá que existe todo un conjunto de conceptos, principalmente relacionados con los hidrocarburos, -su principal recaudatorio-, que se muestran sin cantidad alguna. Ello implica, por una parte, su obvia variabilidad, toda vez que depende las fluctuaciones del precio del petróleo en los mercados internacionales y, por ende, ello altera sustancialmente la recaudación federal. Pero, también implica en contrapartida, una seria omisión, pues después de tantos años de experiencia gubernativa sobre los montos probables a recaudar por tales conceptos, bien podrían fijarse dentro del presupuesto, o bien una media de lo previamente recaudado, o bien, dada la afición nacional al tarifismo tributario, fijar dos cantidades extremas para dar a entender a los gobernados los rangos mínimos y máximo en los que se considera que se moverían sus montos probables, y aun cuando solo se sumaran los mínimos para efectos de totalizar el presupuesto. Finalmente, resulta absurdo olvidarse que solo se trata de un presupuesto, o sea de una mera estimación sobre lo que probablemente se recaude, de tal forma que no sólo deviene confusa, sino hasta inexplicable y sospechosa tan reiterada omisión.

Pero este análisis preliminar de ambas fracciones –independientemente de que solo nos deje la imagen de dos clases de contribuciones, con la inocultable incertidumbre que provocan las “especiales”, así como el crónico tratamiento de una gran Tenochtitlán con sus feudos- viene a quedar insuficiente si no se contemplan los enlaces obvios de esta preceptiva con otras disposiciones de

nuestra Carta Magna. Siendo el primero de estos enlaces, obviamente, con el ya analizado artículo 31, en su fracción IV:

A.- Lo primero que despierta inquietudes es el hecho de que la necesidad de "imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto", según lo refiere la fracción VII de este artículo 73, y la participación a la que se refiere el párrafo final de la fracción XXIX, puedan pasar por alto los tres elementos fundamentales a los que aquel precepto alude:

- Que prevalezca la política de la mera imposición contributiva para satisfacer la exigencia presupuestaria por sobre la premisa de que la recaudación solo pueda destinarse al "gasto público", con todo lo discutible que tal concepto es
  
- Que prepondere la centralización recaudatoria, pese a que los conceptos de residencia y de triple destino contributivo orillen a presumir una mayor equidad distributiva de lo recaudado entre los tres niveles de poder.
  
- Que la proporcionalidad y la equidad, en tanto que requisitos a observar dentro de este orden legal tan específico de lo tributario, puedan ser soslayados en aras de la satisfacción ciega de las demandas presupuestarias.

Lamentablemente, lo que aquí se manifiesta como temible, es lo que por desgracia ha venido ocurriendo, es decir, el fisco sólo tiene por divisa la recaudación, aunque atropelle el derecho; el centralismo recaudatorio sigue mantenimiento a los Estados y los Municipios en condiciones de franca mendicidad; y, los requisitos de proporcionalidad y equidad sólo son vigentes en los medios tribunales cuando se hacen valer por los afectados. Y no siempre con la eficacia suficiente.

El segundo y último de los enlaces con el referido concepto antes estudiado es el de los contenidos. Si el primer párrafo del artículo 31 señala obligaciones ciudadanas y el primer párrafo del artículo 73 habla de facultades del Congreso, es evidente que se trata de dos funciones correlacionadas, es decir, que se está ante la preexistencia de una facultad y lo ineludible de una obligación que se enlazan entre sí, por lo sería obvio esperar que, conforme al texto del primero de tales preceptos, que sean las leyes secundarias las que, sujetas a los requisitos de proporcionalidad y equidad, fijen o determinen los conceptos de contribución a que se refiere, y no así que sobrevenga, dentro de la propia normativa constitucional, un segundo precepto que se contraponga al anterior al instituir toda una serie de conceptos de tributación a los que denomina “especiales” y que, finalmente, de todos modos vienen a encontrarse, como los llamados “ordinarios”, dentro del cuerpo de las propias leyes tributarias. ¿Qué es, entonces, lo que les hace “especiales”, si finalmente se encuentran dispersos en los diversos ordenamientos impositivos generales? Y ¿por qué, el hacerles

“especiales”, les convierte en motivo de participación con las entidades federativas, pese a que todos los demás conceptos ordinarios también lo sean?

Lo que les hace “especiales” es el mensaje implícito en el texto de esta fracción en el sentido de que sólo la federación pueda gravarlos, y por ende, pueda coparticiparlos, sin que esto último los distinga en forma alguna de los demás.

#### 4.2 Artículo 74, primer párrafo y fracción IV

Este numeral establece las llamadas facultades exclusivas de la Cámara de diputados y, en su fracción IV consigna lo siguiente:

*“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. El ejecutivo federal hará llegar a la cámara la iniciativa de ley de ingresos y el proyecto de presupuestos de egresos de la federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el secretario del despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.*

*No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán 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.*

*Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas de Presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.*

*La cuenta pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.*

*Solo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de ingresos y del proyecto de presupuesto de Egresos, así como de la cuenta pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión permanente, debiendo comparecer a informar de las razones que lo motiven”.*

Lo que se desprende, pues, de este precepto, dicho sea en forma breve y sólo de lo más relevante, es lo siguiente:

- Que se trata de tres funciones: examinar, discutir y aprobar presupuestos.
- Que se formaliza la excepción de las partidas secretas, aunque sujetándolas a un cierto control del propio ejecutivo.
- Que la revisión de la cuenta pública, teóricamente, podría concluir en el fincamiento de responsabilidades.
- Que se fijan diversos plazos para la realización de los tres conceptos.

Ahora, realizaremos un breve análisis de estos elementos:

- Que se trata de tres funciones: examinar, discutir y aprobar presupuestos.

Estas expectativas de examen, discusión y aprobación se dan por hecho, no así la de rechazo, como que se sujeta la aprobación presupuestaria aun simple ritual que, ya de entrada, desconoce la posibilidad de que la voluntad popular, teóricamente representado en el poder Legislativo, pueda manifestarse contrapuesta a una determinada estimación presupuestaria.

Y, no porque los presupuestos representen meras estimaciones que jamás se cumplan con exactitud, puede soslayarse sin rubor alguno el que esa voluntad popular representada pueda pronunciarse reprobándolos.

El objetivo del constituyente era dejar en esta expresión tanto la idea de la aprobación como la de su reprobación, según han pretendido interpretar algunos. Pero bajo ese supuesto, lo cierto es que este presupuesto se ocupa más de plazos y trámites por otros menesteres que de algo más importante, como puede ser el conjunto de medidas y procedimientos a seguir en el caso de rechazo.

- Que se formaliza la excepción de las partidas secretas, aunque sujetándolas a un cierto control del propio ejecutivo.

El tema de las llamadas partidas secretas recientemente vuelto a poner de moda por muchos medios periodísticos, es una verdadera paradoja, las disponibilidades desmedidas de recursos en manos de ejecutivos arbitrarios le han despojado de cualquier clase de "secreto" a tales dispendios incontrolados, por lo que terminas por ser más públicas que las demás. Pero lo más grave de la situación actual es que sigue convalidándose el ejercicio de tales recursos sin más requisitación que la aprobación escrita del Titular del Ejecutivo para que sus subalternos puedan disponer de ellas.

- Que la revisión de la cuenta pública, teóricamente, podría concluir en el fincamiento de responsabilidades.

La prevención relativa a la preexistencia de una contabilidad gubernamental, y por ende, a la rendición, con base en ella, de la llamada cuenta pública, es notoriamente ociosa en cuanto a su observancia práctica. La cámara de disputados no cumple con este precepto constitucional ya que no determina responsabilidades conducentes, ni el Ejecutivo cumplimenta las órdenes ni los fallos del Congreso.



- Plazos para la realización de los tres conceptos.

Señala la observancia de los lapsos temporales este precepto constitucional y las incongruencias que tiene. Ya que en primer término, la iniciativa de la ley de ingresos se haga llegar a los diputados el 15 de noviembre o diciembre, lo que reduce radicalmente los términos para un análisis tan importante como el citado.

En segundo término, que la cuenta pública del año anterior se presente hasta los primeros diez días del mes de junio, lo cual se justifica en parte, dado el volumen de la contabilidad gubernamental, pero se injustifica por la otra, pues permite solapar impunidades ante la imposibilidad de reparar actos irregulares con mayor inmediatez, lo cual se agrava con lo ya señalado sobre la nula fijación de responsabilidades a los funcionarios públicos culpables.

La revisión debiera llevarse a cabo durante el propio ejercicio en curso, reportarse irregularidades a la cámara de diputados mensualmente y castigar a los responsables de inmediato. La computarización de todas las tareas administrativas, sobre todo dentro de la administración moderna, perfectamente permite tales medidas y no el anacronismo ocioso que se desprende de los términos señalados en esta disposición, con sus evidentes consecuencias sobradamente conocidas.

4.3 Artículo 117, primer párrafo y fracciones IV, V, VI, VII Y IX

Si bien este precepto no se ocupa directamente de lo federal, sino de lo estatal, es obvio que al exceptuar a los Estados de la potestad de establecer ciertas clases de gravámenes, tácitamente indica que son atribución exclusiva de la federación.

Manifiestan que:

*“Los estados no pueden en ningún caso:*

*IV.- Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio,*

*V.- prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera,*

*VI.- gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos, o exija documentación que acompañe la mercancía;*

*VII.- expedir, ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuesto o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de*

*la producción similar en la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia;*

*IX: \_ gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.”*

Las primeras cuatro fracciones citadas tienen por objeto impedir los impuestos alcabalatorios. La última sólo sobre control de precios.

Obviamente, los impuestos alcabalatorios son restrictivos del libre tránsito de personas y mercancías, de tal forma que, por lo primero se podría entrar en pugna con los artículos 11 y 16, si por las implicaciones que la casuística pudiese representar.

Por lo anterior, como la Constitución lo ordena, ningún Estado pueden en ningún caso, prohibir ni gravar, directa o indirectamente, la entrada o salida de su territorio, a ninguna mercancía nacional o extranjera.

#### 4.4. Artículo 118, primer párrafo y fracción I.

Este precepto también es limitativo de las facultades tributarias de los Estados y, por ende, revierte en potestades implícitas implícitas para la Federación, sin demérito de que mediante autorización del Congreso de la Unión

pudiese procederse a excepciones. Su texto, en la parte que nos interesa, dice lo siguiente:

*"Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:  
I.- Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones"*

De lo anterior, señalamos que:

- Solo con el consentimiento del Congreso de la Unión será posible, para los Estados, establecer tal clase de derechos.
  
- Los derechos de los que se trata son, por lo menos de tres clases: de tonelaje, de puertos y sobre importaciones y exportaciones.

Ahora bien, aparentemente sobre esta limitación de los fiscos estatales, sobrevienen problemas graves, porque:

a).- El artículo 131 establece, como facultad privativa de la Federación, la de gravar las mercancías que se importan y exportan. En consecuencia, aparentemente reñiría esta última disposición con la que se estudia, pues si es privativo de la Federación tal concepto, solo como concesión excepcional otorgada por el Congreso podría entenderse que se rompa o afecte tal facultad privativa a favor de los Estados.

b).- Pero el artículo 73, en su fracción XXIX, confiere a la Cámara de diputados la facultad para establecer contribuciones "sobre el comercio exterior", por lo que al no tratarse de una facultad exclusiva de ella, automáticamente convalida el criterio de que le sea permisible consentir, a favor de los Estados, la posibilidad de establecer derechos por tal concepto, ya que, obviamente, en ello consisten las importaciones y exportaciones.

c).- Consecuentemente, los derechos de tonelaje y los de puertos corren suerte igual, pero sin dudas de ninguna especie.

#### 4.5 Artículo 131

Una de las mayores peculiaridades del artículo 131 es su dualidad de potestades dentro de un mismo orden gubernamental. Faculta a la federación, para operar en exclusiva ciertos conceptos de tributación y, a la vez, prevé el facultamiento al poder Ejecutivo, por parte del Poder Legislativo, para intervenir en la fijación de las cuantías de ciertos gravámenes.

*“Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aún prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia, pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el D. F. , los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.*

*El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión par aumentar, disminuir y suprimir las cuotas de las tarifas de exportación o importación expedidas por el propio congreso, y para crear otras, así como para restringir u para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente a fin de regular el comercio exterior, la economía del país. El propio ejecutivo, al enviar al congreso el presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida”*

Hay una cierta justificación para establecer tales conceptos, pues el comercio exterior obliga a cambios inmediatos en las políticas tributarias que no podrían esperar a satisfacerse mediante las formalidades convencionales para la propuesta, discusión y aprobación de las leyes, dado que en esa espera podría resultar seriamente afectada la economía nacional. Podría parecer lógico permitir que el Ejecutivo, durante el año se tome la atribución de cambiar las reglas de juego al respecto, prácticamente sin limitación alguna, pero por contrapartida, se instituye un procedimiento excepcional de legislación de emergencia y en manos de un poder cuya finalidad no es ésta, de tal suerte que se rompe con la tesis clásica sobre la división del mismo.

Con esto se provoca que al menos en nuestro país, haya un poder Ejecutivo que puede hacer las veces del poder legislativo, y del poder judicial, por razón de los tribunales administrativos, como es el caso del Tribunal fiscal de la Federación. Obviamente lo único que ello evidencia es el centralismo de las decisiones trascendentales que siempre hemos padecido.

#### 4.6 Artículo 8°.

Este artículo contempla el llamado “derecho de petición”, tutelado como garantía individual, y representa motivo de interés para la materia tributaria debido a que suele entenderse en tres niveles: hacia arriba, o sea el de la audiencia, como una ocasión comunicativa con el gobernante, y que por ello se erige en principio constitucional, toda vez que, sin ello, la democracia y la estructuración misma del Estado serían una ficción; hacia el mismo nivel, como petición propiamente tal, en tanto que derecho o garantía constitucional que permite la comunicación directa entre gobernantes y gobernados sobre todo aquello cuanto les concierna en común; y, finalmente, hacia abajo, como premisa de la posibilidad de consulta que las leyes jerárquicamente inferiores permiten ejercer a los gobernados con el fin de solicitar o pedir las aclaraciones de los gobernantes sobre los conceptos tan frecuentemente oscuros e imprecisos de la legislación, particularmente de la tributaria que me ocupa, y cuya contestación puede transformarse en fuente de litigios, toda vez que éstos se generan o pueden generarse por la ausencia de respuestas a lo consultado o por la insatisfacción de ella.

El texto del precepto dice lo siguiente:

*“ Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y*



*respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.*

*A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario”.*

Por lo que es absolutamente claro los elementos que enseguida se refieren:

- a) la obligación de respeto de los funcionarios y empleados públicos al ejercicio de tal derecho.
  
- b) la obligación de que el gobernado se conduzca por escrito y de manera pacífica y respetuosa
  
- c) la limitación de que solo los ciudadanos de la república pueda ejercerlo en materia política.
  
- d) la obligación de la autoridad destinataria de la petición a dar respuesta por escrito.

e) la obligación correlativa e implícita de la citada autoridad de dar a conocer dicha respuesta al peticionario.

f) la obligación de la autoridad de que tal comunicación se realice en un término breve.

De estos señalamientos citados revisten interés para el estudio analítico del tema, pero antes de proceder a tal análisis debe tenerse presente, en todo momento, que, si bien el artículo 31, en su fracción IV, establece la delegación en las leyes fiscales de ajustarlas a los conceptos de proporcionalidad y de equidad, toda vez que se erigen como requisitos específicos a observar en las leyes relativas a la contribución, ello de ninguna forma puede hacerse extensivo al derecho de petición que consagra este precepto, pues nada autoriza que pueda ser delegado a dichas leyes preceptos contemplados en ordenamientos inferiores que de alguna forma lo refieran o regules, como es el caso del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, que sencillamente no tiene por que existir, máxime que va más allá de lo previsto por el precepto constitucional que se analiza, ni tampoco el artículo 37 del mismo ordenamiento, que permite la excusa implícita o tácita de la autoridad para abstenerse de cumplirlo mediante la configuración de la negativa ficta.

Por ahora, nos limitaremos a la consideración de los elementos precitados

- a) La obligación de respeto de los funcionarios y empleados públicos al ejercicio de tal derecho.

La única forma en que sea operante tal respeto es contestando cabal y oportunamente al peticionario. Pero ocurre, en la práctica, que la autoridad no contesta, por o que se estima como si solo fuese un problema de orden legal, no constitucional, y por ende se entienda como negativa ficta, es decir, es una falta de respeto al consultante.

- b) la obligación de que el gobernado se conduzca por escrito y de manera pacífica y respetuosa

Se impone al consultante la forma como debe conducirse ante los dependientes de su mandatario y, para remate, que las leyes tributarias consientan el silencio de la autoridad, es decir, la afectación de los derechos del mandante por el mandatario en franca contraposición con el contenido restante de este precepto constitucional que en ninguna parte de su texto habla de negativas fictas, ni permite en forma alguna que se inferan, sino que, antes bien, obliga a la autoridad a dar respuesta y a comunicarla con la mayor brevedad posible.

c) la limitación de que solo los ciudadanos de la república puedan ejercerlo en materia política.

Nuestra constitución hace distintas referencias a los habitantes, el hombre, la persona y el individuo, pero sólo en sus artículos 8 y 9 se refiere expresamente a los ciudadanos de la República, sin precisar en forma alguna lo que entienda o deba entenderse de ello, sin embargo del espíritu de la norma no parece desprenderse que se deba de excluir a los menores de edad, incapaces, etc., dado que se trata de garantías individuales y, por ende, incluyentes de todo habitante del país y no únicamente de los que posean determinados atributos legales.

d) la obligación de la autoridad destinataria de la petición a dar respuesta por escrito.

La autoridad tiene que dar respuesta a todos los cuestionamientos o peticiones que se le hagan, no puede abstenerse de dar respuesta a ellos, siempre y cuando se reúnan los requisitos indicados, por lo que se declara la inconstitucionalidad del silencio de la autoridad por nuestras más altas autoridades judiciales cada vez que se ventila un asunto de ausencia de respuesta que motive la negativa ficta pues dicha figura jurídica contemplada en la codificación tributaria, no tiene cabida toda vez que de ninguna parte de esta normatividad

puede desprenderse la expresión ni la inferencia de que sea procedente legislar en ordenamientos secundarios respecto de violaciones constitucionales de este rango, y ello con franca violación del derecho y del interés jurídico del consultante desatendido.

e) la obligación correlativa e implícita de la citada autoridad de dar a conocer dicha respuesta al peticionario.

Lo mejor de esto es que la propia preceptiva constitucional impone a la autoridad la obligación, sin excepciones, de dar respuesta al peticionario, es decir, que no permite suponer la posibilidad siquiera de que pueda aplazarla y, mucho menos, de evadirse de la obligación de hacerlo, sino que la imperatividad del precepto es tan contundente como objetiva, por lo que toda abstención a este respecto no puede permitir en forma alguna, aunque así lo prevean los ordenamientos tributarios, el que se presuma la respuesta negativa de ella.

Antes bien, deberían prever la afirmativa ficta, esto es, el "castigo" al silencio indebido e inconstitucional de la autoridad consultada para darlo a entender como respuesta afirmativa a la petición del consultante.

f) la obligación de la autoridad de que tal comunicación se realice en un término breve.

Si esta respuesta no es atendida en término breve se vulneran o afectan otros derechos del consultante, muy probablemente hasta de imposible reparación por la vía del juicio de garantías, por lo si el silencio y la demora que ello conlleva para configurar la negativa ficta y luego el tiempo adicional que se necesita para litigar en contra de ella acrecientan el agravio y los daños al consultante, por lo que serían actos de molestias de la autoridad, indebidamente sufridos por el gobernado, y con la de que aún tenga que gastar para obtener una sentencia que le favorezca, sólo porque en las leyes tributarias se afecta tan descaradamente la preceptiva constitucional y aun cuando tanto se haya preocupado la autoridad judicial porque así se reconozca con toda honestidad y justicia.

#### 4.7 Artículo 3°

Dice la primera oración del único párrafo que constituye este precepto que: *"nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales"*.

Ello tiene interés en materia tributaria, como en cualquier otra rama del derecho por dos motivos principales:

En primer término, porque se entienden por privativas todas aquellas leyes cuya aplicación sea particular y concreta, toda vez que son los requisitos esenciales de toda ley propiamente de que sea general y abstracta.

En segundo término, porque dentro de las nociones de generalidad y abstracción se implica la de igualdad, es decir, la de no discriminación entre aquellos a quienes les afecta con respecto a otros más a quienes no les afecte en forma alguna.

Obviamente, esta premisa de igualdad en toda ley obedece, a su vez, al criterio de justicia, más aún que al de equidad, pues no se trata simplemente de "tratar igual a los iguales como desigual a los desiguales" para darla por cumplida, según la noción aristotélica, sino de impedir la injusticia legal que ocurriría si a unos se les aplicase un ordenamiento legal y a otros no, es decir, que ya no preocupa el considerar si son iguales o desiguales entre sí para efectos de una ley que puede o no contenerlos, sino el impedir que algunos queden comprendidos

dentro de ella y otros no. En otras palabras, ya no se trata pues, de un problema de diferencias, sino de no exclusiones.

El otro elemento de la oración inicial de este precepto es particularmente importante.

Los tribunales especiales a los que se refiere son aquellos que se constituyen en forma expresa, temporal o efímera, para juzgar ciertos casos, y bien que se compongan o integren por quienes carecen de facultades ordinarias para hacerlo o bien por quienes teniendo tales facultades ordinarias para hacerlo, sólo las aplican con respecto a determinados sujetos.

Dicho en otros términos son tribunales improvisados para conocer, en un tiempo determinado de algunos específicos delitos o de algunos concretos delincuentes, incluyendo en ambos casos, obviamente, el que solo lo sean por mera imputación o presunción indebidas. Debe recordarse que, en materia tributaria durante algún tiempo se consideró al Tribunal Fiscal de la Federación como un tribunal especial, es decir, que lo fue hasta que se contempló en la Constitución su legal creación y existencia, es decir, su legitimidad constitucional.

Hoy en día, aunque sea prácticamente un tanto remota la creación y existencia de tales tribunales, no obstante debe tenerse presente este precepto para hacerlo valer en cuanto ocurra. Pero especialmente debe tenerse presente el



enlace obligado entre este artículo 13 y el artículo 14 que se analiza enseguida, toda vez, que tanto las leyes preventivas como los tribunales especiales, pueden quedar en mayor grado configurados cuando se contemplan en conjunto sus contenidos.

## CAPITULO 5

### LEGISLACIÓN INADECUADA DA LUGAR A UNA POLITICA FISCAL INCORRECTA.

La legislación se ha reformado miles de veces (más de cinco mil cambios en los últimos nueve años y ¿cuál ha sido el efecto? Hoy debemos de rediseñar el marco fiscal regulatorio, incrementando aquellos impuestos que realmente no perjudiquen el crecimiento y desarrollo de la economía mexicana. Debemos reformar el sistema, pero con profundo respeto a los principios de proporcionalidad, equidad y demás principios fundamentales que marca la Constitución Política, no sólo reformar por reformar sobre la base de que no alcanza el dinero para el gasto público; esas reformas tienen que ir más allá, ya que con el crecimiento de la integración económica en el mundo y el avance tecnológico y ambiental, se requiere un México donde la pobreza haya sido erradicada y el desarrollo económico quede institucionalizado.

La reforma a las leyes fiscales corresponde a la Cámara de Diputados. El incremento de un mayor número de impuestos, así como la ampliación de la base de tributación, la derogación de deducciones, la gravación de actividades exentas o sectores exentos; así como la elevación de las tasas de los impuestos, corresponde al Poder Ejecutivo.

Los encargados de elaborar la política económica, y en particular la política fiscal deben tener como objetivo el bienestar social, para la obtención del mismo debe a conciencia ponerla al servicio del pueblo, que busque en todo momento estabilizar la economía y crear el empleo que exigen sus habitantes, ya que de estos perciben esos ingresos para satisfacer sus necesidades básicas.

México, en comparación con los demás países centroamericanos, está por debajo de ellos en materia de recaudación, por lo que la Secretaría de hacienda y Crédito Público para elevar esa recaudación tiene tres alternativas, la primera es como señalé anteriormente reformar la legislación fiscal ya sea para aumentar el número de impuestos, ampliar las bases de tributación o elevar las tasas relativas de los impuestos.

La segunda, es ampliar el número de los contribuyentes, esto es, hacer campañas de inscripción al padrón de contribuyentes en donde se incluyan a los contribuyentes irregulares y la tercera, que es la fiscalización sea más eficaz sobre contribuyentes regulares.

Por otro lado, en la sociedad, por medio de la experiencia nos ha enseñado que los empresarios desean una considerable reducción de los impuestos, de las tasas impositivas, y de sus obligaciones con el fisco, mientras que la SHCP desea invariablemente más ingresos y mayores facultades para retirar de los

contribuyentes tantos recursos como sea posible. La legislación fiscal que tenemos es un reflejo de esta contradicción.

## POLÍTICA FISCAL UTILIZADA DE MANERA INCORRECTA

La política fiscal tiene un efecto directo en la población cuando se utiliza negativamente, es decir, cuando de manera incorrecta la recaudación sólo se carga a las clases más desfavorecidas, estos resultados negativos no se hacen esperar como son:

Menor actividad económica

Mayor desempleo

Migración.

Caída del poder adquisitivo

Marginación social.

### 5.1 Baja actividad económica.

No se puede negar que las empresas privadas, pequeñas, medianas o grandes, juegan un papel muy importante en la distribución del ingreso nacional. Son fundamentales para lograr un eficaz y prolongado bienestar social. La iniciativa privada es la solución, sin lugar a dudas para la creación de empleo a mediano y a largo plazo.

Durante mucho tiempo, se cometió el error de pensar que el sector empresarial era el sector donde surgía la riqueza extrema, por lo que se olvidaron de ellos, por lo que hoy nuestro país tiene menos de dos millones de empresas entre pequeñas, medianas y grandes, para casi cien millones de habitantes, aunado a esto, la política fiscal no ha ayudado, ya que esta política fiscal en los últimos diez años se ha exentado de Impuesto sobre la Renta la distribución de utilidades que provengan de utilidad fiscal, lo cual ha degenerado que con el paso del tiempo la industria nacional se haya descapitalizado, dado que los accionistas personas físicas encuentran grandes mercados financieros donde invertir las utilidades fiscales que percibieron libres de impuestos, por lo que se genera desempleo y marginación social.

## 5.2 Desempleo en México.

El comercio internacional ha aumentado drásticamente en el mundo. Los tratados de libre comercio impulsan notoriamente a las fábricas para que estas se especialicen y logren una alta producción reduciendo sus costos debido al uso de avanzadas tecnologías y alcanzando mercados extranjeros con los que sustituyen a los proveedores locales. En este caso, el nuevo proveedor produce necesariamente con un nivel bastante reducido de personal, y, debido a su alta producción y a la sustitución de los proveedores locales, como es de esperarse, crea desempleo, tanto en el país de origen como en el de destino.

Los avances tecnológicos tienden a desemplear a los obreros de un bajo nivel educativo, que suelen ser la mayoría. Los avances tecnológicos y la globalización han invadido esta situación. A la mayoría de los desempleados que no encuentra empleo, se integra al comercio informal, con lo cual se refleja un desequilibrio que hay en nuestra economía; por lo que no es materia de controversia que la política fiscal debe de resolver la problemática de la mitad de la población de la República Mexicana.

### 5.3 Desempleo y migración

El desempleo o el empleo informal, ha ocasionado la migración de nuestros trabajadores hacia Estados Unidos. Los bajos niveles de ingreso e incluso el propio desempleo empujan a gran parte de nuestros compatriotas a buscar mejores niveles de vida en el extranjero.

### 5.4 Poder adquisitivo

La crisis económica vivida en los últimos 30 años, junto con la falta de representación efectiva en el sector obrero, a los avances tecnológicos, a la globalización y al fuerte influjo de nuevos oferentes de empleo (un millón de jóvenes se suman cada año a la fuerza laboral), ha traído como consecuencia una caída drástica en el poder adquisitivo.

El costo de las diversas crisis económicas que hemos enfrentado se ha ajustado con cargo a los paupérrimos ingresos de la población.

#### Salario mínimo

¿Cuánto vale el salario mínimo?, el artículo 123 de la Constitución Política fracción VI, segundo párrafo expresa textualmente lo siguiente:

*“Los salarios mínimos generales deberán ser suficientes para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos”.*

Queda claro que el salario mínimo debe ser suficiente para satisfacer las necesidades de una familia mexicana, como pueden ser:

- las de orden material
- Las de orden social.
- Las de orden cultural.
- Las necesarias para proveer educación obligatoria.

Por lo que no hay duda, el salario mínimo no vale lo que debe valer, se le utiliza como una variable más de la economía, sin percatarse que detrás de cada salario mínimo existe una familia mexicana, por lo que estos efectos se dejan sentir en varios sectores de nuestra nación.

En 1999, el 80% de la población percibía menos de tres salarios mínimos, por lo que agregando, en nuestra economía no sólo son bajos los ingresos, sino

que al mismo tiempo el legislador grava incisivamente los ya paupérrimos salarios del contribuyente asalariado sin tomar en cuenta o descontar en la realidad el nivel de impacto en la pobreza, es decir, la Ley del Impuesto sobre la Renta grava el nivel del sustento de la mayoría de la población, olvidando que su objetivo primordial es gravar la renta, no el sustento.

### 5.5 Marginación social

Más del 68 por ciento de la población percibe menos de dos salarios mínimos, lo que equivale aproximadamente a 66 millones de habitantes que viven en esta situación. La falta de ingreso real se ve reflejada directamente en la grave desnutrición del 53 por ciento de nuestra población, es decir, unos 50 millones de mexicanos, dando lugar, en la mayoría de ellos a una pobreza extrema, lo cual significa que nuestro país se está gestando mexicanos que no reciben los nutrientes necesarios para que, al crecer desarrollen actividades productivas, como la educación y el trabajo. Este sector de la población aumenta a tasas sumamente elevadas y seguramente tendrá un impacto muy severo en el desarrollo de nuestro país en el futuro.



## CAPITULO 6

### **POLÍTICA FISCAL ORIENTADA CORRECTAMENTE.**

Los gobiernos pueden y deben utilizar la política fiscal para orientar la economía en la dirección deseada. Tanto los gobiernos del mundo tienen una meta macroeconómica primordial mantener una economía estabilizada, buscando lograr tres objetivos fundamentales:

- 1.- Pleno empleo.
- 2.- Baja inflación.
- 3.- Crecimiento económico.

Todos los gobiernos deben aplicar la llamada política económica del Estado, la cual se compone de dos herramientas básicas:

- Política monetaria.
- Política fiscal.

#### **6.1 POLITICA MONETARIA**

La política monetaria está relacionada con el manejo de variables como la base monetaria, las tasas de interés, el tipo de cambio y otras.

## 6. 2 POLITICA FISCAL

La política fiscal es la forma de cómo el Estado recauda los tributos y el destino que les dará en el cumplimiento de sus objetivos, en otras palabras es, el uso deliberado de los impuestos, gastos gubernamentales y operaciones de deuda pública (interna y externa) para influir sobre la actividad económica.

Es necesario diseñar y elaborar una política fiscal y económica que englobe en las leyes fiscales y en la política de ingresos y de egresos los derechos básicos del ciudadano mexicano. Esta política fiscal tiene que garantizar que cualquier mexicano pueda ejercer libremente los derechos contenidos en la Constitución, lo que hasta la fecha no se ha respetado, así como también garantizar que se cumplan tres cuestiones fundamentales:

- 1.- el crecimiento y la estabilidad económica.
- 2.- El pleno empleo
- 3.- El cumplimiento cabal del gasto público.

La política fiscal se refiere al ordenamiento estructural de la economía, por medio de la legislación fiscal. Una política fiscal bien planeada puede significar la base para el crecimiento y el desarrollo de una buena economía.

Si la economía sufre de bajo crecimiento y alto desempleo, será necesario reducir impuestos para así transferir recursos del sector público al privado, dando como consecuencia esto a:

- a).- La estimulación de la demanda de bienes y servicios.
- b).- El incremento de la inversión.
- c).- El crecimiento de la economía.
- d).- la generación de más y mejores empleos.

Ahora, por otro lado, si en la economía suben los salarios, y los precios en su conjunto ( es decir, se da un sobrecalentamiento económico), el gobierno deberá aumentar los impuestos. De esta manera, la gente tendrá menos dinero para gastar, se reducirá la demanda por bienes y servicios y disminuirá la presión alcista sobre salarios y precios.

Los resultados de la política fiscal no son tan rápidos y su puesta en práctica requiere de un proceso de estudio muy largo, para esto es necesario un arduo período de negociación con los distintos sectores económicos de la sociedad, y, con las fuerzas políticas del congreso, pues, la definición de una política fiscal que propicie el crecimiento y el desarrollo de nuestro país significa un largo proceso cuyo efecto podría evaluarse cinco o 10 años después de ponerse en práctica. Por tal razón el gobierno ha optado por la solución rápida: la política monetaria.

La política fiscal debe planificarse, con el objeto obligado de influir sobre la actividad económica. El gasto del gobierno federal representa más del 23 por ciento del gasto total en la economía mexicana, por lo cual sería absurdo pensar que no tiene una influencia significativa en la actividad de dicha economía.

Las decisiones que se toman a partir de los cuestionamientos:

¿ Quién pagará los impuestos?

¿ Cuántos impuestos se aplicarán?

¿Cuándo deberán pagarse?

¿Cómo se gastará el ingreso público?

¿A quién beneficiará?

Todos estos cuestionamientos, marcan una gran influencia en el desarrollo de nuestra economía.

La política fiscal tiene tres componentes fundamentales:

- 1.- la política de ingresos.
- 2.- La política de egresos.
- 3.- La técnica fiscal.

#### 6.2.1 Política de ingresos.

La política de ingresos es facultad del Congreso de la Unión, al que le corresponde entre otras cuestiones:

- Imponer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto federal.
- Imponer las bases necesarias para que el Ejecutivo pueda celebrar empréstitos.
- Solo los diputados federales, locales y senadores, así como el presidente de la República, pueden dictar leyes en nuestro país.
- Para las contribuciones, la cámara de origen es invariablemente la cámara de diputados.

La cámara de diputados, entonces, necesitará tomar una actitud más proactiva en referencia a la política de ingresos: debe definir a quien cobrar, cuánto cobrar y cuándo hacerlo. Debe determinar incluso qué castigo imponer en caso de evasión dolosa de los contribuyentes, partiendo de una orientación clara y una serie de principios, de tal manera que efectivamente logre influir sobre una mejor economía.

#### 6.2.2 Política de Egresos.

Al igual que la política de ingresos, la de egresos forma parte de la política fiscal y tiene un efecto directo en el desarrollo económico de nuestro país.

Corresponde exclusivamente a la Cámara de diputados tanto la aprobación del presupuesto de egresos, el cual es elaborado por el Ejecutivo federal, como la revisión de dicho instrumento una vez ejercido.

Por lo cual es importante que el Ejecutivo federal, en coordinación con las distintas fuerzas políticas del país, se aboquen a la tarea de definir qué presupuesto necesita la nación en el largo plazo, de manera que la cámara de

diputados determine el nivel de gravamen necesario para lograr una recaudación oportuna y suficiente.

El gasto público debe utilizarse como una herramienta solidaria y subsidiariamente apoye a las clases más necesitadas para que alcancen los beneficios que establece nuestra constitución. El desempleo, la migración, la inseguridad, la caída del poder adquisitivo y la marginación social aumentan a tasas mayores que el crecimiento del gasto social; por lo que dicho gasto no puede ser rehén de las políticas neoliberales, por lo que no invertir con un criterio solidario y subsidiario puede sembrar la semilla de la hostilidad, de la miseria, se formaría un círculo vicioso del cual no será posible salir cuando queramos y que no nos permitirá construir un país que funcione en beneficio de su pueblo. La política fiscal debe estar al servicio del pueblo, y no a la inversa.

### 6.2.3 Técnica fiscal.

La técnica fiscal tiene que ver con la manera en que el gobierno federal captará los recursos y ejercerán el gasto. En otras palabras, con la implantación de las leyes fiscales que resuelvan en la práctica la forma en que la SHCP cobrará los impuestos y los distribuirá entre las diversas dependencias que finalmente ejercerán el gasto.

La definición de los regímenes fiscales, las exenciones, las facultades, las obligaciones, infracciones y sanciones, así como de los mecanismos de defensa, está fuertemente relacionada con la técnica fiscal, podría decirse que la técnica fiscal materializa la política fiscal, porque contiene el cuerpo de ordenamientos legales que deben ser congruentes con esta última, definida previamente.

Como se asentó previamente, la técnica fiscal debe ser congruente con la política fiscal y ésta a su vez habrá de estar basada en los principios constitucionales. Por ello no puede ser objeto de manipulación, puede por su propio interés exentar a unos y gravar fuertemente a otros. Debe respetar nuestros principios constitucionales, la obligatoriedad de las leyes fiscales ( todos deben pagar), la equidad de la ley ( pagar con justicia las mismas bases) y la progresividad (que paguen más los que más ganen o tengan), en un marco de derecho.



## CAPITULO 7

### PRINCIPIOS PARA EL NUEVO MARCO FISCAL REGULATORIO.

Hay principios que deben observarse para un buen sistema impositivo, y esta observancia la tienen que acatar los sectores, tanto el obrero, el empresarial y gubernamental.

Mientras que los sectores actuantes tienen que fundamentarse en estos principios, siendo estos:

SECTORES ACTUANTES	FUNCION
Poder legislativo	Hacer leyes fiscales justas y Modernas.
Poder judicial	juzgar a los evasores fiscales
Poder ejecutivo	hacer cumplir las leyes fiscales.
Empresarios	Contribuir y exigir cuentas.
Personas físicas	Contribuir y exigir cuentas.

### 7.1 Principios que debe observar el poder legislativo.

El congreso de la unión integrado por la cámara de diputados y la de senadores, las leyes fiscales que se aplican a nuestro país. Nuestros representantes, diputados y senadores, a quienes elegimos por medio del voto, deben velar por los legítimos intereses de los ciudadanos., En consecuencia la política fiscal debe respetar íntegramente el supremo interés de la nación; es decir, es decir, estar al servicio de los mexicanos, lograr hacer de nuestra patria un país con personas libres y prósperas. Solo así tendrá sentido la legislación.

Entonces será conveniente que el legislador, al momento de evaluar la promoción o el diseño de los ordenamientos, observe principios fundamentales para un nuevo marco fiscal reglamentario:

- Principio de armonía con la política fiscal.
- Principio de justicia
  - Equidad en la ley
  - Progresividad ante el gravamen
  - Respeto irrestricto al derecho común.
  - Certidumbre en beneficio del contribuyente
  - Permanencia de las leyes fiscales en el tiempo.
- Principio de modernidad fiscal.
  - Competitividad fiscal internacional.
  - Fiscalidad internacional

Fomento a la ecología

Fomento a la innovación tecnológica y científica

Fiscalización ante nuevas tecnologías

Comodidad para el pago de impuestos por parte del contribuyente.

Generación de una nueva cultura fiscal.

- Eficacia en la recaudación.

Personal capacitado.

Leyes fiscales bien diseñadas para su aplicación.

Sistema de fiscalización eficaces y enérgicos.

- Transparencia en el uso de los recursos públicos

- Poca o nula distorsión del libre mercado.

#### 7.1.1 El principio de armonía con la política fiscal.

Si se ha diseñado una política fiscal que promueva la actividad económica de la industria nacional, la legislación fiscal, debe ser armónica. Supongamos que se busca una mayor inversión en la industria que genere más fuentes de empleo. Si este fuera el caso, deberá incentivar a las empresas que inviertan en dichos fines, otorgándoles estímulos que apoyen dichas inversiones. La armonía no es otra cosa que la integridad efectiva al definir la orientación y, por ende, la acción del gobierno federal.

### 7.1.2 El principio de justicia

Las leyes fiscales serán justas en la medida en que respeten cinco principios fundamentales conforme a las siguientes bases:

a.- Equidad ante la ley.- la ley deberá aplicarse equitativamente a todos los contribuyentes, sin excepción alguna, para que tributen a partir de las mismas bases y sin que existan sectores favorecidos bajo ninguna circunstancia.

La planificación inequitativa de la legislación fiscal no ha pasado desapercibida para la población: genera erosión de las bases de los contribuyentes y por consecuencia una menor recaudación.

b).- Progresividad ante el gravamen.- en un país en desarrollo como el nuestro, la progresividad ante el gravamen no está siquiera a discusión; deben pagar más los que más ganen y los que más tienen, con objeto de redistribuir el ingreso. Sin embargo, este principio no se aplica a la práctica, a pesar de que en materia de gravamen aplicable a personas físicas la tarifa anualizada tiene dos grandes distorsiones:

1.- los renglones de cada nivel están demasiado cerca.

2.- El impuesto sobre la renta que se aplica es sumamente alto niveles relativamente bajos de ingreso.

c).- Respeto irrestricto al derecho común.- la legislación fiscal no es más que una rama del derecho común en su conjunto; el diseño de las leyes específicas en materia fiscal debe hacerse en función de las leyes y ordenamientos que le dan fundamento, por lo tanto el legislador tendrá que estar consciente de que, en principio, es necesario observar las garantías individuales que emanan de nuestra constitución, así como de todos los preceptos relacionados con la materia impositiva, dado que es fundamental armonizar las leyes fiscales con los diversos ordenamientos del derecho común, como son el derecho constitucional, el derecho laboral, el mercantil, el civil y el penal, entre otros.

En la mayoría de las ocasiones las leyes fiscales pretenden ubicarse incluso por encima de la Carta Magna, por ejemplo: la Constitución en su artículo 123 fracción IX, señala que la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deberá calcularse sobre la base gravable para efectos del ISR.

En la práctica estos no es así, pues ha habido empresas que fiscalmente pierden dinero y de todas formas deben pagar dicha participación, porque la base sobre la cual se calcula no es la que sirve para el ISR sino una distinta que marca el artículo 14 de la Ley del impuesto sobre la renta.

Por otro lado, una situación parecida ase presenta con el artículo 175 del Código Fiscal de la federación, disposición que, dada su vaguedad, deja en completo estado de indefensión al contribuyente y otorga macro facultades a la autoridad en materia de embargo precautorio.

El legislador debe observar con claridad el marco legal de referencia dado que, cuando los contribuyentes que entablan pleitos contra la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el 90 por ciento los ganan la Secretaría, es decir de cada 10 pleitos solo pierden uno. Las causas son, desde luego, muy variadas; sin embargo más del 70 por ciento de estos asuntos son agresiones flagrantes de la mala legislación fiscal al derecho común. Por lo tanto, bien vale la pena que en futuras revisiones de las leyes fiscales se tomen en cuenta los demás ordenamientos de dicho derecho común.

d).- Certidumbre en beneficio del contribuyente.- es importante que el legislador, agregue mayores dosis de certidumbre al contribuyente cumplido, de manera que éste pueda operar sin temor de posibles eventos contingentes en su contra. Con los nuevos convenios de coordinación entre la Federación y los estados, hoy es posible que ambos auditen el mismo ejercicio y los mismos impuestos federales, acto que pueden ejercer simultáneamente o por separado, lo que implica un serio costo y molestias para el contribuyente. Al mismo tiempo, los contribuyentes dictaminados pueden correr eventualmente la suerte anterior, en

otras palabras, dictaminar por medio de un contador independiente su situación fiscal no exime al contribuyente de una o varias revisiones.

La incertidumbre en materia fiscal es la regla básica. En México, la totalidad de los contribuyentes cumplidos pueden transgredir la ley aún apegándose a ella. El porqué es una legislación sumamente ambigua, arbitraria en algunos casos, imprecisa en la mayoría de sus ordenamientos e incompleta en su contenido.

e).- Permanencia de las leyes fiscales en el tiempo.

Es de todos conocido que las leyes fiscales cambian constantemente, y lo peligroso es que los cambios son de fondo. Cada año hay por lo menos una reforma seria. En ocasiones, en un ejercicio se reforma la ley y al siguiente se vuelve a modificar para dejarla como estaba originalmente. Aunque sea obvio que la reforma tenía como objetivo lograr mejores índices de recaudación, esto no se refleja en la práctica.

Las leyes fiscales deben ser permanentes, es decir, ser funcionales durante un largo lapso, ya que las grandes inversiones productivas no se prevén para el corto plazo. Si nuestro país pretende que se instalen aquí grandes fábricas generadoras de empleos, debe lograr la permanencia en materia de legislación fiscal. De otra manera, es lógico pensar que, en el mejor de los casos, tendremos

empresas y empresarios que buscarán solamente el corto plazo y harán inversiones muy pequeñas.

La Cámara de diputados tiene que acercarse a cada sector de la economía y buscar un mecanismo que permita definir un régimen fiscal y justo y establece para cada industria. De lo contrario, seguiremos con una legislación obsoleta y llena de parches que clama por una reforma fiscal integral.

### 7.1.3 Principio de modernidad fiscal

Es necesario adecuar las leyes fiscales a los tiempos que vivimos. Los legisladores tendrán que estar conscientes de la necesidad de modernizar las leyes fiscales, es decir, embonar en el mundo que hoy vivimos. Las fronteras que hace 10 años eran prácticamente murallas políticas, económicas y culturales, hoy solo son referencias geográficas. En consecuencia, si deseamos ser competitivos en nivel mundial, tenemos que actualizar nuestra legislación y tomar muy en cuenta lo siguiente:

\*Competitividad fiscal internacional.- el legislador deberá considerar que, ante un mundo globalizado, el movimiento de los grandes inversionistas que buscan economías con reducidos costos, es hoy una realidad.



También es una realidad que en México, las personas físicas tributan a tasas sumamente elevadas en relación con otros países. Ha quedado asentado que son las personas físicas que tributan en los regímenes de sueldos y honorarios los grandes contribuyentes en materia de ISR, alcanzando una contribución del 62 por ciento de dicho gravamen y, al mismo tiempo, aportando grandes cantidades de IVA, IEPS e ISAN. Como se mencionó al revisar el problema del salario mínimo (determinándose que este debe de aumentarse al menos 5.4 veces, en otras palabras, casi cinco mil pesos mensuales para cumplir con lo que establece nuestra Carta magna), el problema radica en que, para ser realmente competitivos, las leyes fiscales mexicanas deben competir con los ordenamientos de nuestros principales socios comerciales: Estados Unidos y Canadá. Insistimos en que en nuestro país deberían exentarse por lo menos 5.4 salarios mínimos mensuales, o sea, cinco mil pesos de hoy, y gravarse la diferencia, el excedente. De no hacerse esto, se estará gravando irremediablemente el sustento de la población (la alimentación, el vestido, la salud, la educación, etcétera.) Por lo tanto la LISR, que debe gravar la renta y no el sustento deberá modificarse.

Los grandes contribuyentes son los empleados de la clase media, lo cual en principio, no debe ser. En la actualidad, más del 70 por ciento de nuestro gasto es determinado en dólares y para el año 2005 lo será en más del 80%, y si el poder legislativo no reordena las leyes fiscales, liberando los tristes y paupérrimos sueldos, será muy difícil alcanzar un nivel de vida, ya no digamos digno, sino

simplemente estable. Necesitamos reforzar el ingreso de la clase trabajadora y homologar las tasas del ISR, IVA, ISAN Y cualquier otro impuesto con tasas de nuestros principales socios comerciales.

- Fiscalidad internacional.- en 1997 se hicieron reformas fiscales muy adecuadas, pero a la vez muy escuetas, relativas a precios de transferencia, jurisdicciones de baja imposición fiscal y lavado de dinero internacional. A este respecto, el poder legislativo tiene que asesorarse muy bien para evitar, en la medida de lo posible, las grandes defraudaciones que continúan perfeccionándose internacionalmente.
- Fomento a la ecología.- aquí en nuestro país poco se ha hecho en esta materia. Lo que sí es una realidad es la cantidad de recursos que el gobierno federal debe gastar buscando resolver la contaminación del aire, del agua, del suelo, implantando programas como el “hoy no circula”, las plantas de tratamiento de aguas, las reforestaciones; Igualmente la enorme inversión en rubros como la salud, que bien pueden incentivarse generando una industria sólida que se dedique a resolver esta problemática, como lo han hecho países desarrollados.
- Fomento a la innovación tecnológica y científica.- la política fiscal debe orientarse en este sentido. Países como Suecia, Dinamarca y Finlandia

invierten más del 25% de su Producto Interno Bruto en desarrollo científico y tecnológico; la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), recomienda una inversión de al menos de uno por ciento del Producto Interno Bruto, en países subdesarrollados como el nuestro.

A pesar de esta recomendación, México apenas si invierte el 0.35%, es decir, la tercera parte. Con la política fiscal adecuada se puede incentivar sensiblemente esta actividad logrando un mayor desarrollo en lo que en esencia es la base de la actividad económica; si no invertimos en esto siempre acabaremos pagando en el exterior las regalías, usemos la reforma fiscal para impulsar definitivamente estas actividades.

- Fiscalización ante nuevas tecnologías.- los avances tecnológicos en las áreas de la comunicación, la computación, el Internet, los satélites, la fibra óptica, la realidad virtual, son innegables. El comercio vía internet de servicios, financieros y de comunicación, se está dando en gran escala. Por ejemplo, cualquiera puede ponerse al tanto en lo que se ofrece en servicios de educación, entretenimiento y diversión. Ahora ocurren grandes transacciones comerciales y financieras, en las que es posible saber quién esta gravando qué o en qué país se está tributando, especialmente si transmiten desde algún país "paraíso fiscal". Este es un asunto a considerar, y algo deben hacer los gobiernos locales.

- Comodidad para el pago de impuestos para el contribuyente.- es necesario facilitar el pago al contribuyente. El cheque, el pago en efectivo o la transferencia electrónica con cargo a la tarjeta de crédito son importantes, pero las fechas son también fundamentales para que pague bien y oportunamente.
- Generación de una nueva cultura fiscal.- es labor de los legisladores poner en práctica una estrategia de educación en impuestos; nuestros niños, adolescentes y jóvenes deben entender qué son éstos y para qué sirven, qué uso se da a los recursos públicos en las áreas de educación, salud, combate a la pobreza, seguridad y justicia, así como todos los beneficios que tenemos los mexicanos gracias al pago de impuestos. Sería conveniente que se enseñará la mecánica requerida y se integraran casos prácticos en algunas materias de educación básica y avanzada.

#### 7.1.4 Eficacia en la recaudación.

El importe de lo adeudado debe ser mayor al costo recaudatorio. En otras palabras, es necesario que las leyes se diseñen buscando, en principio, la rentabilidad en el proceso de la recaudación, esto significa que la SHCP debe operar eficientemente, reduciendo sus costos de operación y maximizando el ingreso por concepto de recaudación de impuestos.

La eficacia sólo puede lograrse con tres elementos fundamentales:

1.- personal capacitado.- este personal capacitado debe orientar a los contribuyentes, recaudar impuestos, administrar, fiscalizar y realizar las funciones relacionados con sus áreas específicas.

2.- leyes fiscales de aplicación bien planificada.- que sean leyes fiscales bien estructuradas, justas, redactadas con sencillez, que puedan interpretarse con precisión, claras en sus obligaciones y armónicas en su diseño, que generen un buen principio de eficacia para su cumplimiento oportuno.

3.- sistemas de fiscalización eficaces y enérgicos.- estos sistemas son necesarios para lograr el cumplimiento espontáneo y oportuno por parte del contribuyente, revisiones periódicas, dictámenes, fiscalización por ramos industriales, estándares de contribución, etc.

#### 7.1.5 Transparencia en el uso de recursos públicos

Al respecto, el contribuyente quiere saber en qué se utilizan los recursos que con tanto esfuerzo entrega al gobierno. El gobierno federal no solo debe rendir cuentas de lo recaudado, sino también del gasto y de la inversión, por medio del establecimiento de un sistema de información que entere a la población

del uso de tan preciados recursos económicos. La ausencia de información aunada a las grandes corruptelas que se suscitan cada seis años, nos lleva a concluir que, a fin de cuentas, nuestros impuestos terminan en Irlanda, en paraísos financieros, enriqueciendo cada vez más a las familias más favorecidas del sistema. Esta circunstancia orilla al contribuyente a evadir consistentemente sus obligaciones fiscales, argumentando que el dinero que paga a modo de impuestos sólo sirve para llenar los bolsillos de los grandes políticos. Informar al pueblo del manejo de recursos públicos puede mejorar la imagen de los funcionarios y hacer más eficaz el uso de los mismos; Por el contrario, no informar trae consigo la suspicacia de los contribuyentes y les otorga razones importantes para evadir su responsabilidad. Por ende la transparencia en el uso de los recursos federales debe ser la regla fundamental de la administración pública.

#### 7.1.6 Poca o nula distorsión del libre mercado.

Las leyes fiscales deben establecerse considerando que su implantación tiene que distorsionar levemente los precios del mercado; de otra manera, éste reaccionará creando beneficios para quien se arriesgue a burlar las leyes fiscales dada su territorialidad. Por ejemplo, en 1996, el impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN) dejó de ser federal y se otorgó la facultad a los estados de cobrarlo, la mayoría de ellos determinó aplicarlo en su jurisdicción, pero, Guanajuato no lo aplicó y los distribuidores podían vender los autos a un precio más económico que en el resto de las entidades. Entonces, resultaba de un cinco

hasta un 20 por ciento más barato adquirir un coche en Celaya, Guanajuato, que en la ciudad de Querétaro, publicada a tan sólo 60 kilómetros.

En el ámbito internacional sucede prácticamente lo mismo, mientras que en los estados mexicanos fronterizos con Estados Unidos el impuesto sobre ventas es de 10 por ciento, en nuestro vecino del norte es del siete por ciento y se reduce aún más si el contribuyente comprueba que se exportará las mercancías a territorio mexicano (o incluso las mismas tiendas donde se adquieren los productos devuelven el impuesto sin mayores preguntas). Es triste ver como la mayoría de las ciudades fronterizas mexicanas sufren una gran pobreza, situación que podría revertirse, o por lo menos atenuarse, si nuestras leyes fiscales fueran más competitivas.

#### 7.1.7 Fortalecimiento del régimen político republicano (democracia)

La reforma fiscal tiene también que visualizar la instauración y permanencia del régimen democrático del país, de manera que logre independizarse de la discrecionalidad de las personas, e institucionalizarse hacia el futuro. Apoyar al régimen democrático es defender la estabilidad y la continuidad de la reforma fiscal integral, dejando atrás los actos autoritarios y discrecionales que tanto daño han hecho a nuestra nación.

## 7.2 Principios que debe observar el poder judicial.

Juega un papel muy importante en lo que se refiere al proceso de recaudación y del ejercicio del gasto público. Por ello deberá cuestionarse a fondo la dependencia del tribunal fiscal de la federación, reconsiderar su estructura e incorporarlo de lleno al poder judicial.

El Poder judicial, en su caso, deberá observar los siguientes principios de reordenación de la legislación fiscal:

Juzgar eficientemente al contribuyente o en su caso a la autoridad por las irregularidades detectadas.

Castigar ejemplarmente a los defraudadores y a los malos funcionarios públicos.

La imparcialidad de la autoridad es de vital importancia. Actualmente, los delitos fiscales no son considerados como graves, razón por la cual las personas que cometen fraudes de este tipo salen libres bajo fianza; las leyes fiscales no se aplican con mucha energía. En México hay grandes evasores fiscales confesos que están libres y caminan por las calles del país y del extranjero. Los delitos fiscales deben ser vistos como agresiones a la nación y castigados en consecuencia con penas muy severas; de otra manera, se fomentan la evasión y



la defraudación fiscal y todo lo que con ellas conllevan. El mismo castigo debe existir para los funcionarios corruptos que pretender extorsionar al contribuyente o aquellos que se ponen de acuerdo con contribuyentes deshonestos para mermar el ingreso del gobierno federal.

7.3 Principios que deben observar el Poder Ejecutivo y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cómo se mencionó antes, en un rediseño de la legislación fiscal en su conjunto (reforma fiscal integral), el Poder Ejecutivo, por medio de la Secretaría de hacienda y crédito público, deberá observar los siguientes principios elementales en esta materia:

#### 7.3.1 Armonía con el diseño de la política fiscal en su desempeño.

Una vez planificada una política fiscal adecuada para nuestro país, y habiendo sido dictadas las leyes fiscales por el Poder legislativo, en combinación con los distintos sectores de la economía, asesorados por expertos nacionales e internacionales, corresponderá a esta Secretaría aplicar y ejercer la legislación fiscal de manera imparcial con toda la fuerza del Estado, con energía y sin distinción alguna, dentro de un contexto armónico con la política fiscal diseñada para este fin.

### 7.3.2 Aplicación enérgica de la ley fiscal.

Es importante que la autoridad (la SHCP) aplique la legislación fiscal sin distinción y a todos por igual; para este efecto deberá tener presente que debe:

- Desarrollar una base de contribuyentes maduros en lo que respecta al pago de impuestos, significa que la autoridad debe educar en principio al contribuyente, orientarlo, asesorarlo y buscar que alcance un cambio de actitud ante el pago de impuestos y entienda cabalmente que pagarlos debe ser una obligación y un deber.
- Recaudar impuestos oportuna y eficazmente mediante diseños mejores de sistemas de recaudación, de manera que la Secretaría pueda recaudar con bajo costo operativo y altos ingresos recaudatorios.
- Fiscalización eficaz y oportuna, cuando se ha diseñado un marco legal para efectos de la fiscalización la Secretaría debe crear una estructura que responda a las necesidades de la base de contribuyentes, quienes deberán ser fiscalizados por lo menos cada tres años rotativamente, debiendo ser un proceso expedito, asimismo la autoridad tiene que considerar la estructura necesaria para fiscalizar oportunamente al contribuyente por medio de dictámenes (actos de fiscalización), revisiones de gabinete y revisiones directas, que son aún procesos largos y costosos.

### 7.3. 3 Transparencia en la recaudación y uso de los recursos públicos.

Corresponde al ejecutivo federal ejercer el gasto público de acuerdo con las reglas que indique el Congreso de la Unión, razón por la cual le corresponde dar cuenta del uso de estos recursos: en que se gastó el dinero y a quién benefició. Una conducta como ésta solo puede traer consigo solidaridad por parte de los contribuyentes.

### 7.4 Principios que deben observar los contribuyentes.

Los contribuyentes, al igual que los poderes de la unión, deben considerar una serie de principios para que el país pueda crecer y mantener, finalmente su desarrollo.

#### 7.4.1 Armonizarse con la política fiscal diseñada para nuestro país.

El poder legislativo debe hacer un esfuerzo de liderazgo, buscando que todos los sectores de la economía, en forma responsable y solidaria, estructuren una legislación fiscal aplicable a cada uno de ellos, lográndose esto si todos participan. Una vez que cada rama de la industria, en conjunto con el poder legislativo, cree un régimen fiscal con todos los atributos antes discutidos, será más fácil que el contribuyente, ya sea empresario, comerciante, asalariado,

prestador de servicios, etcétera, esté de acuerdo en cumplirlo, y por lo tanto, se integre armónicamente a un régimen bien diseñado.

#### 7.4.2 Pagar oportuna y responsablemente los impuestos

Los contribuyentes deberán pagar con toda oportunidad sus contribuciones. En consecuencia, y dado que somos un país en desarrollo, la retribución por el pago de dichos impuestos tendrá dos características:

1.- la prestación de servicios básicos.

2.- la redistribución de los ingresos.

Los servicios que recibimos, y al parecer los que tendremos mañana, distan mucho de aquellos que otorgan los países desarrollados y que, al mismo tiempo, y a causa de la impresionante pobreza extrema que sufren más de 26 millones de mexicanos, buena parte de nuestros impuestos deben invertirse en apoyarlos y atenuar su situación (distribución efectiva del ingreso.)

#### 7.4.3 Hacer pagar a quienes no pagan.

Es también importante que los contribuyentes que sí pagan impuestos logren que los que no contribuyen, estando obligados a hacerlo, lo hagan, ya que,

también se beneficiarían del gasto público; porque la obligación de pagar impuestos es de todos, es decir, es una responsabilidad compartida y porque si no lo hacen, entonces nosotros estamos subsidiándolos pagando sus impuestos.

## CONCLUSIONES

En el desarrollo de esta investigación, fue definido el problema que hay en la multiplicidad de leyes y de una legislación fiscal inadecuada que dan como consecuencia la evasión fiscal, el comercio informal, desempleo y que haya bajo poder adquisitivo, por lo que podemos decir que esto, origina un círculo elitista que garantiza la institucionalidad de la riqueza que pasa de generación en generación en nuestro país, así como de los gravámenes que van más allá del nivel de ingreso de la mayoría de la población.

Hace falta una política fiscal más adecuada, como lo propongo en mis propuestas, este es un problema que se da en todo el país, no es una cuestión de que se dé espontáneamente, sino que es algo que todos vivimos.

Otra conclusión relevante es que, la misión de los encargados de elaborar las políticas públicas no han analizado bien el problema que esto conlleva, ya que no se han mitigado los costos sociales existentes y los potenciales que se originan de estas políticas mal diseñadas, por lo que produce un desequilibrio económico.

De no corregirse esta política fiscal actual, los más ricos y pudientes se encontraran libres del ISR (impuesto sobre la Renta) durante mucho tiempo, así como si se puede, habrá todavía un crecimiento desmedido de la pobreza

extrema. Si en el futuro no se crean las bases para resolverlo, el panorama será más grave. ¿A dónde nos llevará esta situación?

La reforma fiscal no sólo es urgente para nuestro país, sino que es una necesidad imperiosa e inaplazable que nuestros legisladores deben aplicar a la brevedad posible, la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que los mexicanos estamos obligados a contribuir para cubrir el gasto público del Estado. Por tal razón, el Ejecutivo, en combinación con las diversas fuerzas políticas gobernantes, tendrá que estudiar el nivel que este gasto debe alcanzar para forjar un país con un futuro promisorio de crecimiento y desarrollo de su población, digno, próspero y poderoso.

## PROPUESTAS:

Después de haber realizado una investigación con los conceptos principales de los impuestos, los principios y habiendo realizado una perspectiva de la política fiscal vigente, el cual es complejo, oscuro, confuso y que no está debidamente bien regulado por la Ley, los mexicanos debemos de tener presente que es necesario rediseñar un marco fiscal regulatorio que esté al servicio del pueblo y que busque el bienestar social al que se referían los Constituyentes cuando redactaron la Constitución Política que nos rige desde 1917.

Esos derechos que son las garantías individuales consagradas en los primeros 29 artículos y que se extienden hasta el artículo 31 Constitucional, ya que también tenemos el derecho de ampararnos contra la Autoridad administrativa que pretenda violar el principio de legalidad, no deben de convertirse en papel solamente, sino en garantías exigibles ante nuestro gobierno.

Los encargados de elaborar las políticas públicas tendrán que comprender que es tan malo tomar una decisión equivocada como dejar de hacerlo cuando resulta necesario e imperioso, ya que por los motivos que sean que no lo hagan, ya sea por ignorancia, la duda o el miedo al qué sucederá, deben de superarse condensando los principios de esa reforma con todos los sectores que estamos y que conformamos la sociedad, ya que la necesidad de reformar la ley no es



exclusiva de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino de todos los sectores que pagamos impuestos y nos beneficiamos del gasto público.

La legislación fiscal es espejo de la política fiscal, por años se ha reformado, tratando de aumentar la recaudación, pero el efecto ha sido exactamente el contrario, por lo que el enfoque debe cambiarse buscando dos objetivos fundamentales:

Garantizar el ingreso que requiere el país para cubrir su gasto público, es decir, mayor productividad del gasto público.

El gobierno federal debe utilizar razonablemente el gasto público con una óptica de productividad, vigilando los siguientes preceptos:

- 1.- la gestión pública debe orientarse a la obtención efectiva de resultados tangibles, partiendo de escasos productos.
- 2.- hacer más con menos tendrá que ser la regla; El financiero público debe estar consciente de esta situación.
- 3.- la eficacia en la obtención de resultados.
- 4.- la eficiencia de lograr más con menos.

5.- la calidad de hacerlo bien a la primera vez.

Además de fomentar la descentralización eficaz de la administración pública, así como la incorporación de los particulares al ejercicio de la función pública, son necesarios la descentralización de los servicios como la educación, la salud y la urbanización de las ciudades, de manera que puedan otorgarse eficientemente, y el apoyo comunitario, buscando coordinar un esfuerzo continuo y solidario con la comunidad.

Orientar la política fiscal con el fin de aumentar el crecimiento económico que genere fuentes de empleo.

Hagamos por primera vez una ley fiscal en pro del bienestar de los mexicanos. Dejemos de experimentar y de copiar modelos extranjeros que se aplican con características muy distintas de las nuestras. Para ello requeriremos urgentemente de este instrumento contenido en la ley, el cual nos dará la llave a una economía robusta, sin profundas fallas estructurales como las que actualmente padecemos.

Una de mis propuestas consiste en incorporar en una sola legislación un impuesto único, con una sola tasa de aplicación tanto para las empresas como para los individuos, justificando la proporcionalidad (quien más tiene más paga) dado el crecimiento de la base.

Por otra parte, si se simplifica el cálculo y la obligación, implantando una tasa anualizada del cinco por ciento, o, en su caso, el nivel de subsistencia, de esta manera se gravaría la ganancia real y se presentaría una declaración anual que prácticamente podría integrarse en una forma del tamaño de una tarjeta postal, simplificándose radicalmente los cálculos e información que se le entera anualmente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esta legislación fiscal debe gravar, sin excepción, a todos por igual, respetando los principios que emanan de la Constitución. La equidad (gravar igual a los iguales) y la progresividad (gravar más a los que más tienen y más ganan) son principios, que de no aplicarse consistentemente, generan la erosión de las bases fiscales y dan lugar a la elusión fiscal. Asimismo, la autoridad fiscal por conducto del Servicio de Administración Tributaria, debe actuar con toda severidad respecto a aquellos contribuyentes evasores y defraudadores del fisco, y por ende de la sociedad, ya que como ha quedado demostrado en esta investigación, la recaudación se carga más a las clases trabajadoras, a las que se imponen tasas que en la mayoría de los casos gravan el nivel de sustento, en tanto que las clases favorecidas (económicamente hablando) están prácticamente libres de gravamen o evaden al fisco.

## METODOLOGÍA

En relación con los métodos que se aplicaron son muy amplios, algunos de ellos son los métodos históricos, analítico, sintético, y se realizó un acopio de la información por medio de documentos tales como diversos libros, folletos, revistas, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, leyes secundarias y otros más documentos, opiniones y demás datos que hagan posible la obtención de la información.

Toda esta información obtenida fue seleccionada, analizada y sintetizada para reunir solo los datos precisos y principales para hacer un buen desarrollo en este trabajo de investigación.

**BIBLIOGRAFÍA.**

**DERECHO FISCAL**

CHAPOY Bonifaz, Dolores Beatriz; Fernández y Cuevas, José Mauricio  
Coaut.

México, UNAM, 1991.

**DERECHO FISCAL**

Rodríguez lobato Raúl

Harla, 2ª. Edición,

México, 1986

**DERECHO A LA INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO FISCAL**

Cárdenas Elizondo Francisco

Porrúa, 2ª. Edición,

México, 1997

**ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS, LOS IMPUESTOS.**

Flores Zavala Ernesto

Porrúa, 14ª. Edición,

México 1972

**CUESTIONARIO DE IMPUESTOS**

Casarín Mejía Oscar

IEESA, Leyes y Decretos, 3ª. Edición,

México 1976

**LOS IMPUESTOS**

Berliri Antonio, Mestres Magín Point

Salvat,  
Barcelona, España, 1975

**LOS LIMITES DE LOS IMPUESTOS**

Pazos Luis.  
Diana  
México, 1991

**ESTUDIO CONTABLE DE LOS IMPUESTOS**

Calvo Langarica César  
27ª. Edición, Edit. México PAC.  
1977, México.

**DERECHO FISCAL MEXICANO**

Sánchez León Gregorio  
4ª. Edición U.M.S.N.H.  
México, 1978.

**DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL**

Carrasco Iriarte Hugo  
Harla Oxford, University Press  
México, 1997.

**DERECHO FISCAL REPRESIVO**

Lomelí Cerezo Margarita  
3ª. Edición, Porrúa  
México 1998

**CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

Compendio de Codigos, Leyes y Reglamentos  
UNAM, 2000

**DERECHO FISCAL, PRIMER CURSO**

Boeto Vega Alejandro

2ª. Edición, ECASA

México, 1993.

**CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**

México, leyes y Decretos.

México, 2000

**INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO**

Eduardo García Maynez

23ª. Edición, Porrúa.

México, 1992.

**DERECHO FISCAL MEXICANO**

Narciso Sánchez Gómez

1ª Edición, Porrúa.

México, 1999