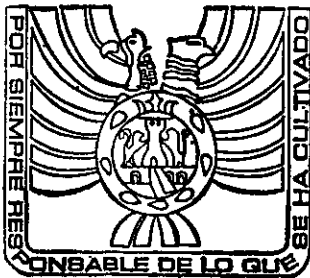


320809

4



**UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO**

**PLANTEL TLALPAN  
ESCUELA DE DERECHO**

Con Estudios Incorporados a la  
Universidad Nacional Autónoma de México

**“ CONSTITUCIONALIDAD DE NUESTRO  
SISTEMA IMPOSITIVO MEXICANO ”**

293172

**T E S I S**  
Que presenta  
**JOSE DE JESUS GUERRERO SOSA**  
Para obtener el Título de  
**LICENCIADO EN DERECHO**

**Asesor de Tesis: Licenciado Samuel Alvarez García**

**MEXICO, D. F., A 26 DE FEBRERO DE ~~1993~~**

2001



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

A Dios nuestro Señor.  
; Gloria in excelsis Deo !

A mi Padre el Señor Licenciado JESUS GREGORIO GUERRERO GONZALEZ, con admiración, respeto y cariño, hombre honorable que ha sido ejemplo, maestro y amigo, quien inició y guía mis pasos dentro de la abogacía.

A mi Madre, la Señora OFELIA SOSA MOSS, con admiración, respeto y cariño, mujer que tiene vocación de madre, ejemplo de amor, ternura, devoción y entrega a sus hijos.

A Araceli, compañera y amiga, con agradecimiento y cariño.

A mi hija Ana Fernanda, con amor y esperanza.

A mis Hermanos Mauricio y Dionisio Eduardo, compañeros y amigos inseparables.

A mi Tia Tere, mi segunda Madre, de quien ---  
toda mi vida sólo he recibido apoyo y cariño.

A mi Abuelita Cholita, con cariño y admira-  
ción.

A mi Tio Carlos.

A Sol y Lauri.

A Eduardo, Carlos, Daniel, Jesús, Juan Carlos, Marco, Oscar, Rafael, Ricardo y Rolando, mis -- amigos y además quienes se desvelaron junto --- conmigo en la elaboración del presente trabajo, entre otras cosas.

Al Licenciado Arturo Humphrey Salinas, con respeto y agradecimiento.

P R O L O G O



## P R O L O G O

Una de las principales materias del derecho mexicano, es sin lugar a dudas el derecho impositivo o derecho fiscal, que desgraciadamente no es una materia que entusiasme mucho al estudiante de derecho, debido a su aridez y densidad, situación harto comprensible si tomamos en cuenta la amplitud de la materia, que tiene un campo de acción muy grande y que comprende además toda la legislación que en materia administrativa, económica y fiscal existe en nuestro país; aunando a lo anterior el hecho de que no existe ni por parte de la Ley, ni de la doctrina, ni del Poder Judicial una unificación de criterios en el sentido de precisar claramente los elementos con que debe de contar de manera inequívoca, tanto la aplicación de la Ley tributaria, como la interpretación y prerrogativas de la misma, por lo que considero que para que esta materia, tan relevante para nuestro sistema jurídico y económico, sea menos densa y árida para el estudiante de derecho debe darse una unificación de criterios en cuanto a nuestro sistema impositivo mexicano, lo cual traería como consecuencia una depuración del mismo, lo que a su vez tendría como consecuencia una mejor comprensión del mismo en relación a su aplicación e interpretación, no solo para el estudiante de derecho, sino para todo el destinatario de la Ley Tributaria.

Por lo que en virtud de lo anterior, los motivos del presente trabajo son en primer lugar, explicar de manera clara y sencilla las fuentes y las bases que dan origen a nuestro sistema fiscal, teniendo en cues

ta los antecedentes de nuestro sistema hacendari, y en segundo lugar, a manera de propuesta, señalar cuales son los elementos que a mi juicio deben ser tomados en cuenta para una mejor aplicación y desempeño tanto de la Ley, como de nuestro sistema impositivo en general, pilar de nuestro sistema jurídico, económico y Republicano.

## I N T R O D U C C I O N

## I N T R O D U C C I O N

Para que el Estado pueda ejercer correctamente y dentro de un marco jurídico sus funciones, es imprescindible contar con ingresos que le permitan el desempeño adecuado de las actividades programadas, y precisamente una de las vías que tiene el Estado para hacerse de recursos económicos es a través de la creación de impuestos o contribuciones, situación ésta que regula y estudia el derecho tributario.

Sin embargo, el derecho tributario, derecho fiscal o derecho impositivo, a pesar de ser una de las ramas más amplias del derecho, y ser además la base de nuestro sistema económico, político y social, es también una de las ramas menos conocidas y estudiadas del derecho, no dándole la importancia que tiene en nuestro sistema Federal.

Como consecuencia de lo anterior, ignoramos los principios, derechos y garantías contenidos en nuestra Ley Fundamental en materia impositiva, lo que a su vez conlleva el que no hagamos efectivos tales derechos y prerrogativas de que gozamos por mandato Constitucional los mexicanos, de tal forma que buscamos la forma de omitir ingresos en nuestras declaraciones o simplemente vemos la forma de evadir al fisco, sin darle importancia a tales actos, que constituyen un delito en perjuicio del Estado. Otra de las consecuencias de lo anterior, es el conformismo, es decir, nos conformamos con pagar las contribuciones que nos señalan terceros, que muchas veces se encuentran en una situación de desconocimiento de la Ley igual al que nos encontramos nosotros mismos, o en el peor de los casos, ni siquiera estamos enterados

de que pagamos o debemos pagar impuestos; aunque de una u otra forma todos los mexicanos sin excepción, inclusive los menores de edad, pagamos contribuciones.

El presente trabajo de investigación no tiene como finalidad la de desenmarañar el velo que cubre la cuestión impositiva, ni resolver el problema de la falta de interés y desconocimiento que priva en nuestro país en relación a la materia tributaria, pero sí la de explorar un poco la constitucionalidad de nuestro sistema impositivo a través, precisamente, de las facultades, obligaciones y derechos que precisa nuestra Carta Magna tanto al Estado, como a los gobernados en relación a la materia tributaria, que considero, insisto, es una de las menos estudiadas en nuestro sistema jurídico, así como por los destinatarios de la norma tributaria.

INDICE

## I N D I C E

### PROLOGO

### INTRODUCCION

### CAPITULO I

|  |    |
|--|----|
| "NATURALEZA JURIDICA DEL DERECHO TRIBUTARIO" ..... | 6  |
| 1.- CONCEPTO DE TRIBUTO O IMPUESTO .....           | 7  |
| 2.- CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO .....           | 9  |
| 3.- EL DERECHO TRIBUTARIO .....                    | 12 |
| 4.- EL DERECHO FISCAL .....                        | 13 |

### CAPITULO II

|   |    |
|---|----|
| "ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES EN MEXICO" .....      | 18 |
| 1.- LAS CONTRIBUCIONES DURANTE LA COLONIA EN MEXICO ..... | 19 |
| 2.- LAS CONTRIBUCIONES EN EL MEXICO INDEPENDIENTE .....   | 26 |

### CAPITULO III

|  |  |
|--|--|
| "EL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL, SU TEXTO Y SUS ELEMEN- |  |
|--|--|

|  |    |
|--|----|
| TOS" .....   | 38 |
| 1.- INTRODUCCION .....   | 39 |
| 2.- TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL .....   | 40 |
| 3.- ELEMENTOS CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV -<br>DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS .. | 42 |
| A) Una obligación a cargo de los mexicanos .....   | 42 |
| B) Una obligación tributaria .....   | 45 |
| C) La contribución como forma de satisfacer la obligación con-<br>tenida en el artículo 31 Fracción IV Constitucional .....          | 48 |
| D) El objeto de la obligación es el gasto público .....  | 50 |
| E) El gasto público del Estado como tal .....  | 55 |
| F) La contribución debe estar contenida en una Ley .....   | 58 |
| G) Debe ser proporcional y equitativa .....  | 62 |
| 1.- Proporcionalidad .....   | 66 |
| 2.- Equidad .....  | 70 |
|  |    |
| CAPITULO IV  |    |
| "PRINCIPIOS Y GARANTIAS CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 -<br>FRACCION IV CONSTITUCIONAL" .....                                | 73 |
| 1.- INTRODUCCION .....   | 74 |
| 2.- PRINCIPIOS JURIDICOS CCNTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 --<br>FRACCION IV CONSTITUCIONAL .....                               | 75 |
| A) Principio de Generalidad Tributaria .....   | 76 |
| B) Principio de Obligatoriedad Tributaria .....  | 77 |



|  |    |
|--|----|
| C) Principio de Destino de la Contribución .....   | 78 |
| D) Principio de Legalidad Tributaria .....   | 80 |
| E) Principio de Proporcionalidad .....   | 83 |
| F) Principio de Equidad .....  | 85 |
| 3.- GARANTIAS CONTENIDAS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV -<br>CONSTITUCIONAL ..... | 86 |
| A) Garantfa de Legalidad Tributaria .....  | 88 |
| B) Garantfa de Destino de la Contribución .....  | 89 |
| C) Garantfa de Proporcionalidad .....  | 90 |
| D) Garantfa de Equidad .....   | 90 |

## CAPITULO V

|   |     |
|---|-----|
| "CONSTITUCIONALIDAD DE NUESTRO SISTEMA IMPOSITIVO" .....  | 93  |
| 1.- INTRODUCCION .....  | 94  |
| 2.- LA POTESTAD TRIBUTARIA .....  | 95  |
| 3.- NUESTRO SISTEMA IMPOSITIVO .....  | 103 |
| 4.- EL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL COMO GARANTIA INDI-<br>VIDUAL EN MATERIA IMPOSITIVA ..... | 111 |

## CONCLUSIONES

## BIBLIOGRAFIA

## CAPITULO I

### "NATURALEZA JURIDICA DEL DERECHO TRIBUTARIO"

- 1.- CONCEPTO DE TRIBUTO C IMPUESTO
- 2.- CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO
- 3.- EL DERECHO TRIBUTARIO
- 4.- EL DERECHO FISCAL

## CAPITULO I.-

### "NATURALEZA JURIDICA DEL DERECHO TRIBUTARIO".

#### 1.- CONCEPTO DE TRIBUTO O IMPUESTO.-

Desde que el hombre se decide a vivir en sociedad, se crea para ello una estructura política denominada "gobierno", que es la que va a dirigir dicha sociedad; este "gobierno", llamese sociedad comunal, administración, señorío, o simplemente autoridad, que con el devenir - histórico va a evolucionar en una estructura política más firme, como el imperio, la monarquía, la dictadura, la república o el estado, va a requerir para su existencia y subsistencia de la disposición de bienes de diversa naturaleza de acuerdo a la época y situación histórica, pero a fin de cuentas, dicho gobierno ha precisado de la obtención y manejo de recursos para la prosecución de sus fines, sean cuales sean los fines perseguidos por tal sociedad.

Así pues, tenemos que en un principio, la disposición de bienes requeridos por tal sociedad primaria, fué por la vía de la fuerza ejercida sobre una sociedad menos fuerte, y generalmente tales recursos eran cobrados o exigidos en especie, y la forma en que esto se hacía era mediante el saqueo y muchas veces la destrucción de la sociedad saqueada, con el tiempo la sociedad ya no es destruida, sino que es obligada a pagar "tributos", es decir, una prestación en reconocimiento de la superioridad del vencedor, dicha prestación se daba en

especie, o a través de oro, plata y piedras preciosas, y mediante la esclavitud, hasta que surge el fenómeno económico creado con la aparición del "dinero", que es un medio de cambio empleado para la realización de transacciones u operaciones de tipo económico, y es entonces que los impuestos son cobrados en dinero, aún cuando en muchos sistemas, durante muchos años, e inclusive en algunos hasta la fecha, subsiste la figura de pago de tributos en especie; sin embargo, de cualquier forma, el "tributo", no es otra cosa que la imposición de una carga mediante la "fuerza" o manifestación de "poder", - de ahí el nombre de "impuestos".

La breve explicación anterior, nos acerca un poco al panorama del -- "tributo" o "impuesto", no obstante, al igual que han evolucionado - las sociedades y los gobiernos, ha evolucionado el concepto de "im-- puesto" o "tributo", así como la forma en que se dan estos, hasta -- llegar a nuestros días, cuestión que veremos posteriormente.

Sin profundizar en la cuestión inherente a la época o forma de go--- bierno, sea cual sea esta, nos encontramos ante la situación de la - evolución lógica que las mencionadas estructuras de gobierno han sufrido y la necesidad dialéctica de legitimizar su autoridad, así --- pues, llegamos al estado de derecho, es decir, la creación de normas legales por parte de dichos gobiernos, que regularán la actuación de los gobernados, sin pasar por alto, por supuesto, la propia activi-- dad y actuación del gobierno como tal, y frente a sus gobernados.

Lo anterior se dice muy fácil, no obstante, no quiero que lo parezca

ya que evidentemente, antes de que se diera un gobierno bien estructurado, y todavía más, una estructura legal bien definida, transcurrieron muchos años y muchos conflictos, que sin embargo, pretenden dar por sentados, para no entrar en cuestiones históricas, que no vienen al caso en la presente investigación, razón por la cual, se da tan solo una brevisima semblanza del origen y evolución de los "impuestos" o "tributos".

Ahora bien, haciendo a un lado lo anterior, tenemos ya un gobierno bien constituido (Estado), que para funcionar como tal requiere de la disposición de bienes para satisfacer sus necesidades y las de sus gobernados (Gasto Público), y la necesidad de crear una entidad encargada de organizar los medios de que se hace el Estado para poder ejercer su función de administrador de la sociedad (Hacienda Pública), lo anterior, con el objeto de salvaguardar y proteger la subsistencia del estado como órgano rector, así como la subsistencia y organización de la mencionada sociedad.

Así llegamos, sin ir más lejos, a la cuestión de la administración pública, que simplemente, es la forma en que se organiza el estado para poder cumplir con sus fines, dentro de un orden jurídico creado.

## 2.- CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO.-

El estado plenamente constituido y enmarcado en un plano estricta---

mente legal, debe desarrollar diversas actividades bastante complejas en sí mismas, para lo cual requiere de los medios económicos necesarios para que éstas puedan ser llevadas a cabo por el estado, - ya que sin dichos recursos, no podría llevar a buen término sus propósitos, ni desarrollar su actividad.

Aplicado a nuestro sistema económico-jurídico-político, el derecho financiero se traduce en la actividad del estado tendiente a la obtención, manejo y aplicación de los recursos de que se hace nuestro gobierno o estado para la realización de sus actividades y por supuesto, en el conjunto de disposiciones de carácter legal, que van a normar y regular tal actividad.

Por otra parte, es prudente mencionar y tener en cuenta el origen de la palabra "finanzas", la cual deriva de la palabra latina "finis", que quiere decir "fin o terminación", razón por la que según reconoce la doctrina, la denominación "finanzas" fué asignada en -- Francia, en el siglo XVI, a la riqueza de que disponían los consorcios para realizar sus finalidades; dicha definición ha sufrido cambios en su significado, hasta nuestros días en que denota lo relativo al dinero, a los ingresos y a los egresos, ya sea de los particulares, o bien del propio estado.

El Licenciado Sergio F. de la Garza,<sup>1</sup> al hablarnos de derecho financiero, nos dice: "Se ocupa de la actividad financiera del estado, -

---

<sup>1</sup> "Derecho Financiero Mexicano", tercera edición, México 1968, pág. 25.

en cuyo desarrollo se distinguen, como hemos visto, tres momentos fundamentales, primero, la obtención de recursos; segundo, la gestión o manejo de los recursos obtenidos; y tercero, el gasto que de los mismos se realiza para la prestación de los servicios públicos y la realización de las funciones del estado".

La Enciclopedia Jurídica OMEBA,<sup>2</sup> por su parte, al darnos el concepto y definición de derecho financiero, expone: "...2.-... tal vez, con propósitos de síntesis, podría enunciarse en estos términos: el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera de el estado en sus diferentes aspectos, órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza y contenido esencial de las relaciones jurídicas que motiva. ...El derecho financiero, según lo expresa la doctrina y lo concebimos nosotros, se refiere exclusivamente a la actividad del estado, a las finanzas públicas".

Así pues tenemos que el derecho financiero, se encarga de la actividad financiera del estado, sin embargo, dicha disciplina es tan amplia, que de ella se derivan otras, que a pesar de ello conservan su autonomía en nuestro sistema jurídico tal como el derecho financiero, que es un derecho autónomo, entre estas disciplinas que tienen su origen en el derecho financiero, se encuentran el "derecho tributario" y el "derecho fiscal".

Las fuentes del derecho financiero, son, entre otras, el derecho --

---

2 "ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA", Editorial Drskill, S.A. Buenos Aires, Argentina, 1979, Séptimo Tomo, pág. 156.

Constitucional, el derecho Administrativo, la Jurisprudencia y la --  
costumbre, sin pasar por alto a la Ley, como fuente "sine qua non" --  
del derecho en general.

### 3.- EL DERECHO TRIBUTARIO.-

Como rama especializada del derecho financiero, el derecho tributa--  
rio ha evolucionado de tal forma e con tal rapidéz, que actualmente  
podemos considerarlo como una rama del derecho público autónoma, que  
ha alcanzado una significación jurídica propia, ahora bien, esta dis--  
ciplina que actualmente tiene su fuente directa en el derecho finan--  
ciero y que es una rama de éste, es en estricto sentido anterior a --  
éste, ya que el "tributum" era en la antigüedad una obligación que --  
tenían que pagar los pueblos que eran sometidos por otros, y la con--  
cepción que tenemos de "derecho Financiero", como ya hemos visto, es  
más contemporánea.

Ahora bien, por derecho tributario debemos entender, la regulación --  
del estado tendiente a la obtención de medios o recursos con base en  
su poder de "imperio", mediante la cual se impone a los gobernados --  
una obligación de aportar o contribuir a las cargas públicas del es--  
tado, en la medida que establece nuestra constitución Política.

De la lectura de lo anterior, vemos que podríamos claramente estar --  
hablando al mismo tiempo de un "derecho impositivo", ya que contem--  
plamos la facultad que tiene el estado para exigir el pago por parte



del gobernado una cantidad económica, es decir, una "imposición" pecuniaria.

Dicha obligación o deber por parte del gobernado, desde el punto de vista legal del derecho tributario, tal como ha quedado expresado, - se encuentra perfectamente expresada en el artículo 31 Fracción IV.- de nuestra Constitución Política.

Por su parte, Dino Jarach,<sup>3</sup> al darnos el concepto de derecho tributario, nos dice lo siguiente: "...el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos. La Ciencia del Derecho Tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios".

De la lectura de lo anterior, podemos definir al derecho tributario, como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del -- Estado tendiente a la obtención de recursos económicos por parte del los gobernados.

#### 4.- EL DERECHO FISCAL.-

El término "fiscal", proviene de la voz latina "fisco" o "fiscum", - que quiere decir "tesoro del emperador", a quien las provincias pagaban el "tributum" que les era impuesto, como ya hemos visto, por lo

---

3 "El Hecho Imponible", Edición de la Revista de Jurisprudencia Argentina, S.A., - Primera Edición, Argentina 1943, Introducción.

que todo "tributum" que se pagaba, iba a parar al "fisco" o "fiscum" de ahí que el "tributo" tenga un carácter de ingreso fiscal, y valga la redundancia, que la cuestión fiscal, tenga una intrínseca relación con los tributos o impuestos.

Al igual que el derecho tributario, esta rama del derecho público ha evolucionado a pasos agigantados, y actualmente se le considera como una rama autónoma, y dado que nuestro sistema jurídico en materia financiera o económica está constituido como un régimen según el cual - el estado obtiene los recursos que necesita de los particulares como una contraprestación de los servicios que otorga, podemos afirmar -- sin temor a equivocarnos, que nuestro sistema jurídico en materia -- económico-administrativa, es un sistema fiscal.

Al respecto, el Licenciado Luis Martínez López,<sup>4</sup> expresa lo siguiente: "No se considero conveniente la denominación de "derecho tributario", por que no es posible olvidar que los tributos fueron originalmente cargas impuestas por el caudillo a sus subditos, idea que pugna con nuestro sistema Constitucional, que considera las contribuciones como aportación económica de los individuos en beneficio de la colectividad, y no para provecho de los gobernantes".

En el mismo sentido, el maestro Emilio Margáin Manautou,<sup>5</sup> señala: --

---

4 "Derecho Fiscal Mexicano", ECASA, México 1979. Pág. 34.

5 "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Quinta Edición. México 1979. Pág. 22.

"...como nuestra legislación fiscal Federal y la del Estado de San - Luis Potosí consideran que es de carácter fiscal todo ordenamiento o acto que proporcione un ingreso al estado, tenemos que concluir que preferentemente tenemos que hablar de un derecho fiscal y no de un - derecho tributario".

Efectivamente, tomando en cuenta lo anterior, tenemos que nuestro -- sistema jurídico mexicano es un sistema fiscal, como expresabamos anteriormente, toda vez que en nuestras Leyes se encuentra perfectamente regulada, tanto la obligación del gobernado a contribuir para el gasto público, como las facultades y limitantes que en tal sentido - tiene el estado, sin pasar por alto la justificación que del "gasto público" y su destino, corresponde al estado, todo lo cual nos conduce al derecho fiscal, como veremos a continuación.

A mayor abundamiento, nuestra Constitución Política, nos dice que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de - la manera que disporgan las leyes, dichas leyes a que se hace referencia, en México, son leyes fiscales, y su aplicación, así como su funcionamiento y la actuación del estado para tal efecto, como las - prerrogativas y derechos del gobernado, se encuentran plasmados en - un "Código Fiscal de la Federación", que en su artículo 1º, expresa:

"Artículo 1.- Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las - leyes fiscales respectivas; ..."

En virtud de que hemos afirmado que nuestro sistema económico-jurí--

dico mexicano es un sistema fiscal, no podemos pasar por alto la definición y el concepto de derecho fiscal, que de acuerdo con el Licenciado Luis Martínez López,<sup>6</sup> es la siguiente: "...se creyo más apropiado este título para distinguir el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del estado al señalar sus recursos para sufragar los gastos públicos, ejecutar las Leyes que fijan las contribuciones mediante un procedimiento especial adecuado a su finalidad de interes social, así como resolver las controversias que susciten su aplicación, por medio de un tribunal administrativo ...".

Por su parte, el Licenciado Armando Forras y López,<sup>7</sup> define el derecho fiscal de la siguiente manera: "Se podría definir al derecho fiscal diciendo que es el conjunto de principios doctrinarios y disposiciones legales que regulan las relaciones entre los causantes y el fisco".

El Licenciado Andrés Serra Rojas,<sup>8</sup> define el derecho fiscal diciendo que: "... está constituido por el conjunto de normas jurídicas que regulan la determinación y recaudación de impuestos y los demás medios económicos que necesita el estado para la satisfacción de las necesidades públicas".

---

6 Op. cit. pág. 34.

7 "Derecho Procesal Fiscal". Textos Univesitarios, S.A., México 1980, Cuarta Edición. Pág. 20.

8 "Derecho Administrativo". México 1959. Pág. 45.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, define la materia fiscal de la siguiente manera:

"MATERIA FISCAL.- Por materia Fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales o lo referente a las sanciones que se impongan por motivo de haberse infringido las leyes tributarias".

Amparo Directo 3683/73. Petroleos Mexicanos. 6 de septiembre de 1974. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Jorge Iñárritu. Secretario: Fernando Lanza Cárdenas.

Tomando en cuenta las anteriores definiciones que de derecho fiscal nos dan los doctrinarios del derecho y la Suprema Corte, podemos afirmar que nuestro sistema jurídico-económico-administrativo, es fiscal, porque está comprendido por un conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad del estado relativa a la obtención de recursos (contribuciones), por parte de los particulares (causantes), como -- contraprestación por los servicios públicos que le son prestados por el estado.

## CAPITULO II

### "ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES EN MEXICO"

- 1.- LAS CONTRIBUCIONES DURANTE LA COLONIA EN -  
MEXICO
- 2.- LAS CONTRIBUCIONES EN EL MEXICO INDEPENDIEN---  
DIENTE

## CAPITULO II.-

### "ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES EN MEXICO".

#### 1.- LAS CONTRIBUCIONES DURANTE LA COLONIA EN MEXICO.-

El problema de los tributos represento una preocupación fundamental para Hernán Cortés y la Corona Española después de la Conquista, se pueden encontrar superpuestos los sistemas tributarios, tanto de los vencidos como de los conquistadores.

Informando sobre la capacidad tributaria de los indios mexicanos, el contador real Rodrigo de Albornoz escribía en 1525 que los indios eran de mucha razón y orden, y acostumbrados a contribuir a Moctezuma.

La Real Cédula del 16 de febrero de 1533 en Madrid, ordena que se entreguen a Cortés los indios que se han huido, dicha cédula fue emitida por la Reina de España.

Después de la Conquista el indio fue declarado hombre libre, subordinado directamente al Rey, fue eximido del pago de la "alcabala", pero se le impuso el "tributo" a través de "la encomienda" y "repartimiento"; la "alcabala", que al parecer nació en la península ibérica hacia 1342, era un tributo indirecto consistente en un tanto por ciento del precio de las cosas vendidas o permutadas que debía pagar

se en dinero al fisco.

La "encomienda" por su parte, era el derecho que se daba a un individuo para cobrar y hacer suyos los tributos que pagaba un determinado número de los naturales de las Indias y conforme a las Leyes, extendiéndose cuando más a un producto de dos mil pesos al año.

El "tributo" que debía pagar cada uno de los individuos comprendidos en la "encomienda", se arreglaba a la tasa general que los oficiales reales hacían para el cobro de los tributos que correspondían al soberano, y se pagaban generalmente en especie, aunque en algunas partes se consintió que fuesen satisfechos en dinero. Los "tributarios" encontraban esto más conveniente por las fluctuaciones de precios de las especias que alteraba el monto del "tributo", así una carga de maíz que algunas veces tenía un precio de tres pesos, en otras subía a seis o siete, y el "tributo" pagado entonces en especie representaba un doble gravámen.

Los "tributos" en Nueva España se cobraban ordinariamente con la intervención de los "caciques" de los pueblos, y tanto estos como sus primogénitos, estaban exceptuados del "tributo", lo mismo que los muy enfermos y miserables. Gozaron por algún tiempo las mujeres doncellas de tal exención, hasta que la experiencia hizo comprender que era mejor obligarlas a "tributar".

La idea de la Corona era "supuestamente" proteger a la comunidad in-



dígena para cobrarle "tributos", siendo estos un producto excedente de la comunidad.

Tenemos también la figura tributaria conocida como "el quinto real", que surge a raíz de las capitulaciones del 5 de septiembre de 1494, - mediante las cuales se convino que la décima parte de las riquezas - provenientes de la Nueva España pertenecerían al descubridor de estas, y las nueve décimas restantes a la Corona Española, reduciéndose con el tiempo la parte real y aumentándose la de los descubridores y soldados acompañantes, hasta que el Rey vino a conformarse con "el quinto real", o quinta parte del botín; en la Nueva España este "impuesto o tributo" comenzó con la creación de la "Villa Rica de la Vera Cruz".

En el año de 1573, fué implantada en la Nueva España por la Real Hacienda, la "alcabala", tributo del que habían sido liberados los indígenas años antes, sin embargo la situación de la Real Hacienda requería la obtención de nuevos recursos que gravaron el comercio en la Nueva España.

Vemos pues, que el sistema fiscal que aplicaba la corona española -- para procurarse ingresos se regía por criterios estrictamente feudales, según los cuales toda producción o ingresos conocidos debían -- ser gravados.

Las principales imposiciones de la corona eran los derechos sobre metales preciosos que incluían "el quinto real", que en 1548 fué redu-

cido "al diezmo" sobre la plata; el cinco por ciento sobre el oro, - los derechos de acuñación de moneda en 1536, el "estanco" de mercurio se estableció en 1559.

"Las Leyes de Indias" establecían que los indios que se sometieran a la obediencia y al vasallaje españoles servirían y darían "tributo" en reconocimiento del "señorío", pues ellos también entre sí tenían la costumbre de tributar a sus Teules. Así mismo establecían que los "tributos" deberían ser moderados.

Para quitar a la invasión toda duda sobre la legalidad, se ejecutaba "el requerimiento", por el cual a nombre del Rey se les requería para que los indios dejaran su tierra, pues le pertenecía al Rey, y -- que si quisieran vivir en ella como estaban, les dieran alguna cosa cada año. En el caso de la Nueva España, el requerimiento se completó con el discurso de Moctezuma en el palacio de Axayacatl durante su prisión y delante de la nobleza india, en el que cede sus derechos prioritarios al Rey español.

La Hacienda del Virreinato se consideraba generalmente dividida en cuatro clases o ramas: los primeros se llamaban comunes, y servían para cubrir los gastos del virreinato; los segundos se denominaban resisibles (sic), porque sus productos líquidos se remitían a la metrópoli; los terceros se conocían con el nombre de particulares, por estar destinados a objetos especiales; y los últimos se llamaban ajenos, por no pertenecer al erario, teniendo el gobierno sólo el encargo de cuidar que fueran bien administrados.

El gobierno virreinal se propuso eliminar los múltiples tributos en mercancías reduciendo todos los pagos a dinero y maíz, como vimos -- con antelación. La eliminación de "tributos" de las tierras trabajadas en común fué un paso inicial necesario para el establecimiento -- de un "impuesto" uniforme per cápita.

A partir de 1560, los reglamentos exigían que todos los "tributarios" pagaran nueve y medio reales de plata, y media fanega de maíz al año, los "semitributarios" (viudos, viudas, solteros y solteras que vivieran aparte de sus familias), debían pagar la mitad de esa cantidad.

Otros "tributos" adicionales fueron el medio real de fábrica, instituido en 1552 como la participación de cada "tributario" en los costos de la construcción de la catedral metropolitana; en 1592 se exige la sustitución de un pollo por un real como "tributo"; el servicio real, un "impuesto" de cuatro reales por "tributario", para los gastos monárquicos, constituido en 1592; finalmente el medio real de ministros, instituido en 1605, era un "impuesto" a cada "tributario" para cubrir los costos de los litigios indígenas y la protección judicial.

En todos los pueblos se conservó la relación íntima entre el "tributo" y el gobierno indígena. El hecho básico fué que los funcionarios del gobierno indígena eran los verdaderos responsables de la entrega de los "tributos". Los propios salarios y los fondos de la comunidad dependían de las cantidades recaudadas y los problemas de financiamiento eran su principal preocupación, por lo tanto la "tributación"

en la época colonial permaneció en sus forma originales. Se incluía entre los servicios dados la molienda de maíz, el transporte de agua y leña, los servicios domésticos, llevar cargas o mensajes, trabajar en los campos, trabajos de carpintería, la construcción de casas, y las nuevas incluían el cuidar el ganado, el trabajo en minas, artesanías nuevas y el pastoreo a caballo.

A mediados del siglo XVIII, un pago normal por "tributario", consistía en un peso, media fanega de maíz, convertible en cuatro y medio reales, cuatro reales de servicio real, medio real por salarios judiciales españoles y medio real para el hospital indígena, un total de diecisiete reales y medio.

La cuestión tributaria en el México Colonial, o sistema Hacendario - como mencionábamos anteriormente, no evolucionó de como fue establecido en sus orígenes en casi nada, por lo que durante casi trescientos años fue un sistema que se puede equiparar al sistema "feudal" europeo, y los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y entorpecieron su desarrollo.

Durante ese periodo, los impuestos o tributos más conocidos, aparte de los que ya mencionamos, e independientemente de las formas particulares que disponían los encomenderos para con sus encomendados, -- fueron "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, el cual se dejó de pagar a mediados del -

siglo XVIII; "el impuesto de almirantazgo", que era el pago que hacían los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de estas en puertos; "el impuesto de almofarifazgo", que se cobraba a los buques tanto en los puertos de España, como en los de las colonias -- por entrada y salida de mercancías, este impuesto posteriormente se transformo en el "impuesto aduanal"; "el impuesto de lotería", establecido en 1679; "el impuesto de peaje" (derecho de paso), para el cual debían los indios llevar su carta de pago de tributo y pagarlo cada vez que utilizaran tal derecho; "el impuesto de caldos"; aplicado a los vinos y aguardientes, también se conoce en la época colonial la creación por parte de la real hacienda de "impuestos extraordinarios".

Es importante hacer notar, que el afán o los fines que guiaban tanto a los encomenderos como a la corona y a la Real Hacienda, no siempre fueron los mismos, ya que si bien en un principio la corona pretendía la imposición de tributos moderados y la instrucción de los indios en la fé cristiana, posteriormente el interés fué únicamente -- por el oro de la Nueva España, sin importar la forma de obtenerlo; y la misma suerte sufrieron los indios encomendados, ya que no existía más palabra y más Ley que la del encomendero.

Durante el Colonialismo en México los "tributos" no sólo debían ser pagados en dinero, sino también en especie y a través de diversos -- servicios a la corona, tales como servicios personales, lo que pone de manifiesto que lo que le interesaba a la corona además del oro y de bienes materiales, era seguir demostrando su supremacía, por lo --

que la esclavitud formó parte del sistema tributario como escalafón principal de dicho sistema. Lo anterior es el reflejo de una corriente despotica tributaria que caracterizó la época colonial en nuestro país.

Finalmente, es fácil deducir que tales requerimientos y exigencias - de parte de tal sistema de explotación impuesto en nuestro país tanto como por la corona española como por los Virreyes y Gobernadores, y practicado tanto por encomenderos como por caciques y la Real Hacienda, trajeron como consecuencia inevitable la guerra de independencia.

## 2.- LAS CONTRIBUCIONES EN EL MEXICO INDEPENDIENTE.-

Una de las razones fundamentales del movimiento independiente en --- nuestro país fué el sometimiento que privaba por virtud del sistema tributario.

Ya desde antes de ser consumada la independencia, el 29 de noviembre de 1810 el padre de la Independencia y sacerdote Miguel Hidalgo y -- Costilla suscribió un bando, que aparte de abolir la esclavitud y otras cuestiones, deroga diversas Leyes relativas a los tributos que privaban en la época, señalando en dicho bando lo siguiente:

"Que ninguno de los individuos de las castas de la antigua - legislación, que llevaba consigo la ejecutoria de su envilecimiento en las mismas cargas de pago del tributo que se les

exigía, no lo paguen en lo sucesivo, quedando exentos de una contribución tan nociva al recomendable vasallo.

Que siendo necesario de parte de éste alguna demeración para los forzosos gastos de guerra, y otros indispensables para la defensa y decoro de la Nación, se contribuya con un -- dos por ciento de alcabala en los efectos de la tierra, y -- con el tres por ciento de la cabala en los de Europa, quedando derogadas las leyes que establecían el seis por ciento.

Que supuestos los fines asertados en beneficencia y magnanimidad se atiende al alivio de los litigantes, concediéndoles para siempre la gracia de que en todos sus negocios, despachos, escritos, documentos y demás actuaciones judiciales o extrajudiciales, se use papel común, abrogándose todas las leyes, cédulas y reales ordenes que establecieron el uso del sellado.

Del mismo modo serán abolidos los estancos de toda clase de colores; las demás exacciones de bienes y cajas de comunidad y toda clase de pensiones que se exigían a los indios".

En este mismo bando se libera el comercio del vino (impuesto de caldos), la siembra y el comercio del tabaco y la fabricación de pólvora.

De igual forma, el otro prócer de la Patria José María Morelos y Pavón en los "sentimientos de la Nación" expresados en Chilpancingo el 14 de Noviembre de 1813, en el párrafo 22 afirma:

"... que se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que nos agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias (aparece testado "de semillas y demás efectos"), u otra carga igualmente ligera, y no opri ma tanto como la alcabala, el estanco, el tributo y otros; -- pues con esta corta (aparece testado "ligera") contribución y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de em-- pleados".

Igualmente el Supremo Congreso de Apatzingán, el 22 de octubre de -- 1814 en el artículo 36 del Decreto Constitucional para la libertad - de la América Mexicana, disponía textualmente:

"Artículo 36.- Las contribuciones públicas no son extorsio-- nes de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para - seguridad y defensa".

Complementando y en ejecución del artículo anteriormente transcrito, el Supremo Gobierno Mexicano, en la sesión legislativa del 14 de agosto de 1815, en Oruapan, sancionó la "Ley que establece una contri bución extraordinaria de todos los individuos que se complacen en -- ser americanos, de cualquier clase que sean, a excepción de los sol-- dados veteranos que pelean en campaña, de las mujeres que no tengan haberes, y de los que no tuviesen edad de 14 años".

Al efecto, la citada Ley expresaba que la contribución sea proporcio nal a las facultades de cada individuo, y dividió el número de con-- tribuyentes entres ordenes:

Una, de "los propietarios", entre los que comprendía no solo los due ños de fincas, sino tambien los arrendatarios de las rústicas y los que tuvieran un comercio conocido; la segunda, "de los empleados", - ya fueran empleados por la Nación o por particulares, con sueldo fi-- jo que llegara a doscientos pesos; y la última, comprendía a los ar-- tistas, fabricantes, negociantes, operarios, propietarios y emplea-- dos cuyo principal sueldo no alcanzara los dichos doscientos pesos.



Una vez consumada la Independencia, nuestro país nace a un momento - muy difícil y muy costoso, debido a la serie de compromisos y deudas que por virtud de la guerra se contrajeron, además de los adeudos -- que se tenían con la península, por lo que a pesar de haber obtenido la independencia, seguíamos dependiendo en cuestión económica de empréstitos.

Desde luego la "contabilidad fiscal" tenía que alterarse, haciendo - nuevas y distintas aplicaciones del tesoro público; la recaudación - de impuestos, algunos de ellos abolidos por el jefe del ejército libertador, tendría que ajustarse a la calidad de los cuasantes, pres- tos a reclamar sus derechos de hombres libres.

A pesar de lo anterior, durante los primeros años del México Inde- pendiente, la Hacienda Pública continuó sobre las mismas bases y la misma estructura de la Hacienda Colonial.

En el año de 1821, la junta encargada de dictaminar sobre asuntos de relaciones interiores suprimió, pretendiendo hacer que los indios experimentasen los beneficios de la Independencia, una contribución -- que pagaban éstos, llamada "de medio real de ministros", "medio real de hospital" y "de real y medio de cajas de comunidad", de las que - hablamos ya en el punto anterior, sin embargo, estas medidas en vez de beneficiar a los indios, les trajeron como consecuencia, dado el ruinoso estado del tesoro público, que se les quitaran así mismo los pocos beneficios que obtenían con el pago de tales contribuciones, - como lo eran las escuelas y hospitales, que por tal virtud cambiaron

de dueños.

El 31 de enero de 1824, el Soberano Congreso Constituyente Mexicano dictó el "Acta Constitutiva de la Federación", ordenando en su artículo 13 lo siguiente:

"Artículo 13.- Pertenece exclusivamente al Congreso General dar leyes y decretos:

... VIII.- Para fijar cada año los gastos generales de la Nación, en vista de los presupuestos que le presentará el Poder Ejecutivo.

IX.- Para establecer las contribuciones necesarias a cubrir los gastos generales de la República, determinar su inversión y tomar en cuenta de ella al poder ejecutivo".

El 4 de octubre de 1824, en igual forma el Soberano Congreso Constituyente de los Estados Unidos Mexicanos, expide la "Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos", la cual en su artículo 50 -- Fracción VIII, ordena:

"Artículo 50.- Las Facultades exclusivas del Congreso General son las siguientes:

... VIII.- Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno".

En el año de 1826, se considera que las "arcas federales" podrán contar con el siguiente numerario:

1.- Aduanas Marítimas (por derechos de importación, exportación, internación, tonelaje, anclaje y demás);

- 2.- Renta de Tabaco;
- 3.- Pólvoras;
- 4.- Alcabala que paga el tabaco;
- 5.- Renta de correos;
- 6.- Lotería;
- 7.- Salinas;
- 8.- Bienes Nacionales;
- 9.- Territorios de la Federación;
- 10.- Rentas Decimales;
- 11.- Contingentes de los estados;
- 12.- Créditos activos (derivados de adeudos de los Estados, Salinas, arrendadores de la renta de alcabalas, correos, bu- las, pulquerías, inquisición y reclamos por quiebras de fac- tores administradores);
- 13.- Aduanas interiores y
- 14.- Montepíos".

De la lectura de lo anterior, podemos observar que efectivamente, a pesar de la Constitución del 4 de octubre de 1824, la situación ha- cendaria no era tan distinta de la que privó durante la colonia.

Para el año de 1829, el estado en que se encontraba la "Hacienda Pú- blica" era miserable, ya que ante la desorganización tributaria, los Estados no pagaban los "contingentes", ni la parte proporcional de - la deuda que les correspondía, ni siquiera recaudaron en su totali- dad los impuestos marítimos y aduanales.

Ya en el año de 1831, vemos una "Hacienda" más depurada t estructura da, lo que podemos observar de la cuenta general de valores y distribución de las rentas del despacho de Hacienda, que a fines del mes - de junio de 1831, se desglosa en tres ramos, "el ramo general y per- manente", que comprendía las aduanas marítimas, aduanas de frontera,

aduanas del Distrito Federal, aduanas de los territorios, aduanas interiores por derecho de consumo, renta de tabaco, renta de pólvora, renta de correos, renta de salinas, renta de lotería, contingente de los Estados, bienes nacionales, casa de moneda, descuento de inválidos, descuento de Montepío militar, descuento de Ministro y oficinas, derecho de almacenaje, derecho del dos por ciento de circulación de moneda, hospitales y peajes; el segundo ramo, era "el ramo peculiar del Distrito y Territorios", que comprendía los derechos de amortización, derecho de oro y plata, derecho de patentes, derecho impuesto para dietas de los diputados, derecho para cárceles y hospitales, desagüe, diezmos y anualidades eclesiásticas, gallos, papel sellado y pensión de carruajes; el tercer ramo, era "el de ramos accidentales", que comprendía anticipaciones de derechos marítimos, alcances de eventos, aprovechamientos, averfa, bienes de comunidad, bienes de españoles, bulas, casa nacional de invalidos, comisos, consulados extinguidos, contribución directa, contribución sobre fincas, contribución sobre rentas, créditos activos, depósitos, descuento por Ley de 1829, descuento por decreto de 1829, donativos, emolumentos de oficina, fortificación, gracias al sacar, media anata, montepío de cirujanos, multas, premio de cambio, prestamos al erario, rendición de cautivos y santos lugares, y reintegros y restituciones.

Dentro del sistema tributario que privaba en 1831, podemos observar, que los ramos que comprendía, bien los podríamos clasificar, conforme a nuestra legislación actual, en impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y contribuciones extraordinarias.

Ya en 1836, dentro de la Ley Primera de las Leyes Constitucionales, podemos encontrar en su artículo 3º, lo siguiente:

"Artículo 3.- son obligaciones del mexicano:

... II.- Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las Leyes y lo comprendan".

Posteriormente, el 13 de junio de 1843 se publican las "Bases de Organización Política de la República Mexicana", siendo importante lo ordenado en su artículo 66, que preceptuaba lo siguiente:

"Artículo 66.- Son facultades del Congreso:

... II.- Decretar anualmente los gastos que se han de hacer en el siguiente año, y las contribuciones con que deben cubrirse.

III.- Examinar y aprobar cada año la cuenta general que debe presentar el Ministro de Hacienda por lo respectivo al año anterior.

IV.- Clasificar las rentas para los gastos generales de la Nación y los de los departamentos",

En 1853, por decreto del Gobierno de 29 de mayo del mismo año, se señalaron cuales eran las Rentas Nacionales, en su artículo 5º, dicho decreto expresaba:

"Artículo 5.- Las Rentas Nacionales, serán:

1.- El producto por arrendamiento o enajenación de todos los bienes muebles o inmuebles propiedad de la Nación (especificado en el artículo 1º).

2.- Todos los derechos de importación y exportación (incluso en los primeros, los de muelle y avería), toneladas, anclaje de puerto, internación, almacenaje y tránsito, que cobrarán conforme al arancel en los puertos habilitados para el comer

cio extranjero.

- 3.- El derecho de circulación de moneda y los demás impuestos al oro y plata, exceptuándose el real llamado de minería por no ser renta nacional.
- 4.- Los derechos de consumo que se cobren en toda la República a los efectos extranjeros.
- 5.- El derecho que se cobre en toda la república por la venta de fincas rústicas y urbanas.
- 6.- El producto de la renta del tabaco.
- 7.- La renta de papel sellado.
- 8.- Los naipes.
- 9.- La de Salinas.
- 10.- La de correos.
- 11.- La de lotería.
- 12.- La de acuñación de moneda.
- 13.- El derecho de fortificación de Veracruz.
- 14.- Los peajes.
- 15.- El derecho de consumo a los géneros, frutos, licores y efectos nacionales en toda la República.
- 16.- El derecho de pasaportes y cartas de seguridad.
- 17.- Los créditos y capitales que se reconocen a la Nación.
- 18.- Los aprovechamientos.
- 19.- Los derechos sobre títulos.
- 20.- Los de oficios vendibles y renunciables.
- 21.- Multas y la parte de comisos que corresponda al gobierno, conforme a las leyes.
- 22.- Alcances de cuentas.
- 23.- Donativos.
- 24.- Impuestos sobre herencias y transversales.
- 25.- Impuestos sobre fincas rústicas y urbanas de la República.
- 26.- El derecho de patentes sobre giros comerciales.
- 27.- El derecho sobre establecimientos industriales.
- 28.- El derecho sobre profesiones y ejercicios lucrativos.
- 29.- El derecho sobre objetos de lujo.
- 30.- El derecho sobre sueldos y salarios.
- 31.- El descuento sobre montepío civil y militar.
- 32.- El derecho de amortización impuesto sobre la adquisi---

ción de fincas y capitales de manos muertas.

33.- La parte que con arreglo a las Leyes corresponde al era  
rio en el descubrimiento de tesoros ocultos y

34.- La restitución a la Hacienda Pública".

De lo anterior, podemos percatarnos, que nuestro sistema impositivo - actual, no dista tanto del sistema post-independiente.

Posteriormente, el triunfo de la revolución de Ayutla dió al partido liberal mexicano la fuerza suficiente para convocar a un Congreso Extraordinario cuyo objetivo sería constituir a la Nación bajo la forma de República Representativa Popular. La convocatoria del Congreso Constituyente la hizo Don Juan Alvarez el 16 de octubre de 1855. La Asamblea se reunió el 17 de febrero de 1856 y al día siguiente inició sus sesiones, la composición de Congreso mostró la existencia de las dos tendencias para entonces ya clásicas, las cuales claramente definidas lucharían por sus principios hasta el límite de sus fuerzas, la liberal y la conservadora, en medio de ambas se perfilaba -- una corriente liberal moderada que buscaba mediar entre las dos posiciones extremas.

Es la Constitución Política de la República Mexicana de 1857, uno de los textos capitales del constitucionalismo mexicano. Su contenido - significa la ruptura con el pasado en sus manifestaciones más importantes: el poder económico y político de la Iglesia y la desaparición de los fueros y privilegios militar y eclesiástico. En el seno del constituyente de 1856-57, se registraron las más brillantes sesiones de la historia parlamentaria mexicana. La participación de -- los hombres más significativos del llamado partido liberal permitió

que se plasmaran en el texto de la Constitución de 1857 los principios básicos del liberalismo político y económico, aunque no todos - llevados a sus últimas consecuencias por la tesonera actitud de los conservadores y los liberales moderados, que impidieron la realización plena del ideario liberal.

En el proyecto de Constitución presentado en la sesión del 16 de junio de 1856, el artículo 36, textualmente señalaba:

"Artículo 36.- Es obligación de todo mexicano:

Defender la Independencia, el territorio, el honor, los derechos y 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".

Fué discutido en la sesión del 26 de agosto de 1856; a moción del -- Moreno, se borro el adjetivo "justos" antes del sustantivo "intereses" y con ello quedo aprobado este artículo por unanimidad (por no haberle precedido discusión alguna), de setenta y nueve diputados -- presentes.

Posteriormente, la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, sancionada y jurada por el Congreso General de Constituyentes - el día 5 de febrero de 1857, en su artículo 31 expresaba:

"Artículo 31.- Es obligación de todo mexicano:

... II.- Contribuir a los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes".



Así pues, vemos que el texto actual fué plasmado íntegramente desde el 5 de febrero de 1857; dicho texto contiene la "Potestad Tributaria" del Estado, por lo que considero que es uno de los pilares de nuestro sistema jurídico, político y económico, como veremos en el capítulo siguiente.

### CAPITULO III

#### "EL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL, SU TEXTO Y SUS ELEMENTOS"

##### 1.- INTRODUCCION

##### 2.- TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL

##### 3.- ELEMENTOS CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV DE - LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

A) Una obligación a cargo de los mexicanos

B) Una obligación tributaria

C) La contribución como forma de satisfacer la obligación conteni  
da en el artículo 31 Fracción IV Constitucional

D) El objeto de la obligación es el gasto público

E) El gasto público del Estado como tal

F) La contribución debe estar contenida en una Ley

G) Debe ser proporcional y equitativa

1.- Proporcional

2.- Equitativa

### CAPITULO III.-

#### "EL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL, SU TEXTO Y SUS ELEMENTOS"

##### 1.- INTRODUCCION.-

Como vimos, aunque brevemente en el capítulo primero, el Estado requiere de una serie de medios para satisfacer las necesidades de carácter público, así como para subsistir como tal, de esta guisa, estamos frente a una situación de hecho, que nuestro sistema jurídico debe instrumentar para dejar perfectamente establecidas las obligaciones por parte de los particulares para contribuir al "gasto público", así como también regular las facultades del Estado para exigir el cumplimiento de dichas obligaciones.

Así pues, como hemos visto en el capítulo anterior, una vez expresada la voluntad soberana del pueblo mexicano para constituirse en una República, se plasmó en una Constitución la organización y funcionamiento de los órganos estatales, los cuales quedan sometidos al orden jurídico establecido en dicha Constitución, para que de esta forma, la fuerza jurídica y política del Estado pasa a ser un poder público sometido al derecho, del cual emana, y toda su actuación deberá encuadrarse a dicho orden jurídico.

De esta guisa, tenemos que nuestro sistema jurídico funciona en base a una Constitución, de la cual emana, y en la que se encuentran plas

madas todas las prerrogativas y obligaciones de los mexicanos, de --  
 igual manera, se establece la forma de nuestro gobierno, como va a -  
 funcionar, las facultades tanto del Estado como de los servidores pú-  
 blicos, la soberanía Nacional y la inviolabilidad de la Constitución  
 y dicho ordenamiento es la Constitución Política de los Estados Uni-  
 dos Mexicanos.

De lo anterior, es fácil concluir, que el poder del Estado Mexicano,  
 Poder Tributario o Impositivo, refiriendonos a la materia que nos ocu-  
 pa, dimana por fuerza de nuestra Constitución, en la que se encuen-  
 tra perfectamente plasmado en el artículo 31 Fracción IV .

## 2.- TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL.-

El texto del precepto Constitucional de referencia es el siguiente:

"Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

...IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federa-  
 ción, como del Estado y Municipio en que residan de la ma-  
 nera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes".

De la simple lectura del artículo antes transcrito, a todas luces --  
 puede deducirse que efectivamente, la "Potestad Tributaria" dimana -  
 de la norma suprema, y dicho poder debe ser ejercido discrecionalmen-  
 te por el Estado dentro de los límites que el propio precepto esta-  
 blece; lo cual vamos a ver más claramente a continuación, toda vez -  
 que analizaremos el contenido del artículo punto por punto, a fin de  
 comprender sus alcances desde el punto de vista jurídico, así como -

dar a conocer cuales son exactamente las facultades de Estado, como las prerrogativas del sujeto pasivo de la obligación tributaria que contiene tal precepto.

Con tal intención, es indispensable, señalar que el precepto materia del presente análisis, contiene en su texto, diversos elementos, así como principios jurídicos, y lo que desde mi particular punto de vista constituyen verdaderas garantías tributarias, de los cuales, en el presente capítulo veremos detenidamente lo que constituyen los -- elementos contenidos en el texto del artículo, para su mejor comprensión, y en el capítulo siguiente, veremos los principios y garantías contenidos en el cuerpo del aludido precepto Constitucional.

Dentro de los elementos que encontramos contenidos en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, tenemos los siguientes:

- A) Una obligación a cargo de los mexicanos;
- B) Una obligación de carácter tributario;
- C) La contribución como forma en que se va a satisfacer tal obligación;
- D) El objeto de la contribución es el "gasto público";
- E) El gasto público al que va destinada la contribución, es el gasto del Estado como tal, es decir, como Federación, así como de igual forma el gasto público del lugar en que resida el obligado;
- F) La obligación a contribuir debe estar contenida en una Ley y
- G) Debe ser proporcional y equitativa la manera en que se encuentre contenida dicha obligación en la Ley.

### 3.- ELEMENTOS CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.-

A continuación, con el objeto de conocer mejor el contenido del precepto del que emana el poder tributario en nuestro sistema, veremos detenidamente los elementos que en el mismo se contienen, los cuales ya han sido enumerados en el punto anterior.

#### A) Una obligación a cargo de los mexicanos.-

Como premisa fundamental del artículo "in comento", nos encontramos con una obligación a cargo de los mexicanos, por lo que en primer lugar veremos lo que es una obligación.

De conformidad con el diccionario jurídico mexicano, del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la U.N.A.M., la obligación es un vnculo jurídico por el que somos constreñidos por la necesidad de pagar alguna cosa según las Leyes de nuestra Ciudad.

Abunda el texto citado, señalando que dicho vínculo nos constriñe a la necesidad de pagar, por esa razón el vínculo jurídico exige que la obligación tenga una fuente de donde nazca. En el caso que nos ocupa, la fuente de la obligación es una disposición de carácter normativo, es decir, la propia Ley de donde emana dicha obligación fiscal, en este caso, el propio texto del artículo 31 Fracción IV.

Ahora bien, dado que la obligación es un vínculo jurídico, en el ca-

so de la obligación contenida en el artículo de referencia, dicho -- vínculo se da entre dos sujetos, un sujeto pasivo que es el obligado siendo en este caso los obligados los mexicanos, y el sujeto activo será el titular o beneficiario del derecho, en este caso, es el gasto público, obviamente, es el estado quien va a manejar el gasto público.

Así mismo, dicho vínculo nos obliga o coacciona a pagar alguna cosa de conformidad con las leyes, lo que se traduce, en que por virtud - de la obligación contenida en el texto del artículo que nos ocupa, - existe un vínculo que obliga a pagar alguna cosa a los mexicanos.

Efectivamente, como hemos visto, por virtud de la obligación que emana del precepto Constitucional que estamos analizando, nace un vínculo lo que constríne a un pago, este vínculo relaciona a dos sujetos, y toda vez que el sujeto obligado es de conformidad con el artículo, - los mexicanos, veremos que es lo que se entiende por tales.

De conformidad con el artículo 30 de nuestra Carta Magna, la nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o por naturalización, entendiéndose que son mexicanos por nacimiento los que nazcan en territorio de la República sea cual fuere la nacionalidad de sus padres, los que nazcan en el extranjero de padres mexicanos, de padre mexicano o de madre mexicana, y los que nazcan a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, y son mexicanos por naturalización los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones carta de naturalización y la mujer o el varón que contraigan matrimonio con varón o mu-

jer mexicanos y que tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional.

De esta guisa, queda bastante claro quienes son los sujetos pasivos del vínculo que nace del texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, que señala como obligados a los mexicanos, y de conformidad con el artículo 30 Constitucional se señala quienes son los que tendrán tal carácter, pero tal disposición, nos habla solamente de persona físicas, lo que dejaría fuera de la obligación de marras a las Sociedades que son consideradas como personas morales, sin embargo, el artículo 5º de la Ley de Nacionalidad y Naturalización, ordenamiento que regula el contenido del artículo 30 Constitucional, antes citado, regula la nacionalidad de las Sociedades o personas morales, considerando como mexicanas a aquellas que estén constituidas de conformidad con la legislación mexicana y que tenga en territorio de la República su domicilio legal.

Con lo anterior, se amplía el concepto que de mexicanos debemos entender para efectos de los sujetos obligados por virtud del artículo 31 Fracción IV Constitucional, toda vez que para efectos de tal obligación debemos entender por mexicanos, tanto a personas físicas que tengan tal carácter de conformidad con el artículo 30 Constitucional así como a las personas morales (Sociedades), que tengan ese carácter de conformidad con el artículo 5º de la Ley de Nacionalidad y Naturalización.

Lo anteriormente expuesto se confirma con el texto del artículo 1º -



de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que es uno de los ordenamientos que regulan la Potestad Tributaria del Estado contenida en el -- artículo 31 Fracción IV Constitucional, que señala lo siguiente:

"Artículo 1.- Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en ...".

Así pues, del primer elemento que encontramos en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, encontramos que la obligación a -- cargo de los mexicanos, de traduce en el vínculo jurídico que constriñe a las personas físicas y morales de nacionalidad mexicana, al pago de alguna cosa, al sujeto activo, que en este caso es el Estado según las Leyes que norman tal obligación.

#### B) Una obligación tributaria.-

Como segundo elemento del texto del artículo 31 Fracción IV de nuestra Carta Magna, tenemos el que la obligación a cargo de los mexicanos es una obligación tributaria, es decir, fiscal.

De conformidad con el Código Civil, debemos entender que las obligaciones solo pueden ser de tres tipos, de dar, de hacer y de no hacer.

Así mismo, en el mismo ordenamiento, nos encontramos, con que la forma de extinción de las obligaciones será, por su cumplimiento mediante el pago, por compensación cuando dos personas son deudores y acreedores al mismo tiempo, por confusión de derechos cuando las calida-

des de deudor y acreedor se reúnen en una misma persona, por remisión o condonación de la deuda, cuando el acreedor renuncia a su derecho, excepto si tal renuncia está prohibida por la Ley, y por novación, cuando los contratantes alteran substancialmente los términos de su contrato substituyendo la antigua obligación por una nueva.

De esta manera, tenemos por principio que las obligaciones, genéricamente hablando, son como mencionamos, de dar, de hacer o de no hacer y en este caso no podemos hacer excepciones, luego entonces, la obligación contenida en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, será una obligación de dar en el momento en que se tenga que hacer un pago, de hacer cuando se tenga que llevar a cabo acciones consignadas en las Leyes que regulan la "Potestad Tributaria" contenida en el texto del citado artículo, y será de no hacer cuando se tengan que llevar a cabo abstenciones consignadas por las mencionadas Leyes.

Es prudente aclarar, que aunque el texto del artículo en análisis -- menciona únicamente, o aparentemente, una obligación de dar y ésta -- constriñe al pago, el pagar implica en este caso, también una obligación de hacer y de no hacer, en virtud de que dichas obligaciones de hacer y de no hacer, persiguen por obviedad la finalidad del pago o cumplimiento de la obligación tributaria a través de la contribución.

De igual forma serán aplicables a la materia que nos ocupa la formas de extinción de las obligaciones que consigna el derecho común, así como las demás que señala la Ley de la materia.

Ahora bien, retomando lo que señalamos en el inciso A), en el sentido de que en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, encontramos como primer elemento una obligación a cargo de los mexicanos, y que esta se traduce en el vínculo jurídico que constriñe a -- las personas físicas y morales de nacionalidad mexicana al pago de -- alguna cosa al sujeto activo, quien en este caso es el Estado, entonces, tenemos como segundo elemento hablando de un vínculo de carácter económico, entre los sujetos mencionados, que constriñe a los sujetos pasivos, es decir, a los mexicanos a realizar el pago de una -- contribución, así como a realizar acciones y abstenciones contenidas en una Ley de carácter económico con base en el artículo 31 Fracción IV Constitucional.

Efectivamente, la obligación contenida en el texto del artículo de referencia, es en primer lugar una obligación económica, toda vez -- que el citado artículo habla de contribuir, es decir, de pagar, por lo que hasta donde se señala contribuir, lógicamente se desprende -- que se tendrá una obligación que afecta la esfera patrimonial de los sujetos obligados, es decir, de los mexicanos, en el sentido de que deberán desprenderse de parte de su pecunio; y en segundo lugar, al hablar de que el destino de la contribución será el gasto público, -- entonces estamos hablando de una obligación de carácter "tributario" o "fiscal", toda vez, que es entonces cuando nace la "potestad tributaria" del Estado que constriñe a los mexicanos a tributar o contribuir.

C) La contribución como forma de satisfacer la obligación contenida en el artículo 31 Fracción IV Constitucional.-

Encontramos como tercer elemento contenido en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional a la contribución, como la forma indiscutible en que se va a satisfacer la obligación contenida en el citado artículo, por lo que pasaremos en primer término a analizar que es lo que debemos entender por contribución.

Ahora bien, aún cuando la contribución es la forma en que se va a satisfacer la obligación antes mencionada, ni la constitución, ni los ordenamientos que regulan la "potestad tributaria" contenida en el multicitado precepto definen o conceptúan lo que debemos entender -- por contribución, sin embargo, sí se le clasifica a la contribución en el Código Fiscal de la Federación, que es uno de los ordenamientos reguladores de la "potestad tributaria" contenida en el texto -- del precepto en análisis.

El artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, señala:

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

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

II.- Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por --

la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III.- Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por las obras públicas.

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en la Ley por el uso o aprovechamiento del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

...".

Sin embargo, de la lectura del artículo anteriormente transcrito, -- que si bien nos da una clara clasificación de lo que son las contribuciones para efecto de saber los tipos de estas, no nos define o -- conceptua de manera clara y precisa lo que debemos entender por contribución, por lo que trataremos de conceptuar lo que es la contribución.

Contribución, del latín "contributio", que significa la acción y efecto de contribuir, es la cantidad con que se contribuye a algún -- fin; en sentido jurídico, de acuerdo con el diccionario jurídico mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la U.N.A.M., -- "es un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos público".

Atendiendo a lo anterior, tenemos que desde su origen, la contribución jurídicamente hablando, es la cantidad con que se paga una carga que tiene como destino sufragar los gastos del Estado.

Por otra parte, tenemos que la contribución es precisamente la obligación contenida en el texto del artículo "in comento", es decir, - la obligación impuesta por el Estado a cargo de los gobernados y es además y simultáneamente la forma de solventar dicha obligación.

Esta obligación siempre ha tenido la finalidad de sufragar el gasto público, por lo tanto el concepto de contribución es de carácter -- teológico, puesto que atiende a un fin determinado.

Por otro lado, retomando el texto del artículo 2 del Código Fiscal, debemos entender que la forma de extinguir la obligación de contribuir, será pagando los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos contenidos en -- las Leyes fiscales que emanan de la potestad tributaria que confiere la Constitución al Estado.

De todo lo anterior, tenemos que la contribución tal como la clasifica el Código Fiscal de la Federación, es la forma en que se va a satisfacer la obligación de contribuir contenida en el artículo 31 Fracción IV Constitucional.

D) El objeto de la contribución es el gasto público.-

Otro elemento que encontramos en el texto del artículo materia del presente análisis, es el objeto de la obligación de contribuir, --

que es el gasto público.

Vimos en el inciso anterior, que la obligación a la que hemos venido haciendo referencia, es la de contribuir y que esta se satisface a través de la contribución, la cual se clasifica como preceptua el Código Fiscal de la Federación, y toda vez que el contribuir persigue un fin u objeto, en este caso el objeto o finalidad de la contribución es para los gastos públicos, por lo que a continuación veremos lo que es el gasto público.

De acuerdo a lo que debemos entender por gasto en su sentido literal este es la erogación de dinero en algo o con una finalidad, y por público debemos entender lo perteneciente o relativo al pueblo, por lo que en sentido literal, la palabra gasto público quiere decir, la erogación de dinero, que se hace con la finalidad de que se destine al pueblo.

La Enciclopedia Jurídica Omeba, conceptua el gasto público diciendo que este no es sino la traslación del poder de compra de manos de los contribuyentes a favor de los servidores y productores del gasto público.

En el mismo sentido se expresa la teoría de los servicios públicos, que el Licenciado Emilio Margafn Manautou,<sup>9</sup> expone de la siguiente manera: "... Esta teoría considera que el tributo tiene como fin cos--

---

9 Op. cit. pág. 47.

tear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que considera que lo que los particulares pagan por concepto de gravámenes es - el equivalente a los servicios públicos recibidos. Esta teoría es conocida igualmente como teoría de la equivalencia o también teoría -- del beneficio".

De los anteriores conceptos y definiciones, debemos entender que el gasto público, son las erogaciones que hace el Estado con la finalidad de prestar servicios públicos a los contribuyentes, y todo lo -- que implica al Estado la producción de dichos servicios públicos, -- por lo que desde el punto de vista de las anteriores definiciones, es equivalente el tributo requerido por el Estado al beneficio que - obtiene el contribuyente.

Por su parte el diccionario jurídico mexicano, del Instituto Mexicano de Ciencias Jurídicas de la U.N.A.M., comenta en relación al gasto público: "... que es el monto de las erogaciones efectuadas por - el Estado para la adquisición de los bienes y el pago de los sala--- rios necesarios para la prestación de los diferentes servicios públi cos y para realizar diversos pagos de transferencia, (pensiones, jubilationes y subsidios)..." "... a través de sus gastos el gobierno libera fondos que destina en su mayor parte al consumo (adquisición de bienes y servicios para proporcionar los que presta el propio gobierno); otra porción, en la forma de gastos de transferencia aumenta directamente la capacidad de compra de los beneficiarios; y otra parte se destina al crédito a través de las instituciones de crédito -- propiedad del gobierno. Al ser erogados los ingresos por quienes los perciben, el gasto de los recursos gubernamentales restaura el flujo



de ingresos que antes fué extraído en forma de impuestos, restituyendo el poder de compra anterior si coinciden el monto de los impuestos con el de los gastos".

La definición que acabamos de ver, coincide con las que hablamos visto con antelación en el sentido de que se restaura al contribuyente el poder adquisitivo de lo que eroga a través de los servicios públicos, nada más que en este caso queda condicionado a el hecho de que efectivamente llegaran a coincidir el monto total de los ingresos con carácter de contribuciones que hace el Estado, con los gastos que realiza en servicios públicos y elementos necesarios para otorgarlos por lo que bien valdría la pena proponer que el monto de los ingresos no utilizados fuera devuelto a los contribuyentes en la proporción en la que contribuyeron.

Abunda el diccionario jurídico mexicano en su concepto de gasto público señalando: "El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física y financiera y pago de pasivo o deuda pública realizadas por el Poder Legislativo, el Poder Judicial, la Presidencia, las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, la Procuraduría General de la República, el Departamento del Distrito Federal, los Organismos Descentralizados, las Empresas de participación Estatal mayoritaria y los Fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguno de los organismos descentralizados o Empresas de participación Estatal mayoritaria".

La anterior definición, nos acerca más a lo que es el gasto público en nuestro sistema tributario desde el punto de vista práctico, en virtud de que tiene cierta base en el presupuesto de egresos de la Federación.

El Licenciado Benvenuto Griziotti,<sup>10</sup> al darnos su concepto de gasto público expresa: "Los gastos públicos son las erogaciones y los empleos de riqueza destinados a la prestación de los servicios públicos, que son requeridos por el interés público, el cual comprende también el de la colectividad y el de los particulares".

Esta definición, al igual que las anteriores nos habla de que el objeto del gasto público es la prestación de los servicios públicos, pero implementa una nueva figura que es el interés público, que tiene relación directa con el empleo de la riqueza obtenida por el Estado a través de la contribución. Particularmente, estoy de acuerdo con tal definición en el sentido del destino de las contribuciones, que serán los servicios públicos requeridos por el interés público, mismo que es tanto el de la colectividad como el de los individuos en su carácter de particulares.

El concepto que de gasto público sostiene nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación es el siguiente:

"GASTOS PUBLICOS.- CONCEPTO DE .- Por gastos públicos no de-

---

10 "Principios de la Ciencia de la Finanzas", Sexta Edición, Ediciones de Palma, - Buenos Aires, Argentina 1959, pág. 59.

be entenderse todos los que pueda hacer el Estado sino precisamente aquellos destinados a sufragar las funciones y servicios públicos.

5a. Ep., T. LXV, p. 2723, Amparo Administrativo en revisión, 3630/39, Arriguiraga Peón Manuel de, 26 de agosto de 1940, --- unanimidad de 4 votos".

Del concepto sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en interpretación del concepto de gasto público, podemos darnos cuenta de que el gasto público se encuentra delimitado en razón de - que solo debemos entender por éste el destinado a los servicios públicos y las funciones que tengan por objeto o finalidad dichos servicios.

De la lectura de las anteriores definiciones y conceptos que de gasto público hemos visto, podemos concluir en relación a este, que es la erogación del Estado con la finalidad de otorgar servicios públicos, que es así mismo la traslación del poder de compra de manos de los contribuyentes en favor del Estado, es decir, que es equivalente el "tributo" al servicio público recibido, ya que el gasto público - queda delimitado exclusivamente a las funciones públicas necesarias para el otorgamiento de tales servicios.

E) El gasto público al que va destinada la contribución es el gasto del Estado como tal, es decir, de la Federación, así como de igual forma, el gasto público del lugar en que reside el obligado.-

Como quinto elemento que encontramos en el artículo que venimos ana-

zando, aparece el que las contribuciones a que estamos obligados, -- tendrán como finalidad el gasto público federal, así como el gasto público que atienda a la residencia del sujeto obligado.

Lo anterior es fácil de comprender, si tomamos en cuenta que la administración pública mexicana comprende por mandato Constitucional -- tres diversos niveles de jerarquía, la Administración Pública Municipal, la Administración Pública Estatal y la Administración Pública Federal, correspondientes al Municipio, al Estado y a la Federación, tomando características muy diferentes en cada uno de ellos para adecuarse a la correspondiente forma de Gobierno; pero es fundamental -- entender que no se trata de tres administraciones públicas, sino de una sola adecuada a tres diversos niveles de competencia por razón -- de grado.

Así pues, tenemos que la Administración Pública Federal engloba a la Administración Pública Estatal y esta a su vez a la Administración -- Pública Municipal, es decir, que la Federación comprende la activi-- de los Estados y Municipios, y los Estados comprenden la actividad -- Municipal.

En ese orden de ideas, dada la forma Constitucional de nuestra Administración Pública Mexicana, sería erróneo considerar, como lo hacen algunos autores, que la obligación que nace del texto del artículo -- 31 Fracción IV Constitucional, tendría que ser aplicada atendiendo -- únicamente a los gastos públicos del lugar en que resida el sujeto -- pasivo, siendo que el artículo mencionado expresa claramente que es

obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan.

Por virtud de lo anterior, es que nuestro sistema tributario mexicano cuenta con contribuciones de carácter Federal, cuyo objeto es el gasto público Federal, contribuciones de carácter Estatal, cuyo objeto deberá ser el gasto público Estatal, y contribuciones de carácter Municipal cuyo objeto deberán ser los gastos públicos Municipales, - aunque en nuestro país, tenemos la Ley de Coordinación Fiscal, que - coordina tanto la forma como el destino de las contribuciones en --- nuestro sistema, pero siempre sobre la base del gasto público de la Federación.

Por lo que ahora sí podemos hablar de que las contribuciones a que - estamos obligados por virtud del artículo en análisis serán, el pago de contribuciones Federales, así como el pago de contribuciones esta- tales y en su caso municipales, ahora sí, atendiendo al lugar de re- sidencia del sujeto obligado.

Por su parte, el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Na-- ción al respecto es el siguiente:

"FEDERACION.- GASTOS PUBLICOS DE LA.- Los gastos públicos de la Federación, son los que puede hacer el Estado Federal, en virtud de corresponder a atribuciones que conforme a la Ley tiene la Federación.

5a. Ep., T. LXVIII, p. 1563, Amparo Administrativo en revi-- sión 378/40, Domínguez Peón Alvaro, 6 de mayo de 1941, unani-- midad de 4 votos.

Como vemos, el criterio de la Suprema Corte confirma lo que expresamos con antelación en el sentido de que los gastos públicos de la Federación son los gastos que puede hacer el Estado Federal, por lo que insistimos en que la obligación contenida en el artículo objeto de la presente investigación, no atiende solamente a la residencia del sujeto pasivo, sino también y preponderantemente a que por el solo hecho de ser mexicano, se tiene que contribuir a los gastos de la Federación como Estado Federal o a la Administración Pública Federal, que veíamos con antelación, que comprende un todo de funciones públicas federales, por lo que con tal objeto, con base en la Constitución se da la creación de las Contribuciones de carácter Federal.

F) La obligación que nace del artículo 31 Fracción IV Constitucional - debe estar contenida en una Ley.-

Como sexto elemento que encontramos contenido en el texto del artículo "in comento", se encuentra el que la obligación de contribuir debe estar contenida en una Ley; de lo que encontramos a su vez dos elementos, el primero que es la Ley en sí misma y el segundo que es la facultad legislativa en materia fiscal que se desprende del artículo 31 Fracción IV Constitucional.

Por otra parte vemos que este elemento que encontramos en el aludido artículo, contiene a mi Juicio la parte medular de nuestro sistema jurídico, político y económico, toda vez que crea la Potestad Tributaria que analizaremos más adelante.

Por principio de cuentas, pasaremos a ver que es la Ley para mejor com

prensión del contenido del artículo en análisis.

Es la Ley la fuente principal del derecho positivo y es así mismo una regla de orden tendiente a regular la actividad humana; en el caso que nos ocupa la Ley es la fuente de la obligación a contribuir, sin embargo, la propia Ley de la que emana la obligación a contribuir específica que dicha obligación debe estar contenida precisamente en una Ley, de donde vemos que crea la facultad Legislativa para la materia contributiva.

Ahora bien, tomando en cuenta que las características de la Ley son - en primer lugar, que ésta se dicte por el orden legítimo de una comunidad política, en segundo lugar, que su destinatario sea esta misma comunidad, y en tercer lugar, que su observancia se imponga coactivamente, tenemos que toda Ley requiere forzosamente de un proceso legislativo y este a su vez requiere por obvia consecuencia de un Poder Legislativo, que en nuestro país se encuentra integrado por el Congreso de la Unión.

Por cuestiones de espacio, no nos ocuparemos aquí de explicar el proceso legislativo, pero baste con recordar que en nuestro país pueden legislar a nivel Federal la Cámara de Diputados, la Cámara de Senadores o ambas integrando el Congreso de la Unión, y en cada uno de los Estados de la Federación, funciona el Poder Legislativo compuesto por las Legislaturas de los Estados integradas con el número de Diputados que señalan las respectivas Constituciones Políticas Locales.

Lo anterior se ratifica con el artículo 72 de nuestra Carta Magna que

señala:

"Artículo 72º.- Todo proyecto de Ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas ...

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

...".

En atención a lo que vimos, tratándose de contribuciones, las Leyes - que las establezcan deben discutirse primero en la Cámara de Diputados.

De lo que hemos visto, podemos concluir que tanto el Congreso de la - Unión, siempre y cuando inicie la Cámara de Diputados, como las Legislaturas de los Estados tienen capacidad impositiva, quedando dividida dicha capacidad impositiva, entre la Federación por una parte y los - Estados por otra, toda vez que los Municipios no tienen tal capacidad impositiva de conformidad con el artículo 115 de nuestra Constitución Política, que los faculta para administrar su hacienda con base en lo que dispongan las legislaturas de los Estados; por lo que respecta al Distrito Federal, las contribuciones se decretan por el Congreso de - la Unión, toda vez que es éste la Legislatura del Distrito Federal.

Por su parte, el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la U.N.A.M. nos señala que a la Ley Jurídica le corresponden las características de Generalidad y Abstracción, de-



biendo entender por tales características lo siguiente:

Por "generalidad" debemos entender, que este dato de la Ley se refiere a que en supuesto jurídico de la norma legal no se determinan individualmente al sujeto a quien se le imputarán las consecuencias jurídicas que esa norma establece y que dichas consecuencias se deberán aplicar a cualquier persona que realice los supuestos previstos.

Las normas individualizadas, como son las contenidas en los contratos y en las sentencias, no son generales por atribuir efectos jurídicos a personas individualmente determinadas y en consecuencia, no son Leyes. La Ley puede regular la conducta de una sola persona sin perder la "generalidad", siempre que atribuya a efectos a dicha persona por haber actualizado el supuesto anormativo, por su situación jurídica y no por su identidad individual.

Por "abstracción", tenemos, que si la "generalidad" se caracteriza -- por la indeterminación subjetiva, la "abstracción" se refiere a la in determinación objetiva, es decir, la Ley regula por igual a todos los casos que impliquen la realización de su supuesto normativo, sin excluir individualmente a ninguno, y la disposición que contiene no pierde su vigencia por haberse aplicado a uno o más casos previstos y determinados, sino que sobrevive hasta que es derogada mediante un -- procedimiento igual al de su creación o por una norma jerárquica superior.

De todo lo anterior, podemos observar que precisa de un procedimiento

legislativo la creación de la Ley tributaria, que debe darse de conformidad con lo que al respecto establece nuestra Carta Magna, y que además debe observarse que dicha Ley sea "general" y "abstracta".

G) Debe ser proporcional y equitativa la manera en que se encuentre dicha obligación en la Ley.-

Vimos en el inciso anterior que la obligación emanada del artículo en análisis debe estar contenida en una Ley, para lo cual debe seguirse forzosamente un proceso legislativo de conformidad con la propia Constitución, pero nos encontramos también con que la manera en que se contenga la obligación a contribuir deberá ser proporcional y equitativa, por lo que veremos que es lo que debemos entender por proporcionalidad y equidad.

En relación a la conceptualización o definición de los términos proporcionalidad y equidad, esta ha sido objeto de una gran polémica en el sentido de que muchos autores consideran que ambos términos son iguales y por lo tanto redundantes y coincidentes, y otros por su parte señalan y afirman que ambos conceptos son diferentes, aunque no contradictorios.

Pese a lo anterior, los autores que consideran que ambos conceptos son iguales, coinciden en afirmar que ambos conceptos remiten necesariamente a un concepto o principio de "Justicia Tributaria", es decir que afirman que la creación de las contribuciones debe ser justa; dentro de los autores que apoyan esta opinión, nos encontramos al Lic. -

Flores Zavala, Servando J. de la Garza, Adam Smith, entre otros.

Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en relación con lo anterior, ha adoptado diversas posturas, de las que nos permitimos transcribir la siguiente, que apoya de alguna manera la interpretación anterior:

"IMPUESTOS.- PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD EN LOS.- Las características de proporcionalidad y equidad, prescritas por la --- fracción IV del artículo 31 Constitucional, se refieren, en los términos de la doctrina hacendaria, a que las contribuciones se establezcan por el legislador, en condiciones tales, que graven al causante en relación con su capacidad económica o con la importancia del hecho o acto que las causa, según se trate de impuestos directos o indirectos, y a que los arbi---trios del Estado graviten sobre distintas fuentes de riqueza, y no sobre una determinada.

5a. Ep., T. LXV, p. 3830, Amparo Administrativo en revisión - 6428/30, Morales Antonio y Coags., 21 de septiembre de 1940, unanimidad de 5 votos."

De la anterior interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, encontramos que resulta un tanto contradictoria, en virtud de que al hablar de proporcionalidad y equidad, las engloba señalando que se refieren a que graven al contribuyente en relación a su capacidad económica, es decir, lo que da a entender la Suprema Corte, es que ambos conceptos se refieren a lo mismo, sin embargo, la contradicción esta en que por otra parte, las distingue claramente al señalar: "... las características de proporcionalidad y equidad ...", en vez de decir "la característica", con lo que le da independencia a una de la otra, por lo que considero que la Suprema Corte debería ponerse de acuerdo en relación a tales conceptos y términos.

Por mi parte, considero definitivamente, que las opiniones tanto doctrinarias como jurisprudenciales en el sentido de que los conceptos -proporcionalidad y equidad se traducen exclusivamente en un solo concepto que se traduce a su vez en un principio de justicia conforme al cual los sujetos pasivos de un Estado deben contribuir a su sostenimiento mediante el pago de tributos que se establezcan en función de su capacidad económica, son erróneas, en el sentido de que son dos conceptos completamente distintos aunque no contradictorios, como veremos a continuación.

Una de las bases para afirmar que ambos conceptos son coincidentes, se sustenta sobre la base de que la proporcionalidad es un concepto de "justicia tributaria", que coincide con el de equidad, ya que la equidad es la justicia proyectada sobre el caso concreto y el hombre concreto, y que la idea de justicia nos conlleva a suponer un trato igual para los iguales y desigual para los desiguales con arreglo a la misma pauta.

Coincido con esta idea en el sentido de que ambos conceptos contienen un "principio de justicia tributaria", sin embargo, el hecho de que ambos principios, independientes, el de proporcionalidad, y el de equidad, contengan intrínsecamente un principio de justicia, no quiere decir que sean conceptos coincidentes, toda vez que tanto la proporcionalidad como la equidad, tienen distintas acepciones como veremos en su oportunidad.

Otra de las bases que sustentan las opiniones que sostienen que los -

conceptos de proporcionalidad y equidad son un solo concepto, son las que atienden a que el legislador de 1857, toda vez que desde entonces no ha cambiado el texto del artículo "in comento", se inspiró para elaborar tal artículo en los "principios de justicia de los impuestos" de Adam Smith, y que es únicamente un tecnicismo que no se comprendió en toda su amplitud por el legislador, sino que, insistimos, solo buscaba un "principio de justicia tributaria".

La opinión anterior, considero que es del todo errónea, por que en -- primer lugar, el aceptarla equivaldría a restarle todo el merito que tiene el Constituyente de 1857, cuyo Congreso estaba integrado por -- personas que además de haber vivido una de las transiciones más im-- portantes en la vida de nuestro país, contaba con los mejores exponen-- tes de los dos partidos más fuertes que han existido en nuestro país, que son el partido liberal y el partido conservador; independientemente de lo anterior, como vimos en el capítulo segundo del presente tra-- bajo de investigación, el concepto de proporcionalidad se utilizó por primera vez en la sesión legislativa del 14 de agosto de 1815, situa-- ción que por supuesto era conocida por el legislador de 1857, además de que el proyecto de Constitución presentado en la sesión del 16 de Junio de 1856, conjuntaba dos obligaciones de los mexicanos, tanto la de defender los intereses de su patria, como la de contribuir, acep-- tando el texto del actual artículo 31 Constitucional sin discisión al-- guna pero tomando en cuenta la importancia tan grande de dicha frac-- ción, se separo en dos fracciones el contenido de tal disposición, lo cual indica sin temer a equivocarnos, que se conocía perfectamente -- los alcances de tal disposición y el ánimo del legislador fué defini--

tivamente que se contara en el texto del entonces artículo 31 Fracción II Constitucional, con dos conceptos diferentes e independientes aunque no contradictorios, que son el de proporcionalidad, y el de equidad.

En segundo lugar, resultaría aún mas absurdo, pensar que el Constituyente de 1917, en cuyo Congreso aparecen personajes tan importantes en la vida jurídica de nuestro país, pasara igualmente por alto una cuestión tan relevante, y que volviera a aceptar la inserción de tales conceptos en el texto del actual artículo 31 Fracción IV Constitucional como un simple tecnicismo que únicamente perseguía un afán de justicia tributaria.

Por lo que en virtud de todo lo anterior, insisto en señalar que los conceptos que estamos comentando, son diferentes e independientes uno del otro, y que definitivamente el ánimo del Legislador, fué y sigue siendo, que las contribuciones a cargo de los mexicanos deben ser de la manera proporcional, así como de la manera equitativa que dispongan las Leyes, por lo que a continuación trataré de explicar lo que debemos entender por tales conceptos.

#### 1.- Proporcionalidad.-

El concepto de proporcionalidad, no nos lo dá ni la Constitución, ni las Leyes que regula la Potestad Tributaria contenida en la Constitución, por lo que para poder definirla o conceptuarla tendremos que -- ver que es lo que dice la doctrina y la jurisprudencia al respecto.

La palabra proporcionalidad, del latín "proportionalis", que quiere decir proporcional, y cuya acepción es que es la relación o correspondencia debida de las partes con el todo, o de una cosa con otra, en cuanto a magnitud, cantidad o grado.

Para el Licenciado Emilio Margáin Manautou,<sup>11</sup> "... que un tributo sea proporcional, significa que comprenda por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia, ...".

El maestro Sergio F. de la Garza,<sup>12</sup> afirma: "... la exigencia de proporcionalidad y equidad que establece la Fracción IV del artículo 31 Constitucional es una de justicia tributaria y que en esta manera impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Tal postulado no puede cumplirse si no es tomado en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos.

Conforme al "principio de justicia de los impuestos" de Adam Smith, - "... los subditos deben contribuir en proporción a los ingresos que gozan".

---

11 Op. cit. pág. 84.

12 Op. cit. pág. 97.

Una de las interpretaciones sustentadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que apoya a las anteriores opiniones en relación a la proporcionalidad es la siguiente:

"IMPUESTOS.- SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.- El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La Proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos 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. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresando 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 menor o mayor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma Ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar -- las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Amparo en revisión: 2596/85.- Alberto Manuel Ortega Venzor.- 26 de noviembre de 1985.- Unanimidad de 17 votos de los señores Ministros: López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantón, Castellanos Tena, Azuela Gutiérrez, Castañón León, Díaz Infante, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Martínez Delgado, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, Del Río Rodríguez, Schmill Ordóñez, Olivera Toro y presidente -- Inarritu.- Ponente Mariaro Azuela Gutiérrez.- Secretaria: Ma. del Carmen Sánchez Hidalgo.



Amparo en revisión 2960/85.- Jesús Farías Salcedo.- 26 de noviembre de 1985.- Unanimidad de 17 votos.- Ponente: Luis Fernando Coblado.- Secretario: Roberto Terrazas Salgado.

Amparo en revisión 2963/85.- Rubén Peña Arias.- 26 de noviembre de 1985.- Unanimidad de 17 votos.- Ponente: Fausta Moreno Flores.- Secretario: Herminio Huerta Díaz.

Amparo en revisión 4292/85.- Juan Carlos Francisco Díaz Ponce de León.- 26 de noviembre de 1985.- Ponente: Mariano Azuela - Gutiérrez.- Secretaria: Ma. del Carmen Sanchez Hidalgo.

Amparo en revisión 4528/85.- Jean Vandenhoute Longard.- 26 de Noviembre de 1985.- Unanimidad de 17 votos.- Ponente: Carlos de Silva Nava.- Secretaria: Fátima Sámano Hernández".

De la lectura de la anterior interpretación de la Suprema Corte de -- Justicia de la Nación, así como de las anteriores opiniones doctrinarias, podemos señalar en relación a la proporcionalidad, que este se traduce en que la manera en que se contenga en una Ley la obligación de contribuir, debe ser proporcional, por lo cual debemos entender -- que los sujetos pasivos deben contribuir conforme a su capacidad económica, o sea que el tributo comprenda igual a los individuos que se encuentren en la misma situación económica, de donde colegimos que la contribución, para apegarse a la proporcionalidad señalada en la Constitución, debe ser progresiva en el sentido de que quienes tienen baja capacidad económica no tengan que pagar contribuciones onerosas, y quienes sí tengan ingresos o recursos económicos mayores, tengan que pagar contribuciones mayores, tomando en cuenta desde luego, que debe ser congruente la aplicación de la contribución entre los diversos niveles económicos, lo que nos da como consecuencia que la proporcionalidad debe estar indiscutiblemente relacionada con la capacidad económica del sujeto pasivo de la obligación tributaria.

## 2.- Equidad.-

Este concepto, al igual que el de proporcionalidad, nos lo dan ni la Constitución ni las Leyes que regulan la Potestad Tributaria contenida en la Constitución, por lo que de igual forma que no dicho concepto, tenemos que recurrir a la doctrina y la jurisprudencia para definir lo que debemos entender por equidad.

La palabra equidad proviene de la voz latina "aequitas-atis", que quiere decir igualdad de ánimo.

La acepción de equidad, atendiendo al origen del sentido literal de la palabra, es el criterio racional que exige una aplicación prudente de las normas jurídicas al caso concreto, tomando en cuenta todas las circunstancias particulares del mismo, con miras a asegurar que el espíritu del derecho, sus fines esenciales y sus principios supremos prevalezcan sobre las exigencias de la técnica jurídica.

Para el Licenciado Emilio Margáin Manautou,<sup>13</sup> que un tributo sea equitativo, significa que el impacto de el tributo sea el mismo para todos los comprendidos en una misma situación.

La opinión antes citada, aún cuando no es contraria a la expresada con antelación, no la engloba, sin embargo, atiende a que la carga tributaria tenga el mismo efecto para todos los sujetos pasivos que se

---

13 Op. cit. pág. 84.

encuentren en la misma situación; tal definición esta perfectamente acorde con el concepto que de equidad nos dá la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia "IMPUESTOS.- SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD", que transcribimos en páginas anteriores, en el sentido de que señala que la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y lo regula.

Para el Licenciado Delgadillo Gutierrez,<sup>14</sup> "... la equidad da universalidad al tributo; el impacto que este origine debe ser el mismo para todos aquellos sujetos comprendidos en la misma situación".

Como vemos, el concepto del expresado autor, coincide con los anteriores en el sentido de que el impacto del tributo sea el mismo para todos aquellos sujetos comprendidos en la misma situación, para que sea equitativo.

Por su parte el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, nos dice con relación a la equidad: "La equidad impositiva tiene dos aspectos fundamentales: la equidad horizontal y la equidad vertical. La primera implica generalizar todos los impuestos, evitando el fraude y la evasión. La equidad vertical conlleva la aplicación uniforme de la legislación fiscal en todo el territorio del país, significa --

---

14 "Principios de Derecho Tributario", Segunda Edición, Editorial PAC, México 1966, pág. 59.

tambien una preponderancia de la imposición directa sobre la indirecta, la cual equivale a admitir la progresividad tributaria, ya que so lo los impuestos directos, esto es, los que gravan al ingreso y la -- riqueza, son susceptibles de ser utilizados en el contexto de una política redistributiva".

De lo anterior, tenemos dos puntos dentro de la equidad, que son la generalidad y la aplicación uniforme de la legislación fiscal, lo que se traduce en que por generales debemos entender que las contribuciones se apliquen a todos los sujetos pasivos, es decir, que todos los tipos de contribuciones se apliquen a todos los sujetos pasivos, y -- por uniformidad de la legislación fiscal, que al momento de legislar la contribución se aplique y destine, de la misma forma, a todos los sujetos pasivos que se encuentren en la misma situación económica.

Por mi parte, considero definitivamente, que el ánimo del legislador al momento de implementar el concepto de equidad en el contenido del artículo 31 Fracción Iv Constitucional, lo hizo no atendiendo al criterio que emplean los doctrinarios, ni al criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sino atendiendo al origen del sentido literal de la palabra equidad, que se traduce en que al momento de establecer una contribución, se debe tomar en cuenta las situaciones particulares de los sujetos pasivos a quienes va destinada -- tal contribución, haciendo por principio de cuentas un análisis tanto de la situación económica, como de los alcances que tendría la aplicación de la norma en tal núcleo de sujetos pasivos.

## CAPITULO IV

### "PRINCIPIOS Y GARANTIAS

#### CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL"

##### 1.- INTRODUCCION

##### 2.- PRINCIPIOS JURIDICOS CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 -- FRACCION IV CONSTITUCIONAL

- A) Principio de Generalidad Tributaria
- B) Principio de Obligatoriedad Tributaria
- C) Principio de Destino de la Contribución
- D) Principio de Legalidad Tributaria
- E) Principio de Proporcionalidad
- F) Principio de Equidad

##### 3.- GARANTIAS CONTENIDAS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCION IV - CONSTITUCIONAL

- A) Garantía de Legalidad Tributaria
- B) Garantía de Destino de la Contribución
- C) Garantía de Proporcionalidad
- D) Garantía de Equidad

## CAPITULO IV.-

### "PRINCIPIOS Y GARANTIAS CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRAC-- CION IV CONSTITUCIONAL".

#### 1.- INTRODUCCION.-

Como vimos en el Capitulo anterior, de la lectura del artículo 31 ---  
Fracción Iv Constitucional se desprenden diversos elementos que se en  
cuentran contenidos en el texto del citado artículo, y de dichos ele-  
mentos surgen diversos principios jurídicos de observancia obligato--  
ria tanto para el sujeto activo, como para el sujeto pasivo de la o--  
bligación tributaria, y así mismo, consagradas en el aludido precepto  
encontramos verdaderas garantías constitucionales que hacen a su vez  
de los principios a que hacemos referencia y que son también de carace  
ter obligatorio para los sujetos obligados en el caso que nos ocupa.

Los principios jurídicos que encontramos en el artículo comentado son  
los siguientes:

- A) El principio de generalidad tributaria;
- B) El principio de obligatoriedad tributaria;
- C) El principio de destino de la contribución;
- D) El principio de legalidad tributaria;
- E) El principio de proporcionalidad y
- F) El principio de equidad.

Como garantías constitucionales que encontramos contenidas en el texto del artículo 31 Fracción IV, podemos distinguir las siguientes:

- A) Garantía de legalidad tributaria;
- B) Garantía de destino de la contribución;
- C) Garantía de proporcionalidad y
- D) Garantía de equidad.

## 2.- PRINCIPIOS JURIDICOS CONTENIDOS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 31 FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL.-

Para el correcto desempeño del ejercicio de la Potestad Tributaria, - dicha potestad debe actuar tomando en cuenta una serie de principios de Orden general, emanados directamente de la Constitución de la que así mismo emana tal potestad tributaria, y de tal forma, prever los efectos que produzca la imposición.

No obstante lo anterior, e independientemente de que la potestad tributaria debe absorber los principios generales de nuestro sistema jurídico; los principios jurídicos a que haremos referencia en el presente capítulo, son los propios principios contenidos en el precepto del que directamente emana la potestad tributaria.

La aplicación indiscriminada y arbitraria de contribuciones, podría provocar no solo la ruina e inestabilidad económica de los sujetos pasivos de la carga tributaria, sino que podría tener efectos económic-

cos, políticos y sociales devastadores para una nación, por lo que el conocimiento de los principios tributarios es de fundamental importancia para el desarrollo económico y político de una nación, ya que su correcto manejo y aplicación, hará de las contribuciones un instrumento eficaz para la realización de los fines del Estado.

Por lo que en virtud de lo anterior, pasaremos a enumerar y explicar los principios contenidos en el texto del artículo que crea la potestad tributaria.

#### A) Principio de generalidad tributaria.-

Este principio que se desprende del texto del artículo en análisis, - consiste simplemente, en que la Ley que establezca las contribuciones debe ser una Ley que vaya destinada por igual a todos los sujetos que se encuentren en igual situación, es decir, que dicho principio consiste en que la Ley tributaria como tal, debe ser abstracta e impersonal.

Efectivamente, el texto del citado precepto nos habla de una obligación de contribuir, a cargo de todos los mexicanos, por lo que debemos entender, como ya hemos visto en el capítulo anterior, que todas las personas, sin excepción, que conforme al carácter que tengan de mexicanos, tendrán la obligación de contribuir al gasto público, de donde se deduce un principio de generalidad, que no puede admitir excepción alguna, por lo que en tal virtud, dicho principio no puede --



ser pasado por alto por el legislador a quien se confiere la potestad tributaria por virtud de tal precepto, por lo que dicho principio de generalidad, reitero, debe aplicarse por el legislador, creando normas o leyes tributarias abstractas e impersonales, cuyos destinatarios, en consecuencia, deben ser todos los mexicanos que se encuadren a la hipótesis normativa tributaria destinada a estos en general.

#### B) Principio de obligatoriedad tributaria.-

Aún cuando este principio, no se encuentra comprendido dentro de los principios generales del derecho, considero que es un principio que emana del texto del artículo que estamos comentando, por virtud del cual se hace evidente, que si bien los principios generales del derecho otorgan prerrogativas a los ciudadanos y delimitan el campo de actuación del Estado, también constriñen a dichos ciudadanos a cumplir obligaciones, como en el caso que nos ocupa, que estamos frente a un principio por virtud del cual se obliga a los ciudadanos a tributar.

Este principio nace de la necesidad de dotar al Estado mexicano de los medios suficientes para que satisfaga las necesidades públicas o sociales a su cargo, por lo que por tal principio debemos entender que los mexicanos estamos constreñidos a contribuir en los términos que la propia Ley tributaria establezca.

Común y normalmente, encontramos que los principios del derecho, tienden a comprender derechos en favor de los gobernados, o pautas y li-

neamientos que deben ser observados por el Estado para el buen funcionamiento de nuestro sistema jurídico, sin embargo, este principio de obligatoriedad tributaria pareciera que es un principio que atiende - exclusivamente a una prerrogativa o beneficio en favor del Estado, pero, pese a que así lo parezca del todo, y que de alguna manera efectivamente es un principio jurídico que justifica y apoya la potestad - tributaria, es también un principio de derecho en favor del gobernado que permite el correcto desempeño de nuestro sistema impositivo, que a su vez, garantizará la satisfacción de las necesidades y servicios públicos.

### C) Principio de destino de la contribución.-

El principio de que el destino de la contribución sea para los gastos públicos, igualmente se encuentra establecido en el artículo 31 Fracción IV Constitucional, que establece la obligación de contribuir a - los gastos públicos, tanto de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan los contribuyentes.

Por virtud de este principio, el Congreso de la Unión, debe discutir y aprobar solamente las contribuciones que basten para cubrir el presupuesto, y este solo comprende los gastos que la Federación hará a - través de su administración activa, ya sea como Federación, o por las Administraciones Estatales y Municipales.

Este principio es tan relevante, que la propia Suprema Corte de Justi

cia de la Nación, ha considerado que el destino a los gastos públicos es una condición de validez constitucional de los tributos, como veremos en la siguiente jurisprudencia:

"IMPUESTOS.- DESTINO DE LOS.- EN RELACION CON LOS OBLIGADOS A PAGARLOS.- De acuerdo con el artículo 31 Fracción IV de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo; que sea equitativa, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si faltan todos o uno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que esta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que a juicio del Estado fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos".

5a. Ep., T. LXIX, p. 398, Amparo Administrativo en revisión, 8402/40, Cabezudo Alberto K. y coags., 11 de julio de 1941, unanimidad de 5 votos.

ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA

Vimos en el capítulo anterior que es lo que debemos entender por gasto público, por lo que no nos detendremos en tal punto, sin embargo, es prudente insistir en que es un verdadero principio jurídico, el que las contribuciones a que estamos obligados los mexicanos, se destinen específicamente al gasto público; lo anterior, tomando en cuenta que la obligación de contribuir al gasto público es, indudablemente, el fundamento Constitucional que faculta al Estado a exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Ahora bien, como vimos con antelación, por virtud del principio de destino de la contribución, vimos que las contribuciones deben destinarse únicamente al gasto público y no a otra cosa, pero también por virtud de tal principio jurídico, los gobernados tenemos derecho a saber de manera cierta e indubitable, no solo que el ánimo del legisla-

por sea que las contribuciones se destinen al presupuesto del gasto público, sino que efectivamente se acredite al gobernado que la carga tributaria a su cargo fue destinada al gasto público, es decir, que se demuestre sin lugar a dudas, qué gastos públicos tuvo el Estado, que compaginen con los ingresos obtenidos por la Federación por concepto de contribuciones, y que se acredite así mismo que efectivamente fueron prestados dichos servicios, no siendo suficiente que la Autoridad así lo asegure.

Ratifica tal criterio la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que transcribimos a continuación.

"IMPUESTOS.- REQUISITOS PARA EL COBRO DE.- Es indudable que, de acuerdo con el artículo 31 Constitucional, debe pagarse el servicio que el poder público preste a los particulares; pero también es necesario demostrar que dicho servicio se presta, pues no es suficiente que la Autoridad que quiera cobrar el impuesto, asegure que así acontece".

5a. Ep., T. XLVIII, p. 1985, Amparo Administrativo en revisión 3334/33, García Simeón y coags., 7 de mayo de 1936, unanimidad de votos, Ponente: A. Aguirre Garza.

#### D) Principio de Legalidad Tributaria.-

Este principio contenido en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, surge en virtud de que el numeral descrito, señala la obligación de contribuir de la manera que dispongan las Leyes, por lo que conforme a lo que vimos en el capítulo anterior, debe seguirse un procedimiento legislativo a través del Congreso de la Unión, por virtud del que la exigibilidad de una contribución debe derivar de una

Ley expedida por tal poder, (salvo las excepciones contenidas en la propia Constitución, Decreto Ley y Decreto Delegado), lo cual no nos deja ninguna duda de que la contribución, atendiendo al principio de legalidad, solamente pueda ser exigible a través de una Ley formalmente legislativa.

No obstante lo anterior, el principio de legalidad que se desprende del texto del artículo en análisis, es más amplio, y puede enunciarse mediante el aforismo adoptado por analogía del derecho penal "nullum tributum sine legem", del cual se desprende que no existe tributo sin Ley, y por lo tanto la Ley debe establecer cada uno de sus elementos jurídicos tributarios, es decir, debe precisar cual es el objeto, los sujetos, tasas, tarifas, bases, pagos, infracciones, sanciones e hipótesis normativas de las contribuciones, las cuales deberán formularse en preceptos normativos formal y materialmente legislativos, como vimos en el párrafo anterior.

El ánimo del legislador, por virtud de tal principio de legalidad, es pues, no solamente, el que las contribuciones se encuentren contenidas en una Ley, sino el que la Ley en que se encuentren contenidas -- las obligaciones a contribuir, contengan inequívocamente los caracteres esenciales de la contribución, de tal forma, que no quede margen de duda para el sujeto pasivo y la autoridad exactora no aplique a su libre albedrío la Ley tributaria, sino que siga los parámetros de legalidad contenidos obligatoriamente, por virtud de dicho principio, en la Ley tributaria.

Considero que el principio de legalidad tributaria, se encuentra per-

fectamente conceptualizado en la jurisprudencia de la Suprema Corte de --  
Justicia de la Nación, que a continuación nos permitimos transcribir:

"IMPUESTOS.- PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE.- CCN-  
SAGRA LA CCNSTITUCION FEDERAL.- El principio de legalidad se  
encuentra claramente establecido por el artículo 31 Constitu-  
cional, al expresar, en su Fracción IV, que los mexicanos de-  
ben contribuir para los gastos públicos "de la manera propo-  
cional y equitativa que dispongan las Leyes", y está además,  
minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diver-  
sos preceptos que se refieren a expedición de la Ley General  
de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se ca-  
usarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca.  
Por otra parte, examinando atentamente este principio de le-  
galidad, a la luz del sistema general que informan nuestras  
disposiciones constitucionales en materia impositiva y de ex-  
plicación racional e histórica, se encuentra que la necesi-  
dad de que la carga tributaria de los gobernados esté esta-  
blecida en una Ley, no significa tan solo que el acto crea-  
dor del impuesto deba emanar de aquel poder que conforme a -  
la Constitución del Estado que está en cargado de la función  
legislativa -ya que así se satisface la exigencia de que se-  
an los propios gobernados, a través de sus representantes, -  
los que determinen las cargas fiscales que deber soportar-,  
sino fundamentalmente, que los caracteres esenciales del im-  
puesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tri-  
butaria, estén consignados de manera expresa en la Ley, de -  
tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las au-  
toridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisi-  
bles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la  
relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma  
cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado y a  
la autoridad no quede otra cosa sino aplicar las disposicio-  
nes generales de observancia obligatoria, dictadas con ante-  
rioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo de-  
más, es consecuencia del principio general de legalidad, con-  
forme al cual, ningún órgano del estado puede realizar actos  
individuales que no estén previstos o autorizados por dispo-  
sición general anterior, y está reconocida por el artículo -  
14 de nuestra Ley fundamental. Lo contrario, es decir, la ar-  
bitrariedad en la imposición, la impresibilidad en las car-  
gas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo  
legal, debe considerarse absolutamente prohibido en el régi-  
men Constitucional mexicano sea cual fuere el pretexto con -  
que preterda justificarse".

5a. Ep., T. LXXXI, p. 5753, Amparo Administrativo en rev. --  
5605/43, Hernández Reyes Ramón, 20 de noviembre de 1944, una-  
nimidad de 5 votos. Ponente: Nicolás Guerrero.

### E) Principio de Proporcionalidad.-

Este principio, que es una de las bases más importantes del sistema tributario en México, debe atender fundamentalmente, como ya vimos en el capítulo anterior, a la capacidad económica del destinatario, es decir, a la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

Por su parte el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, señala que el principio de proporcionalidad se conceptúa de la siguiente manera: "En un aspecto general, es la relación de conformidad que existe entre el todo y cada una de sus partes o de cosas relacionadas entre sí. En el derecho tributario este principio exige que la carga impositiva derivada de los gastos públicos se ajuste a la capacidad contributiva de los sujetos obligados.

Descansa en la noción de justicia impositiva, pues lo deseado es que el aporte no resulte desmesurado en relación con la riqueza del sujeto. Este principio coincide con el de capacidad de pago, la que generalmente, ha sido medida en base a las rentas y a la riqueza".

Para el maestro Fritz Neumark,<sup>15</sup> el principio de proporcionalidad es: "el principio de fijación y distribución de las cargas tributarias según la capacidad individual de pago de los contribuyentes que exige que las cargas fiscales imputables en conjunto al individuo se estructuren de tal manera, después de tener en cuenta todos los factores --

---

15 Op. cit. pág. 60.

personales de importancia para los indicadores de la capacidad tributaria, reflejen la proporción de las capacidades individuales de pago y, en consecuencia que las pérdidas ocasionadas al individuo por la imposición, en cuanto a su disponibilidad económico-financiera, puedan ser consideradas como igualmente onerosas en términos relativos".

De lo que hemos visto con antelación, tenemos que el principio de proporcionalidad, se traduce en que para la validez de las normas que contengan cargas impositivas, estas deben ser proporcionales, es decir, que deben atender indiscutiblemente a la capacidad económica de los sujetos a que vaya destinada la norma tributaria.

Lo anterior equivale como vimos en el capítulo anterior, a que la norma que contenga la carga impositiva debe aplicarse de tal forma que no se destine a todos los sujetos pasivos aplicándoles una tasa igual siendo que su capacidad contributiva es diferente, sino que debe aplicarse por igual únicamente a los sujetos pasivos que tengan igual capacidad contributiva, creando al efecto diferentes cargas impositivas atendiendo a las capacidades individuales de pago; de lo que se infiere, que quienes tengan mayores posibilidades económicas paguen tarifas superiores que quienes tienen menor capacidad contributiva, quienes deberán pagar una tarifa menor, debiendo ser congruentes las diferentes tarifas entre sí, entre todos los diferentes niveles de capacidad económica con el objeto de respetar el principio de proporcionalidad.



#### F) Principio de Equidad.-

Este principio, considero que es uno de los pilares de nuestro sistema impositivo, y que pese a ello, es un principio que no se ha comprendido y entendido en toda su amplitud, ni por la doctrina, ni por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Desde el punto de vista tanto de la doctrina, como de la Suprema Corte, el principio de equidad, radica medularmente en la igualdad ante la misma Ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo cual se traduce en que el impacto del tributo debe ser el mismo para todos aquellos sujetos comprendidos en la misma situación.

En el mismo orden de ideas, atendiendo a lo expresado en el párrafo anterior, el legislador deberá tomar en cuenta el impacto que causare la norma impositiva que crea, en los sujetos pasivos a los que vaya destinada, los cuales con base en el principio de proporcionalidad deberán encontrarse en una situación de igualdad en cuanto a capacidad económica para que sea igual el esfuerzo que hagan dichos sujetos pasivos al momento de extinguir su obligación.

Por mi parte, considero que el principio de equidad desde el punto de vista que lo contemplan tanto la doctrina como la Suprema Corte, está incompleto, ya que no contemplan el principio de equidad en su amplitud.

Desde mi punto de vista, considero que en atención al texto constitu-

cional el principio de equidad tiene dos partes.

La primera parte del principio de equidad, consiste en que el legislador, al momento de establecer y aprobar una contribución, debe, por virtud del citado principio, tomar en cuenta las situaciones particulares de los sujetos pasivos a quienes va destinada la contribución, debiendo elaborar un análisis real y profundo de los alcances que tendría la aplicación de tales disposiciones en dicho núcleo de sujetos pasivos.

La segunda parte del principio de equidad, de conformidad con el texto del artículo en análisis, es la que atiende a que las normas tributarias, ya establecidas como tales, e independientemente de que para su creación deben ser, como requisito de validez, equitativas, debe así mismo observarse tal equidad para su aplicación a los sujetos a los que vayan destinadas, es decir, que deben aplicarse de manera equitativa.

Lo anterior, quiere decir que el principio de equidad debe observarse también en la aplicación de la norma impositiva, tomando en cuenta al efecto las particulares condiciones del destinatario de dicha norma.

### 3.- GARANTIAS CONTENIDAS EN EL TEXTO DEL ARTICULO 34 FRACCION IV CONSTITUCIONAL.-

Desde el punto de vista de la doctrina, y particularmente desde el --

punto de vista del Licenciado Emilio Burgoa Orihuela,<sup>16</sup> "...parece -- ser que la palabra "garantía" proviene del término anglosajón "warrant" o "warrantie", que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar (to warrant), por lo que tiene una connotación muy amplia. "Garantía" equivale, pues, en su sentido lato, a "aseguramiento" o "afianzamiento", pudiendo denotar también "protección", --- "respaldo", "defensa", "salvaguardia", o "apoyo". Jurídicamente el vocablo y el concepto "garantía" se originaron en el derecho privado, - teniendo en el las asepsiones apuntadas".

"... El concepto "garantía" en derecho público ha significado diver-- sos tipos de seguridades o protecciones en favor de los gobernados -- dentro de un Estado de derecho, es decir, dentro de una entidad política estructurada y organizada jurídicamente, en que la actividad del gobierno está sometida a normas preestablecidas que tienen como base de sustentación el orden constitucional. De esta guisa, se ha estimado, incluso por la doctrina, que el principio de legalidad, el de división o separación de poderes, el de responsabilidad oficial de los funcionarios públicos, etc., son garantías jurídicas estatuidas en beneficio de los gobernados; afirmandose también que el mismo concepto se extiende a los medios o recursos tendientes a hacer efectivo el imperio de la ley y del derecho".

Como vemos, el concepto genérico de garantía que nos dá el Doctor Burgoa, encaja perfectamente con lo que entendemos por garantía que encontramos contenidas en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitu

---

16 "Las Garantías Individuales", Editorial Porrúa, S.A.. México 1988. Pág. 56.

cional, sin embargo, el hecho de que el citado artículo no esté comprendido dentro del Capítulo Constitucional de Garantías, y que con tal virtud, se ha suscitado polémica en el sentido de si se debe o no considerar que del texto del multicitado artículo 31 pueden emanar Garantías en el estricto sentido Constitucional, es un tema que analizaremos detenidamente en el capítulo siguiente, por lo que a continuación, dando por sentado que constituyen verdaderas garantías tributarias las que encontramos contenidas en el texto del aludido artículo 31 Constitucional, veremos lo que entendemos por cada una de las que observamos en tal numeral.

#### A) Garantía de Legalidad Tributaria.-

La garantía mencionada, no es otra cosa que el derecho que la Constitución Federal establece en beneficio de los sujetos obligados a contribuir, para el efecto de que, en primer lugar, la contribución se establezca en una Ley formal y materialmente legislativa, y en segundo lugar, que en dicha Ley se establezca de manera inequívoca, cada uno de los elementos jurídicos de la contribución, es decir, que dicha Ley debe precisar el objeto, el sujeto, la tasa, la tarifa, la base, la forma de pago, las infracciones, las sanciones y las hipótesis normativas de la contribución.

De lo expresado con antelación, tenemos que cuando en una contribución formal y materialmente legislativa ( salvo las excepciones señaladas en la propia Constitución ), no se fijan de manera clara y pre-

cisa alguno o varios de los elementos jurídicos de la contribución, dicha carga impositiva estará viciada de inconstitucionalidad, aún -- cuando en dicha Ley se facultare a la autoridad exactora a establecer tales elementos.

Con apego a tal garantía, el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación establece:

"Artículo 5.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las -- mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

...".

#### B) Garantía de destino de la Contribución.-

Por virtud de ésta garantía, se asegura al sujeto pasivo de la obligación tributaria, que el monto de sus erogaciones por concepto de contribuciones, serán destinadas a sufragar el gasto público, el cual se finca en el presupuesto formulado con base en la Constitución.

Ahora bien, esta garantía delimita la función del Estado no solo a -- que efectivamente el ánimo del legislador al crear la Ley impositiva sea que dicha contribución se vaya a destinar al gasto público, sino que efectivamente se acredite al gobernado que su aportación con carácter de contribución, fué destinada al gasto público y no a otra -- cosa, y que el, o los servicios públicos que tengan su apoyo en dicho

gasto, efectivamente fueron prestados.

#### C) Garantía de Proporcionalidad.-

Esta garantía, contenida en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, contiene el derecho de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, que les asegura que las contribuciones que tengan -- que pagar por virtud de su obligación impositiva, deben encontrarse -- fijadas según su capacidad económica, es decir, a través de esta garantía tributaria, se exige que las contribuciones correspondientes a un conjunto de individuos se estructuren teniendo en cuenta los indicadores de la capacidad económica o contributiva de tal núcleo, reflejando la proporción de las capacidades económicas, atendiendo a los -- ingresos, la capacidad económica, y la capacidad de pago de los destinatarios de la carga que se establezca.

Así mismo, por virtud de esta garantía, e independientemente de que -- las cargas impositivas se estructuren de tal forma que se destinen a diferentes núcleos de sujetos pasivos atendiendo a la capacidad de cada núcleo, debe ser congruente la tasación aplicable a cada núcleo, -- es decir, debe existir una proporción entre las distintas tasaciones que se apliquen atendiendo a la capacidad de los sujetos.

#### D) Garantía de Equidad.-

Este concepto, como garantía tributaria, tiene dos aspectos desde mi

punto de vista, el primero atiende a que, es el inalienable derecho - por virtud del cual las Leyes impositivas deben ser equitativas, por lo que para la validéz constitucional de estas, debe tomar en cuenta el legislador las particulares condiciones y situaciones de los sujetos pasivos a quienes vaya destinada la contribución, debiendo estudiar los alcances que tendría la aplicación de tal disposición en cada núcleo de sujetos pasivos, independientemente de que por virtud de la garantía de proporcionalidad, se establezcan atendiendo a las diferentes capacidades económicas de los obligados, pero sin dejar de observar el impacto que tendría la aplicación de la norma impositiva -- que se pretenda imponer.

El segundo aspecto de esta garantía constitucional, atiende a que la Ley material y formalmente legislativa, ya establecida, debe aplicarse de manera equitativa, atendiendo a las particulares condiciones -- del destinatario de la norma.

Esta concepción de la garantía de equidad que observamos en el texto del artículo en análisis, va más allá del aspecto meramente legislativo que se le concede al numeral citado, pero si se analiza correctamente, el texto del mismo nos habla al mismo tiempo, tanto de que las Leyes que contengan la contribución a cargo de los sujetos obligados deben ser equitativas, como de que la aplicación de dichas Leyes debe ser de manera equitativa, de lo que se concata, no solo que la Ley impositiva debe contener cargas equitativas, sino que la aplicación - de dichas cargas, debe ser también de manera equitativa.

Lo anterior, se traduce en que para la aplicación de la Ley impositiva, se debe atender a las particulares condiciones del obligado directo de la carga tributaria, es decir, del sujeto pasivo en particular, y dicha garantía, comprende, por supuesto, a todos los obligados, aún cuando que es una garantía destinada a cada sujeto en particular.



## CAPITULO V

### "CONSTITUCIONALIDAD DE NUESTRO SISTEMA IMPOSITIVO"

- 1.- INTRODUCCION
- 2.- LA POTESTAD TRIBUTARIA
- 3.- NUESTRO SISTEMA IMPOSITIVO
- 4.- EL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL COMO  
GARANTIA INDIVIDUAL EN MATERIA IMPOSITIVA

## CAPITULO V.-

### "CONSTITUCIONALIDAD DE NUESTRO SISTEMA IMPOSITIVO".

#### 1.- INTRODUCCION.-

El objeto del presente capítulo, es dilucidar la cuestión inherente a la Constitucionalidad de nuestro sistema impositivo, es decir, si este, como estructura económica y política de nuestro sistema jurídico-político-social, cuya función es la más amplia y basta de la Federación, ya que tiene intervención directa en todo el sistema administrativo de nuestra Nación, así como con todos los poderes de la Federación, como son el poder legislativo, en el aspecto de la creación de leyes, reforma y vigencia de las mismas; el poder ejecutivo, con quien tiene ingerencia directa en la aplicación de las cargas tributarias, así como algunos aspectos especiales que la Constitución le otorga a tal poder; el poder judicial, con quien tiene ingerencia directa en la impartición de justicia tributaria, la interpretación de las normas y sus alcances jurídicos.

Así pues, la cuestión a tratar, es analizar si la administración pública Federal se rige por los criterios contenidos en nuestra Carta Magna que señalan cuales son las pautas que debe seguir nuestro sistema impositivo o fiscal, así como si efectivamente se ejercen correctamente las facultades conferidas por la Constitución a la Federación, y si no son transgredidas las prerrogativas que otorga la Carta Funda

mental a los gobernados, mismas que delimitan las funciones del Estado.

En ese sentido de ideas, veremos a continuación, si efectivamente --- nuestro sistema impositivo se rige por los parámetros establecidos en nuestra Ley Fundamental, en un aspecto que atiende a la aplicación y creación de las cargas impositivas, así como también veremos aspectos que tienen ingerencia directa con nuestro sistema impositivo, y la -- particular forma en que consideramos deben ser tomados tales aspectos atendiendo a lo dispuesto por nuestra Constitución.

Desgraciadamente el espacio no es lo suficientemente amplio para poder analizar todos y cada uno de los aspectos de nuestro sistema fiscal, sin embargo hablaremos de los puntos que consideramos más importantes para el correcto desempeño de la función tributaria en nuestro país.

## 2.- LA POTESTAD TRIBUTARIA A LA LUZ DEL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL.-

Conforme a lo señalado por el Licenciado Faúl Rodríguez Lobato,<sup>17</sup> "La Potestad Tributaria del Estado es el poder jurídico del estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos. El Poder tributario es exclusivo del Estado y este lo ejerce en primer lugar, a través del poder Legislativo, pues en observancia del principio de legalidad este poder expide

---

17 "Derecho Fiscal", Editorial Harla, México 1986, segunda edición, pag.

las Leyes que establecer los tributos y que deben conterer los elementos esenciales de los mismos; en segundo lugar, a través del poder Ejecutivo, pues este debe aplicar la Ley Tributaria y proveer en la esfera administrativa para su cumplimiento y en ocasiones, cuando está facultado por la Ley, que debe dirimir las controversias entre la administración y el gobernado que surgen con motivo de la aplicación de la Ley impositiva; y, finalmente, a través del poder judicial, cuando este dirime las controversias entre la administración y el gobernado o entre el poder legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la Constitucionalidad de la actuación de dichos poderes, es decir, el administrativo o ejecutivo y el legislativo.

Observamos, entonces, que la potestad tributaria del estado comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, para cuyo ejercicio el estado tiene facultades de legislación, de reglamentación, de aplicación, de jurisdicción y de ejecución que ejercen los poderes legislativo, ejecutivo y judicial, según la competencia que les confieren la Leyes".

Ahora bien, como hemos mencionado en el cuerpo de la presente investigación, la Potestad Tributaria del Estado, emana o surge de la Constitución, que confiere facultades al Estado tanto de legislación, como de reglamentación, aplicación, de jurisdicción y de ejecución en la materia de impuestos, y dicha Potestad Tributaria, emana de manera directa del artículo 31 Fracción IV Constitucional que le otorga y confiere facultades al Estado para legislar, aplicar y ejecutar en materia de contribuciones al establecer la obligación contributiva; no

obstante existen dentro de la Constitución, diversos preceptos que -- confieren facultades al Estado para legislar en materia impositiva, -- tales como los artículos 72 inciso h) y 73 Fracción VII, es decir, -- que confieren al Estado una Potestad Tributaria, sin embargo la Potes tad Tributaria debidamente entendida como tal, con todos los elemen-- tos que se precisan y contienen en relación a tal Potestad, nacen en estricto sentido, del contenido del artículo 31 Fracción IV Constitu-- cional.

En el mismo orden de ideas, tenemos pues, que, efectivamente, la Cons titución General de la República a través de los numerales que cita-- mos en el párrafo anterior, crea y otorga al Estado la Potestad Tribu-- taria, que como ya vimos es la facultad que se otorga al Estado para legislar, aplicar, juzgar, ejecutar y en una palabra administrar en -- la materia impositiva, sin embargo, tal Potestad, debe ser ejercida -- de conformidad con los propios lineamientos señalados en las leyes -- que crean tal Potestad, lo que no puede transgredir ni pasar por al-- to, toda vez, que tales artículos no le otorgan al Estado facultades omnimodas, ni mucho menos, otorgan facultades a las autoridades exac-- toras para que apliquen la norma arbitrariamente, toda vez, que al -- mismo tiempo que otorgan facultades al Estado, también señalan expre-- samente las bases intransgredibles sobre las que el Estado debe ac-- tuar y manejarse en el desempeño del ejercicio de las facultades que la Constitución le confiere, además de otorgarle también al obligado de la carga tributaria que corresponde (por virtud de la Potestad Tri-- butaria que emana de la Constitución), manejar y aplicar al Estado, -- diversas prerrogativas, garantías y derechos inalienables, que as<sup>u</sup>mis

no debe tomar en cuenta y respetar el Estado en el desempeño de la Potestad Tributaria que le otorga la Constitución.

En virtud de lo anterior, veremos cuales son los límites de la Potes-  
tad Tributaria, señalados por la propia Constitución, atendiendo por  
principio de cuentas al orden en que se encuentran en la Carta Magna  
los preceptos que crean la Potestad Tributaria.

Por principio de cuentas, tenemos al artículo 31 Fracción IV Consti-  
tucional, que es el que crea directamente la Potestad Tributaria enten-  
dida como tal, toda vez que en su texto crea la obligación a contri-  
buir, que dicha contribución sera en favor del Estado, y que debe es-  
tar contenida en una Ley, con lo cual crea la facultad legislativa en  
materia impositiva, cuestiones que ya vimos detenidamente en el cuer-  
po de la presente investigación, por lo que consideraremos tenerlas -  
por aquí expresadas pra obviar repeticiones.

Sin embargo, dicho numeral, al mismo tiempo que otorga facultades y -  
establece Potestades en favor del Estado, tambien otorga prerrogati--  
vas dentro de las que se deberá manejar el Estado no debiendo nunca -  
pasar por alto tales derecho inalienables de lo gobernados, tales de-  
rechos fundamentales dentrode los que debe regir su actuación la Admi-  
nistración Pública, tenemos los siguientes: la Ley impositiva, debe -  
ser una Ley material y formalmente legislativa, el destino de la car-  
ga tributaria, debe ser el gasto público, exclusivamente, dichas car-  
gas deben establecerse en la Ley de manera proporcional, y debe, así  
mismo, establecerse en la Ley de manera equitativa, y aplicarse tam--

bier de manera equitativa, derechos y prerrogativas que de igual forma vimos detalladamente en el cuerpo de la presente tesis, pero que no podemos dejar de mencionar como limite de actuación de la Federación en el campo del sistema impositivo, toda vez que como expresamos con antelación, la Potestad Tributaria, no es una Potestad omnimoda que permita al Estado crear, aplicar y sancionar, todo tipo de cargas fiscales que se le ocurra, o imponer criterios que le convengan y no que sustenten su base en límites que la propia Constitución le fija, por lo que es de vital importancia que se conozcan de manera correcta y cierta cuales son los límites y facultades tanto del Estado, como los derechos y obligaciones de los sujetos pasivos de la obligación de contribuir.

Por lo que en tal virtud, baste mencionar cuales son los límites sobre los que se tiene que conducir el Estado, los cuales se encuentran contenidos en el artículo 31 Fracción IV Constitucional, y que han quedado precisados en párrafos anteriores, y explicados detenidamente en el cuerpo del presente trabajo, así como baste también enunciar las prerrogativas y derechos en favor de los gobernados en cuestión impositiva, como han quedado enunciados en párrafos anteriores.

Atento a lo expresado, tenemos que los límites de actuación de la Potestad tributaria, son, tanto los lineamientos señalados por el artículo que la crea, como los derechos consignados en favor de los gobernados, los cuales no pueden ser transgredidos por la autoridad, sea cual sea esta autoridad, que intervenga en cualquiera de los procesos contenidos en la Potestad tributaria; lo anterior, tiene su base en -

el artículo 31 Fracción IV Constitucional, sin embargo, como mencionábamos con antelación, existen también otros preceptos Constitucionales que sancionan la Potestad Tributaria, por lo que a continuación, veremos que es lo que nos señalan tales preceptos.

El artículo 72 inciso h) de la Carta Magna nos señala lo siguiente:

"Artículo 72.- Todo proyecto de Ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.

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

..."

Como vemos de la lectura del precepto Constitucional transcrito, además de los límites de la "Potestad Tributaria", contenidos en el artículo 31 Fracción IV Constitucional, encontramos en el mencionado numeral, como límite de actuación de la Potestad Tributaria, el que la formación de Leyes o decretos que versen sobre contribuciones o impuestos, deben comenzar en la cámara de diputados, que es condición - "sine qua non" de los impuestos o contribuciones, para su legal existencia y subsistencia de conformidad con nuestra Ley Fundamental.

Lo anterior, confirma una vez más lo que mencionábamos en los párrafos finales del Capítulo III del presente trabajo, en el sentido de -



que, definitivamente, el legislador de 1917, era realmente capáz y entendido en tanto de los principios que confería en materia impositiva en el cuerpo de la Constitución, como de la situación dentro de la -- que debían crearse y darse las contribuciones; lo que mencionamos con base en que si precisamente el legislador dispuso que fuera la cámara de diputados quien iniciara y estudiara los proyectos de Leyes o decretos en materia de impuestos y contribuciones, fué precisamente, debido a que es la cámara de diputados, la que representa directamente los intereses de los gobernados; situación que por supuesto, no se debe a la casualidad, ni a un tecnicismo utilizado arbitrariamente por el legislador, sino a que ese es precisamente el ánimo del legislador en el sentido de que sean los mismos gobernados, a través de sus representantes en el congreso, quienes se señalen que cargas impositivas van a pagar o tributar.

Entonces, tenemos que en la esfera federal, la creación de la Ley fiscal es igual al de cualquier otra Ley, a excepción de la Ley que vérese sobre contribuciones o impuestos, es decir, la Ley impositiva, misma que debe iniciarse en la cámara de diputados, de conformidad con el mencionado precepto Constitucional, de donde resulta, que los Senadores se encuentran impedidos para iniciar Leyes tributarias.

En consecuencia, las facultades para la iniciación de Leyes tributarias, la tienen solamente la cámara de diputados, la presidencia de la República, conforme al artículo 70 Fracción I, de nuestra Carta Magna, y las Legislaturas de los Estados integrantes de la Federación.

Por su parte, el artículo 73 Fracción VII Constitucional, nos señala lo siguiente:

"Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

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

...".

De conformidad con el texto del citado artículo, la Potestad Tributaria, cuenta con otro límite en su actuación, que será que solamente se impongan cargas tributarias que sirvan para cubrir el presupuesto de egresos, el cual fijará anualmente el propio Congreso de la Unión tomando en cuenta el presupuesto de ingresos de la Federación, sin -- embargo, el ánimo del legislador es que precisamente, el límite de -- las cargas contributivas a cargo de los gobernados debe ser, que únicamente se fijen cargas impositivas que cubran el presupuesto, de lo que se deduce, que si en un año fiscal, las cargas impuestas son mayo res que el presupuesto considerado por el Congreso de la Unión, en es tricto sentido jurídico, se debería devolver al contribuyente, propor cionalmente a su aporte, las cantidades que fueron pagadas de más, -- situación que nunca hemos visto en nuestro país, debido a que ni si-- quiera se rinde anualmente un balance de ingresos y egresos en forma, que efectivamente deje sin duda alguna al contribuyente del destino - específico de su aportación, así como de si sobre o no presupuesto, - situación que pasamos por alto siempre, debido a que no conocemos cer teramente el campo de aplicación legal de nuestro sistema impositivo.

Así pues, de todo lo que hemos visto con antelación, podemos deducir sin temor a equivocarnos, que no son debidamente contemplados los lineamientos Constitucionales en materia impositiva, debido a que no conocemos las normas fundamentales que los regulan, ni los derechos que como sujetos pasivos del impuesto tenemos, y que podemos hacer exigibles en todo tiempo y lugar, como veremos en puntos siguientes, que se refieren ya directamente a nuestro sistema impositivo como tal, -- con base en la Potestad Tributaria.

### 3.- NUESTRO SISTEMA IMPOSITIVO.-

Hemos visto que nuestro sistema impositivo, así como la Potestad Tributaria del Estado, comprenden la actividad más grande que tiene la Federación, o el Estado, que comprende la Administración Pública Federal, así como que implica de manera directa la intervención de los -- tres Poderes de la Unión, sin embargo, tratar la intervención Constitucional de todas y cada una de las Autoridades, y funciones de estas sería materia de un tratado jurídico completo, el cual no cumpliría -- con los requisitos de la presente investigación, y no sería suficientes el espacio que tenemos, por lo que haremos referencia únicamente a la cuestión que atañe directamente a las cargas impositivas de nuestro sistema tributario.

En tal virtud, es preciso recordar, como ya vimos, que el Código Fiscal de la Federación, ordenamiento que regula la Potestad Tributaria

que emana directamente del artículo 31 Fracción IV Constitucional, -- clasifica a las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que ya vimos -- como las define el propio Código Fiscal.

Siendo como lo es, que todas las contribuciones tal como las clasifica el Código Fiscal, independientemente de como las define el propio código, e independientemente de la naturaleza jurídica que adquieren por virtud de como son definidas por el propio código citado, tienen todas una misma fuente de la que emanan, y esta fuente es la obligación a contribuir por parte de los mexicanos que contenida está en el artículo 31 Fracción IV Constitucional, razón por la que en estricto derecho, deben todas las contribuciones, de sustentar sus bases en -- los mismos principios jurídicos contenidos en la Ley fundamental de la que surgen todas, así como contener implícitos, los mismos derechos que la Ley otorga a los sujetos pasivos de la obligación tributaria, de tal suerte, que aún cuando la diferente clasificación de contribuciones que se encuentra contenida en nuestras Leyes fiscales e impositivas tenga una naturaleza jurídica distinta, todas las contribuciones tienen que ser elaboradas o creadas y aplicadas de la misma manera a los sujetos pasivos de la obligación tributaria, y tienen -- que ser de igual forma, tomados en cuenta los mismos criterios de aplicación.

Pese a lo anterior, las contribuciones en nuestro país no son creadas ni aplicadas con criterios uniformes, tal vez debido a que cada contribución, tiene una naturaleza jurídica distinta, pero a pesar de lo

anterior, y tomando en cuenta que cada contribución, atendiendo a su naturaleza jurídica deberá ser creada y aplicada de acuerdo a criterios distintos, debe ser, tomando en cuenta lo que establece nuestra Ley Fundamental, uniformes en el sentido de que deben contener implícitos los principios y garantías, así como los lineamientos que la -- Ley Fundamental establece, sin embargo, veremos a continuación, que los criterios de aplicación de la norma impositiva, son distintos en todos los sentidos, a pesar de lo que señala nuestra Ley Fundamental.

Efectivamente, dentro de nuestro sistema impositivo, nos encontramos con diferentes criterios de tasación, que difieren unos a otros, en cuanto a la forma de pago del impuesto, así como de la carga que debe pagar el sujeto pasivo de la obligación tributaria, dichos criterios los podemos señalar desde dos puntos de vista, el primero, atendiendo a la forma de pago o forma de la carga tributaria, y el segundo, atendiendo al tipo de impuesto.

Atendiendo a la forma de pago, los impuestos son:

DE CUOTA FIJA.- Este tipo de impuestos, son los que establecen la cantidad exacta que debe pagarse por base unitaria gravable, o por un derecho o contribución específico.

DE CUOTA PROPORCIONAL.- Este tipo de impuestos, será aquel que atienda a que habiendo dos cantidades, haciendo una de ellas un cierto número de veces mayor o menor, la otra resulte el mismo número de veces mayor o menor, por lo que aplicando tal razonamiento el impuesto será

proporcional cuando se señale un porcentaje aplicable a la base gravable, de tal forma, que cualquiera que sea el valor de la base, el obligado, sea cual fuere su capacidad contributiva, siempre pagará el mismo porcentaje sobre su particular base gravable.

DE CUOTA PROGRESIVA.- En este tipo de impuestos, la cuota a pagar se incrementará en la proporción que aumente la base gravable, es decir, la cuota progresiva aumenta al aumentar la base imponible, de suerte que con la cuota progresiva, aumenta el impuesto en relación con el valor gravado.

DE CUOTA REGRESIVA.- En este tipo de impuestos, pasa exactamente lo contrario que en los anteriores, toda vez que al aumentar la base gravable, disminuye la carga tributaria.

En nuestro sistema impositivo, encontramos de manera genérica estos cuatro tipos de impuestos, los que consideramos que no se apegan al contenido de lo dispuesto por la Constitución, toda vez que no se apegan a los principios contenidos en dicho ordenamiento.

Efectivamente, tomando en cuenta que las Leyes y disposiciones de carácter legal en que se encuentren contenidas tales cargas impositivas fueran ordenamientos que cubran los requisitos de legalidad y destino de la contribución, así como el de generalidad que en materia impositiva se encuentran contenidos en nuestra Carta Magna, tales disposiciones tributarias, violarían de manera flagrante el principio de proporcionalidad contenido en nuestra Ley Fundamental, debido a que no

estarian destinados los anteriores tipos de impuestos a individuos --  
cor una misma capacidad económica o contributiva.

Si bien los impuestos que se salvan de lo anterior, serían los que es-  
tablecer o fijan cuotas proporcionales, ya que es ese y no otro el --  
ánimo del legislador, las contribuciones de cuota fija, así como las  
de cuota progresiva, son carentes de toda constitucionalidad, y vio--  
lan de manera evidente, al igual que las de cuota regresiva, los prin-  
cipios que en materia tributaria, otorga la Constitución a los suje-  
tos pasivos de las cargas tributarias.

Tal afirmación, tiene su base en que las contribuciones de cuota fi--  
ja, las cuales van destinadas a todos los sujetos pasivos que se en--  
cuadren en la hipótesis normativa prevista en la Ley impositiva, son  
contribuciones que tasan de la misma forma a todos los obligados sin  
atender a su particular capacidad económica, es decir, que todas las  
personas que por virtud de la Ley resulten obligadas al pago de tal -  
contribución, deberán pagar el mismo importe, lo cual definitivamente  
viola en perjuicio de los sujetos pasivos de la obligación impositiva  
el contenido de lo dispuesto por el artículo 31 Fracción IV Constitu-  
cional, toda vez que pasa por alto de manera cierta y evidente el ---  
principio de proporcionalidad, que precisa que las contribuciones de-  
ben establecerse en la Ley de manera proporcional, no aplicando car--  
gas iguales a los desiguales.

Asimismo, las contribuciones de cuota progresiva y cuota regresiva --  
son contrarias a lo que dispone el numeral citado, toda vez que si --

bien el aumento o disminución de la base gravable, para efectos de fijar el monto de la contribución, debe ser proporcional, la cuota, progresiva o regresiva, contraviene directamente el contenido del antes citado precepto Constitucional, ya que va en incremento o decremento la cuota que debe pagar el sujeto obligado, de tal suerte, que si tomáramos las cantidades que en realidad de impuestos deben pagar los sujetos obligados, uno que pague con cuota progresiva menor a otro que pague con cuota progresiva mayor, y los dividimos en el número de veces que se haya incrementado o disminuido la base gravable, definitivamente existirá una desproporción en la tasa aplicada a cada base gravable, por lo que es contraria tal forma de tributar a lo que dispone el multicitado artículo 31 Fracción IV Constitucional, toda vez que probada la desproporcionalidad de las contribuciones de cuota progresiva y regresiva, no puede tomarse por proporcional tal contribución, aún cuando la forma en que se incremente la tasa, haya sido de manera proporcional, ya que la contribución en sí misma, resultaría a todas luces no proporcional.

Ahora bien, es preciso señalar que tipo de contribuciones corresponden a cada tipo de cuota, por lo que a manera de ejemplo, señalamos las siguientes: dentro de las contribuciones de cuota fija, encontramos el pago del 50% de los derechos que cobran tanto la Federación, como los Estados y Municipios, tales como los derechos de alumbrado público, los derechos por uso de autopistas y vías Federales, los derechos de alcantarillado y en muchos casos, los derechos por uso de energía eléctrica, etc.; dentro de las contribuciones de cuota proporcional, encontramos la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que fija -



que fija un porcentaje parejo sobre los actos y actividades que grava dicha Ley, la Ley del Impuesto Sobre Nominas, etc.; dentro de las contribuciones de cuota progresiva y cuota regresiva, encontramos la Ley del Impuesto sobre la Renta, que incrementa las tasas en la medida -- que se incremente la base gravable, las cuotas del Seguro Social, --- etc.; así como muchas contribuciones que se encuentran contenidas en nuestro sistema impositivo, que adolecen, al igual que las menciona-- das, de vicios en la elaboración, así como en la aplicación de las -- mismas.

Por otra parte, atendiendo al tipo de contribución, nos encontramos - con dos tipos de esta, que son las contribuciones directas y las contribuciones indirectas.

CONTRIBUCIONES DIRECTAS.- Son aquellas que inciden directamente en el patrimonio del sujeto obligado por virtud de la Ley, y que dicho sujeto obligado no puede trasladar a otro sujeto pasivo.

CONTRIBUCIONES INDIRECTAS.- Serán aquellas, que al contrario de las - anteriores, el sujeto pasivo puede trasladar a otros sujetos pasivos, de manera que aparentemente no sufre el impacto de la carga tributa-- ria en forma directa.

De igual forma, en nuestro sistema tributario, encontramos este tipo de contribuciones, en el entendido, de que independientemente de la - anterior clasificación y las contribuciones que entrarían en ella, - también en esta clasificación encontramos distintas contribuciones, -

como contribuciones directas, encontramos el Impuesto sobre la Renta, las aportaciones de Seguridad Social, diferentes derechos, etc.; dentro de las contribuciones indirectas, encontraríamos al Impuesto al Valor Agregado, entre otros, sin embargo, parecería ser que un gran porcentaje de las contribuciones implementadas en nuestro sistema impositivo, son de carácter indirecto, toda vez que infieren directamente en el patrimonio y en la capacidad económica de los gobernados, al grado que corresponde pagar contribuciones hasta a los menores de edad, que en estricto derecho, no son sujetos de obligaciones y derechos sino hasta alcanzar la mayoría de edad, y para muestra de ello, independientemente de todas las cargas fiscales que ya van contempladas en los precios de las mercancías y productos que adquiere la población diariamente, todos los bienes que adquieren los menores de edad llevan la contribución del impuesto al Valor Agregado, situación que difiere con el ánimo de la Ley Fundamental, ya que estaría violando de manera flagrante el principio de proporcionalidad que deben contener las Leyes impositivas, toda vez que no se estaría atendiendo a la situación particular del destinatario del impuesto.

Por lo que de todo lo anterior, podemos concluir, sin temor a equivocarnos, que nuestro sistema impositivo realmente está plagado de vicios desde su creación, toda vez que las cargas impositivas no se encuadran en la norma que crea la Potestad para crearlas, y tal parecería que las Autoridades sí tuvieran facultades omnimodas para la elaboración de cargas impositivas, y que no hubiera un límite en la propia Ley que permite su creación.

#### 4.- EL ARTICULO 31 FRACCION IV CONSTITUCIONAL COMO GARANTIA INDIVIDUAL EN MATERIA IMPOSITIVA.-

Ahora bien, en el mismo orden de ideas que señalabamos en el capítulo anterior, tenemos que para poder erradicar los vicios de que adolece nuestro sistema tributario, tendríamos que empezar por conocer más a fondo los derechos que contiene nuestra Constitución al respecto, sin embargo, consideramos que estos derechos y prerrogativas contenidos en nuestra Ley Fundamental no podían ser exigidos de manera cierta e inequívoca si no se considera, por parte de las Autoridades encargadas de la impartición de justicia, que el artículo 31 Fracción IV --- Constitucional contiene en su texto Garantías Individuales en materia tributaria, mismas que puedan ser en todo tiempo exigibles a través de un Juicio de Amparo, y que tal situación no atienda exclusivamente al criterio del juzgador, sino que efectivamente sean consideradas -- como Garantías Individuales de los mexicanos las garantías que de manera clara e inequívoca se encuentran contenidas en el texto del citado artículo 31 Fracción IV Constitucional.

En virtud de lo antes expuesto, veremos a continuación los razonamientos en los que basamos nuestro particular punto de vista en relación al porque debe considerarse de manera clara y precisa que el artículo 31 Fracción IV Constitucional contiene garantías, que para efecto de su exigibilidad, debe considerarseles como Garantías Individuales dentro de un Juicio de Garantías.

El concepto de garantía, para efectos de entender lo que por tal defi

nición debemos comprender desde el punto de vista de la Constitución, quedo ya expresado en el punto 3.- del presente capítulo, en donde -- también hicimos referencia a que posteriormente hablaríamos detenidamente en lo relativo a la polémica que suscita el hecho de considerar o no como garantías las contenidas en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, por lo que con base en el concepto expresado en el punto mencionado, veremos las opiniones que en relación a si debe o no considerarse que son garantías individuales los principios -- contenidos en el texto del citado artículo sostiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado el contenido del precepto Constitucional de referencia en diversas ocasiones y de diversas formas o criterios, los cuales, en muchos casos, resultan contradictorios en relación a considerar si se encuentran o no contenidas en el texto del artículo "in comento" garantías que pueden exigirse como tales a través del Juicio de Garantías, por lo que en -- principio, veremos las interpretaciones de la Corte en sentido negativo respecto de tal situación.

"ARTICULO 31 CONSTITUCIONAL.- VIOLACION AL.- La Fracción IV - del artículo 31 Constitucional no constituye una Garantía individual y su violación no puede dar margen a la concesión -- del Amparo.

5a. Ep., T. LXI, pág. 2724, Amparo Administrativo en Revisión 1951/39, Ferrocarriles Nacionales de México, 16 de Agosto de 1939, unanimidad de 5 votos."

Como vemos, la anterior interpretación de la Suprema Corte es bastante clara en afirmar que el artículo 31 Fracción IV Constitucional no

constituye una Garantía individual, y que su violación no es materia del Juicio de Amparo, sin embargo, la Doctrina, en muchos casos, insiste en afirmar que la Suprema Corte considera al artículo de referencia como verdadera Garantía Individual, basando su afirmación en la siguiente Jurisprudencia firme:

"IMPUESTOS.- Aunque la jurisprudencia sentada por la Corte, en ejecutorias anteriores, fue que la proporcionalidad y equidad del impuesto, no puede remediarse por medio del Juicio de Amparo, es conveniente modificar esa jurisprudencia, estableciendo que si está capacitado el poder judicial federal, para revocar los decretos o actos del poder legislativo, en cada caso especial, cuando a los ojos del poder judicial aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso o que el poder legislativo se ha excedido en sus facultades Constitucionales. Esa facultad de la Suprema Corte proviene de la obligación que tiene de examinar la queja, cuando se ha reclamado como violación de garantías la falta de proporción o de equidad en un impuesto; y si bien el artículo 31 de la Constitución que establece esos requisitos de proporcionalidad y equidad en el impuesto, como de derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de aquel derecho, es una violación de esas garantías; de suerte que si la Suprema Corte ante una demanda de Amparo contra una ley, que establezca un impuesto notoriamente exorbitante y ruinoso, negara la protección Federal, diciendo que el poder judicial no es el capacitado para remediar tal violación, y dijera que ese remedio se encuentra en el sufragio popular, haría nugatoria la prescripción de la Fracción I del artículo 103 Constitucional, que establece el Amparo contra las Leyes que violen las garantías individuales, y la misma razón podría invocarse para negar los Amparos en todos los casos en que se reclamara contra las Leyes.

5a. Ep., T. XVII, p. 1013, Amparo Administrativo en revisión - Maldonado Aurelio, 20 de octubre de 1925, unanimidad de 8 votos."

Como vemos, de la lectura de la interpretación de la Suprema Corte -- que transcribimos antes, bien se podría interpretar que le está otorgando al artículo 31 Fracción IV Constitucional la calidad de Garantía Individual, sin embargo, no es tan expresa como la primera inter-

pretación que presentamos, independientemente de que como se puede -- observar, es posterior la interpretación de la Corte que le riega al artículo 31 el carácter de Garantía Individual, por lo que ante la interposición de un Amparo, quedaría al arbitrio de la juzgadora, optar por cualquiera de las dos jurisprudencias que son contradictorias, y con lo que no tendría certeza el quejoso respecto de considerar si es o no una Garantía el contenido del artículo que estamos comentando.

Independientemente de lo anterior, y en un sentido similar al de la -- jurisprudencia anterior, la Corte emite una nueva interpretación del artículo 31, señalando al efecto lo siguiente:

"IMPUESTOS.- AMFARC CONTRA LA FALTA DE PROPORCIONALIDAD DE -- LOS.- Si bien es cierto que el artículo 31 Constitucional no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión del derecho que consigna, viola las de los 14 y 16 por que no solo se deja sin exacta aplicación el precepto de alguna Ley secundaria, sino que menosprecia al mismo artículo 31, y la violación de ese texto no puede constituir una orden motivada y fundada en perjuicio de persona alguna, por lo que -- si la Suprema Corte dijera que el poder Judicial no es el capacitado para remediar tal violación y que el remedio se en--contrara en el sufragio popular, haría nugatoria la fracción I del artículo 103 Constitucional, que establece el Amparo -- contra las Leyes que violan las Garantías Individuales, y la misma razón podría invocarse para negar los Amparos contra -- las Leyes, en todos los casos en que se reclamara alguna ctra violación.

5a. Ep., T. LXI, p. 2922, Amparo Administrativo en Revisión - 3568/39, García Cepeda Ricardo, 18 de agosto de 1939, unanimidad de 5 votos."

Como podemos observar, la interpretación de la Corte que acabamos de transcribir, que es posterior a la segunda que transcribimos en el -- presente punto, es similar a esta en el sentido de señalar que si está obligado el poder judicial a conocer y remediar la violación que -

se hiciera al contenido del artículo 31, sin embargo, lo sujeta a la violación de los artículos 14 y 16 Constitucionales, no dándole un carácter de Garantía Individual, sino señalando expresamente, que para poder acudir al Juicio de Garantías por violaciones al artículo 31 -- Fracción IV Constitucional, debe hacerse una impugnación a través de la violación a las Garantías contenidas en los artículos 14 y 16 Constitucionales; sin embargo, pese a lo anterior, posteriormente la Suprema Corte emite otra jurisprudencia que contradice la anterior, con lo cual se hace más evidente la discordancia de la propia Suprema Corte relativa al artículo 31, con lo que prácticamente se deja en estado de indefensión a los sujetos pasivos de la obligación tributaria, al no establecerse de manera clara y precisa, ya no por la Constitución, sino por la Suprema Corte; un criterio definido y preciso que otorgue al gobernado una seguridad en materia tributaria a efecto de que pueda ejercer sus derechos de manera inequívoca.

A continuación transcribimos la jurisprudencia mencionada:

"IMPUESTO.- PROPORCIONALIDAD DEL.- La Suprema Corte de Justicia no tiene facultad para calificar la proporcionalidad y -- equidad de los impuestos, en virtud de que, en razón misma de sus funciones, no puede hacer una apreciación que constitucionalmente corresponde hacer al poder Legislativo, que para -- ello, cuenta con elementos de distinta naturaleza de los que dispone la justicia Federal.

5a. Ep., T. LXXII, p. 1989, Amparo Administrativo en Revisión 7375/41, Guerra Vda. de Villareal Oralia, 22 de abril de 1942 unanimidad de 5 votos."

Efectivamente, como hemos comentado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a pesar de que ha sustentado criterios en el sentido de --

considerar al artículo 31 Fracción IV Constitucional como Garantía individual, también ha sustentado criterios que le niegan rotundamente tal carácter al precepto, con lo cual, no se pone de acuerdo en tomar como Garantía Individual o no tal disposición, lo cual no garantiza - de ninguna manera al gobernado el respeto de lo que, en mi opinión, - constituye absolutamente una Garantía Individual que debe ser observada indiscutiblemente por el juzgador, así como por todo el sistema -- impositivo nacional, y no dejarlo al arbitrio de ningún poder del Estado.

En relación a lo anterior, veremos los razonamientos en los que se basa mi opinión en el sentido de que el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional, contiene verdaderas Garantías Individuales, que deben ser consideradas así por la Ley, el Poder Judicial, el Poder Legislativo y por el Poder Ejecutivo en cuestión tributaria.

En relación a las Garantías Individuales, el Doctor Ignacio Burgoa,<sup>18</sup> señala lo siguiente: "La cuestión relativa a la extensión de las garantías individuales en cuanto a su consagración Constitucional equivale a la formulación de la siguiente pregunta: ¿las garantías individuales, solo están comprendidas por la Constitución en sus 29 primeros artículos que integran el capítulo respectivo, o por el contra---rio, abarcan otros preceptos Constitucionales distintos? A Don Ignacio L. Vallarta le preocupó tal cuestión, habiéndola resuelto en el -

---

<sup>18</sup> "Las Garantías Individuales", Editorial Porrúa, S.A., Vigésima primera Edición, México 1988, pág. 188.



sentido de que por garantías individuales no deben entenderse únicamente los 29 primeros artículos de la Constitución, sino que aquellas podían hacerse extensivas a otros preceptos de la Ley Fundamental, -- que signifiquen una explicación, ampliación o reglamentación de las normas que expresamente las prevén.

... estimamos que es correcta la apreciación del célebre constitucionalista, máxime si se tiene en consideración que el concepto de "garantías individuales" no es restrictivo, sino por el contrario, extensivo, es decir, no se debe identificar a las garantías individuales con los 29 primeros artículos de la Constitución, pues éstos solamente la enuncian en forma más o menos sistemática, sino referirlos a todos aquellos preceptos Constitucionales que por su espíritu mismo vergan a complementar, en diversa manera, las primeras veintinueve disposiciones, toda vez que la declaración contenida en el artículo primero es lo suficientemente amplia para inferir que es a través de toda la Constitución como se consagran las garantías individuales o del -- gobernado".

De la lectura de lo anterior, es fácil observar, que efectivamente, ya el propio Licenciado Ignacio L. Vallarta, quien más influjo en --- nuestra Constitución en lo referente al Amparo independientemente de haber participado como Constituyente, afirmaba que las Garantías Individuales se encuentran no solamente contenidas en los primeros 29 artículos Constitucionales, sino que se extienden a la Constitución en general, por lo que tales criterios deberían ser tomados en cuenta y valorarse para efecto de declarar de manera clara, precisa y expresa

que el contenido del artículo 31 Fracción IV Constitucional otorga a los gobernados las garantías tributarias que ya hemos visto en el --- cuerpo del presente trabajo, y que además hemos explicado con detenimiento.

A mayor abundamiento, el propio Doctor Ignacio Burgoa Orihuela<sup>19</sup> expresa: "Concepto de Garantía Individual. Este concepto se forma, según las explicaciones que preceden, mediante la concurrencia de los siguientes elementos:

1. Relación Jurídica de supra a subordinación entre el gobernado (sujeto activo) y el Estado y sus autoridades (sujetos pasivos).
2. Derecho público subjetivo que emana de dicha relación en favor del gobernado (objeto).
3. Obligación correlativa a cargo del Estado y sus autoridades, consistente en respetar el consabido derecho y observar o cumplir las condiciones de seguridad jurídica del mismo (objeto).
4. Previsión y regulación de la citada relación por la Ley Fundamental (fuente)".

De la simple lectura de lo anterior, podemos observar cuales son los elementos que debe contener la "Garantía Individual", todos los cuales llena perfectamente el contenido del artículo 31 Fracción IV Constitucional.

Por lo que en virtud de lo anterior, así como de que como hemos visto

---

19 Op. cit. pág. 122.

en el cuerpo del presente trabajo, no existe un criterio cierto e inequívoco ni por parte de la Constitución, ni por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ni por la Doctrina en el sentido de si son o no son "Garantías Individuales" los principios contenidos en el cuerpo del multialudado artículo 31 Fracción IV Constitucional y que conforme a lo que vimos en el cuerpo del presente trabajo, considero con bases sólidas que deben ser considerados de tal forma para el mejor funcionamiento de nuestro sistema impositivo.

Por todo lo anterior, es que considero y pretendo que debe modificarse, en primer lugar, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el sentido de señalar de manera expresa, que todos los preceptos Constitucionales que otorguen prerrogativas inherentes a los gobernados en los términos que comentamos con antelación, deben ser consideradas como verdaderas "Garantías Individuales", para los efectos del Juicio de Amparo, y su violación, debe otorgar el Amparo y la Justicia de la Unión al sujeto afectado que así lo solicitare, en segundo lugar, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe emitir nuevos criterios, que derogando o quitando efecto a los emitidos en el sentido de negar el carácter de garantías a los principios establecidos por el artículo 31 Fracción IV Constitucional consideren que efectivamente el texto del precepto comentado otorga verdaderas Garantías Individuales en materia impositiva, por tener, de modo propio, el numeral citado las características de Garantía Individual en beneficio de los gobernados y que sea considerado en todo tiempo y lugar de tal forma, no dejando al arbitrio del juzgador el considerar o no como una garantía individual el contenido del referido artículo,

porque solamente así, los gobernados en forma directa e inequívoca, - podremos ejercitar los derechos que tenemos en materia impositiva, -- buscando el desarrollo de nuestro sistema tributario, base de nuestro sistema económico, jurídico y administrativo.

En atención a lo anterior, insistimos, debe ser considerado de manera real e inequívoca, por todos los poderes de la Nación, así como por - todas las Autoridades facultadas para ejercer la Potestad Tributaria que el artículo 31 Fracción IV Constitucional confiere de manera di-- recta al Estado, que el artículo citado otorga en su texto verdaderas garantías individuales a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y que tal situación se debe declarar tanto por los legisladores - (Poder Legislativo), como por los Juzgadores (Poder Judicial), para - que constituya un principio de orden impositivo que otorgue a los go- bernados la oportunidad de acudir en demanda de sus derechos y modificar de forma eficaz, las irregularidades que privan en nuestro sisté- ma impositivo mexicano; solo así será posible que alcancemos la justicia que pretende la Constitución para sus destinatarios.

## C O N C L U S I O N E S

## C O N C L U S I O N E S

1.- Considero que existe un grave desconocimiento por parte de los -- gobernados en materia impositiva, lo que trae como consecuencia que - nuestro sistema tributario adolezca de vicios de forma y de fondo que infieren directamente en el patrimonio de los gobernados.

2.- Tambien como consecuencia del desconocimiento de nuestro sistema impositivo, en nuestro pais se dan fenomenos como la evasión fiscal o la apatía respecto del pago de contribuciones, así como la conformi-- dad por parte del contribuyente de los impuestos que se le retienen.

3.- La evasión fiscal trae como resultado la creación constante de -- nuevas cargas tributarias, o el incremento de tarifas de las ya exis-- tentes para compensar la fuga de impuestos.

4.- El desconocimiento de los principios tributarios contenidos en el texto del artículo 31 Fracción IV Constitucional es tal, que ni siem-- quiera la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación se pone de -- acuerdo en relación a considerarlos o no como "garantías individua-- les".

5.- Dada la diversidad de criterios que existen en relación a la in-- terpretación del contenido del artículo 31 Fracción IV Constitucional por parte del Poder Judicial, en el sentido de considerarlo o no como una "garantía individual" para el efecto del Amparo, que tal situa--

ción, a fin de cuentas, queda sujeta solamente al arbitrio de el propio Poder Judicial.

6.- Existe una gran discrepancia y polémica tanto entre los doctrinarios, como dentro de la misma Suprema Corte de Justicia, en relación a los conceptos y principios que en materia de impuestos emanan de -- nuestra Ley Fundamental.

7.- La facultad conferida al Estado por el artículo 31 Fracción IV -- Constitucional en materia impositiva, es decir, la "Potestad Tributaria", no es una facultad que el Estado pueda ejercer de manera omnimoda, ya que el propio precepto que la crea también delimita dicha facultad.

8.- El artículo 31 Fracción IV Constitucional, al igual que otorga -- facultades al Estado en materia impositiva, también otorga derechos y prerrogativas inalienables al gobernado.

9.- En nuestro sistema jurídico tributario mexicano vigente, existen contribuciones que solo pueden compararse con las que estuvieron vigentes durante nuestro período independiente.

10.- La contribución, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, debe ser general en el sentido de estar destinada a todos los mexicanos -- que se encuentren en la hipótesis prevista por la Ley en que se contenga dicha contribución, para que tal contribución efectivamente sea legal y constitucional.

11.- Las contribuciones deben ser material y formalmente legislativas conteniendo todos los elementos requeridos por la Constitución.

12.- Para que las contribuciones sean constitucionales, deben ser destinadas al gasto público y no a otra cosa.

13.- Es indispensable que el destino de la contribución se haga del conocimiento de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, y no solamente que se afirme que se destinó al gasto público, sino que de manera cierta e inequívoca se demuestre al contribuyente que el monto de sus aportaciones se destinaron efectivamente al gasto público.

14.- Para que la contribución se ajuste debidamente a nuestra Ley Fundamental, debe ser proporcional y equitativa, tanto en su elaboración o creación, como en su aplicación.

15.- En nuestro sistema impositivo mexicano, encontramos diversos tipos de cargas no previstas por la Ley, como son las contribuciones de cuota fija, de cuota progresiva y de cuota regresiva, que van en contra del principio constitucional de proporcionalidad de las contribuciones.

16.- En el presente trabajo se pretende unificar los criterios tanto de la doctrina, como de la Suprema Corte, atendiendo directamente al sentido de lo que establece la Constitución.

17.- Considero que para poder regularizar la situación de nuestro sis



tema impositivo, es fundamental que se tome en cuenta que el contenido del artículo 31 Fracción IV Constitucional otorga verdaderas garantías individuales en favor de los gobernados, y que tal debe declararse expresamente, tanto en la propia Ley Fundamental, como por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

18.- Estimo que la vía del Juicio de Garantías es el único medio por virtud del cual se puede depurar la situación actual de nuestro sistema impositivo.

19.- La "potestad tributaria" debe ejercerse solamente bajo los lineamientos contenidos en la Constitución, y la autoridad no tiene facultades para rebasar dichos límites.

20.- Las facultades en materia de impuestos para iniciar el estudio de una Ley, solamente las tienen el Ejecutivo y la Cámara de Diputados, que son los legítimos representantes de los Gobernados.

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

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

ARILLA VILLA, Manuel. "Derecho Fiscal y Económico" (Manual de Aplicación). Cardenas y Editores. México 1981. Primera Edición. Tomos I y II.

BRISEÑO SIERRA, Humberto. "Derecho Procesal Fiscal, el Régimen Federal Mexicano". Antigua Librería Robrero. México 1964. Primera Edic..

BURGOA ORIHUELA, Ignacio. "Las Garantías Individuales". Editorial Porrúa, S.A.. México 1988. Vigésima primera Edición.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio. "Derecho Constitucional Mexicano". Editorial Porrúa, S.A.. México 1973.

CAPLAN, Benedicto. "finanzas Públicas". Ediciones Cresme. Buenos Aires, Argentina 1955. Primera Edición.

CASTRO, Juventino V.. "Lecciones de Garantías y Amparo". Editorial Porrúa, S.A.. México 1981. Tercera Edición.

DEL RIO GONZALEZ, Manuel. "Compendio de Derecho Administrativo". Cardenas y Editores. México 1981. Primera Edición.

DELGADILLO GURJERREZ, Luis Humberto. "Principios de Derecho Tributario". Editorial Pac, S.A.. México 1986. Segunda Edición.

GARCIA DOMINGUEZ, Miguel Angel. "Teoría de la Infracción Fiscal". Cárdenas y Editores. México 1982. Primera Edición.

GRIZIOTTI, Benvenuto. "Principios de la Ciencia de la Finanzas". Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina 1959. Sexta Edición.

GUERRERO LARA, Ezequiel, y CCRTINA G. QUIJANO, Aurora, (Compiladores) "La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia de Impuestos 1917-1985". Tribunal Fiscal de la Federación. México 1986. Primera Edición.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS DE LA U.N.A.M.. "Diccionario Jurídico Mexicano". Tomos del I al VII. Editorial Porrúa, S.A.. México 1985.

JOHNSON OKHUYSEN, Eduardo A.. "Temas Fiscales". Editorial Pac, S.A.. México 1985. Primera Edición.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano". Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México 1985 Octava Edición.

OMEBA, Enciclopedia Jurídica. Editorial Driskill, S.A.. Tomos del I al XXVI. Buenos Aires, Argentina 1977.

PORRAS Y LOPEZ, Armando. "Derecho Procesal Fiscal". Textos Universitarios, S.A.. México 1980. Cuarta Edición.

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. "Derecho Fiscal". Editorial Harla. México ---  
1986. Segunda Edición.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. "El Nacimiento de la Obligación Tributaria". Facultad de Ciencias Económicas. Buenos Aires, Argentina 1968.  
Primera Edición.

SANCHEZ LEON, Gregorio. "Derecho Fiscal Mexicano", Cardenas Editores.  
México 1980. Quinta Edición.

WITKER V., Jorge. "Derecho Económico". Editorial Harla. México 1985.  
Primera Edición.

LEGISLACION

LEGISLACION.-

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

CODIGO CIVIL, para el Distrito Federal.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, y su Reglamento.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, y su Reglamento.

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO, y su Reglamento.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION, para el ejercicio fiscal de 1992.