



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN

IMPLICACIONES JURÍDICO-ECÓNOMICAS DEL ADECUADO
MANEJO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS EN MÉXICO .

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ALEYDA ELIZABETH AVILES RODRÍGUEZ

ASESOR: LIC. MARIO ROSALES BETANCOURT



JUNIO, 2005

m. 345516

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Aleyda Elizabeth
Aviles Rodríguez

FECHA: 17 de Junio 2005

SERMA: 

A mis padres Antonio e Imelda,
su amor y sus consejos me han dado las herramientas para
luchar por mis sueños, por la vida, por el amor; y me han
enseñado que ante todos los problemas y adversidades, el
darse por vencido nunca es la solución.

A mis hermanos Karla, Gloria y Tony,
por creer en mi, y por quererme tal y como soy.

AGRADECIMIENTOS

A la Universidad Nacional Autónoma de México, mi alma mater, además de enseñarme el valor del conocimiento me mostró el valor de la libertad.

A mis Tíos Lála, Lázaro, Nestor, Lino y Balbi, por el apoyo que me han brindado para alcanzar mis metas.

A los maestros que influyeron en mi formación y que constituyen un paradigma en mi vida profesional, José Rafael Bustillos Carrillo (q.e.p.d.) María de la Paz Vázquez Rodríguez, Fernando Labardini Méndez, Gabino Rosales Zamora, Cesar Octavio Irigoyen Urdapilleta, Mario Rosales Betancourt, Juan José Meléndrez Rodríguez, Patricia Espinosa Martínez, María Teresa Rodríguez Alonso, María Eugenia Peredo García Villalobos, Alfredo Pérez Montaña, Arturo González Jiménez, José Martínez Ochoa, Pedro Rafael Cervantes Campos, Rubén Islas Ramos, Francisco Eduardo Lastra Lastra, Marcela Adriana Calderón Agoitia y Ricardo Arce Aguiar.

A Juan Carlos Sousa Flores por el camino, por el recorrido...por todo.

A Juan Antonio Rodríguez, tu cariño y amistad me han mostrado la parte que faltaba por conocer de mi. Sin ti no sería lo mismo...

A mis amigos Karla, Minerva, Beatriz, Erika, Lolbeth, Nohé, Eduardo, Jorge, Vicente, Omar, Mariana, Roberto, Edgar, Margarita, Etien, Angélica, Georgina Margarita, Guadalupe, Xochitl, Ruth, Ericka, Mercedes, Karla Dueñas, Heriberto, Juan Antonio Chávez, José Luis, Sergio Sainz, Fernando Ortiz y Ricardo Pineda, por las lecciones de vida que hemos compartido además de su valiosa amistad.

INTRODUCCIÓN**CAPITULO I. MARCO TEÓRICO**

1.1 Actividad Financiera del Estado	1
1.2 Ingresos Públicos	6
1.3 Gasto Público	8
1.3.1 Importancia del Gasto Público	10
1.4 Derecho Financiero	18

CAPITULO II. LOS INGRESOS DEL ESTADO

2.1 Nociones Generales	22
2.2 Ingresos por Particulares y por el Estado	26
2.3 El Impuesto	48
2.4 Aportaciones de Seguridad Social	56
2.5 Las Contribuciones Especiales	57
2.6 Los Productos	60
2.7 Los Aprovechamientos	61
2.8 Los Derechos	62

CAPITULO III. LOS EGRESOS DEL ESTADO

3.1 El Presupuesto	64
3.2 Naturaleza Jurídica	64
3.3 Principios	70
3.4 El Proceso Presupuestario	77

3.4.1 Formulación	77
3.4.2 Discusión y aprobación	79
3.4.3 Ejecución	83
3.4.4 Control	85
3.4.5 Evaluación	90
3.5 La Entidad de Fiscalización Superior de la Federación	92

CAPITULO IV. IMPLICACIONES JURÍDICO ECONÓMICAS DEL ADECUADO MANEJO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS EN MÉXICO.

4.1 La Obtención de Recursos	100
4.2 La Distribución del Gasto Público y el Control de la Cuenta Pública	112
4.3 El Impacto de la Seguridad Jurídica en el Manejo de las Finanzas Públicas	118

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo realiza un estudio sobre la actividad financiera del Estado, en cuanto al conjunto de elementos que intervienen en la captación de ingresos, a su administración y al gasto público que realiza el Estado para atender las necesidades de la Sociedad.

Este tema es de vital importancia en cualquier nación ya que influye en forma determinante sobre su desarrollo. La recaudación que obtiene un Estado determina sus posibilidades de financiamiento e influye sobre el ahorro y el bienestar nacional. Algunos de los propósitos del Estado en este rubro es alentar la competitividad de la economía, el empleo y el desempeño eficiente de los mercados, otorgar seguridad jurídica al contribuyente y auxiliar en la redistribución del ingreso nacional.

Así las cosas, el objetivo de los ingresos públicos es dotar al Estado de los recursos necesarios para cumplir cabalmente con sus funciones. Es decir, una de las principales responsabilidades del Estado es la provisión de bienes y servicios públicos: educación, salud, seguridad pública, defensa, procuración e impartición de justicia, vías de comunicación y equipamiento urbano.

Si bien es cierto, los asuntos que involucran las finanzas públicas suelen tener además repercusiones políticas, el desarrollo del país está supeditado a los cambios en la economía a nivel internacional; por ello, los esfuerzos para alcanzar una óptima recaudación y estar en posibilidades de

cumplir con sus funciones depende no sólo de cambios estructurales, sino de cambios en la política fiscal que garantice el respeto a las garantías de los gobernados, en especial, la garantía de seguridad jurídica, que será el bastión para el desarrollo económico de un país.

Un sistema impositivo moderno debe recaudar los ingresos suficientes para pagar los bienes y servicios públicos que requiere la población, a través de contribuciones administrativamente sencillas de operar, que cumplan con las características de proporcionalidad y equidad; la instrumentación de una reforma estructural, que eleve la recaudación y, de esa forma, abra espacios presupuestales para incrementar el gasto público e inversión física y humana.

En esa tesitura, corresponde al Estado proporcionar los mecanismos suficientes para lograr una óptima recaudación, pero sin lesionar los derechos de los contribuyentes; es decir, el aspecto principal al que se enfrenta es precisamente promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, al tiempo que fortalece la seguridad jurídica de los contribuyentes, así como la proporcionalidad y equidad en los gravámenes.

No es posible visualizar una administración tributaria que no actúe como defensora de la seguridad jurídica de los contribuyentes. El que exista una mayor seguridad jurídica promueve la confianza en las instituciones tributarias e indudablemente promueve el cumplimiento voluntario.

Lo anterior trae como consecuencia que los gobernados adquieran una cultura fiscal, mediante la cual se percaten que el avance del país depende de su conducta, es decir, que tengan pleno conocimiento de los derechos y obligaciones tributarios, del uso que se le da a su dinero y de las consecuencias en caso de incumplimiento.

CAPÍTULO PRIMERO

MARCO TEÓRICO

1.1 ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

El Estado tiene en nuestra época una serie de actividades que son sumamente variadas y amplias, y van desde la conservación de la sociedad, la salvaguarda de su independencia, la seguridad del orden y tranquilidad, tanto exteriores como interiores, hasta el progreso social, económico, educativo, sanitario y cultural.

Cabe indicar que el Estado, para señalar las actividades concretas y atender las necesidades sociales del crecimiento económico, de la seguridad, de construcción de obras públicas, de educación, de impartición de servicios estatales, ya sean públicos o administrativos, necesita de elementos pecuniarios para producir, obtener y aplicar los satisfactores que vayan a llenar las necesidades sociales en todo el ámbito del Estado.

A los gastos que el Estado realiza para el cumplimiento de su actividad, en términos generales, la teoría financiera les llama gastos públicos, y a los ingresos que debe obtener para hacer frente a esos gastos, ingresos públicos.

Se conoce con el nombre de actividad financiera del Estado aquella que realiza para obtener los fondos necesarios destinados a satisfacer las necesidades públicas; es decir; puede tener un doble aspecto, entradas y salidas, activo y pasivo, gastos e ingresos.

Esta actividad del Estado, desde luego, se desenvuelve en un plano nacional fundamentalmente, no persigue fines de lucro, pues es satisfacción de las necesidades para el progreso del Estado.

El Estado realiza una intensa, compleja e importante actividad en materia financiera, encaminada a recaudar los recursos pecuniarios que precisa para cumplir con sus atribuciones.

Dicha labor se efectúa sin móviles de lucro y se califica de financiera porque está referida a transacciones monetarias.

La realización de las actividades del Estado necesita un gran número de recursos económicos, los cuales obtiene, administra y aplica de acuerdo con planes y programas elaborados previamente.

La satisfacción de las necesidades públicas pretende alcanzarla a través de la Administración Pública, que en ejercicio de la función administrativa ejecuta actos materiales y jurídicos, con base en las atribuciones que el ordenamiento jurídico le confiere.

Para cubrir los gastos que exige su actividad, el Estado debe obtener los medios económicos necesarios, administrarlos y aplicarlos adecuadamente.

Esta práctica de obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado recibe el nombre de actividad financiera, la cual no sólo constituye un medio para alcanzar un fin del Estado, sino que, cumple una función instrumental toda vez que por sí misma

no tiende a la satisfacción de necesidades colectivas, sino que representa una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades.

De acuerdo con lo anterior, la actividad financiera del Estado está integrada por tres momentos o fases: la obtención, el manejo o gestión y la aplicación o gasto de recursos económicos.

La obtención de recursos la realiza el Estado a través de los diversos medios que tiene a su alcance: la explotación de sus propios bienes y por el manejo de sus empresas; el ejercicio de su poder de imperio, con base en el cual establece las contribuciones que los particulares deberán aportar para los gastos públicos, y, finalmente, por otros medios financieros que en calidad de empréstitos, vía crédito interno o externo, obtendrá de otros sujetos.

El manejo o gestión de los recursos que obtiene el Estado se efectúa mediante los diferentes órganos que integran la Administración Pública, los cuales están sujetos a las disposiciones legales que regulan su actuación.

Por su parte, la aplicación de dichos recursos constituye las erogaciones que en concepto de gasto público tiene que efectuar en su gestión.

El estudio de la actividad financiera de las Finanzas Públicas, disciplina que logró su autonomía Política a fines del siglo pasado. Pública, principalmente en España.

La palabra finanzas deriva de la voz latina *finer*, que significa terminar, pagar. Así, el concepto de finanzas comprende todo lo relativo a pagar, en donde además del acto de terminar con un adeudo, también queda incluida la forma de manejar aquello con que se paga, y la forma en que se obtuvieron los recursos necesarios para estar en posibilidad de realizar los pagos.

El Maestro Gabino Fraga, al respecto nos explica:

"Igualmente se define a la ciencia de las Finanzas Públicas como la ciencia que estudia los principios abstractos, los objetos políticos, los medios económicos y las normas jurídicas positivas que rigen la adquisición, la gestión y el medio de empleo de los recursos o elementos económicos requeridos por el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas por medio de los gastos públicos".¹

Al decir del autor de referencia, los diversos tratadistas de las Finanzas Públicas han pretendido explicar la naturaleza de su contenido con base en su enfoque personal.

Por un lado, el mayor número de estudiosos, partiendo de su contenido eminentemente económico, la enfocan como una ciencia netamente económica y aplican los principios de esta disciplina para explicar su existencia.

Otros autores, por su parte, pretenden enfocarla desde el punto de vista político en virtud de que los criterios de obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado se encuentran a

¹ FRAGA, Gabino. DERECHO ADMINISTRATIVO. Editorial Porrúa. México Distrito Federal 2003. 43ª. Edición. Págs. 126 y 127.G

cargo de un ente de esta naturaleza, además de que su objetivo debe obedecer a la satisfacción de los grupos sociales que integran la población.

En este mismo sentido, pero dando mayor importancia a las necesidades de los habitantes, la escuela sociológica considera como base primordial al aspecto social.

No faltan criterios que por considerar toda la actividad del Estado sujeta a un conjunto de normas legales que regulan su actuación, dan importancia al aspecto jurídico, base estructural del funcionamiento del ente público, adjudicando a las Finanzas Públicas un contenido preponderantemente jurídico.

La realidad es que tanto las disciplinas señaladas como otras no mencionadas coinciden en diversos aspectos que es necesario considerar pero, sobre todo, debemos tener presente que las Finanzas tienen un contenido eminentemente económico, por los medios empleados, y además uno político, por la naturaleza del ente público que se encarga de la obtención, gestión y manejo de esos recursos para la satisfacción de las necesidades públicas.²

De igual manera, tiene un contenido jurídico, por los instrumentos, traducidos en normas jurídicas, que regulan los tres momentos a que hemos hecho referencia, y, por último, un contenido sociológico, por los elementos sociales a los que afecta o beneficia.

De acuerdo con lo anterior, podemos concluir que existen disciplinas que si bien aún no logran un desarrollo pleno, sí

² IBÍDEM.

tienen principios que es posible identificar para su estudio. Estas disciplinas son: la Economía Financiera, la Política Financiera, el Derecho Financiero y la Sociología Financiera.

Los componentes clave de la microeconomía son aquellos que se utilizan para describir:

- 1) La forma en que los individuos o las familias (economías domésticas) determinan su demanda de bienes y servicios;
- 2) La forma en que las empresas deciden qué y cuántos bienes y servicios producirán, y con qué combinación de factores productivos; y
- 3) La forma en que los mercados relacionan la oferta y la demanda. Estos tres componentes de la microeconomía pueden sintetizarse de esta manera en demanda, oferta y equilibrio del mercado. Otras subáreas importantes de la microeconomía son la economía del bienestar y las finanzas públicas.

1.2 INGRESOS PÚBLICOS

El estado dispone de recursos económicos a efecto de garantizar su funcionalidad, así como la provisión de aquellos bienes y servicios demandados por la sociedad.

En ese sentido, la obtención de los ingresos públicos constituye el primer momento de su actividad financiera, definiéndose como los flujos monetarios que tienen como destino las arcas públicas y como fin sustancial ser el medio para la cobertura de los gastos públicos.

Al respecto, la doctrina ha clasificado los ingresos públicos desde diversas perspectivas, tomando como base la permanencia y durabilidad de la fuente; el interés tutelado; la manera como influyen al erario público y derivados del poder de imperio del Estado.

En virtud de lo anterior, tenemos la siguiente clasificación:

- a) Ordinarios: Aquellos que reúnen las características de permanencia, periodicidad, recurrencia y previsibilidad, verbigracia impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado. A su vez, los ingresos ordinarios se dividen en:
- Originarios: Provenientes de la explotación y enajenación de los bienes patrimoniales del Estado. Generalmente acogándose al régimen de derecho privado.
 - Derivados: Aquellos que percibe el Estado en ejercicio de su poder de imperio, con el propósito de dar cobertura al financiamiento del gasto público. (Vg. Tributos.
- b) Extraordinarios: Ingresos cuya obtención emana de una decisión particular del Estado, y cuyo sello distintivo es la discontinuidad, a contrario sensu de los ordinarios.

Como ejemplo tenemos aquellos ingresos provenientes del crédito público y emisión de moneda.

- c) Tributarios: En virtud de su poder de imperio, el Estado se encuentra facultado para exigir determinados recursos al particular.

Se consideran ingresos tributarios:

- impuestos
 - aportaciones de seguridad social
 - contribuciones de mejoras
 - derechos
- d) No tributarios: Ingresos que derivan de la explotación de los recursos del Estado y de los financiamientos que obtiene por diversas vías, ya sea del acuerdo de voluntades entre el Estado y otros organismos, o con los particulares.

De lo anterior se advierten ingresos:

- Patrimoniales: Los percibe el Estado como contraprestaciones por los servicios que otorga sin que correspondan a sus funciones de derecho público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes de dominio privado (productos). Quedan comprendidos en esta clasificación los ingresos obtenidos de organismos descentralizados y empresas de participación estatal.
- Crediticios, recursos que con carácter de préstamo se obtienen por diversas vías: financiamientos internos o externos, emisión de bonos.

1.3 GASTO PÚBLICO.

El gasto público está constituido por las erogaciones monetarias que realiza el Estado en ejercicio de sus funciones; forma parte de la actividad financiera y es efectúa conforme a la respectiva autorización del poder legislativo.

Es igualmente, toda erogación, generalmente en dinero que incide sobre las finanzas públicas y se destina al cumplimiento de fines administrativos, económicos y sociales.

El gasto público es el monto de las erogaciones efectuadas por el Estado para la adquisición de los bienes y el pago de los salarios necesarios para la prestación de los diferentes servicios públicos, para cubrir el servicio de la deuda y para realizar diversos pagos de transferencia -pensiones, jubilaciones, subsidios-.

El gasto público se financia, principalmente, mediante los impuestos. Éstos pueden ser de varios tipos, impuestos sobre las importaciones, impuestos sobre la renta, impuestos sobre el valor añadido, y otros mecanismos que permiten obtener ingresos. Este es el principal medio de obtención de recursos del sector público.

Mediante el gasto público los países realizan servicios demandados por los ciudadanos. A lo largo del siglo XIX el gasto público aumentó considerablemente en todos los países, independientemente de su sistema político. Esto se debió, en parte, a la tendencia casi universal de ampliar los servicios gubernamentales a áreas que antes estaban reservadas a la iniciativa privada, pero también fue debido al crecimiento de la población, a una mayor riqueza general y a la elevación de los niveles de vida.

El gasto público se puede dividir en tres grandes partidas: defensa, obras públicas y programas que favorezcan el bienestar social.

Las obras públicas incluyen servicios como la creación de carreteras, las viviendas de protección oficial y, en muchos países, el servicio de correos, las líneas de ferrocarriles, el teléfono y los telégrafos.

Los programas que fomentan el bienestar social incluyen gastos en el sistema sanitario, la educación y la ayuda a personas discapacitadas.

Cuando el gasto público es superior a los ingresos generados por los impuestos, el déficit resultante puede financiarse de dos maneras: mediante la emisión de obligaciones respaldadas por el gobierno o mediante la creación de dinero.

1.3.1 IMPORTANCIA DEL GASTO PÚBLICO

El estudio de la economía puede dividirse en dos grandes campos. La teoría de los precios, o microeconomía, que explica cómo la interacción de la oferta y la demanda en mercados competitivos determinan los precios de cada bien, el nivel de salarios, el margen de beneficios y las variaciones de las rentas.

La microeconomía parte del supuesto de comportamiento racional. Los ciudadanos gastarán su renta intentando obtener la máxima satisfacción posible o, como dicen los analistas económicos, tratarán de maximizar su utilidad. Por su parte, los empresarios intentarán obtener el máximo beneficio posible.

El segundo campo, el de la macroeconomía, comprende los problemas relativos al nivel de empleo y al índice de ingresos o renta de un país.

El referido Maestro Rosales Betancourt, nos dice que el estudio de la macroeconomía surgió con la publicación de La teoría general sobre el empleo, el interés y el dinero (1936), del economista británico John Maynard Keynes.

Sus conclusiones sobre las fases de expansión y depresión económica se centran en la demanda total, o agregada, de bienes y servicios por parte de consumidores, inversores y gobiernos.

Según Keynes, una demanda agregada insuficiente generará desempleo; la solución estaría en incrementar la inversión de las empresas o del gasto público, aunque para ello sea necesario tener un déficit presupuestario.³

La importancia de los gastos públicos aumenta constantemente porque el ámbito de una de las funciones tradicionales del Estado, la de proveer un mínimo de servicios de tipo social -la otra es proteger a los ciudadanos-, se ha ampliado cada vez más en cuanto a número e importancia de los servicios proporcionados, así como al incremento de los pagos de transferencia; además en muchos países ha tomado auge la función del Estado como empresario y promotor.

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 -pensiones, subsidios-

³ Cfr. ROSALES BETANCOURT, Mario. Curso de Teoría Económica. E.N.E.P. Acatlán, Universidad Nacional Autónoma de México. Acatlán Estado de México 1986.

aumenta directamente la capacidad de compra de los beneficiarios; y otra parte se destina al pago de la deuda pública.

Así las cosas, al ser erogados los ingresos por parte del Estado, el gasto de los recursos restituye los ingresos que antes fueron extraídos en forma de contribuciones.

La cuestión central de la teoría del gasto público consiste en distribuir correctamente los recursos disponibles entre las necesidades de la población, y en determinar el grado de distribución de la riqueza.

Si bien la necesidad de ajustes en la distribución de la riqueza es algo generalmente aceptado, es muy controvertible el grado deseable de redistribución.

Pero además, la política presupuestaria puede emplearse con metas de estabilización económica, elevando en ciertas circunstancias el nivel de la demanda mediante una política deficitaria, o reduciendo aquélla a través de una política superavitaria.

Para impedir que el nivel de la demanda sea excesivo - induciendo a la inflación- o deficitario -induciendo al desempleo-, es necesario corregirlo con medidas monetarias, fiscales o ambas.

En los países en vías de desarrollo, una función central del Estado es la de promover y acelerar el desarrollo económico y social, para lo cual utiliza, entre otros medios, los fiscales monetarios, políticos y de inversión.

En otras palabras, el nivel del gasto público en bienes y servicios debe fijarse de modo que se obtenga una correcta asignación de los recursos en condición de pleno empleo de los mismos, dejando que sea el mecanismo impuestos-transferencias el que garantice ese pleno empleo.

El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física y financiera, y pagos de pasivo o deuda pública realizadas por el poder legislativo, del poder judicial, la presidencia, las secretarías de estado y departamentos administrativos, la Procuraduría General de la República, el Gobierno 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 Gobierno del Distrito Federal, o alguno de los organismos descentralizados o empresas de participación estatal mayoritaria.

El presupuesto, la contabilidad y el gasto público federal se ejercen a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, basándose en las directrices y planos nacionales de desarrollo económico y social que la misma formula.

El gasto público federal se finca en los presupuestos formulados con apoyo en programas que señalan objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, elaborados anualmente y reflejados en costos.

Para esto es necesario la aplicación de una adecuada política fiscal, que tiene por objeto establecer la elección de los gastos

públicos a realizarse y de los recursos públicos a obtenerse para sufragar aquellos, en circunstancias de tiempo y lugar determinados; ésta se relaciona con la imposición de contribuciones y el gasto público.

Cuando se aumentan los impuestos o se reduce el gasto público, se dice que la política fiscal es restrictiva. La política fiscal y la política monetaria (que se encarga de controlar la oferta monetaria) son las dos actividades más importantes de la política económica global de un gobierno.

Acosta Romero nos dice que:

“El gasto público, entiéndase el que realiza el estado, o éste y los particulares por cuenta del mismo, representa un importante volumen del producto interno bruto (27% aproximadamente); pero también es la vía por cuyo medio se solventan la mayor parte de las tareas estatales: vigilancia, fomento, educación, salubridad, relaciones con el exterior, obras públicas, seguridad, conservación del patrimonio cultural, etcétera”.⁴

Además, mediante el gasto público el estado influye decisivamente en la marcha de la economía de la sociedad al fijar las reglas que han de seguir el volumen de inversiones, la generación directa e indirecta de empleos, e índice de inflación, el fomento industrial y comercial, entre otros rubros.

Aun en los sistemas de mercado más ortodoxos, el gasto público implica una marcada orientación y una significativa influencia sobre la economía de la sociedad; desde luego, en los

⁴ Cfr. ACOSTA ROMERO, Miguel. Op. Cit. Pág. 382.

sistemas de economía planificada o socialista la importancia es trascendente en extremo.

El estado obtiene ingresos por vía de Derecho Público y por vía de Derecho Privado. Los más importantes, en cuanto a su volumen, son los primeros, entre los que se cuentan los tributarios, los empréstitos, la emisión de moneda y las contraprestaciones por servicios públicos.

Unos y otros conforman el ingreso público o estatal, el que de acuerdo con las concepciones clásicas debe corresponder al gasto público. Los ingresos obtenidos por el estado, por medio de mecanismos públicos o privados, representan un capítulo fundamental dentro de su patrimonio e instrumento imprescindible para cumplir sus atribuciones y ejercer sus funciones.

Los recursos financieros captados deben cubrir, de una u otra forma, las erogaciones que efectúe el poder público, lo cual es absolutamente lógico, a pesar del déficit que arroje el ejercicio presupuestario.

Generalmente el Estado hace un cálculo de los posibles gastos que va a tener en un período determinado; éste puede comprender un año, como en México, dos, tres, cuatro años, o más, de acuerdo con lo que cada país tiene establecido, ya sea que tenga planes financieros o planes de desarrollo económico que cumplir en determinado período.

La estimación que se hace es de las erogaciones que afrontará en ese lapso, por cualquier concepto, es decir, sueldos a sus

empleados, gastos de conservación, de adquisición de equipo y maquinaria e inversiones a corto, mediano y largo plazo.

La estimación de los gastos trae como consecuencia también un estudio para estimar los, ingresos y las medidas que, llegado el caso, deban tomarse para cubrir esos gastos.

Estos procedimientos se toman a través del presupuesto de egresos que contiene todas las previsiones de los gastos que va a efectuar el Estado en un año, que es preparado por la Secretarías de Hacienda y crédito Público y presentado al Congreso de la Unión, para su aprobación como ley, y que tiene una vigencia igual a la de un año natural, es decir, del 1º. de enero al 31 de diciembre.

Por otra parte, los ingresos se prevén en la Ley de Ingresos de la Federación (y en la Ley Federal de Derechos), y en ella se detallan cuáles serán los conceptos económicos que, como ingresos, tendrá el Estado en su ejercicio.

Antiguamente se pensaba que el Estado debía tener exactamente un saldo igual en sus gastos y en sus ingresos, y por esto al Secretario de Hacienda se le llamaba Secretario del Equilibrio.

Nuevas ideas en el campo financiero han orientado a los Estados en el sentido de que, para desarrollar su economía, necesitan hacer inversiones a largo plazo, para dar mayor ocupación a la fuerza de trabajo del Estado y atender así; el crecimiento demográfico, y para ello será necesario adquirir, a veces, pasivos a largo plazo que se inviertan en obras de

importancia fundamental para la economía y que puedan rendir beneficios sociales que cubran su costo, como presas, carreteras, plantas de energía eléctrica, etc.

En principio, el Estado puede obtener los ingresos por vías de Derecho Privado y vías de Derecho Público, pero la realidad ha demostrado que si el Estado dependiera de los particulares en forma voluntaria, difícilmente obtendría de ellos las contribuciones necesarias para hacer frente a los gastos públicos; además, en las relaciones de Derecho Privado normalmente para que una persona exija una prestación tiene a su vez que dar otra prestación.

Así, se ha llegado al concepto de que el Estado necesita de sus súbditos determinadas prestaciones pecuniarias, sin que tenga la obligación de otorgar a cada uno de ellos en particular una contraprestación equivalente y sin que sea necesaria la voluntad o el consentimiento de ellos para exigirselos; y así ha nacido el concepto de impuesto que el Estado exige en función de su soberanía a los súbditos que, en una forma o en otra, perciben ingresos.

Las autoridades hacendarias deben tomar en cuenta siempre la capacidad económica de la sociedad, para establecer el monto y la dispersión de los ingresos públicos, para establecer una adecuada relación entre unas y otras.

Según veremos, en México los impuestos deben ser proporcionales y equitativos en relación con la capacidad contributiva de la persona que va apagarlos.

1.4 DERECHO FINANCIERO

Una vez delimitada la actividad financiera del Estado, resulta importante aludir a la disciplina jurídica que tiene por objeto dicha actividad. Es entonces cuando el Derecho Financiero surge como una rama del Derecho Público, en el cual se sustenta la regulación a que se somete el Estado y los demás entes que intervienen con motivo de la obtención de los ingresos, de la administración de su patrimonio y de la realización del gasto público.

En esta tesitura, el Derecho Financiero como rama del derecho público esta encaminado a la salvaguarda del interés común, para lo cual es menester dotar al Estado de potestades inequívocas al sujeto gobernado, configurándose estructuras jurídicas disímiles en el tratamiento de ambos.

Mario Pugliesse⁵ define de una manera general el Derecho Financiero del Estado, como la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesitan el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos, el Estado y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas.

Ubicados en dentro del marco de las normas jurídicas que regulan la actuación del Estado para la obtención, manejo y

⁵ Autor citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco. DERECHO FINANCIERO MEXICANO. Editorial Porrúa. México Distrito Federal, 2002. Página 17.

aplicación de los recursos necesarios en vías de la consecución de sus fines, encontramos un marco jurídico que constituye la estructura de la actividad financiera y esta soportado por una serie de principios congregados a cada uno de las tres instituciones que la configuran: los ingresos, el patrimonio y el gasto público.

Así las cosas, tenemos como ramas de dichas instituciones al Derecho Fiscal, el Derecho Patrimonial y al Derecho Presupuestal o Presupuestario.

Planteada así la división del Derecho Financiero, tenemos que el Derecho Fiscal incorporaría los principios y normas según los cuales el Estado percibe los ingresos necesarios para satisfacer el gasto público, ya sea provenientes de su poder de imperio, tributos o contribuciones, así como aquellos derivados de la contraprestación que pagan los particulares por algunos servicios públicos que reciben, los derivados de la explotación de los bienes de dominio público, enajenación de sus bienes de dominio privado, los procedentes de sus empresas, así como los percibidos por el uso del crédito público.

El Derecho Patrimonial del Estado comprendería los principios y normas jurídicos relativos a la administración o gestión del patrimonio del Estado o de sus empresas, y el Derecho Presupuestario los principios y normas correspondientes a la preparación, aprobación, ejecución y control de los presupuestos de egresos e ingresos del Estado.

Tenemos así que en materia financiera el Estado actúa en un triple aspecto, recaudación de ingresos, administración y gasto de los mismos (egresos).

La Constitución, en sus diferentes artículos, contiene normas que se relacionan con la materia, como son los artículos 31, fracción IV; 65; 71, fracción I; 72- h; 73, fracciones VII, VIII, IX, XXIX y XXX; 74, fracción IV; 75, 89, 126 y 131, párrafo segundo.

Así las cosas, las finanzas públicas están sujetas al principio de legalidad, como todas las acciones gubernamentales en un Estado de Derecho. En el sistema jurídico mexicano, la Constitución consigna varios principios que le son aplicables a las tres instituciones que configuran la actividad financiera (ingresos, el patrimonio y el gasto público), tales como:

Ingresos:

- a) Reserva material de ley
- b) Capacidad económica
- c) Igualdad
- d) Generalidad

Gasto

- a) Reserva de Ley
- b) Unidad Presupuestaria
- c) Anualidad
- d) Equilibrio presupuestal

En suma, el Derecho Financiero es el sistema de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado derivado de tres momentos fundamentales: la obtención de recursos, el manejo de su patrimonio y la aplicación de los recursos obtenidos para la consecución de sus funciones.

CAPÍTULO SEGUNDO. LOS INGRESOS DEL ESTADO.

2.1 NOCIONES GENERALES

Ingreso es el dinero, o cualquier otra ganancia o rendimiento de naturaleza económica, obtenido durante cierto periodo de tiempo.

El ingreso puede referirse a un individuo, a una entidad, a una corporación o un gobierno. Se pueden distinguir diversos tipos de ingresos tanto en el sector privado como en el sector público de una economía. En el sector privado podemos distinguir cuatro clases de ingresos: los salarios, que es la remuneración del trabajo; la renta, que es el rendimiento de los bienes inmuebles; el interés, que es el rédito del capital; y los beneficios, que son los rendimientos que obtienen los propietarios de las empresas de negocios.

Al hablar del sector público, hacemos referencia a la renta nacional, que supone la medida, en dinero, del flujo anual de bienes y servicios de una economía, que se calcula sumando los ingresos de todos los agentes que la conforman.

Aunque el ingreso se suele medir en términos monetarios, a veces se utilizan otro tipo de medidas, sobre todo en teoría económica.

La renta real no representa el ingreso monetario, sino la capacidad que determinada cantidad monetaria tiene para adquirir bienes y servicios cuyos precios están sujetos a variaciones.

La actividad económica de un país proporciona un producto que se traduce en ingresos obtenidos por los factores de producción utilizados para obtener el bien. Estos factores de producción son cuatro: la tierra, el trabajo, el capital y el empresariado.

Según esto, los ingresos obtenidos por cada uno de estos factores se clasifican como la renta pagada por la utilización de la tierra, los sueldos y salarios obtenidos por los trabajadores, los tipos de interés que remuneran al capital y los beneficios que reciben los empresarios. La distribución de la renta se encarga de analizar la cuantía de cada uno de ellos.

El presupuesto, es la previsión de gastos e ingresos para un determinado periodo de tiempo, por lo general un año. El presupuesto es un documento que permite a las empresas, los gobiernos, las organizaciones privadas y las familias establecer prioridades y evaluar la consecución de sus objetivos. Para alcanzar estos fines puede ser necesario incurrir en déficit o, por el contrario, ahorrar, en cuyo caso el presupuesto presentará un superávit.

El presupuesto familiar o personal ayuda a los individuos a equilibrar sus ingresos y gastos. El presupuesto de un negocio suele utilizarse como herramienta para la toma de decisiones sobre la gestión y el crecimiento de la actividad de la empresa.

El presupuesto más difícil de elaborar es el público del Estado, que es una previsión de ingresos para cubrir los gastos necesarios para llevar a cabo las políticas sociales, económicas y militares de la administración.

El sector público requiere para el cumplimiento de las funciones que le atribuye el orden jurídico, de un conjunto de medios financieros que son los ingresos públicos.

La existencia de decisiones económicas determinadas por el sector público, en virtud del poder de coacción sobre las voluntades individuales, es autónoma del sistema económico conforme al cual esté organizada la sociedad. Esto es, ese sector público siempre requerirá de los ingresos necesarios para realizar sus funciones.

La clasificación de los ingresos públicos está determinada por el sistema económico en el que tales ingresos se obtienen. Así, el tipo de ingresos públicos y su volumen dependen de la forma de organización económica en cada Estado.

Existen diversas clasificaciones de los ingresos públicos que son indicativas de las diversas etapas de la evolución del pensamiento financiero público. Una de las más conocidas es la que iniciaron los cameralistas, que en términos generales ha prevalecido para efectos prácticos.

Esta clasificación divide a los ingresos públicos en tres grandes fuentes: los ingresos derivados del principio de la soberanía fiscal del Estado esto es, los impuestos; los ingresos que provienen de unidades económicas del Estado,

posteriormente conocidas como empresas públicas, y, por último, las derivadas de la deuda pública.

Estos ingresos se logran mediante la imposición, que es el sistema de contribuciones obligatorias impuestas por los gobiernos sobre las personas, las corporaciones y las propiedades, como fuente de ingresos para atender los gastos gubernamentales y hacer frente a otras necesidades públicas. Sin embargo, la imposición puede servir también para conseguir otros objetivos económicos y sociales, como fomentar el desarrollo de una economía de forma equilibrada, favoreciendo o penalizando determinadas actividades o ciertos negocios, o bien para realizar reformas sociales variando la distribución de la renta o de la riqueza.

La efectividad de la acción gubernamental depende de que las personas sometidas a su poder estén dispuestas a ceder parte de su soberanía personal o de sus propiedades a cambio de protección y de otro tipo de servicios. La imposición es una forma de realizar este intercambio

En un sistema de economía mixta como el que prevalece en México, es posible agrupar los ingresos públicos, desde un punto de vista esquemático en la clasificación tradicional anteriormente enunciada, así existen ingresos derivados de una relación fiscal entre el Estado y los contribuyentes; ingresos derivados de entes económicos en los que el gobierno participa total o parcialmente, y, por último, ingresos provenientes del endeudamiento público.

2.2. INGRESOS POR PARTICULARES Y POR EL ESTADO

El estado requiere una inmensa masa de recursos pecuniarios para hacer frente a los gastos públicos y para lograr que se realicen los fines que, como organización política, le son inherentes.

El gobernado, por su parte, es el que debe proporcionar esos recursos monetarios a efecto de que los gastos de la sociedad política a la que pertenece, sean cubiertos.

Esta aportación del administrado representa un sacrificio, empero es la única forma de captar los medios para permitir que las necesidades derivadas de la vida societaria sean satisfechas.

El estado, mediante diversas figuras tributarias de carácter legal, establece la obligación de los individuos, cuyo cumplimiento permite solventar los gastos comunes.

En este tema pretendemos proporcionar elementos introductorios respecto de la forma y las figuras jurídicas que el poder público emplea para allegarse los recursos financieros que le permitan, por medio del gasto público, satisfacer las necesidades comunes que el estado considere primordiales.

La importancia de la captación de recursos monetarios se aprecia en la actividad forense: el litigio en materia fiscal es el más numeroso de los que se dan en el derecho administrativo.

El Estado obtiene ingresos por vía de Derecho Público y Derecho Privado. Para obtener los primeros actúa como ente

soberano, y para el particular significa uno de los fundamentales sacrificios que le impone la vida en sociedad; los de Derecho Privado los obtiene cuando se sujeta a reglas que lo colocan en una situación de relativa igualdad con los propios gobernados.

Son ejemplos de ingresos por vía del Derecho Privado aquellos que provienen de su actividad industrial y comercial mediante empresas públicas, cuando realiza contratos, como la compraventa; los que obtiene por regalías derivadas de la explotación de patentes, marcas o derechos de autor, así como los que recibe en calidad de dividendos por acciones en sociedades mercantiles, o bien cuando es beneficiado con un legado.

En estos supuestos y en términos generales, la legislación ordinaria será la aplicable, aunque siempre habrá reglas que le confieran un trato especial a la intervención del Estado.

Los ingresos por vía de derecho privado se pueden clasificar, según la rama jurídica que los regule, en civiles, mercantiles y administrativos.

Por lo anterior, suele estudiarse y adoptarse con más frecuencia la noción de tributo y no la de ingreso de derecho público, que es más amplia; de aquél podemos decir que es un aporte económico que los gobernados hacen al Estado de manera obligatoria para sufragar los gastos públicos.

Otro concepto de tributo es el siguiente: prestación pecuniaria "que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél,

en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma".⁶

Además de la clasificación de ingresos por vía de derecho público y derecho privado, tenemos otras:

La clasificación que establece la constitución y que se refiere a ingresos federales, locales o estatales y municipales (artículo 31, fracción IV);

La que tradicionalmente ha dividido los ingresos en ordinarios y extraordinarios. Los primeros son aquellos tributos que establezca la ley anual de ingresos; los extraordinarios son los que el poder público eventualmente llegue a fijar, ante una situación de urgencia para hacer frente a ésta.

Esta segunda clasificación, como suele suceder en la mayoría de los casos, es insuficiente ya que no contempla percepciones como las relativas al financiamiento, que deben ser consideradas como un ingreso provisional del Estado, puesto que han de restituirse y, además, no son proporcionadas de forma obligatoria.

Los ingresos extraordinarios son los empréstitos, la emisión de moneda, la expropiación.

En el derecho financiero la doctrina emplea la siguiente clasificación:

⁶ Cfr. MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. Op. Cit. Pág. 67.

1. Impuestos;
2. Derechos;
3. Cuotas de seguridad social;
4. Contribuciones de mejoras, y
5. Aprovechamientos.

La Ley de Ingresos de la Federación, correspondiente a los ejercicios fiscales de 2001, 2002, 2003 y 2004 respectivamente, determinaron que el poder público puede captar los siguientes ingresos:

A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL

I. Impuestos:

1. Impuesto sobre la renta
2. Impuesto al activo
3. Impuesto al valor agregado
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:
 - a) Gasolinas y diesel, para combustión automotriz
 - b) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:
 - Bebidas alcohólicas
 - Cervezas y bebidas refrescantes
 - c) Tabacos labrados
 - d) Aguas, refrescos y sus concentrados
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos
6. Impuesto sobre automóviles nuevos
7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
8. Impuesto a los rendimientos petroleros

9. Impuesto al comercio exterior:
 - a) A la importación
 - b) A la exportación
10. Accesorios.

II. Contribuciones de mejoras:

Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

III. Derechos:

11. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:

- A. Secretaría de Gobernación
- B. Secretaría de Relaciones Exteriores
- C. Secretaría de la Defensa Nacional
- D. Secretaría de Marina
- E. Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- F. Secretaría de la Función Pública
- G. Secretaría de Energía
- H. Secretaría de Economía
- I. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.
- J. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
- K. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales
- L. Secretaría de Educación Pública
- M. Secretaría de Salud
- N. Secretaría del Trabajo y Previsión Social
- O. Secretaría de Turismo
- P. Secretaría de Seguridad Pública

12. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público:

- A. Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- B. Secretaría de la Función Pública
- C. Secretaría de Economía
- D. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
- E. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales

13. Derecho sobre la extracción de petróleo

14. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo

15. Derecho adicional sobre la extracción de petróleo

16. Derecho sobre hidrocarburos

IV. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.

V. Productos:

17. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público

18. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado:

- A. Explotación de tierras y aguas
- B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones
- C. Ebajenación de bienes:

- a) Muebles
- b) Inmuebles

D. Intereses de valores, créditos y bonos.

E. Utilidades:

- a) De organismos descentralizados
- b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública
- c) De los pronósticos para la Asistencia Pública

F. Otros

VI. Aprovechamientos:

19. Multas
20. Indemnizaciones
21. Reintegros:
 - a) Sostenimiento de las Escuelas Artículo 123
 - b) Servicio de Vigilancia Forestal
 - c) Otros
22. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.
23. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación
24. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.
25. Aportaciones de los Estados, Municipios y particularidades para el servicio del sistema Escolar Federalizado.
26. Cooperación del distrito Federal por Servicios públicos locales prestados por la Federación.
27. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.
28. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.
29. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.
30. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y sorteos.
31. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.

32. Aportaciones de contratistas de obras públicas
33. Destinados al fondo para el Desarrollo Forestal:
- a) Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.
 - b) De la reservas nacionales forestales.
 - c) Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias
 - d) Otros conceptos
34. Cuotas compensatorias
35. Hospitales Militares
36. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.
37. Recuperaciones de capital:
- a) Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas
 - b) Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares
 - c) Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado
 - d) Desincorporaciones
 - e) Otros
38. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.
39. Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios.
40. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.
41. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.
42. Otros:
- a) Remanente de operación del Banco de México

- b) Utilidades por Recompra de Deuda
- c) Rendimiento mínimo garantizado
- d) Otros

B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS

VII. Ingresos de organismos y empresas:

- 43. Ingresos propios de organismos y empresas:
 - a) Petróleos Mexicanos
 - b) Comisión Federal de Electricidad
 - c) Luz y Fuerza del Centro
 - d) Instituto Mexicano del Seguro Social
 - e) Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado
- 44. Otros ingresos de empresas de participación estatal.

VIII. Aportaciones de seguridad social:

- 45. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- 46. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
- 47. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones
- 48. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
- 49. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS

IX. Ingresos derivados de financiamientos:

a) Endeudamiento neto del Gobierno Federal:

- Interno
- Externo

b) Otro financiamientos:

- Difiriendo de pagos
- Otros
- Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo

Por nuestra parte, y de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, anotamos la siguiente clasificación:

- I. Contribuciones: comprende impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras;
- II. Productos, y
- III. Aprovechamientos.

Con la expresión contribuciones el legislador quiso utilizar la terminología del artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público.

Para determinar cuáles de los ingresos que obtiene el Estado tienen la característica de tributarios es necesario partir de un criterio uniforme. Este criterio de selección debe referirse, necesariamente, a la facultad o poder que el Estado, como órgano político-jurídico, tiene para obtener de manera unilateral recursos de los particulares, conocido como potestad tributaria.

A través de este poder el Estado fija las contribuciones que los particulares deben aportarle, en los términos de la fracción IV del artículo 31 constitucional, con el fin de cubrir los gastos públicos de la Federación, Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De esta disposición se deriva que las contribuciones:

- a) Constituyen obligaciones de Derecho Público.
- b) Tienen derecho a percibir contribuciones la Federación, Estados y Municipios.
- c) Deben ser establecidas por una ley.
- d) Deben ser proporcionales y equitativas.
- e) Su producto debe destinarse a cubrir gastos públicos.

a) Obligación de Derecho Público. Las contribuciones, al ser establecidas por el Estado en ejercicio de un poder público, no derivan de un acto contractual, sino de una carga impuesta por una declaración unilateral del Estado, sometida a las normas de Derecho Público, lo que le da el derecho de cobrarlo aun en contra de la voluntad del particular, a través de un procedimiento administrativo de ejecución.

b) La constitución impone a los gobernados la obligación de pagar contribuciones no solamente a la Federación, sino al Estado y Municipio en el que residan.

c) Establecida por la ley. El mandato constitucional dispone que las contribuciones solamente pueden ser establecidas a través de una ley.

Conforme al principio de la División de Poderes, el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión por lo que él, y sólo él, podrá emitir leyes en sentido formal y material. Aún más, dentro del proceso legislativo, cuando se trata de leyes que establezcan contribuciones, se requiere que la cámara de origen sea precisamente la de Diputados, la cual, conforme a la teoría constitucional, es la representante de la población (artículo 72 de la Constitución Política).

Este criterio sería plenamente válido en una estructura estatal en que la división de poderes fuera rígida, lo cual, como se ha demostrado, es improcedente.

El sistema constitucional mexicano establece dos excepciones al principio general: cuando se trata de situaciones de emergencia que pongan en grave peligro la seguridad del país, y cuando el Ejecutivo sea autorizado por el Legislativo para legislar a fin de regular la economía del país y el comercio exterior (artículos 29 y 131 constitucionales).

En estos casos y sólo en ellos. El Ejecutivo podrá ejercer las facultades legislativas, emitiendo los llamados decretos delegados, por ser formalmente decretos del Ejecutivo y materialmente normas jurídicas, generales, impersonales y abstractas.

Al respecto, resulta importante mencionar que el principio de la división de poderes atribuye a órganos distintos la función legislativa y ejecutiva. Es ese sentido, la ley tiene su origen en el poder legislativo; sin embargo, existen casos de excepción que la constitución contiene como los señalados en el artículo 49, que

previene cuándo se delegan en favor del ejecutivo facultades extraordinarias para legislar conforme a lo dispuesto por los artículos 29 y 131, segundo párrafo de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Así, solo en los dos casos mencionados las contribuciones pueden ser fijadas por el Ejecutivo, pero sin perder de vista que el principio general ordena que se establezcan por una ley, formal y materialmente considerada.

d) Deben ser proporcionales y equitativas Quizá sean estos elementos de las contribuciones los que más controversias han originado respecto de sus características.

La proporcionalidad da la idea de una parte de algo, de lo cual se deduce que el tributo debe establecerse en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir.

La equidad, por su parte, deriva de aquella idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones, a los que se encuentren en igualdad de circunstancias.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación interpretó estos conceptos al manifestar que: "El tributo. ..cumple con los requisitos de proporcionalidad y equidad exigidos por el invocado artículo 31, fracción IV de la Constitución Política, ya que es equitativo, en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentren en la misma situación tributaria. ..es proporcional, supuesto que se cobra según la capacidad económica de los causantes..."

En otras tesis de la Suprema Corte se ha pretendido aclarar los conceptos que nos ocupan. En el informe de labores correspondiente al año de 1985, la tesis de jurisprudencia número 5 que aparece con el rubro de "Impuestos. Su proporcionalidad y equidad" establece que: "La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deban 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. 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 mencionada"

Con base en lo anterior, podemos concluir, con la explicación más simple, que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto esté de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

e) Su producto debe ser destinado para cubrir el gasto público. De este concepto se deriva que el producto de las contribuciones no puede destinarse para otro fin, ya que el destino que se da a los impuestos es elemento esencial de los tributos.

La afirmación anterior pone de manifiesto la generalidad del destino de estos ingresos, lo que no excluye la posibilidad de asignarlos a fines específicos dentro del gasto público. Entonces tenemos que de la masa global de los ingresos tributarios se harán las aplicaciones a aspectos particulares del gasto público.

Además, es necesario señalar que existe la posibilidad de destinar el producto específico de un tributo a un fin particular, claro está, siempre por una disposición legal. Partiendo de las cuatro características de referencia es posible tratar de estructurar un concepto de tributo, haciendo la aclaración de que también se le denomina gravamen, exacción y contribución.

Así, podemos decir que los tributos son aportaciones económicas que de acuerdo con la ley el Estado exige de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, y que se destinan a cubrir el gasto público.

Como se indicó anteriormente, los ingresos no tributarios derivan de la explotación de los recursos con que cuenta el Estado, o de los financiamientos que por diferentes vías se procura con el fin de completar su presupuesto.

De ello resulta la existencia de ingresos patrimoniales y de ingresos crediticios. Dentro de los patrimoniales quedan comprendidos todos aquellos ingresos que percibe el Estado como contraprestación por los servicios que presta, que no corresponden a sus funciones de Derecho Público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes del dominio privado, es decir, los ingresos que el Código Fiscal de la Federación denomina productos.

Finalmente, deben considerarse como ingresos patrimoniales del Estado los que no obstante que tienen su origen en la actividad realizada de acuerdo a sus funciones de Derecho Público, no derivan de su poder tributario como son las multas, indemnizaciones, reintegros, participaciones, cooperaciones, regalías, etc. , enunciados en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley de Ingresos como aprovechamientos.

De lo anterior se concluye que los ingresos patrimoniales pueden ser identificados como aquellos recursos que obtiene el Estado por la administración de su propio patrimonio.

El otro tipo de ingresos no tributarios lo constituyen los crediticios, que son aquellas cantidades que con el carácter de préstamos son obtenidas por diferentes vías: financiamientos internos o externos, a través, de préstamos o por la emisión de bonos, cualquiera que sea su denominación, pero que presentan la característica de tener que ser reembolsados en su oportunidad, y que constituyen la deuda pública.

Nuestra Constitución en la fracción VIII, del artículo 73, faculta al Poder Legislativo para sentar las bases sobre las cuales el Ejecutivo pueda celebrar empréstitos sobre el crédito de la nación, para aprobar las operaciones que al efecto realice y para reconocer y disponer el pago de la deuda nacional.

De acuerdo con esta facultad, el Congreso de la Unión expidió la Ley General de la Deuda Pública, que norma todas las actividades relativas a esta materia.

El Maestro Serra Rojas, nos dice que:

"La palabra empréstito viene del latín *in praestitus*, de *pra* estare, prestar.

"En su sentido amplio significa el préstamo de dinero que se tomó o se recibe.

En su sentido restringido, que es al mismo tiempo el usual, se refiere al préstamo que toma el Estado y las demás instituciones públicas o privadas. Empréstito designa los préstamos públicos que contratan los gobiernos con el fin de atender las necesidades del Estado".⁷

Así, según el autor de referencia:

"El empréstito es un contrato administrativo, o contrato público, que tiene por objeto obtener un crédito a interés fijo, a largo plazo, que precisa la forma del servicio de intereses o del reembolso del capital destinado a cubrir un déficit, financiar gastos extraordinarios, atender una situación crítica o para apoyar el sistema monetario nacional".⁸

Otra clasificación que podríamos derivar de la ley señalada es la relativa a los ingresos de Derecho Privado y los de Derecho Público.

Los primeros corresponden a aquellos recursos que percibe el Estado en el ejercicio de sus funciones de Derecho Privado, y que

⁷ SERRA ROJAS, Andrés. Op. Cit. Pág. 127.

⁸ IBÍDEM.

no puede exigir por vía económico-coactiva, como son los que nuestra legislación denomina productos. En cambio, los de Derecho Público son aquellos ingresos que el Estado percibe y obtiene como autoridad, en ejercicio de funciones de derecho público, y que incluso puede obtenerlos por vía forzosa.

La política fiscal se explica como un conjunto de medios para mantener el equilibrio económico de un Estado, combatiendo las inestabilidades económicas y los desarreglos, tanto en el orden oficial como en la economía privada.

Todo gobierno debe tener un plan financiero y es a través del presupuesto como este plan se concreta en su régimen de ingresos y egresos, que incluye una relación de las obras y actividades que han de emprenderse y los medios de que dispone el gobierno federal para llevarlas a cabo.

El Estado se esfuerza en promover las condiciones económicas favorables para que una sociedad pueda desarrollarse.

La característica es el acrecentamiento de las cargas publicas. El régimen financiero del Estado tiene a su cargo proveerse de los elementos necesarios para realizar tales propósitos, que se precisa diciendo que el Estado debe intervenir justificadamente cuando los particulares actúan nocivamente para una sociedad, cuando la acción oficial proporciona indebidamente ventajas superiores a las que pueda proporcionar el particular o cuando el interés general así lo demanda.

Los objetivos del Estado en materia económica y financiera se reducen a los siguientes:

- 1) Realización del bienestar social;
- 2) Realización de la seguridad, y
- 3) Realización de la justicia social.

El dinero recaudado por este concepto deberá destinarse al gasto público federal, estatal o municipal, según el impuesto sea federal, estatal o municipal.

El Derecho Financiero es una disciplina general y compleja, de principios y normas que deben ser justas y técnicamente eficaces, y que penetra a todos los dominios de las ciencias conocidas, de las cuales se vale para la mejor determinación de sus propósitos y proporcionar al Estado de medios económicos, y de aplicarlos convenientemente a la satisfacción de las necesidades públicas, que forma un conocimiento fundamental de las sociedades humanas.

El estudio cuidadoso de esta materia nos lleva a consideraciones jurídicas, políticas, económicas, estadísticas, sociológicas, artísticas y otras más de interés.

En la medida de lo posible, la materia que estudiamos se orienta principalmente a consideraciones jurídicas, No debe olvidarse que los textos legales administrativos permiten especular en tomo de una ciencia de las finanzas, que descubre como los Estados pueden regular su vida económica,

En particular resolver el problema básico de las finanzas, que el propio Jeze resume diciendo:

“Hay cargas públicas y es necesario atenderlas”.⁹

Autores como Pío Ballesteros, consideran que por su finalidad la hacienda pública: “Pertenece ésta al grupo de ciencia que no sólo se ocupan de la descripción, de una categoría especial de fenómenos económicos y políticos, sino que, además, ha de intentar inquirir las normas de acaecimiento de tales hechos, la motivación de los mismos y las conexiones de ellos entre sí y sus consecuencias y repercusiones recíprocas y sobre otros hechos.

“Buscará en los hechos observados la que es típico y permanente, así como lo accidental y transitorio; también tratará de inquirir lo que es y lo que debe ser. Todo ello hace que participe esta ciencia del carácter nomotético y del ideográfico, del normativo y del realista.

Por razón del sujeto activo, la ciencia de la Hacienda no se limita hoy a estudiar la economía financiera del Estado, sino también la de otras entidades de Derecho Público, superiores o inferiores al mismo; en este último respecto es entre los tratadistas modernos objeto de examen la Hacienda local (de regiones, provincias, distritos, municipios) y por lo que se refiere a entidades supraestatales, aparte de la Hacienda de confederaciones y estados federales, también se preocupan los autores de las Haciendas de organismos y asociaciones internacionales, e incluso hubo estudios relativo a la Sociedad de Naciones.”¹⁰

⁹ Autor citado por SERRA ROJAS, Andrés. Op. Cit. Pág. 17

¹⁰ Autor citado por SERRA ROJAS, Andrés. Op. Cit. Págs. 17 y 18.

La política financiera se explica por las medidas que un gobierno adopta para regular sus ingresos, sus egresos, los problemas generales del crédito, los precios y las implicaciones de la circulación monetaria.

Se trata de una política de coordinación y de estímulo, la política fiscal y federal y la de los Estados, municipios y demás entidades públicas y privadas.

No hay elemento más perturbador del orden económico que la inseguridad monetaria, las contradicciones y redundancias de la política económica y en particular de la política fiscal.

El Estado tiene en sus manos medios poderosos para evitar los profundos desajustes que empobrecen la economía nacional y llevan a los hogares miseria y desaliento.

La política fiscal es a corto y a largo plazo, según los objetivos que pretenda realizar un gobierno. Hay medidas que deben aplicarse desde luego y otras que permiten un largo desenvolvimiento.

Para Mario Rosales Betancourt:

"Cuando se habla de estos problemas, necesariamente debe hacerse alusión a Keynes, que señaló una política muy en boga en los últimos tiempos, que es conocida como la defensa de los gastos deficitarios del gobierno.

Señaló como fundamental el régimen de los impuestos progresivos sobre la renta e impuestos sucesorios, como medidas que deben implantarse en el transcurso del tiempo". 11

Los economistas aluden a los diversos elementos complementarios de la política fiscal. Desde luego el más importante es el que señala que los impuestos no sirven solamente para canalizar fondos, para hacer funcionar el aparato gubernamental, sino también como instrumentos para controlar el volumen de gastos del sector privado.

Dentro de estas ideas, si los impuestos se obtienen de la economía privada, ellos deben volver al campo de la misma en el desarrollo de una política de fomento y sustitución del sector privado.

Por lo que se refiere a la deuda pública, indicamos que es un factor importante para la economía nacional, así como para la circulación monetaria que debe ser regulada por el Estado como una medida de producción del capital público y privado.

Esto viene a señalar la función más importante que es el Estado como estabilizador de la economía.

El mundo moderno vive intensamente preocupado por los problemas económicos, no hay un problema que domine tanto la conciencia pública como los asuntos económicos.

¹¹ Cfr. ROSALES BETANCOURT, Mario. Curso de Teoría Económica. Op. Cit.

El Estado es la persona jurídica que más recursos necesita para su subsistencia. Todas las actividades del Estado implican gastos crecientes.

Una notable incapacidad domina al Estado para atender a las actividades que le corresponden. Las actividades funcionales del Estado cada día son más onerosas.

El problema más grave para un hacendista moderno, no es cómo gastar los ingresos, sino cómo obtener nuevas fuentes de recursos, y al mismo tiempo cómo intensificar la economía nacional, siguiendo los derroteros de una justa distribución de la riqueza pública.

2.3 EL IMPUESTO

Existen diversas disertaciones sobre la definición de contribución y tributo, así como del concepto de impuesto. Al respecto, debemos partir de diversos tratadistas que consideran que tributo y contribución son sinónimos y los definen como las prestaciones en dinero o especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

En esa tesitura podríamos decir que los tributos o contribuciones en México lo constituyen los impuestos, los derechos, las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras.

En el presente caso, el tributo por excelencia lo constituye el impuesto, en virtud de que la recaudación por este rubro es el más importante para la Federación, los Estados y los Municipios.

Al respecto, el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación define al impuesto como las contribuciones establecidas en Ley 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.¹²

Como se podrá observar, el citado precepto no establece un concepto de impuesto, sino una mención genérica.

Por lo cual, es menester definir el término impuesto que deriva de la raíz latina *impositus*, que significa: tributo o carga.

Así las cosas, los tratadistas Antonio Berliri, A.D. Giannini y Hector Villegas, citados por el Maestro De la Garza¹³, esgrimen diversas definiciones del impuesto de las cuales podemos encontrar las siguientes características:

- a) Es una obligación impuesta por el Estado de manera unilateral y coactiva consistente en un dar.
- b) Generalmente constituye una prestación en dinero, aunque cabe la posibilidad de que sea en especie.

¹² Las fracciones II, III y IV del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación definen a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y los derechos respectivamente.

¹³ De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero*, p. 372.

- c) La imposición deriva de la potestad tributaria del Estado, misma que deberá plasmarse a través de una ley.
- d) Dicha obligación se aplicará a todos los sujetos que se ubiquen en los supuestos señalados por la ley, para efectos de cubrir los gastos públicos.

En virtud de lo anterior, podemos decir que impuesto es una obligación de dar a favor del Estado, prestaciones en dinero o en especie para efectos de contribuir al gasto público, derivado de la potestad tributaria del Estado, misma que se impone de manera unilateral a todos los sujetos que se ubiquen en los supuestos señalados por la ley.

El legislador intenta establecer impuestos sobre quienes pueden pagarlos, es decir, aquellos que tienen capacidad económica para soportarlos.

La capacidad económica depende de la riqueza, que se manifiesta por la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta.

De ahí que los impuestos sobre la renta y el patrimonio sean impuestos directos porque gravan la riqueza en sí misma. Pero la riqueza de un individuo puede manifestarse de forma indirecta a través de su propia utilización, que puede ser gravada por un impuesto indirecto, como los de transmisión o circulación de bienes, o los que gravan el consumo, si bien estos últimos pueden establecer discriminaciones en perjuicio de los más débiles en el

plano económico, que de esta forma pagarán la misma cantidad de impuestos indirectos que los de mayor poder adquisitivo.

De ahí que un sistema impositivo será tanto más justo cuanto más descansa sobre una base de impuestos directos. Pero existe la propensión por parte de los Estados de incrementar los impuestos indirectos por la mayor facilidad y cuantía de su recaudación.

Considérese por ejemplo el impuesto que grava la gasolina, que está incorporado en su precio al adquirirla.

Por otra parte, son impuestos objetivos los que gravan una determinada riqueza sin tener en cuenta la situación personal del sujeto pasivo, por ejemplo el que se aplica en la fabricación de bebidas alcohólicas.

Los subjetivos, en cambio, tienen en cuenta de una u otra forma la situación personal del contribuyente a la hora de determinar su existencia y cuantía.

Los impuestos son reales si gravan una manifestación de riqueza esperada u objeto imponible sin ponerla en relación con las condiciones económicas de una determinada persona.

El sistema de imposición real considera uno por uno los bienes productores de renta y grava por separado los ingresos netos que se derivan de cada uno de ellos: tierras, casas o fábricas entre otros; en su conjunto también se les denomina de producto.

Son personales los que gravan una manifestación de la riqueza que no puede ser estimada sin ponerla en relación con una determinada persona.

De acuerdo con estos criterios, serán impuestos personales el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto de sociedades y el de patrimonio; y son reales o de producto el impuesto de bienes inmuebles (sean rústicos o urbanos) y los rendimientos del trabajo o del capital, entre otros.

Por último los impuestos son instantáneos, si el hecho que los origina se agota por su propia naturaleza en un cierto periodo de tiempo y es tenido en cuenta por la ley sólo en cuanto se ha realizado por completo, o periódicos, si el hecho que los origina es una situación o estado que se prolonga de un modo indefinido en el tiempo.

Combinando estos criterios, los distintos ordenamientos jurídicos suelen establecer la estructura de su sistema impositivo, de manera que no pueda hablarse en general de impuestos, sino que habríamos de remitirnos en cada caso a un país y a un impuesto concreto.

En la medida en que tales impuestos responden al principio constitucional de tributación con arreglo a la capacidad económica de los sujetos pasivos, se acercan a una justicia distributiva, es decir, responden a la redistribución de rentas que son asignadas por el poder político para hacer más justa una sociedad, vigilando que el criterio de solidaridad sea racional y no influya negativamente en el desarrollo y fomento de la riqueza y bienestar común o iguale condiciones de satisfacción de forma

no proporcional en función de sus méritos y el esfuerzo que despliegan en la producción de la misma.

El impuesto resulta ser la principal figura tributaria, económica y doctrinalmente; por su medio el Estado obtiene la mayor parte de ingresos, y es a través de ésta como el particular hace la más importante contribución de una parte de su patrimonio para los gastos de la comunidad.

Aludamos a algunos puntos relacionados con el impuesto, sin pretender ahondar en los mismos, sino solamente esbozarlos, puesto que su estudio detallado corresponde al Derecho Fiscal.

El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre es dinero) a favor del Estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria.

Con este concepto se pretende comprender a esta institución que es fundamental en el Estado contemporáneo.

Para el Código Fiscal de la Federación, los "impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV" del artículo 2o, que define los conceptos de "aportaciones de seguridad social, derechos y

contribuciones de mejoras". Estos cuatro ingresos integran el concepto de contribuciones federales.

Ahora bien, comentaremos brevemente los elementos que constituyen al tributo:

1. *Sujeto*. La ley debe identificar plenamente a los sujetos del tributo, ya sean personas físicas o morales, causantes o destinatarias de cada tributo al que se encuentren sujetas.

Este elemento define quiénes son los sujetos pasivos del tributo, es decir, los sujetos que deberán cumplir con la obligación de enterar el tributo a partir de la actualización de la hipótesis normativa que lo genere.

Es así que las leyes deben identificar sin lugar a dudas cuales son las personas físicas o morales que se encuentran obligadas a contribuir al gasto público.

Por otra parte, el único sujeto activo del impuesto es el Estado, porque tiene el poder fiscal derivado de su poder soberano. Por lo tanto sólo el Estado a través de la Federación, los Estados y los municipios, pueden exigir el cumplimiento de determinadas obligaciones tributarias.

2. *Objeto*. Debe definirse en la ley fiscal de manera clara y precisa cual es el hecho generador del tributo de que se trate, esto es, cual es la hipótesis normativa que actualiza el pago del tributo.

En la medida en que se cumpla con lo anterior, los sujetos obligados a contribuir al gasto público, sabrán con toda certeza por que hechos y actos deberán de contribuir a dicho gasto, lo que les permitirá conocer hasta que limite el Estado estará facultado para requerirles el pago de cierta contribución.

3. *Tasa, cuota o tarifa.* Los ordenamientos jurídicos deben establecer de manera numérica o porcentual, la unidad aritmética o matemática que deba utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación de los tributos que se establezcan a cargo de los gobernados para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

4. *Base.* El legislador deberá abocarse a la tarea de establecer con toda precisión, a través de normas fiscales, el elemento económico al cual deberá ser aplicado la tasa, cuota, o tarifa, esto es, deberá determinar el ingreso o rendimiento que estará afecto al pago de la contribución de que se trate mediante la aplicación de la tasa, cuota o tarifa respectiva.

Asimismo, los impuestos deberán reunir los siguientes requisitos constitucionales de acuerdo a lo estipulado por la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución Federal:

1. Deberán estar establecidos en una ley federal o estatal.¹⁴
2. Deberán ser proporcionales y equitativos.
3. El dinero recaudado por este concepto deberá destinarse al gasto público federal, estatal o

¹⁴ Los impuestos municipales son establecidos por una ley aprobada por el Congreso local, en virtud de que los municipios carecen de facultad legislativa.

municipal, según el impuesto sea federal, estatal o municipal.

2.4 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Con el surgimiento del derecho del trabajo, a principios del siglo XX, aparece la seguridad social como un complemento necesario a las conquistas laborales; el Estado crea mecanismos en esa materia y, generalmente, encarga a entes descentralizados la prestación del servicio inherente.

En efecto, el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación define a las aportaciones de seguridad social como las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionada por el mismo Estado.

Primeramente, es importante señalar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 123, apartado A, fracción XXIX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley del Seguro Social es de utilidad pública y debe comprender los seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicio de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores.

Para tal efecto, el instrumento básico de la seguridad social es el "Seguro Social", el cual es un servicio público de carácter nacional, cuya organización y administración está a cargo de un

organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, de integración tripartita en el que confluyen los sectores público, social y privado, y que adicionalmente tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, mismo que se denomina Instituto Mexicano del Seguro Social.

Al respecto, para que el Instituto Mexicano del Seguro Social este en posibilidad de cumplir con el objetivo de brindar seguridad social, esta investido de la facultad de determinar los créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico coactivo, por tanto, su actuación debe observar las mismas limitaciones que corresponden a la potestad tributaria en materia de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

En ese sentido, el régimen financiero que permite cubrir las prestaciones que ampara cada uno de los seguros administrados por el Instituto Mexicano del Seguro Social, se sustenta mediante las cuotas de naturaleza tripartita.

Desde luego, este rubro incluye las cuotas enteradas al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.

2.5 LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

La contribución es un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos. En México, la fracción IV del artículo 31 constitucional, que determina las obligaciones

de los mexicanos, señala la de "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que determinen las leyes".

De esta forma las contribuciones en México deben reunir los requisitos referidos. Sin embargo, es necesario hacer algunas precisiones.

En primer término las contribuciones no sólo deben pagarlas los mexicanos, sino todos aquellos que se sitúen en los supuestos previstos por las leyes que las crean y éstas determinan las calidades que deben reunir los sujetos pasivos. La misma disposición constitucional determina que las contribuciones deben destinarse para los gastos públicos, entendiéndose por éstos, según la jurisprudencia, todos los que realiza el Estado.

Respecto a las llamadas "contribuciones especiales". Por estas se entiende el pago de una prestación que los particulares realizan obligatoriamente al Estado, para contribuir a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio de interés general, que los benefició o los beneficia en forma específica.

Esta contribución solamente es pagada por el contribuyente que obtiene un beneficio directo e inmediato. Esto implica que es posible la distribución del costo de la obra porque se conoce quiénes son los que más se benefician con ella.

La figura típica de la contribución especial y como se le conocía originalmente es la contribución por mejoras; es una

contribución compulsiva, proporcional al beneficio específico derivado, destinada a sufragar el costo de una obra de mejoramiento emprendida para el beneficio común.

Entre las características que se atribuyen a la contribución especial, destacan las siguientes:

1. Tiene un radio de aplicación geográfica, esto es el legislador al crear esta figura presume hasta qué radio geográfico alcanzan los beneficios de la obra, y
2. Coadyuva al financiamiento de una obra, o de un servicio, aumentando así el patrimonio del Estado.

Al considerar que la contribución especial se establece en función del beneficio recibido, estamos frente a una figura jurídica tributaria en la que no se aplica el principio de la capacidad de pago, orientador de los sistemas fiscales modernos, especialmente en el caso de la imposición al ingreso, con estructura progresiva, sino del principio del beneficio. Esta contribución se utiliza frecuentemente, bajo diversas connotaciones, por los niveles inferiores de gobierno para coadyuvar al financiamiento de determinadas obras y servicios.

La contribución entendida como un ingreso fiscal ordinario tiene repercusiones en el sistema económico. La determinación de la cuantía y de las características de los ingresos fiscales forma parte de la política financiera la cual debe estar contenida en el proceso de planeación y programación del desarrollo.

En dicho proceso debe tomarse en cuenta los efectos que sobre los diversos aspectos de la actividad económica tienen los ingresos fiscales.

Esta figura tributaria no estaba prevista en el texto original del Código Fiscal Federal; fue introducida por reforma del 31 de diciembre de 1985.

2.6 LOS PRODUCTOS

El Código Fiscal de la Federación define a los productos como contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenaciones de bienes del dominio privado.

En esa tesitura, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 2004 señala como productos los siguientes rubros:

1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.
2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado:
 - A. Explotación de tierras y aguas.
 - B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.
 - C. Enajenación de bienes:
 - a) Muebles
 - b) Inmuebles
 - D. Intereses de valores, créditos y bonos.
 - E. Utilidades:

- a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.
 - b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.
 - c) De Pronósticos para la Asistencia Pública.
 - d) Otras
- F. Otros.

2.7 LOS APROVECHAMIENTOS

Los aprovechamientos son, de acuerdo con el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Al respecto, es importante mencionar que anteriormente eran considerados como aprovechamientos las sanciones por el incumplimiento de obligaciones administrativas y dentro de este concepto se podían encuadrar a los recargos , multas e intereses. Sin embargo; actualmente los recargos, las sanciones, gastos de ejecución y la indemnización por no cubrir las contribuciones dentro del plazo fijado, se clasifican como accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas, conforme lo establecido por el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe precisar que aquellos recargos y sanciones que no provengan de contribuciones continuarán siendo clasificados como aprovechamientos, tal es el caso de las cuotas compensatorias.

2.8 LOS DERECHOS

El artículo 2 del Código fiscal de la Federación, establece que los derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

Los tratadistas sostienen que se pagan derechos en los siguientes casos:

- a) En contraprestación de un servicio público particular
- b) Cuando el Estado ejerce monopolio sobre el servicio
- c) En la prestación de cualquier servicio que esté o no monopolizado
- d) Cuando el particular provoca la prestación del servicio
- e) Cuando el servicio prestado sea por la administración activa o por la administración delegada del Estado.

Los derechos que recoge nuestra legislación consisten en que el Estado ejerza monopolio sobre el servicio o los bienes correspondientes. Los derechos pueden aplicarse, no solo en contraprestación de servicios públicos monopolizados, sino también tratándose de bienes sobre los que el Estado ejerce monopolio. Cuando el Estado monopoliza un bien podemos aseverar que el precio es público y que atiende al interés general.

Su principal importancia es ser fuente de recursos para el Estado, ya que el Poder Público recauda fuertes sumas de dinero y es el segundo lugar como fuente de ingresos.

Dicha contribución se establece cuando el Estado obliga a los particulares –por medio de la ley- a que exploten determinada actividad o sean propietarios de ciertos bienes, que reciban periódicamente la prestación de un servicio público, a cambio del cual pagarán un precio. Esto es para que el público en general este interesado en que sea precisamente el Estado y no los particulares quien presten este servicio.

El pago de los derechos es obligatorio, ya que el contribuyente ha solicitado la prestación de esos bienes o servicios, pero la obligación de pagarlo surge cuando la demanda se satisface. Esto a diferencia de los impuestos, que consisten en que la prestación se paga porque lo impone la ley y da nacimiento a una obligación tributaria.

El hecho de que un particular provoque la prestación del servicio o aprovechamiento del bien, no significa que el pago sea voluntario, ya que si el Estado ejerce monopolio es poco probable que el particular evada la obligación de pagar.

CAPÍTULO TERCERO. LOS EGRESOS DEL ESTADO.

2.1 EL PRESUPUESTO

Presupuesto es el cálculo y balance previo de los gastos e ingresos del Estado y otras corporaciones públicas, que debe contener la expresión detallada de dichos gastos y de los ingresos previos para cubrirlos durante un periodo determinado, generalmente un año.

Es decir, el presupuesto denota los ingresos y los gastos para un periodo determinado, en una corporación, un organismo público, un Estado.

El presupuesto familiar o personal ayuda a los individuos a equilibrar sus ingresos y gastos.

El presupuesto de un negocio suele utilizarse como herramienta para la toma de decisiones sobre la gestión y el crecimiento de la actividad de la empresa.

3.2 NATURALEZA JURÍDICA

El estado realiza gastos a efecto de cumplir con sus cometidos o atribuciones, los cuales lleva a cabo de conformidad con el documento legislativo que la autoriza para ello.

Dicho documento es llamado presupuesto de egresos y está encaminado a satisfacer las necesidades comunes de la

población; representa por otra parte, un importante instrumento para orientar la actividad económica nacional: aumento o contracción de las inversiones, generación de empleos, influencia en la atenuación o incremento de la inflación, fomento a la producción y comercialización privadas, etcétera.

Por tanto, puede definirse al presupuesto como el documento jurídico, financiero y de política económica y social, que mediante decreto de la H. Cámara de Diputados a iniciativa del Ejecutivo Federal, comprende las previsiones por concepto de gasto corriente, de capital y del servicio de la deuda pública, que el gobierno efectúa para ejecutar los programas y proyectos de producción de bienes y prestación de servicios, así como de fomento a la actividad económica y social, que habrán de realizar las secretarías de Estado, los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal y los fondos y fideicomisos públicos durante un año determinado.

Por tanto, el presupuesto contiene los gastos que deberán realizar los tres poderes de la Federación y debe contener una lista pormenorizada de todos los gastos de cada una de las dependencias de dichos poderes, de acuerdo con lo ordenados por el artículo 126 Constitucional que señala: "No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior."

Rafael Bielsa define el presupuesto como "un cálculo legal de ingresos y gastos públicos autorizados para ser realizados en un periodo administrativo financiero".¹⁵

¹⁵ Autor citado por MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. Op. Cit. Pág. 79.

Las notas esenciales del concepto de presupuesto son:

- Es un acto del poder legislativo. En nuestro caso, de la cámara de diputados en el presupuesto federal;
- Contiene una autorización a la administración pública para que ésta utilice los recursos pecuniarios que se recauden; es decir, la administración pública sólo podrá erogar las cantidades que le hayan sido autorizadas, mediante el presupuesto y de conformidad al mismo, y
- Está limitado, en el tiempo, a un año fiscal, el cual en nuestro país corresponde al año calendario (1º. de enero al 31 de diciembre).

El presupuesto constituye el instrumento jurídico que va a permitir a la administración pública erogar las cantidades necesarias para cubrir los gastos públicos y atender las necesidades colectivas, de acuerdo con la jerarquización que de éstas se haya hecho.

Al respecto, el artículo 2 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal señala que el gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o de deuda pública, y por concepto de responsabilidad patrimonial, que realizan:

- a) El Poder Legislativo;
- b) El Poder Judicial
- c) La Presidencia de la República;
- d) Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República;

- e) El Gobierno del Distrito Federal;
- f) Los organismos descentralizados
- g) Las empresas de participación estatal mayoritaria; y
- h) Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal, los Organismos Descentralizados o las Empresas de participación Estatal Mayoritaria.

Por lo anterior, es evidente que el presupuesto es un instrumento de política económica muy importante ya que establece la fuente de recursos y la asignación de los mismos, es decir, a qué miembros de la colectividad se le van a sustraer parte de sus recursos monetarios y sobre quienes van a distribuirse los beneficios, es por ello que el presupuesto constituye un instrumento poderoso para encauzar el desarrollo económico y regular adecuadamente el proceso de planeación nacional.

En México se acostumbra a llamar presupuesto únicamente a la previsión de los egresos del Gobierno Federal o de las entidades locales, en tanto que las estimaciones de los ingresos federales, estatales, así como las disposiciones legales relacionadas con ellos, se presentan en un documento llamado Ley de Ingresos de la Federación o del Estado que corresponda.

En esta tesitura, la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación son los instrumentos directos más poderosos que dispone el Estado para la economía nacional.

Mucho se ha polemizado acerca de la naturaleza jurídica del presupuesto egresos; a este respecto se sostiene principalmente,

o bien que se trata de verdadera ley, o bien que es un acto administrativo emitido por el órgano legislativo o parlamentario.

Es lógico que desde un punto de vista eminentemente formal y orgánico estamos en presencia de un acto legislativo, puesto que sigue el procedimiento usual de cualquier ley (iniciativa, discusión, aprobación, promulgación y publicación).

Contemplado el presupuesto de egresos con un criterio material, parece ser que no reúne las notas que identifican una ley: generalidad, abstracción e impersonalidad; sino que, por el contrario, contiene disposiciones concretas, particulares y dirigidas específicamente a los entes públicos. Por ello, también es considerado como un acto administrativo emitido por un órgano legislativo (Cámara de Diputados, en el caso del presupuesto federal).

Así las cosas, lo esencial del presupuesto es que debe ser aprobado por los representantes populares, quienes de este modo limitan el gasto público y en consecuencia, limitan la carga fiscal que deben pagar los ciudadanos.

Es decir, el Presupuesto de Egresos sin duda es una importante limitación impuesta por la Constitución a la Federación en general y al Ejecutivo en lo particular, en virtud de que todos los gastos deben estar ajustados a lo previamente autorizado por el Poder Legislativo, sin que pueda darse a los fondos un uso distinto de lo previsto en el mismo.

El presupuesto se divide en dos rubros básicos: ingreso y gasto. En el ingreso, figura la recaudación derivada de los

distintos impuestos, los derechos, las operaciones patrimoniales y el endeudamiento; mientras que, a través del gasto público, el gobierno destina recursos a la provisión y/o producción de bienes y servicios públicos que generalmente el mercado no provee: salud pública gratuita, servicios de asistencia social, educación pública gratuita a todos los niveles, investigación científica y tecnológica, servicios colectivos (alcantarillado y drenaje, agua potable y transporte público), infraestructura básica (carreteras, telecomunicaciones, electricidad, etcétera).

Cabe precisar tal y como se había señalado en párrafos anteriores, la aprobación de la Ley de Ingresos es una de las funciones más importantes del Congreso, en virtud de que es el Instrumento legislativo que señala los impuestos que la Federación podrá cobrar a los gobernados en el siguiente ejercicio fiscal, con la indicación de la cantidad que se estima recaudar por cada uno de los impuestos cuyo cobro se autoriza al Gobierno Federal; de tal manera el monto total de la recaudación fiscal anual deberá ser similar al monto total aprobado en el Presupuesto de Egresos.

Lo anterior conforme a lo establecido por el artículo 73, fracción VII de nuestra Constitución, que señala que el Congreso tiene la facultad de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

Así las cosas, el propósito de la aprobación de la Ley de Ingresos por el Congreso es supervisar y controlar el ingreso fiscal de la Federación y al mismo tiempo, proteger a los gobernados del abuso de la facultad tributaria del Gobierno Federal.

3.3. PRINCIPIOS

La mayoría de los autores estudian, con mayor o menor amplitud, los requisitos que debe contener el presupuesto o los principios que deben normarlo, tales principios son:

- a) Universalidad;
- b) Especialidad;
- c) Anualidad;
- d) Unidad;
- e) Planificación;
- f) Exactitud;
- g) Claridad;
- h) Exclusividad;
- i) Previsión;
- j) Publicidad, y
- k) Periodicidad.

La *Universalidad* consiste en que el presupuesto debe comprender todos los gastos del poder público. Desde 1965 se incluyeron algunos organismos descentralizados y ciertas empresas de participación estatal (20 para 1999, que es mucho menos de la totalidad de las entidades que integran a la administración pública paraestatal), aunque también es discutible que se contemplen dentro del presupuesto este tipo de entes, pues ello va en contra de las características de los mismos, entre las que se cuenta a las autonomías financiera y presupuestal.

Especialidad. El presupuesto debe llegar hasta cierto detalle y no otorgar partidas de forma general. Aquí también se discute

hasta dónde debe penetrar el legislador, pues si va hasta cuestiones muy concretas le estará quitando libertad de acción al ejecutivo.

Podemos mencionar cómo se sistematiza, al subdividirse, el total del presupuesto:

- Ramos. Que corresponden a los distintos poderes, las secretarías, las erogaciones adicionales, la deuda, y a las entidades paraestatales incluidas en el presupuesto anual;
- Programas. Las cantidades asignadas a cada dependencia o entidad estarán referidas a los programas de acción que han de desarrollar las mismas;
- Subprogramas. El rubro anterior habrá de dividirse en subprogramas; ambos deberán señalar sus objetivos y metas, y
- Partidas. Aquí estaremos ya en presencia de asignaciones más concretas, cuya erogación está permitida. La secretaría de hacienda y crédito público podrá autorizar transferencia de partidas; de ello se informará en la cuenta pública anual.

Anualidad. Ya hemos indicado que el presupuesto en México tiene una vigencia anual.

Nuestro presupuesto rige del 1.º de enero al 31 de diciembre de cada año. En otros lugares el periodo es distinto; por ejemplo, Japón, Canadá, Gran Bretaña y Dinamarca inician su año fiscal el 1.º de abril; en Italia, Senegal, Suecia y Camerún el presupuesto entra en vigor el 1.º de julio; en Estados Unidos de América, el 1.º de octubre. Existe un punto muy importante respecto a la vigencia anual del presupuesto: lo que se conoce como la reconducción.

Si el presupuesto no ha entrado en vigor el primero de enero, no se podría, en los términos del artículo 126 constitucional, hacer erogación alguna; esto significa que en nuestro derecho no existe la reconducción del presupuesto anterior (la misma prohibición establecía la constitución de 1857 en su artículo 119).

Sin embargo, según el artículo 75 de nuestra Carta Magna, el pago de salarios sí deberá efectuarse a pesar de la omisión en el presupuesto, por lo que podemos considerar que estamos en presencia de una reconducción parcial, válida únicamente para efectos de remuneraciones al trabajo personal.

En la Constitución Política del Estado de Aguascalientes, por ejemplo, sí está prevista la reconducción, y el presupuesto del año anterior continúa vigente hasta en tanto no se promulgue y publique el nuevo.

La mayoría de los países extranjeros regulan minuciosamente, casi siempre en el nivel constitucional, la reconducción del presupuesto; en dichos países se contemplan diversas posibilidades: falta de iniciativa, veto, retraso imputable al parlamento, bloqueo de la oposición, etc.

En nuestro caso, teóricamente se puede dar la situación de que el primero de enero no se haya concluido el procedimiento de elaboración y aprobación del presupuesto, lo que provocaría situaciones de suma gravedad en los campos financiero, administrativo y económico.

Este planteamiento estuvo a punto de ser realidad en diciembre de 1997 y 2001, en que se puso de manifiesto la omisión que al respecto padece nuestro orden jurídico.

Unidad. Significa que el presupuesto debe estar contenido en un solo documento; en algunos países, el presupuesto abarca más de un texto, por ejemplo, uno para gasto corriente, otro para sueldos y otro de inversiones.

Planeación. Se utiliza el vocablo planeación y no planificación que emplea el programa de la materia.

En 1983 se introdujo, ya en firme, en el derecho mexicano la regulación de los planes de desarrollo socioeconómico a mediano plazo, de tal suerte que en la actualidad es posible que nuestros presupuestos anuales estén referidos a la consecución de las metas fijadas en un plan nacional de desarrollo económico y social.

La Ley de Planeación (1983) dispone que el presupuesto federal concuerde con objetivos, programas y metas que se establezcan en el plan nacional.

Exactitud. La exactitud atañe a que las cantidades previstas correspondan a lo que el poder público necesitará para cumplir con las atribuciones estatales.

En este punto, es de mencionarse lo que en economía se contempló como el presupuesto equilibrado, el cual debe corresponder precisamente a lo recaudado ya lo que se habrá de gastar; sin embargo, desde hace décadas casi todas las finanzas públicas admiten un cierto déficit.

Según Jean Cathelineau, "tradicionalmente prevaleció un gran principio en materia de finanzas públicas: el principio de equilibrio presupuestal".¹⁶

En la actualidad se considera conveniente, para efectos de rectoría económica, que el estado gaste un poco más de lo que recauda. El déficit del presupuesto puede ser de dos tipos:

- Económico. La administración pública eroga recursos mayores a los captados, y
- Legal. El poder público excede sus gastos al monto autorizado por el legislativo.

Claridad. Consistirá en que el presupuesto sea entendible, y su consulta por los servidores públicos y los administrados resulte accesible y no presente complicaciones.

Dicha claridad se logra, de cierta forma, mediante la subdivisión anotada propósito del principio de especialidad.

La existencia de partidas secretas está permitida por la ley suprema, pero condicionada a que las mismas sean necesarias, a que las considere el presupuesto ya que las empleen los secretarios por acuerdo escrito del jefe del ejecutivo (artículo 74, fracc. IV; párr. tercero).

Exclusividad. La exclusividad consiste en que el presupuesto es un documento que se refiere a los gastos del estado y no de los administrados.

¹⁶ Autor citado por MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. Op. Cit. Pág. 83.

De lo anterior, se deduce que los egresos para salarios de servidores domésticos, el mantenimiento de residencias y automóviles de funcionarios, etc., no deben contemplarse en el presupuesto.

Previsión. La previsión significa que el documento legislativo debe estar aprobado, promulgado y publicado antes de su entrada en vigor, para evitar la falta de actividad en la administración pública, lo que acarrearía graves trastornos económicos y jurídicos a la sociedad.

La constitución, la ley y su reglamento establecen con precisión los términos para los pasos del procedimiento requerido en la elaboración y aprobación del presupuesto.

Publicidad. El presupuesto habrá de publicarse en el Diario Oficial de la Federación para que surta los efectos correspondientes. También, en los términos del artículo 120 constitucional, debe incluirse en el órgano oficial de cada entidad federativa.

Además, la administración pública hace una amplia difusión del texto en otros medios de comunicación masiva, señalando las metas previstas y prioridades que serán atendidas.

El decreto de la cámara de diputados relativo a la aprobación del "presupuesto de egresos de la federación para el ejercicio fiscal de...", que es publicado a lo largo de 24 páginas, distribuye los gastos en ramos y fija una serie de criterios relacionados con el empleo y la vigilancia del mismo (en 82 artículos y 14 transitorios para el de 1999); no obstante, el presupuesto en sí

está constituido por anexos de cientos de páginas, los cuales son sistematizados por dependencia y entidad, en donde sí se detallan programas, subprogramas, etc. (estos anexos no se publican en el Diario Oficial).

Periodicidad. Este principio está ya contemplado en el de anualidad. Significa que es un documento, que tiene vigencia por tiempo determinado: el periodo financiero de un año.

Por razones prácticas, en los tres meses siguientes al cese de su vigencia se llegan a efectuar pagos con cargo al presupuesto caduco. Esto procede si el egreso estaba autorizado y fue registrado en el año anterior.

En el tradicional presupuesto de egresos, se asignan determinadas cantidades de numerario a cada una de las unidades administrativas que configuran una dependencia o entidad; en la actualidad, dentro del sistema de presupuesto por programas, se destinan los recursos financieros a la realización de actividades futuras determinadas de manera precisa (programas).

Así, el programa establece anticipadamente qué se va a hacer, cómo, en qué tiempo, con qué personal, con qué costo y cómo se solventará. Los programas, que señalan objetivos y metas, se dividen en subprogramas.

La preparación de un presupuesto por programas requiere una compleja técnica administrativa y su estudio, amén de extenso y especializado, rebasaría en mucho las pretensiones de este texto jurídico universitario.

3.4 PROCESO PRESUPUESTARIO.

El ciclo presupuestario está integrado por las siguientes etapas:

- La formulación
- La discusión y aprobación
- La ejecución
- El control
- La evaluación

3.4.1 Formulación del presupuesto.

La formulación presupuestal en México corre a cargo del Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), se desarrolla dentro de una etapa del proceso de planeación que se denomina "Programación-Presupuestal". Dicha etapa está integrada por las actividades que van desde la planeación, programación, determinación de ingresos para el próximo año, hasta la formulación propiamente dicha del proyecto del presupuesto de egresos.

De manera particular, la programación del gasto público federal se basa en las directrices y planes en materia económica y social que formula el Ejecutivo Federal. Directrices que se expresan en el Plan Nacional de Desarrollo, el cual contiene los Criterios Generales de Política Económica (CGPE) y se complementa con los lineamientos que las dependencias deberán observar durante la formulación de su Programa Operativo Anual.

Simultáneamente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público elabora de manera independiente una estimación de los requerimientos mínimos con los que podrán operar las dependencias, fundamentando su análisis en el presupuesto anterior y sobre la evolución futura del entorno económico. Después de que las dependencias elaboran sus Programas Operativos Institucionales, proceden a preparar sus proyectos de presupuesto.

Los órganos competentes de las Cámaras de Diputados y Senadores del Congreso de la Unión, así como de las Suprema Corte de Justicia de la Nación, y los Organismos Descentralizados, atendiendo a las previsiones de ingreso y de gasto público federal, formularán proyectos de presupuesto, los remiten a la Presidencia de la República para que ésta ordene su incorporación al Presupuesto de Egresos de la Federación.

Una vez que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con todos los presupuestos sectoriales, procede a realizar la integración de la exposición de motivos e iniciativa del decreto del proyecto de presupuesto de egresos.

Dado que la elaboración del presupuesto de egresos implica una serie de estudios, cálculos, discusiones y procedimientos sumamente complejos, para una mejor comprensión de esta etapa, a continuación veremos un esquema que describe el procedimiento operativo federal del presupuesto por programas:

Se determinan las orientaciones nacionales con base en el Plan Nacional de Desarrollo y se procede a vincular con los objetivos globales, sectoriales y regionales.

Una vez que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público recibe los anteproyectos de cada dependencia y entidad debidamente elaborados conforme a los lineamientos establecidos, ésta elabora el anteproyecto de presupuesto por programas, clasificando el gasto en capítulos presupuestales y conforme a la estructura programática.

Enseguida se desglosan los programas con las asignaciones presupuestales específicas.

Realizado lo anterior, la Secretaría de Hacienda suma y aglutina los proyectos individuales y presenta al Ejecutivo Federal el anteproyecto del presupuesto de egresos y en su caso capta inquietudes y directrices específicas, adecuando dicho proyecto.

Revisión y en su caso autorización por el Presidente de la República y su envío a la Cámara de Diputados como proyecto de ley.

3.4.2 Discusión y aprobación del presupuesto.

El artículo 74 Constitucional en su fracción IV, establece que son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

"Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar

cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Quando inicie su encargo en le fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.”¹⁷

Primeramente, es importante precisar que la aprobación del Presupuesto de Egresos es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, y la aprobación de la Ley de Ingresos es facultad del Congreso, integrado por ambas cámaras de conformidad con el artículo 73, fracción VII de nuestra Carta Magna

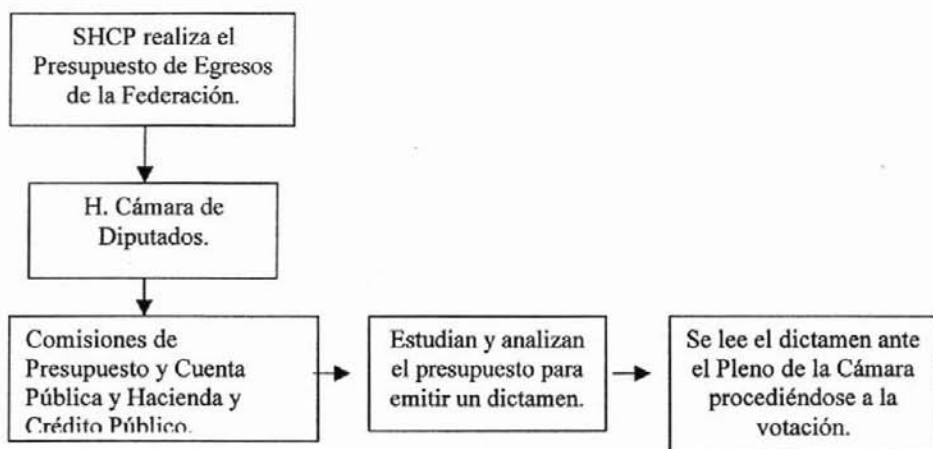
Ahora bien, con las recientes reformas se advierte que previo al análisis y aprobación del presupuesto de egresos por parte de la Cámara de Diputados, será necesaria la aprobación de la Ley de Ingresos.

Así las cosas, una vez que la Cámara de Diputados recibe el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, lo turna para su análisis y comentario a las Comisiones de Presupuesto y Cuenta Pública y de Hacienda y Crédito Público, quienes emitirán un dictamen con sus conclusiones, para lo cual deberán estar la mayoría de sus integrantes.

¹⁷ Reforma a la fracción IV del artículo 74 Constitucional, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de Julio de 2004.

Una vez emitido el dictamen de las comisiones, se incluye en la orden de l día de los asuntos en cartera para la sesión del Pleno de la Cámara de Diputados, cuyo acto seguido será la votación.

Lo anterior se puede dilucidar perfectamente con el siguiente esquema:



De manera particular en esta etapa surgen dos cuestionamientos:

El primero. ¿El presidente de la República está facultado para vetar el Presupuesto de Egresos de la Federación?

Al respecto, el inciso b) del artículo 72 Constitucional advierte que se reputa aprobado por el Ejecutivo, todo proyecto no devuelto con observaciones a la cámara de su origen. En este caso este supuesto se refiere al proceso legislativo, es decir, en el que intervienen ambas cámaras (Diputados y Senadores). Por

lo que la interpretación de diversos tratadistas estriba en el sentido de que el veto presidencial procede únicamente en contra de resoluciones del congreso integrado por ambas cámaras; y que es improcedente en contra de resoluciones de algunas de las cámaras, dictadas en el ejercicio de sus facultades exclusivas.

Por tanto, con relación al decreto que aprueba el Presupuesto Anual de Egresos, al ser una decisión de la Cámara de Diputados en ejercicio de su facultad exclusiva conforme al artículo 74, fracción IV Constitucional, el veto presidencial es improcedente.

Segundo. ¿Qué pasa si el Presupuesto de Egresos de la Federación no se aprueba en los tiempos constitucionales?

Al respecto, no existe en la Constitución ninguna disposición que permita al Gobierno Federal ejercer el Presupuesto del año que termina, cuando no se ha aprobado el que corresponde al año fiscal siguiente. Por lo que simplemente la Federación carecería de presupuesto y no sería posible realizar ningún gasto.

Sin embargo, conforme al artículo 75 Constitucional, la Cámara de Diputados al aprobar el Presupuesto de Egresos, no podrá dejar de señalar la retribución que corresponda a un empleo que esté establecido por la ley; y en caso de que por cualquiera circunstancia se omita fijar dicha remuneración, se entenderá por señalada la que hubiere tenido fijada en el Presupuesto anterior, o en la ley que estableció el empleo.

De esta manera, en caso de no aprobarse el presupuesto dentro de los tiempos establecidos, conforme al citado artículo, se deberán pagar únicamente los salarios de los trabajadores

públicos tomando como base el presupuesto anterior. Es decir, todas las partidas presupuestales de la Administración Pública se paralizarán con excepción de los pagos a los salarios de funcionarios públicos federales.

Es importante manifestar que con la reforma a la fracción IV del artículo 74 Constitucional, publicada el 30 de julio de 2004, el Ejecutivo está obligado a entregar con mayor anticipación (a más tardar el 8 de septiembre) el proyecto de presupuesto, para que la Cámara de Diputados esté en posibilidad de discutir, analizar y aprobar el mismo a más tardar el 15 de noviembre, evitando con esto que la Federación carezca de presupuesto y se encuentre imposibilitada para efectuar gasto alguno el primer día de enero.

3.4.3 Ejecución del Presupuesto

Las direcciones Generales de Programación y Presupuesto Sectoriales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son las instancias encargadas de remitir a las dependencias sus presupuestos sectoriales e institucionales una vez que ha sido aprobado el Presupuesto de Egresos de la Federación por la Cámara de Diputados.

Actualmente existen tres direcciones generales regionales:

- La Dirección General de Programación y Presupuesto Agropecuario, Abasto, Desarrollo Social y Recursos Naturales.
- La Dirección General de Programación y Presupuesto de Salud, Educación y Laboral; y

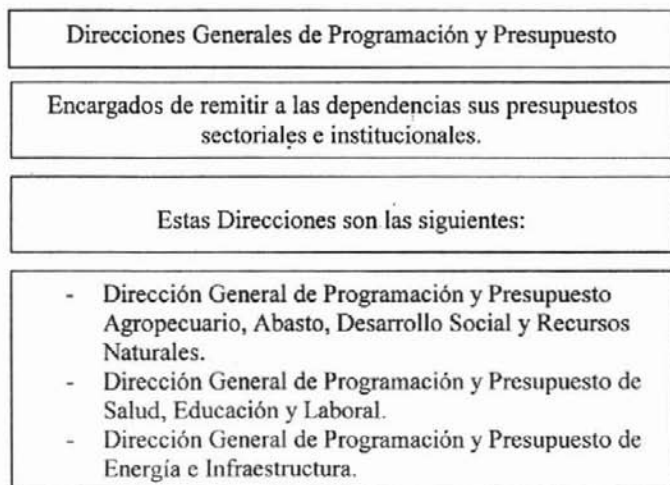
- La Dirección General de Programación y Presupuesto de Energía e Infraestructura.

Una vez que las Dependencias reciben los lineamientos para la calendarización del presupuesto, éstas tienen para enviar sus propuestas de calendario a la Dirección General de Política Presupuestal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Durante los siguientes veinte días a la aprobación del presupuesto, la Dirección General de Política Presupuestal junto con las Direcciones Generales Sectoriales, comunica a las dependencias los calendarios definitivos de gasto aprobado.

Tomando en cuenta estos calendarios y subcalendarios, la Dirección General de Política Presupuestal informa a la Tesorería de la Federación para que proceda a la apertura de las líneas y sublíneas de crédito globales. La Tesorería de la Federación considera los importes mensuales brutos autorizados en los calendarios de gasto y distribuye los recursos presupuestales autorizados a las dependencias para su ejercicio.

Lo anterior se ejemplifica de la siguiente forma:



3.4.4 Control Presupuestal

Los sistemas o formas de control son variables, no se puede hablar de uno que no sea general o aplique por igual a cada sistema de administración del gasto. El control dependerá del sistema que se aplique, de los aspectos que haya que vigilar, así como de los reportes que se esperen obtener.

Sus tareas pueden ir encaminadas a verificar que:

3. Las aplicaciones presupuestales no rebasen los montos asignados,
4. Los recursos se estén empleando en los aspectos para los que fueron programados; y
5. La aplicación de instrumentos intermedios de control.

En suma, el control se orienta fundamentalmente a evitar el surgimiento de desviaciones de recursos y en su caso implementar las medidas adecuadas para corregirlas.

El proceso de control del correcto ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación en México se lleva a cabo a través de distintas instituciones en diferentes niveles dentro del gobierno. Entre ellos destacan los controles ejercidos por los poderes Legislativo y Ejecutivo.

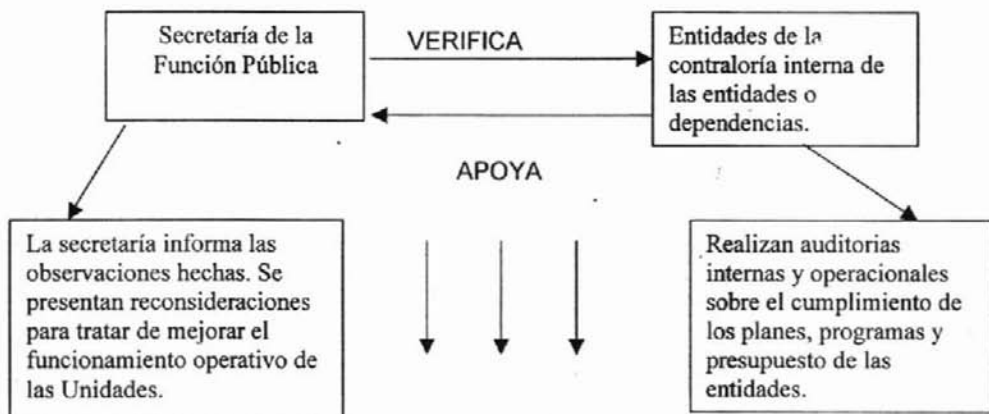
Control del presupuesto por el Ejecutivo. La primera etapa de control presupuestal la realiza la Secretaría de la Función

Pública, estableciendo a través de normatividad los medios de control interno de las dependencias y entidades.

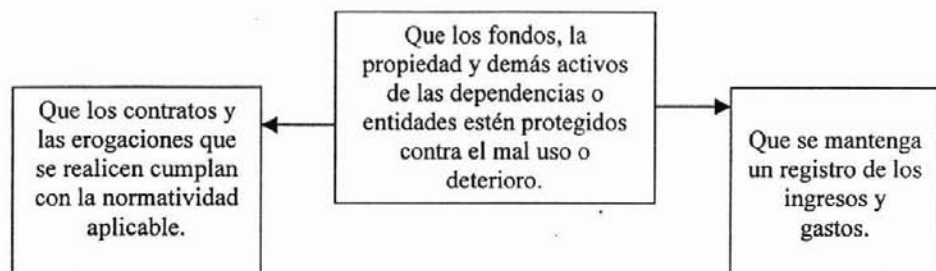
Estos estándares buscan promover tres aspectos preventivos fundamentales:

6. Que los contratos y las erogaciones que se realicen cumplan con la normatividad aplicable.
7. Que los fondos, la propiedad y demás activos de las dependencias o entidades estén adecuadamente protegidos contra el deterioro, mal uso y cualquier otra causa que pudiera afectarlos.
8. Que se mantenga un registro de los ingresos y gastos.

La Secretaría de la Función Pública se apoya en las Unidades de Contraloría Interna de las Entidades o Dependencias que verifican la correcta instrumentación de las normas de regulación, control, fiscalización y evaluación gubernamental que previamente definió la Secretaría, como se demuestra a continuación.



REGULA



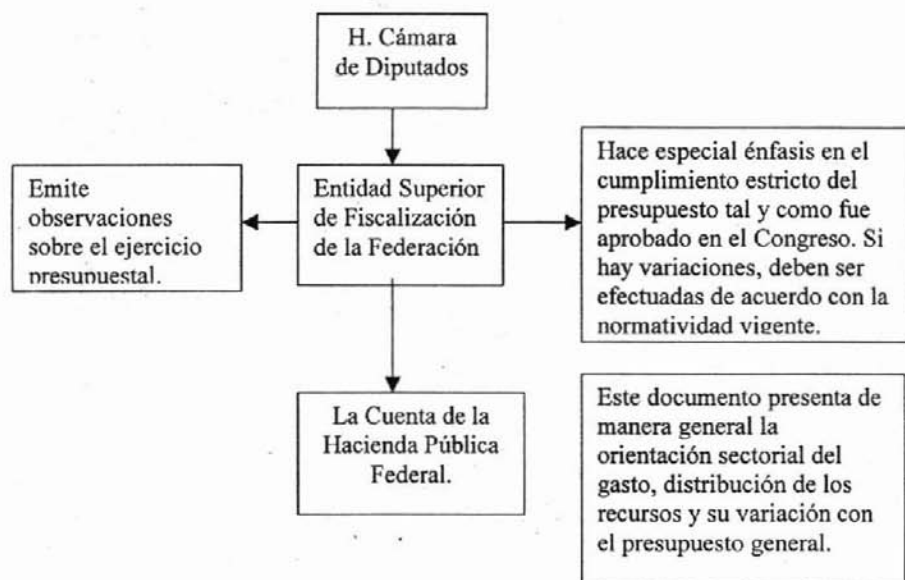
Las Unidades de Contraloría Interna se encargan de realizar auditorías internas y operacionales para observar el cumplimiento de los planes, programas y presupuestos de las unidades administrativas. Una vez realizada la auditoría se procede a informar a las unidades auditadas las observaciones correspondientes. Asimismo, se presentan recomendaciones con la finalidad de mejorar el funcionamiento operativo de las unidades, las cuales deben implementarse. En caso de faltas graves, procederá a deslindar las responsabilidades correspondientes imponiendo en su caso, las sanciones conforma a la normatividad.

El control presupuestario por parte del Poder Legislativo busca responsabilizar ante la sociedad a las entidades del Ejecutivo sobre la forma en que ejercen el gasto. La Cámara de Diputados, a través de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación es la encargada de realizar la revisión de la glosa de la Cuenta Pública.

Una vez que la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación realiza la revisión correspondiente a la Cuenta Pública, elabora las observaciones sobre el ejercicio presupuestal

a las entidades correspondientes. Cada una de las entidades deben revisar sus procedimientos y presentar los comentarios relativos a las observaciones, con la finalidad de solventarlas.

También corresponde a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación supervisar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio, de los entes públicos federales, aplicando directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como a las autoridades competentes el fincamiento de las otras responsabilidades.



Asimismo, existen algunos instrumentos de control constitucional por parte del poder Legislativo para controlar al Ejecutivo y que fundamentalmente los encontramos en el artículo 93 Constitucional conforme a las siguientes consideraciones:

I. Este precepto establece en su párrafo primero, la obligación de los secretarios de despacho y los jefes de los departamentos administrativos, luego de que se haya inaugurado el periodo de sesiones ordinarias para que comparezcan ante el Congreso a dar cuenta del estado que guardan sus respectivos ramos. En la práctica, este tipo de comparencias suelen darse en las Comisiones, el Secretario comparece y lee un informe de las actividades relacionadas con la dependencia a su cargo.

II. Por lo que toca a las comparencias de determinados servidores públicos, debemos señalar que, además de las señaladas, el mismo artículo en su párrafo segundo establece que cualquiera de las Cámaras podrá convocar además de los funcionarios antes mencionados, al Procurador General de la República, a los directores de los organismos descentralizados federales o de las empresas de participación estatal mayoritaria, cuando se discuta una ley o se estudie un negocio concerniente a sus respectivos ramos.

Estas comparencias se distinguen de las anteriores por ser una facultad de las Cámaras, es decir, sólo éstas deciden cuando es necesaria la presencia de dichos funcionarios. Este tipo de comparencias, como lo constata la práctica tiene una finalidad que las Cámaras reciban los informes necesarios de los funcionarios públicos y sucesivamente les interroguen sobre sus actividades.

III. El párrafo tercero del citado artículo faculta a las Cámaras a pedido de una cuarta parte de sus miembros diputados, y de la mitad si se trata de los senadores, para integrar comisiones que investiguen el funcionamiento de los organismos descentralizados

y de las empresas de participación estatal mayoritaria. Los resultados de tales indagaciones se hará del conocimiento del Ejecutivo Federal.

3.4.5 Evaluación del Presupuesto

La evaluación corresponde a la última etapa del proceso presupuestario y se define como el conjunto de reglas que permiten valorar cualitativa y cuantitativamente los resultados del plan, los programas y el presupuesto público.

A diferencia del control, la evaluación se lleva a cabo después de una fase de aplicación del gasto. Es una actividad que parte del análisis del gasto para un periodo pasado, mientras las tareas de control pueden ser dinámicas, las de evaluación son estáticas. Por ello, es necesario determinar el espacio de tiempo que abarca la evaluación ya que no podrá efectuarse en el momento mismo del ejercicio del gasto, sino hasta que ha pasado un año fiscal.

Los principales instrumentos de evaluación son los siguientes:

- Informe de ejecución del Plan Nacional de Desarrollo.
- Informe de Gobierno.
- La Cuenta Pública.

La evaluación tiene por objeto determinar si los recursos se ejercieron conforme a lo autorizado, si las metas cumplieron de acuerdo con lo programado; en suma, la evaluación nos debe indicar si se justifican los gastos en el ejercicio del presupuesto.

Anualmente el Poder Ejecutivo debe presentar al Legislativo tres documentos que evalúan la actividad del ejercicio del gasto. Estos documentos son los siguientes:

- La Cuenta de la Hacienda Pública Federal.
- El informe de Gobierno y
- El informe de la ejecución del Plan Nacional de Desarrollo (PND)

La cuenta pública es un documento que expone de manera exhaustiva la gestión financiera del sector público por un tiempo determinado y permite comprobar si las dependencias y entidades se sujetaron a los lineamientos del Presupuesto de Egresos Federal, el Informe de Gobierno como el Informe de Ejecución del Plan Nacional de Desarrollo dan cuenta de la utilización de los fondos públicos y el cumplimiento de las cuentas programáticas.

Particularmente la cuenta de la Hacienda Pública Federal se presenta al Legislativo los primeros días de junio y la encargada de su escrutinio es la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública. Así, la Entidad Fiscalización Superior de la Federación debe presentar a la Comisión previo que se analiza de manera general el contenido de la Cuenta Pública. El dictamen se somete a discusión y antes de aprobarse se formulan recomendaciones para mejorar el control de ciertas áreas.

Al tiempo que esto tiene lugar, la Entidad Fiscalización Superior de la Federación puede someter a auditorías financieras y administrativas a aquellas entidades sujetas al control presupuestal. También se fiscalizan las transferencias federales a las entidades con control presupuestal indirecto.

3.5 LA ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

La revisión de la Cuenta Pública es una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, que consiste en el examen o revisión de todos los comprobantes de ingresos y gastos de los tres poderes del gobierno federal, para verificar si las erogaciones realizadas durante un ejercicio fiscal determinado, se apegaron a lo señalado o autorizado en el Presupuesto de Egresos aprobado para ese mismo ejercicio fiscal.

Dicha facultad corresponde a la Cámara de Diputados y se encuentra regulada en la fracción IV, del artículo 74 Constitucional, cuya reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de julio de 1999, creó a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación (que substituyó a la Contaduría Mayor de Hacienda), estableciendo de los párrafos cuarto a sexto lo siguiente:

"Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

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

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran

discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiere exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio."

En la misma reforma de 1999 se modificó el artículo 79, para quedar redactado en la siguiente forma:

"Artículo 79.-La Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

Esta Entidad de Fiscalización Superior de la Federación tendrá a su cargo:

I. Fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos; el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales, así como el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas federales, a través de los informes que se rendirán en los términos que disponga la ley.

También fiscalizará los recursos federales que ejerzan las entidades federativas, los municipios y los particulares.

Sin perjuicio de los informes a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, en las situaciones excepcionales que determine la ley, podrá requerir a los sujetos de fiscalización que procedan a la revisión de los conceptos que estime pertinentes y le rindan un informe. Si estos requerimientos no fueren atendidos en los plazos y formas señalados por la ley, se podrá dar lugar al fincamiento de las responsabilidades que corresponda.

II. Entregar el informe del resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados a más tardar el 31 de marzo del año siguiente al de su presentación. Dentro de dicho informe se incluirán los dictámenes de su revisión y el apartado correspondiente a la fiscalización y verificación del cumplimiento de los programas, que comprenderá los comentarios y observaciones de los auditados, mismo que tendrá carácter público.

La Entidad de Fiscalización Superior de la Federación deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones hasta que rinda los informes a que se refiere este artículo; la ley establecerá las sanciones aplicables a quienes infrinjan esta disposición.

III. Investigar los actos u omisiones que impliquen alguna irregularidad o conducta ilícita en el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de fondos y recursos federales, y efectuar visitas domiciliarias, únicamente para exigir la exhibición de libros, papeles o archivos indispensables para la realización de sus investigaciones, sujetándose a las leyes y a las formalidades establecidas para los cateos, y

IV. Determinar los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente a los responsables las indemnizaciones y sanciones pecuniarias correspondientes, así como promover ante las autoridades competentes el fincamiento de otras responsabilidades; promover las acciones de responsabilidad a que se refiere el Título Cuarto de esta Constitución, y presentar las denuncias y querellas penales, en cuyos procedimientos tendrá la intervención que señale la ley.

La Cámara de Diputados designará al titular de la Entidad de Fiscalización por el voto de las dos terceras partes de sus miembros presentes. La ley determinará el procedimiento para su designación. Dicho titular durará en su encargo ocho años y podrá ser nombrado nuevamente por una sola vez. Podrá ser removido, exclusivamente, por las causas graves que la ley señale, con la misma votación requerida para su nombramiento, o por las causas y conforme a los procedimientos previstos en el Título Cuarto de esta Constitución.

Para ser titular de la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación se requiere cumplir, además de los requisitos establecidos en las fracciones I, II, IV, V y VI del artículo 95 de esta Constitución, los que señale la ley. Durante el ejercicio de su encargo no podrá formar parte de ningún partido político, ni desempeñar otro empleo, cargo o comisión, salvo los no remunerados en asociaciones científicas, docentes, artísticas o de beneficencia.

Los Poderes de la Unión y los sujetos de fiscalización facilitarán los auxilios que requiera la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación para el ejercicio de sus funciones."

El Poder Ejecutivo Federal aplicará el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias a que se refiere la fracción IV del presente artículo."

Como puede apreciarse de los textos transcritos, lo que nuestra Constitución establece es que la Cámara de Diputados cada año realice una revisión o auditoría de todos los ingresos y gastos de los tres poderes del gobierno federal, relativos al ejercicio fiscal anterior.

Para ello, la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación debe tener el personal suficiente para realizar dicha auditoría y para presentar un informe al pleno de la Cámara de Diputados. Cada año el Presidente de la República debe presentar un informe y los comprobantes de todos los ingresos y gastos de los tres poderes de la Federación, que se denomina Cuenta Pública, para que la Cámara de Diputados pueda revisar si los ingresos fiscales y los gastos realizados, fueron administrados con apego a las disposiciones legales aplicables y a las partidas previstas en el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Es evidente que el texto del artículo 79 representa un gran adelanto en el propósito de crear los instrumentos legales para realizar una verdadera revisión de la Cuenta Pública. La reforma de 1999 significa un cambio importante en la base jurídica que regula la función de la nueva entidad revisora, además de

expresar con claridad que dicha función consiste en examinar e investigar el ingreso fiscal, así como el manejo, custodia y gasto del dinero del gobierno federal.

Respecto a la función de la cuenta pública, Elisur Arteaga Nava¹⁸ define la Cuenta Pública en la siguiente forma: "Es un informe contable que el presidente de la república rinde en forma periódica a la cámara de diputados, en el que, con base en el presupuesto aprobado, se hace una relación detallada de los ingresos y egresos de un año fiscal, se acompañan los documentos para acreditar ambos extremos y se solicita a ese órgano colegiado que lo turne a la Contaduría Mayor de Hacienda para que haga el examen respectivo y, en su momento, lo apruebe o lo repruebe.

La cuenta anual deberá presentarse de acuerdo a los principios de contabilidad aplicables, por escrito y debidamente firmada por quienes son legalmente responsables de ésta."

Constitucionalmente el responsable de la elaboración y presentación de la cuenta pública ante la cámara de diputados es el Presidente de la República (artículo 74, frac. IV, párrafo. 7), lo hace por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (artículo 31, fracción XVIII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal); la cuenta incluye a toda la Administración Pública Federal, para ese efecto, los responsables del Órgano Legislativo Federal y el Poder Judicial deberán hacer llegar a aquella dependencia los informes y comprobantes correspondientes.

¹⁸ Autor citado por Fernando A. Orrantía Arellano en su obra "LAS FACULTADES DEL CONGRESO FEDERAL EN MATERIA FISCAL", Editorial Porrúa, Segunda Edición, 2001, página 244.

La revisión de la Cuenta Pública es una facultad del Poder Legislativo, que complementa la diversa facultad consistente en la aprobación del Presupuesto de Egresos.

La obligación de los tres poderes de la Federación de cumplir con las disposiciones, autorizaciones y limitaciones del (presupuesto de Egresos, se verifica mediante la revisión de la Cuenta Pública, en la cual se demuestra el correcto manejo, custodia, administración y gasto de los fondos que la Federación proporciona a cada una de las dependencias de los tres departamentos o poderes del Gobierno Federal.

Los comprobantes de los ingresos y de los pagos de todas las dependencias de los tres poderes de la Federación son compilados y clasificados por el Poder Ejecutivo, quien debe presentarlos a la Cámara de Diputados en los primeros diez días del mes de junio de cada año, para que sean revisados o auditados.

Esto no significa que el Presidente de la República sea el responsable frente a la Cámara de Diputados, de la adecuada administración o gasto de los fondos públicos que se haga por las dependencias de los tres poderes del Gobierno Federal, sino que debe exigirse responsabilidad a quienes sean responsables del manejo de dinero de la Federación, en cada una de las áreas de competencia que derivan de la división de poderes, y de la diversa competencia administrativa y jerárquica que resulta del manejo de fondos de cada una de las dependencias de los tres poderes.

Sin embargo, si el "resumen de Presupuesto" que se somete a la aprobación de la Cámara de Diputados ya no contiene la relación detallada de todas las partidas de gastos de todas las dependencias, sino únicamente la cantidad total global asignada a cada una de esas dependencias u oficinas, es evidente que la revisión que realice la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación no podrá encontrar diferencias o irregularidades en el gasto, ya que carece de los elementos necesarios para realizar su cotejo.

El "resumen de Presupuesto" no permite hacer la clase de auditoría que el Constituyente supuso que debe hacerse al dinero fiscal obtenido y gastado por la Federación.

La revisión de la Cuenta Pública impone al Poder Ejecutivo y al Poder Judicial la obligación de demostrar el adecuado manejo y administración de los recursos fiscales que les fueron entregados para su gasto, conforme a las normas del Presupuesto de Egresos.

Esta auditoría comprende necesariamente también la administración del presupuesto del Poder Legislativo, cuyo gasto anual también debe comprobarse a la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación, lo que equivale a auditarse a sí mismo.

CAPITULO IV.

IMPLICACIONES JURÍDICO ECONOMICAS DEL ADECUADO MANEJO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS EN MÉXICO.

4.1 LA OBTENCIÓN DE RECURSOS

Para la obtención de recursos, el actual sistema fiscal mexicano ha pasado por un largo proceso de reformas tanto de política como de administración tributaria, las cuales han estado orientadas a modernizar el sistema fiscal en busca de una adecuación con el entorno económico internacional.

Las reformas medulares derivaron de una revisión al impuesto sobre la renta de personas físicas y morales, cuyo objetivo primordial fue evitar la doble tributación; una reestructuración al esquema de imposición indirecta (IVA, IEPS, ISAN) con la finalidad de implantar un sistema de recaudación menos costoso y más sencillo de administrar; y una transformación del sistema de coordinación fiscal en donde se estableció que la Federación se reservaba el derecho a determinar los impuestos más importantes, a cambio de otorgar a las entidades federativas una participación en el rendimiento y la administración de los mismos.

Asimismo, uno de los avances más significativos lo constituyó la creación del Sistema de Administración Tributaria (SAT) en el periodo 1995-2001, con objeto de crear condiciones más propicias para el fortalecimiento de la recaudación, mejorar la eficiencia en la administración tributaria, la aplicación eficaz de la legislación

fiscal y la promoción del cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Así las cosas a partir de 2001 y con la propuesta de la "Nueva Hacienda Pública Distributiva", se pretendió transformar dos aspectos fundamentales en materia de finanzas públicas: a) la transparencia en el ejercicio del gasto público y b) el fortalecimiento de los ingresos.

Para el logro de dichas metas se adoptaron tres vertientes:

1. Adopción de un nuevo marco tributario que buscara garantizar la equidad en la distribución de la carga fiscal, el fortalecimiento de la capacidad del aparato productivo y la seguridad jurídica de los contribuyentes; éste último como uno de los factores primordiales para efectos de una recaudación eficaz y constante.
2. Reforma presupuestal que promoviera un ejercicio más eficiente y transparente del gasto público.
3. Reforma financiera que pretendiera crear las condiciones para canalizar de manera eficiente el ahorro y la inversión.

De lo anterior podemos decir que el objetivo fundamental de las reformas estructurales y legales en las finanzas públicas, ha sido incrementar la recaudación, la cual evidentemente no es factible sin la capacidad de aplicación y ejecución para efectos de generar los resultados recaudatorios y de eficiencia económica que se propone.

Esto es, no es posible instrumentar una serie de mecanismos para la obtención de recursos, sin las bases legales (seguridad jurídica) y administrativas que permitan optimizar su aplicación en el campo práctico.

En los últimos años se han promovido reformas fiscales que han incluido cambios de estructura y administración, se ha intentado fomentar la simplificación administrativa y una mejora en el cumplimiento de los contribuyentes, a través de unidades administrativas para el control y el seguimiento de los pequeños y grandes contribuyentes.

Sin embargo, esto no ha sido posible ya que el sistema tributario mexicano sigue sustentado en impuestos cuya estructura hace difícil su administración, aunado a los cambios que año con año se llevan a cabo mediante las reformas a las leyes fiscales.

Al respecto, es importante manifestar que las reformas fiscales involucran dos aspectos: a) Cuánto, cómo y en qué se va a gastar y b) Cuanto, cómo y a quién se le va a recaudar. Para tal efecto, es indispensable que el nivel de recaudación sea en función del nivel óptimo del gasto, y que la estructura y mecanismos de recaudación otorguen a los contribuyentes las facilidades administrativas, así como la seguridad jurídica respecto del cumplimiento de sus obligaciones.

Algunos estudios realizados por el Banco de México y la Cámara de Diputados, a través del Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, advierten que el fortalecimiento recaudatorio en México debe provenir tanto de cambios en la estructura

impositiva como del incremento en la eficacia de la administración tributaria.

Al respecto, las leyes tributarias deben ser prácticas y realistas, de manera que puedan ser aplicadas tanto por los contribuyentes como por la propia administración. No deben ser ambiguas, ni exigir requisitos que propicien confusión y generen incumplimiento.

La falta de claridad en algunas leyes genera además de una incorrecta interpretación por las autoridades y una difícil aplicación por los particulares, falta de seguridad jurídica. Adicionalmente, la complejidad de las normas tributarias y el exceso de trámites hacen que el sistema tributario sea obstáculo para el desarrollo económico y la generación de empleos, ya que se desestimula la iniciativa e inventiva de los particulares y, por ende, se desincentiva el propio cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Es decir, si obtenemos una correlación entre simplificación en las leyes tributarias y una mejor actuación de la autoridad, aunados a los principios de certidumbre jurídica, congruencia, transparencia y continuidad de las normas jurídico-tributarias, lograremos no sólo un mayor cumplimiento por parte de los contribuyentes, sino que se menguará la carga de trabajo de las instituciones recaudadoras, permitiendo optimizar los recursos para su aplicación en otros rubros.

Por el contrario, si existe complejidad en las leyes o éstas tienen corta permanencia en el tiempo, generan, además de difícil

aplicación, falta de certeza y por lo tanto, de seguridad jurídica, lo que desincentiva el cumplimiento de los gobernados.

El reto es que el sistema tributario se caracterice por un conjunto de normas en el que todos sus componentes tengan precisión conceptual, simplicidad, claridad y certeza. Un sistema con estas características reducirá los costos administrativos de los contribuyentes y alentará el cumplimiento.

Esto implica un serio esfuerzo de simplificación de procedimientos, como los de devolución de impuestos, compensación, formas fiscales, pagos provisionales, pagos en parcialidades, registro federal de contribuyentes, caducidad y prescripción, conservación de documentación entre otros.

Lo anterior implica tanto la vigilancia en la emisión de cualquier tipo de resoluciones, en especial liquidaciones, a efecto de verificar que se fundamenten y motiven adecuadamente y que se emitan dentro de los plazos legales; como el debido respeto y atención a los derechos del contribuyente. El objetivo es que todo acto de molestia por parte de la Administración Tributaria, cumpla con los postulados del artículo 16 constitucional.

Es decir, el incremento en la recaudación debe provenir de una estrategia en que no sólo se fortalezca la estructura legal de las contribuciones, sino que eleve la eficacia administrativa y a su vez, se vea reflejado en la transparencia del manejo de los recursos públicos.

Al respecto, cabe precisar que la administración tributaria se encuentra circunscrita por el entorno institucional que rige a la

sociedad. En esta tesitura, el cumplimiento de las obligaciones fiscales está altamente relacionado con el respeto al estado de derecho en general. No obstante, en el caso de México, la proliferación de actividades en la economía informal o la corrupción, afectan severamente la confianza en la administración tributaria.

En este sentido, la administración tributaria debe dotar al Estado de los recursos necesarios para sufragar el gasto público y orientar su estrategia a otorgar un servicio de excelencia a la sociedad, y que en concordancia con la política fiscal promueva la estabilidad macroeconómica.

De lo hasta ahora expuesto se deduce que el papel de la administración tributaria ha sido recaudar impuestos y aplicar de manera estricta la legislación fiscal, es decir, la administración tributaria juega un papel fundamental en la determinación de la efectividad real del sistema fiscal, debido a que la estructura, procedimiento y métodos que utiliza son definitivos para que las leyes fiscales se apliquen correctamente.

Sin embargo, ante los constantes cambios que ha vivido México en el entorno económico y político, se hace necesaria una concepción de la administración tributaria encaminada hacia un servicio a los contribuyentes, atenta a las condiciones requeridas para hacerla más eficiente, logrando con ello la recaudación suficiente para sufragar el gasto público.

Así las cosas, la eficacia de la administración se puede establecer de acuerdo con el nivel de recaudación; no obstante, se advierte que las brechas de cumplimiento, inscripción,

declaración y pago permiten determinar si realmente la administración tributaria es eficaz o no; esto es, aunque la recaudación sea elevada, si las brechas de incumplimiento son muy amplias y la administración es incapaz de convencer al gobernado para que cumpla con el pago de sus contribuciones, estamos frente de una administración tributaria ineficaz.

Al respecto, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias señala que existen tres condiciones mínimas que debe cumplir una administración tributaria para que se considere eficaz, profesional y moderna.

- Integridad e imparcialidad, que se garantiza aplicando un código de conducta que promueva estándares profesionales y éticos, una legislación que estipule los requerimientos para reclutar personal, la independencia para determinar políticas y estrategias fiscales, así como la capacidad para mantener la privacidad y confidencialidad de la información proporcionada.
- Continuidad, consiste en que los proyectos de corto y largo plazo deben diseñarse para maximizar el cumplimiento voluntario y reducir la evasión, orientarse a incrementar la productividad, otorgar un servicio de calidad y simplificar los procedimientos. Asimismo, los funcionarios tienen que gozar de suficiente autonomía para llevar a cabo sus tareas y responsabilidades, y los programas de capacitación deben estar estructurados de forma que promuevan el mejoramiento de dichos servidores públicos y su actualización continua.

- Certidumbre, en este rubro, la administración tributaria tiene que aplicar las políticas y leyes fiscales de una manera justa, confiable y transparente, asegurando que las devoluciones, resoluciones y apelaciones se realicen en tiempo y forma.

En este rubro, es indispensable hacer notar al contribuyente de su obligación de contribuir al gasto público garantizando a su vez sus derechos.

En virtud de lo anterior, es necesaria una planeación integral para el proceso de registro ante el padrón de causantes; recaudación, fiscalización y auditoría, servicios al contribuyente y asuntos legales.

En esta tesitura, uno de los aspectos que más se mencionan en las reformas fiscales es la importancia de simplificar el sistema tributario para aumentar la efectividad y eficacia de la administración pública en cuanto a sus facultades impositivas, para efectos de que no represente un costo a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones.

Es decir, la autoridad tributaria realiza una actividad estratégica consistente en la determinación y recaudación de las contribuciones y aprovechamientos federales, para permitir un sano financiamiento del gasto público federal.

Dos son los instrumentos más efectivos con los que cuenta para constreñir el pago y hacer sentir, con oportunidad, la respuesta de la Administración Tributaria frente al

incumplimiento. El primer instrumento es el control de obligaciones y otro es la fiscalización.

Los propósitos de ambos son: elevar el nivel de cumplimiento voluntario, hacer efectivo el riesgo por incumplimiento fiscal y crear un efecto multiplicador para lograr un correcto cumplimiento. La eficaz comprobación del cumplimiento no es una opción que quede a su libre disponibilidad, ni siquiera a la del legislador, sino que es una exigencia de todo sistema tributario justo.

Respecto de los instrumento comentados, el control y la fiscalización, consideramos que es más redituable reforzar el aspecto de control de obligaciones, puesto que en él radica el aspecto masivo del cumplimiento. No por ello, podemos dejar de reconocer la eficacia de la fiscalización, sobre todo en lo que se refiere al efecto ejemplificativo.

Al respecto, los contribuyentes deberán estar concientes del deber cívico que implica el cumplimiento de las obligaciones fiscales. De esta forma surgirá la conciencia fiscal indispensable para el éxito de la recaudación.

Para lograr lo anterior, es menester asegurar que se otorgue plena seguridad jurídica a los contribuyentes en los procesos de verificación del cumplimiento de obligaciones, siendo necesario que toda acción de molestia cuente con el adecuado soporte legal y que los procedimientos se realicen conforme a las normas respectivas.

La acción de la autoridad radica entre su obligación de recaudar y la de promover la seguridad jurídica del contribuyente. Es evidente la necesidad de guardar un equilibrio entre el interés del fisco y los derechos del contribuyente, evitando siempre abusos de la autoridad.

Si se logra que la autoridad en todas sus acciones cuide la seguridad jurídica de los contribuyentes, entonces el ejercicio de la competencia tributaria servirá, al tiempo de recaudar eficientemente, para promover el cumplimiento voluntario. No se puede pensar en una Administración Tributaria de vanguardia que no actúe como defensora de la seguridad jurídica de sus contribuyentes.

Tampoco se puede concebir el motivar el cumplimiento, sino es con el presupuesto de un absoluto respeto al marco jurídico que rige a la materia, buscando que éste prevea los mecanismos necesarios para que los ciudadanos sepan cuáles son sus obligaciones tributarias y cómo deben cumplirlas; que conozcan cuáles son las consecuencias del incumplimiento; que cuenten con medios de defensa adecuados y sobre todo, con una autoridad dispuesta a ayudar a cumplir y a garantizar la justa aplicación de la ley.

Una buena imagen se logra con una correcta actuación, servicio adecuado y respeto al marco jurídico, su actitud siempre debe ser justa, firme y apegada a las leyes. Los esfuerzos en simplificación, orientación y difusión, combinados con una adecuada fiscalización, incentivan el cumplimiento. Además, debe quedar claro en los ciudadanos el adecuado destino de las contribuciones.

Así, en la medida que exista una mayor recaudación tributaria, habrá una superior capacidad de gasto público que le permita al Estado proporcionar el mayor beneficio a la colectividad.

Por el contrario, el incumplimiento a las obligaciones tributarias, así como la inseguridad jurídica provoca en los particulares una justificación para intensificar la evasión y elusión fiscal, creando distorsiones que producen una mala asignación de recursos, lo cual constituye un obstáculo para la inversión privada y el crecimiento económico.

Es por ello que si el propósito del Estado es recaudar para realizar las funciones que le son propias, el diseño del sistema tributario debería buscar una simplicidad administrativa, que conllevaría a maximizar los recursos empleados en el gasto público, y con relación al contribuyente, lograría maximizar los recursos que destina para consumir, ahorrar e invertir.

Lo anterior traería como consecuencia la reducción de la resistencia al pago y facilitaría a la autoridad detectar el incumplimiento por parte de los contribuyentes.

Asimismo, aun cuando no existe un consenso sobre las características específicas de todo sistema tributario, diversos estudios establecen lineamientos generales que favorecen su buen funcionamiento, tales como:

- a) Tener una administración sencilla que no implique un costo excesivo al fisco,

- b) Flexibilidad para responder fácilmente a los cambios en las circunstancias económicas, políticas y sociales,
- c) Cumplir con los principios de equidad (trato igual a los iguales) y proporcionalidad (atender a la capacidad contributiva), y
- d) Mostrar transparencia de forma tal que exista una clara vinculación con el gasto, a fin de que cada individuo sepa hacia dónde se dirigen sus contribuciones, qué tipo de servicios está financiando el Estado, etcétera.

Por lo anterior, podemos concluir que existen algunos factores que causan fragilidad tributaria tales como: los privilegios, la baja legitimidad de la autoridad, ausencia de administración profesionalizada y estable y centralización del presupuesto y gasto, lo cual debilita la capacidad de recaudar. Así las cosas, la recaudación se ve minada debido a la frágil legitimidad (resultado fundamentalmente de un gasto poco transparente) y una limitada capacidad administrativa por parte del Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, podemos decir que la transición hacia un régimen democrático puede alterar las condiciones de carácter estructural que impiden una mayor recaudación, ya que la forma como se está llevando a cabo este proceso, no garantiza que se aumente la capacidad tributaria del gobierno mexicano a corto plazo.

Así las cosas, en virtud de que el sistema tributario mexicano es muy complejo, las subsecuentes reformas fiscales deberán contemplar una inyección de simplicidad. La complejidad crea

huecos en la ley que hacen que la detección de irregularidades sea muy difícil. Asimismo, crea muchas posibilidades para la elusión fiscal. La elusión fiscal, a diferencia de la evasión, es toda acción que usa los vacíos de la ley para disminuir el pago de impuestos.

Lo anterior debido a que la evasión fiscal es muy alta. Por ende, se deben hacer esfuerzos para reducirla, lo que incluye acciones de simplificación administrativa, creación de estímulos para incrementar la cultura de pago y la aplicación estricta de la ley.

4.2 LA DISTRIBUCIÓN DEL GASTO PÚBLICO Y EL CONTROL DE LA CUENTA PÚBLICA

Como se ha señalado, el dinero de cualquier gobierno proviene de los ciudadanos a través del pago de contribuciones y de los productos y servicios que les vende.

La forma de recaudar contribuciones es diferente en cada país y va cambiando con el tiempo. En general, la estructura tributaria afecta en nivel de ingreso de las personas. En México las dos principales fuentes tributarias son:

El impuesto sobre la renta (ISR). Es el impuesto que pagamos tanto las empresas como las personas por concepto de nuestros ingresos.

El impuesto al valor agregado (IVA). Es el impuesto que pagamos cada vez que compramos algún producto (con varias excepciones, como los alimentos no procesados, las medicinas y

la educación) y grava todo el valor que se le agrega a una mercancía en su proceso de producción.

El gobierno también obtiene recursos a través de los bienes y servicios que genera. La principal fuente no tributaria proviene de las ventas del petróleo, así como de las remesas de dinero que envían aquellas personas que trabajan en el extranjero. Aunque una buena parte provienen también de los derechos, como tarifas que pagamos por el uso de carreteras o los permisos que adquirimos por alguna concesión.

Derivado de lo anterior, el gobierno gasta en escuelas, hospitales, carreteras; gasta también en salarios de funcionarios, jueces y legisladores por citar algunos casos.

Dado que los recursos provienen de la sociedad, tenemos todo el derecho a exigir que el dinero público se distribuya y gaste bien. Para saber cómo se gasta ese dinero, hay que analizar el presupuesto de egresos. De aquí la importancia de conocerlo.

¿Cómo identificar las prioridades de gasto en el Presupuesto?

Las prioridades del gobierno se traducen en el gasto programable que financia las funciones del Estado. Se incluyen aquí los tres poderes (Ejecutivo, Legislativo y Judicial).

Para identificar las prioridades del gobierno federal, se debe estudiar su gasto programable¹⁹. Éste incluye las funciones y

¹⁹ El Gasto Programable: es todo aquel que puede proyectarse con anterioridad y está contenido en los distintos programas gubernamentales. Este rubro incluye el conjunto de las tareas del gobierno federal, en todos sus ámbitos de acción (defensa, turismo, ecología, desarrollo, etc.). Debe señalarse que en su

responsabilidades del Ejecutivo, y también los montos necesarios para cubrirlas. Las prioridades se revelan al considerar la cantidad de dinero para cada una de esas funciones y responsabilidades. Cuando el gobierno otorga grandes partidas presupuestales a una actividad (como la educación, por ejemplo), se puede deducir que su lugar es alto en la lista de las prioridades.

La parte más complicada de este proceso es que el gobierno tiene que tomar decisiones importantes. Cada decisión de gasto implica dejar de gastar en otro rubro. Una mayor inversión en caminos puede implicar la construcción de un menor número de hospitales.

Lo anterior conlleva a la toma de decisiones que a simple vista parecería fácil, pero en la práctica implica hacer una serie de preguntas encaminadas a dilucidar cuáles son las prioridades del gobierno, las principales preguntas son:

¿Qué recursos están disponibles o pueden generarse?

¿Qué sectores de la economía son los importantes para ese año, en congruencia con los proyectos de mediano y largo plazo?

¿Qué aspectos sociales requieren de atención inmediata?

¿Qué se tiene que hacer ahora, y que puede dejarse para años posteriores?

ejercicio participan los gobiernos estatales y municipales, pues una buena parte del gasto programable está desconcentrado (particularmente en las áreas de educación, salud y seguridad pública)

¿Qué se puede hacer este año?

En otras palabras, ¿cómo se pueden usar los recursos —que siempre son limitados— para satisfacer de la mejor manera posible las demandas de la población?

Los recursos son escasos con relación al tamaño y multiplicidad de necesidades. De hecho, es imposible atender todas y cada una de las necesidades simultáneamente. Lo importante es tener un plan de acción para satisfacerlas de la manera más eficiente, de acuerdo a las prioridades de la población. Esto facilita que las cosas más urgentes se realicen hoy y que se programen las restantes para más adelante.

El presupuesto está contenido en varios tomos, muchas veces muy voluminosos, pero el gobierno federal tiene la obligación de publicar una Exposición de Motivos. Ahí se presenta un resumen de los principales aspectos de los gastos del gobierno y es nuestro derecho adquirir una copia.

Sin embargo, evaluar el desempeño de un gobierno es sumamente difícil. Para ello, muchos países han desarrollado indicadores que miden el desempeño del gasto. En México, el gobierno ha impulsado una reforma que debiera permitir una mejor identificación de las tareas de cada agencia gubernamental y los funcionarios responsables. Pero queda como tarea pendiente el desarrollo de indicadores de desempeño.

Por otra parte, es indispensable también que se realicen las reformas legales necesarias para que la Entidad de Fiscalización Superior de la Federación sea lo que la Constitución pretende que

sea: la dependencia encargada de auditar todos los gastos de los tres poderes del gobierno federal.

Hasta ahora, nuestro país no ha realizado una verdadera vigilancia del gasto público. Se audita el gasto que realizan los funcionarios públicos menores, pero no se vigila el correcto ejercicio de las facultades de gasto que reciben los titulares de los tres poderes de gobierno, aunque sin duda, la vigilancia debe estar dirigida al Poder Ejecutivo, no sólo por ser el poder que más gasta, sino también porque es el poder que puede con mayor facilidad hacer mal uso de la administración de los recursos fiscales.

Es por ello que la revisión de la cuenta pública corresponde a la Cámara de Diputados, ya que es el órgano representativo por excelencia. Es representativo, porque los ciudadanos elegimos a aquellos individuos que lo integran. Los legisladores deben expresar el punto de vista de sus representados y velar por sus intereses en la asignación y el control del dinero público.

Es común que nuestros gobernantes y miembros del Congreso utilicen como criterio de calidad el principio de que gastar más es el reflejo de un esfuerzo. Así, con frecuencia afirman que el gasto en salud se incrementó en 5% real en un año, por ejemplo. Pero eso no dice nada acerca de la calidad del gasto. No siempre un incremento en el gasto significa mejores servicios.

Los impuestos y la manera de gastarlos es una de las decisiones más importantes que tienen que tomar los legisladores. Su importancia política radica en que es precisamente una de las vías que tienen los representantes

populares para satisfacer a sus electores en forma congruente con las plataformas de sus partidos políticos.

Desde 1997 ningún partido político representado en la Cámara de Diputados tiene la mayoría suficiente para aprobar por sí mismo las iniciativas de Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos. Por primera vez, el Ejecutivo está obligado a discutir y a negociar públicamente con los partidos de oposición tanto el monto y distribución de las cargas impositivas como la asignación de los ingresos recabados.

Por tanto, el papel de la Cámara de Diputados es crucial, toda vez que está en sus manos la aprobación del Presupuesto y por lo tanto, la posibilidad de que el gobierno pueda funcionar.

Así las cosas, es importante que el Congreso haga un seguimiento del presupuesto y evalúe los resultados. Los ciudadanos tenemos la obligación de exigir a nuestros diputados que pidan al Ejecutivo una rendición de cuentas.

La sociedad debe buscar otras formas para supervisar los usos del dinero público. En otros países, la prensa, los medios de comunicación y las organizaciones civiles han logrado formar un frente muy efectivo para vigilar el gasto gubernamental.

En virtud de lo expuesto, podemos concluir que el Presupuesto de Egresos de la Federación es un documento importante para cualquiera de nosotros, en el ámbito personal o profesional, pues nos afecta de manera directa o indirecta, ya que en el presupuesto se estipula el financiamiento de los servicios públicos a los que tenemos acceso, como la luz, la educación,

los servicios médicos, la seguridad pública, la procuración de justicia, entre otras cosas. La calidad y cantidad con que se ofrecen estos servicios nos afecta de manera cotidiana.

Es decir, el presupuesto tiene efectos en la economía nacional. Puede afectar el nivel de empleo, la tasa de inflación y el crecimiento. Un presupuesto mal hecho, donde el gobierno gaste por encima de sus ingresos, puede provocar inflación y castigar el poder adquisitivo. En esas condiciones, el crédito se encarece y la inversión y el producto bajan.

El presupuesto puede afectar el empleo, por ejemplo, si hay inseguridad pública por falta de recursos, la inversión que estaba a punto de realizarse podría cancelarse y no generar las fuentes de trabajo tan necesarias para el país.

Es importante recalcar que los distintos actores políticos todavía tienen que generar la suficiente información y confianza entre los ciudadanos de que su dinero se gaste adecuadamente.

Para que se alcance una vigilancia social de nuestros recursos, es necesario que el gobierno sea mucho más transparente en su asignación y aplicación.

4.3 EL IMPACTO DE LA SEGURIDAD JURÍDICA EN EL MANEJO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

En un estado de derecho, el ejercicio de las atribuciones y facultades y su consecuente respeto al orden constitucional y legal, constituyen, por una parte el eje de la legitimidad de las

autoridades y por la otra, la garantía de seguridad jurídica de los habitantes.

Primeramente es menester atender a la garantía de seguridad jurídica y a la importancia que reviste dentro del derecho de las finanzas públicas.

La palabra "seguridad" deriva del latín securitas-atis, que significa "cualidad de seguro" o "certeza, certidumbre, firmeza".²⁰

En esta tesitura, la seguridad jurídica parte de un principio de certeza en cuanto a la aplicación de disposiciones legales que definen la forma en que las autoridades del Estado han de actuar y que la aplicación que se haga del orden jurídico a los gobernados será eficaz. Lo anterior no sólo implica un deber para las autoridades del Estado de hacer únicamente lo que la ley les permite, sino que los gobernados también se encuentran sujetos a lo dispuesto por la Constitución Política y a las leyes.

En efecto, la garantía de seguridad jurídica conlleva a la prohibición para las autoridades de llevar a cabo actos de afectación en contra de los particulares, y en el caso de efectuarlos, deberán cumplir con los requisitos previamente establecidos con el objeto de no vulnerar la esfera jurídica de los individuos a los cuales los actos están dirigidos.

Es decir, mientras los órganos Estatales se apeguen a las prescripciones que la Constitución y las leyes les imponen para que sus actos no sean arbitrarios, los gobernados tendrán

²⁰ DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, t. II, 22ª ed., Madrid, Espasa Calpe, 2001, p. 2040.

confianza en que no serán molestados en forma alguna. Así, la finalidad de la garantía de seguridad jurídica es consolidar el estado de derecho, cuya ausencia en cualquier sociedad precede a la descomposición de las relaciones humanas y por ende, a la anarquía.

En nuestro caso, la garantía de seguridad esta contenida en los artículos 8º, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22 y 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Al respecto, cada uno de los citados preceptos contiene las siguientes garantías:

- | | |
|-------------|---|
| Artículo 8. | *Derecho de petición. |
| Artículo 14 | *Garantía de irretroactividad de la Ley.
*Garantía de Audiencia.
*Garantía de exacta aplicación de la Ley.
*Garantía de legalidad en materia civil. |
| Artículo 16 | *Garantía de autoridad Competente.
*Garantía de mandamiento escrito, en el que se funde y motive la causa legal para cometer un acto de molestia contra un particular.
*Garantía de detención por orden judicial. |
| Artículo 17 | *Nadie puede hacerse justicia por propia mano.
*La administración de justicia |

debe ser pronta, completa e imparcial.

*No procede la prisión por das de carácter puramente civil.

Artículo 18

*La prisión preventiva sólo es válida contra delitos que merezcan pena corporal.

Artículo 19

*Garantías del auto de formal Prisión.

Artículo 20.

*Garantías de los inculpados, las víctimas y los ofendidos por un delito.

Artículo 21

*La imposición de las penas es propia de la autoridad judicial.
*Al ministerio público le compete la investigación y persecución de los delitos.

Artículo 22

*Está prohibida la aplicación de las penas inusitadas o trascendentales.

Artículo 23

*Ningún juicio penal puede tener más de tres instancias.
*Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito.
*Se prohíbe la práctica de absolver de la instancia.

Como se ha señalado, la seguridad jurídica es uno de los fundamentos para el adecuado funcionamiento de la economía, toda vez que la estabilidad de las leyes permite a los agentes

económicos tener una mayor previsión sobre el entorno en el que se deben desarrollar sus actividades. De esta forma, contribuye a reducir el riesgo de sus inversiones y por tanto, promueve la inversión privada, la generación de empleo y el crecimiento económico.

Por el contrario, la falta de seguridad jurídica incrementa la incertidumbre respecto al ambiente en el que operan las empresas, y por tanto, eleva la rentabilidad que los inversionistas demandan para ejecutar proyectos de inversión.

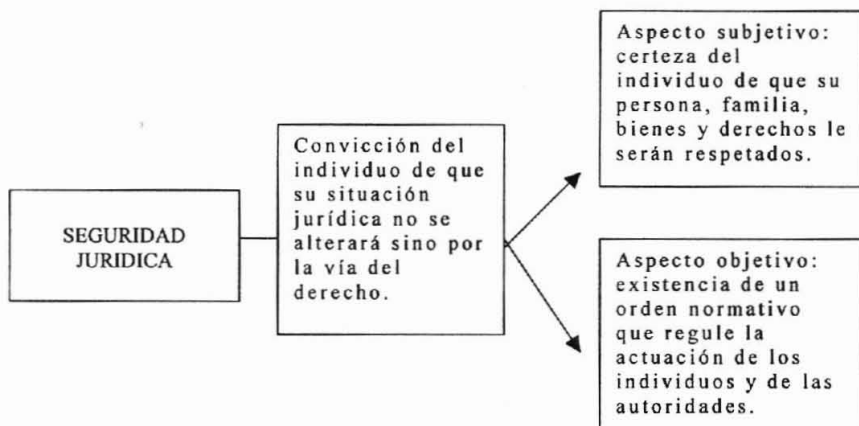
En esta tesitura, los principales elementos que configuran el grado de seguridad jurídica de un país son la estabilidad del marco jurídico-institucional así como el nivel de respeto por las leyes y los contratos.

De acuerdo a lo manifestado en los apartados anteriores, tenemos que para lograr optimizar la captación de recursos del Estado, no solamente es necesario elevar la eficacia administrativa e impulsar la transparencia en el manejo de los recursos públicos, sino que es menester fortalecer la aplicación de la ley, otorgando seguridad jurídica a los contribuyentes, como garantía constitucional tutelada por el derecho positivo y garantizada por los tribunales jurisdiccionales.

Lo anterior, debido a que una gran parte de las arbitrariedades y atropellos que usualmente se comenten contra los derechos de los ciudadanos son por lo general al nivel de la administración pública.

Es por ello que la "seguridad jurídica" adquiere un papel de vital importancia para el Estado, ya que mediante ésta, el individuo tiene la certeza de que su situación jurídica no se será modificada más que por procedimientos regulados y establecidos previamente.

Al respecto, el tratadista Efraín Polo Bernal²¹ nos dice que "desde el punto de vista subjetivo, la seguridad jurídica equivale a la certeza moral que tiene todo individuo, de que su persona, familia, bienes y derechos le serán respetados; objetivamente, la seguridad jurídica equivale a la existencia de un orden social justo y eficaz, cuyo cumplimiento está asegurado por la coacción pública."



En virtud de lo anterior, el objetivo de la seguridad jurídica será eliminar la potencial arbitrariedad en las relaciones entre las autoridades y los particulares.²²

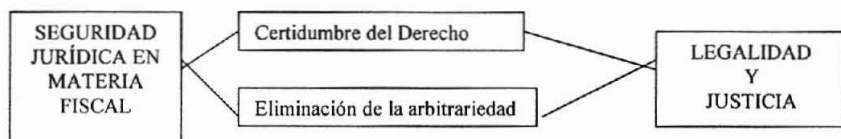
²¹ Efraín Polo Bernal. *Breviario de Garantías Constitucionales*. Editorial. Porrúa. México 1993, páginas 120 y 121.

²² Formalmente, la garantía de seguridad jurídica obliga a las autoridades gubernamentales a revestir todos sus actos con el cumplimiento irrestricto de una serie de formalidades y requisitos procedimentales, sin los cuales dichos actos resultarían inconstitucionales o ilegales, según el caso, complementándose con la garantía de legalidad.

Consecuentemente, la seguridad jurídica en materia fiscal, en su doble manifestación (certidumbre del derecho y eliminación de la arbitrariedad) ha de considerarse ineludiblemente en función de la legalidad y de la justicia.

Evidentemente, de este concepto se desprende la relación de las garantías de legalidad y seguridad jurídica. Dicho en otras palabras, que la esfera de los gobernados (contribuyentes) sólo puede ser afectada en los casos y con los requisitos que establece la ley, esto es, la legalidad encarna la seguridad jurídica.

Así las cosas, el principio de legalidad tributaria exige que solo pueden ser impuestos por el Estado sacrificios patrimoniales a los ciudadanos mediante ley, es decir, mediante aquella expresión de una voluntad soberana.



Como se ha mencionado, la arbitrariedad es el principal problema a vencer. En ese orden de ideas la arbitrariedad puede ser normativa, que implica la actividad u omisión del Estado en la elaboración de normas, y la arbitrariedad aplicativa que se refiere al comportamiento u omisión jurídicamente irregular del Estado en la aplicación del derecho.

En el aspecto material, la garantía de seguridad jurídica impone a las autoridades gubernamentales una obligación de no hacer y no permitir, que se traduce en la no afectación de los derechos de las personas (con las salvedades previstas).

A manera de ejemplo tenemos la actuación de las autoridades exactoras al momento de requerir el pago de las contribuciones omitidas a los contribuyentes, a través del procedimiento económico coactivo, en el cual en innumerables ocasiones soslayan las formalidades esenciales del procedimiento y ocasionan serios perjuicios a los derechos y patrimonio de los gobernados.

Así las cosas y con el objeto de procurar materializar el principio de seguridad jurídica mediante la eliminación de las causas de arbitrariedad, el contribuyente debe tener entre otros medios y a su disposición, los instrumentos que permitan modificar las acciones gubernamentales tales como los recursos administrativos, el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y en su caso, el juicio de Amparo.

De lo anteriormente expuesto, todo cuestionamiento acerca del grado de seguridad jurídica implica un juicio de valor acerca de la efectividad de las instituciones jurídicas fundamentales: la Constitución, el Congreso, el Poder Ejecutivo, la Suprema Corte de Justicia y los Tribunales, la policía, la burocracia encargada de la administración pública, etcétera.

De ahí la importancia de la seguridad jurídica en el desarrollo del país, pues sólo cuando se fijan ciertas reglas y se impone su observancia puede tener lugar de modo razonable el desarrollo económico. Esto es, cuanto mayor sea la falta de certeza y los peligros, tanto mayores son los costos de transacción (costos para protegerse de las inseguridades), y por tanto, menos actores

pueden participar, lo cual implica menos promoción de la inversión, generación de empleo y crecimiento económico.

En estricto sentido, la seguridad jurídica sólo existe cuando se complementa la confiabilidad (del ordenamiento jurídico) con el momento de ejecutar e interpretar el Derecho.

Así las cosas, la seguridad jurídica es fundamento de todo desarrollo comunitario, sea social, económico o político. Por ello, es tarea del Estado crear y mantener un ordenamiento en el que se pueda confiar, que encuentre aceptación en la mayoría de los ciudadanos.

Una sociedad de ciudadanos escépticos ante las vicisitudes del poder, convencidos de la fragilidad en la división de poderes, del descontrol de los funcionarios públicos y descreídos acerca de la vigencia efectiva de la Constitución, es una sociedad temerosa de su futuro. Por ende, elementos fundamentales del desarrollo económico tales como la inversión, el ahorro en moneda nacional, la investigación y el desarrollo de productos, el empleo o la organización de empresas comerciales, son desincentivados al punto de producir un deterioro de la base económica.

En vista de lo anterior, la inseguridad jurídica no puede ser atribuida a una sola persona o a un órgano, ya que deriva de un problema estructural de funcionamiento de las instituciones diseñadas por la Constitución.

Una sociedad considerada justa por sus integrantes porque cuenta con libertades, derechos y garantías inquebrantables, dotada de instituciones sólidas y eficaces dedicadas a organizar

de manera estable la vida social, que perfeccionan con prudencia las leyes, así como su interpretación y aplicación, para enfrentar los desafíos y los cambios que depara el futuro, es el ideal político-económico que se pretende lograr a través de la plena vigencia de la seguridad jurídica.

A manera de ejemplo tenemos que el hombre procura maximizar la satisfacción de sus necesidades presentes y futuras a través de sus acciones, de acuerdo con el conocimiento que tiene acerca de la repercusión de dichas acciones en el logro de dicha satisfacción.

En primer término el hombre trabaja, es decir, dedica sus energías físicas e intelectuales al logro de los bienes materiales que necesita. Asimismo, su experiencia le indica que el ahorro le permitirá sortear etapas difíciles de su futuro.

El hombre invierte sus ahorros en empresas de riesgo, porque ello le permite incrementar sus recursos materiales y así, satisfacer mayor cantidad de necesidades presentes y futuras. Dichas conductas se basan en el conocimiento preciso acerca de los efectos que tendrán sus acciones.

Por lo que en todos los casos, el hombre basa sus conductas económicas en sus expectativas acerca de los resultados futuros que ellas tendrán, y dichas expectativas se basan en sus conocimientos y en su experiencia.

En este orden, el grado de certeza de los individuos acerca de determinados resultados o consecuencias que se producirán, constituye un elemento esencial del conocimiento de la realidad

que los rodea. La capacidad del hombre para predecir las posibles consecuencias de sus acciones, le permite disminuir la cantidad de errores cometidos y así, asegurar la satisfacción de sus necesidades futuras. La incertidumbre acerca de futuros efectos, resultados o consecuencias distorsiona el proceso de toma de decisiones (económicas), y finalmente impide o desincentiva dichas decisiones que son el constituyente esencial del desarrollo económico.

La incertidumbre acerca de los efectos jurídicos futuros de los actos, el temor a no poder adaptarse a tiempo para evitar el impacto negativo de los cambios en el derecho vigente, constituye en un impedimento fundamental a la inversión, el ahorro y la investigación bajo el sistema jurídico considerado como inestable.

El conocimiento de los efectos y consecuencias jurídicas futuros de una acción, es un elemento esencial de cualquier decisión económica, y en dicho análisis racional se toma en especial consideración la experiencia pasada acerca del respeto de los legisladores, administradores y jueces a las normas jurídicas vigentes al tiempo de la toma de decisión.

En otro sentido, las normas jurídicas y las sentencias judiciales confusas o continuamente cambiantes ocasionan interpretaciones y acciones disímiles por parte de quienes se encuentran sujetos a ellas, lo cual genera ineficiencia económica.²³

²³ Para que los ciudadanos tengan certeza acerca de las consecuencias jurídicas de sus actos pasados, presentes y futuros, es necesario que se pueda predecir con exactitud el comportamiento de las instituciones jurídicas en todas las etapas del derecho: creación, aplicación, interpretación y ejecución. Esto es, las normas son elaboradas por el Poder Legislativo; son aplicadas e interpretadas por los jueces y por los organismos que integran la Administración Pública, lo cual a su vez constituye la fuente de normas reglamentarias, actos administrativos y jurisprudencia. El derecho se convierte en plenamente vigente en la etapa de su ejecución concreta, por parte de los jueces y administradores.

La solución al problema de la inseguridad jurídica, se traduce en una cuestión de diseñar las instituciones políticas y jurídicas correctas, en establecer los mecanismos de división, de colaboración y control de poder adecuados, en garantizar los derechos de los gobernados de una manera clara y definitiva y en asegurar el funcionamiento eficiente de las instituciones de interpretación y ejecución del derecho.

Como se ha señalado, actualmente no se puede visualizar una administración tributaria que no actúe como defensora de la seguridad jurídica de los contribuyentes. Tampoco se puede concebir el motivar el cumplimiento voluntario respecto de las obligaciones fiscales, si no es con el presupuesto de un absoluto respeto al marco jurídico que rige la materia.

El que exista una mayor seguridad jurídica promueve la confianza en las instituciones tributarias, por lo que las propias autoridades deben buscar su fortalecimiento, ya que indudablemente promueve el cumplimiento voluntario.

Lo anterior trae como consecuencia que los gobernados adquieran una cultura fiscal, mediante la cual se percaten que el avance del país depende de su conducta tributaria, es decir, que tengan pleno conocimiento de los derechos y obligaciones tributarios, del uso que se le da a su dinero y de las consecuencias en caso de incumplimiento.

Así las cosas, uno de los impactos de la seguridad jurídica en las finanzas públicas consiste en difundir la justicia social que implica el pago de los impuestos, el conocimiento de los beneficios colectivos en que se traduce dicho pago y de los

perjuicios sociales que ocasiona la falta de pago de dichas contribuciones; crear la seguridad jurídica de que todo lo que se paga en materia de contribuciones normalmente se aplicará de modo íntegro para que el Estado pueda cumplir con sus funciones y a su vez, tener la certeza que si de algún modo se desvían los fondos públicos, dicha conducta será castigada con más severidad que el incumplimiento en el pago de impuestos.

En virtud de lo anterior, resulta imprescindible que se otorgue plena seguridad jurídica a los gobernados mediante un sistema tributario simple, sencillo y sistemático que facilite su aplicación a las autoridades, que aliente el ahorro, la inversión y el empleo, con lo cual evidentemente se fortalecerán las finanzas del Estado.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- El incentivo más importante para fomentar el pago de impuestos es gastar bien. Los contribuyentes deben poder apreciar que sus impuestos sirven para mejorar el nivel de vida de todos los mexicanos.

Conviene aquí retomar dos conceptos esenciales: el de la transparencia, que implica claridad en la asignación y uso de los recursos públicos; y en de la rendición de cuentas, que sugiere que para pagar a gusto los impuestos, debe abatirse la impunidad. Si un funcionario desvía, roba, o aplica mal los recursos, debe ser claramente identificable por los sectores sociales afectados, y debe ser imputable.

El comercio informal por ejemplo, sí le cuesta al conjunto de los ciudadanos mexicanos, independientemente de que es un problema serio de legalidad y equidad en la aplicación de la ley.

SEGUNDA.- El esquema legal es poco consistente y proporciona oportunidades para la evasión y la elusión fiscales. Tiene una administración muy compleja, que implica muchos controles y obligaciones, lo cual hace costoso y complicado para el contribuyente cumplir.

La evasión fiscal es una práctica común en la mayoría de los países. Para disminuirla influyen una serie de factores:

Una aplicación estricta y creíble de la ley, lo que implica capacidades de recolección y fiscalización apropiadas.

Un sistema tributario parejo y menos complicado, toda vez que la complejidad crea huecos en la ley que hacen que la detección de irregularidades sea muy difícil. Asimismo, crea muchas posibilidades para la elusión fiscal. La elusión fiscal, a diferencia de la evasión, es toda acción que usa los vacíos de la ley para disminuir el pago de impuestos.

TERCERA.- Es menester que el gobierno sea mucho más transparente en la asignación y aplicación del presupuesto.

La revisión de la cuenta pública nos permite tener una vinculación clara y transparente entre la contribución de la sociedad y la prestación de servicios públicos del gobierno.

En México ha existido, por la ausencia de procesos democráticos sólidos, un considerable retraso en la especificación el destino de los fondos que provee la ciudadanía por medio del pago de impuestos. La falta de rendición de cuentas por parte de los gobernantes ha dificultado que los contribuyentes sepan correctamente en qué se usan sus recursos.

CUARTA.- El reto de la administración tributaria es lograr convertirse en una entidad orientada a promover el cumplimiento voluntario cuyo principal objetivo sea el espíritu de justicia y equidad tributaria, satisfaciendo las expectativas de servicio, calidad y transparencia de los contribuyentes.

En México se han logrado considerables avances en lo que respecta al establecimiento de modernos sistemas informáticos, los cuales coadyuvarán a la mayor eficiencia de las áreas de

fiscalización y recaudación, promoviendo la profesionalización de los servidores públicos.

QUINTA.- Para que el Estado logre optimizar su capacidad de recaudación y por ende impulsar el desarrollo económico del país, deberá procurar el respeto a la garantía de seguridad de los gobernados, lo cual implica que tendrá que diseñar las instituciones políticas y jurídicas correctas, establecer los mecanismos de división, de colaboración y control de poder adecuados y garantizar los derechos de los ciudadanos de una manera clara y definitiva, cerciorándose del funcionamiento eficiente de las instituciones de interpretación y ejecución del derecho.

Lo anterior provoca confianza en la ciudadanía a todos los niveles, haciendo a la vez atractivo el país para la inversión privada (nacional y extranjera), la generación de empleo y el crecimiento económico.

El respeto al estado de derecho, la exacta aplicación de la Ley y la salvaguarda de las garantías de los gobernados, será la base para solucionar las vicisitudes en el manejo de las finanzas públicas del Estado Mexicano.

SEXTA.-La seguridad jurídica de los contribuyentes requiere de un control no sólo de los actos del legislador que establece la contribución, sino también de los derivados de la autoridad que la administra, la recauda y la destina a los fines públicos.

El que exista una mayor seguridad jurídica promueve la confianza en las instituciones tributarias, lo cual indudablemente

promueve el cumplimiento voluntario, y con ello el Estado tiene mejores posibilidades de optimizar la recaudación de recursos para hacer afrenta a sus fines.

SÉPTIMA.- El proceso de globalización ha ido transformando a la economía mundial y ha propiciado la movilidad de los flujos internacionales de mercancías, servicios, trabajo y capital.

Lo anterior implica que los sistemas fiscales difieren en tasas, bases y beneficios fiscales entre los distintos países, estimulando la migración de capitales y trabajo a los lugares a donde son más bajos los impuestos.

En ese sentido, el Estado Mexicano se enfrenta al desafío de fortalecer los procesos de administración y control de información, así como las actividades de auditoría fiscal y recaudación, que constituyen aspectos fundamentales para agilizar y solidificar la administración tributaria.

Al respecto, la administración tributaria depende de una estrategia que identifique las brechas de incumplimiento y tenga conocimiento de los contribuyentes potenciales, que simplifique el sistema para reducir los costos de cumplimiento y promueva el cumplimiento de las obligaciones fiscales; dejando muy en claro el respeto a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados.

BIBLIOGRAFÍA

ACOSTA ROMERO, Miguel. **DERECHO ADMINISTRATIVO ESPECIAL, PRIMERA PARTE.** Editorial Porrúa. México 2001.

ACOSTA ROMERO, Miguel. **SEGUNDO CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO.** Editorial Porrúa. México 1993. 2ª. Edición.

AMIEVA-HUERTA, Juan. **TEMAS SELECTOS DE FINANZAS PÚBLICAS.** Editorial Porrúa. México 2002. 1ª Edición.

ARIEL KAUFMAN, Gustavo y Otro. **LA SEGURIDAD JURÍDICA Y EL PROGRESO ECONÓMICO.** Grupo Editorial Norma. Buenos Aires, Argentina 1993.

ARTEAGA NAVA, Elisur. **DERECHO CONSTITUCIONAL.** Oxford University Press. México 2002.

CASTREJÓN GARCÍA, Gabino E. **DERECHO ADMINISTRATIVO.** Cárdenas Editor y Distribuidor. México 2002.

CARPIZO, Jorge y CARBONELL, Miguel. **DERECHO CONSTITUCIONAL.** Editorial Porrúa - UNAM. México 2003.

CORTINA, Alfonso. **CURSO DE POLÍTICA DE FINANZAS PÚBLICAS.** Editorial Porrúa. México 1977.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. **DERECHO FINANCIERO MEXICANO.** Editorial Porrúa. México 2002.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto y otro. **COMPENDIO DE DERECHO ADMINISTRATIVO, PRIMER CURSO.** Editorial Porrúa. México 2003, 6ª Edición.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto y otro. **COMPENDIO DE DERECHO ADMINISTRATIVO, SEGUNDO CURSO.** Editorial Porrúa. México 2003, 6ª Edición.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. **PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO.** Editorial Limusa. México 1999. 3ª Edición.

ELIZONDO MAYER-SERRA, Carlos. **IMPUESTOS, DEMOCRACIA Y TRANSPARENCIA.** Cámara de Diputados LVIII Legislatura – Auditoría Superior de la Federación. Serie: Cultura de Rendición de Cuentas. México 2001.

FAYA VIESCA, Jacinto. **FINANZAS PÚBLICAS.** Editorial Porrúa. México 2003. 6ª Edición.

FRAGA, Gabino. **DERECHO ADMINISTRATIVO.** Editorial Porrúa. México 2003. 43ª Edición.

GARCÍA NOVOA, Cesar. **EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA.** Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales. Madrid, España 2000.

GUTIÉRREZ, Gerónimo y Otros. **EL PROCESO PRESUPUESTARIO Y LAS RELACIONES ENTRE LOS ÓRGANOS DEL PODER.** Universidad Nacional Autónoma de México. México 2001.

HALLIVIS PELAYO, Manuel. **FISCO, FEDERALISMO Y GLOBALIZACIÓN EN MÉXICO.** Tax Editores. México 2003. 1ª Edición.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. **LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO.** Editorial ECAFSA. México 1998.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. **NOCIONES DE POLÍTICA FISCAL.** Editorial Porrúa. México 1998. 2ª Edición.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio. **INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.** Editorial Porrúa. México 1999. 14ª Edición.

MARTÍNEZ MORALES, Rafael I. **DERECHO ADMINISTRATIVO 3er. y 4º CURSOS.** Oxford University Press: México 2002. 3a. Edición.

ORRANTÍA ARELLANO, Fernando A. **LAS FACULTADES DEL CONGRESO FEDERAL EN MATERIA FISCAL.** Editorial Porrúa. México 2001. 2ª Edición.

POLO BERNAL, Efraín. **BREVIARIO DE GARANTÍAS CONSTITUCIONALES.** Editorial. Porrúa. México 1993.

ROSALES BETANCOURT, Mario. **CURSO DE TEORÍA ECONÓMICA.** E.N.E.P. Acatlán. Universidad Nacional Autónoma de México. Estado de México 1986.

SERRA ROJAS, Andrés. **DERECHO ADMINISTRATIVO. SEGUNDO CURSO.** Editorial Porrúa. México 1996. 17ª. Edición.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. **LAS GARANTÍAS DE SEGURIDAD JURÍDICA.** Colección Garantías Individuales. México 2003. 1ª Edición.

FUENTES HEMEROGRÁFICAS

"APROBACIÓN DEL PRESUPUESTO. Estudio de Antecedentes, Derecho Comparado y de las iniciativas presentadas a nivel Constitucional sobre el tema". Servicio de Investigación y Análisis. División de Política Interior. Cámara de Diputados, H. Congreso de la Unión. México Distrito Federal 2003.

"UN COMPARATIVO INTERNACIONAL DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA". Banco de México. México Distrito Federal 2003.

"ESTADO DE DERECHO, SEGURIDAD JURÍDICA Y DESARROLLO ECONÓMICO". Losing, Norbert. Revista ANUARIO IBERO AMERICANO DE JUSTICIA CONSTITUCIONAL. Número 6. Madrid, España 2002. Página 273.

"LOS FACTORES QUE DETERMINAN EL DESARROLLO DE LA SEGURIDAD JURÍDICA EN LA ECONOMÍA". Muñoz, Italo. Revista CONTRIBUCIONES. Número 3 (55). Año XIV. Buenos Aires, Argentina. Julio-Septiembre 1997. Página 59.

"CARACTERÍSTICAS DE LA RELACIÓN FISCO-CONTRIBUYENTE". Covarrubias, Jorge. Revista EL FORO.

Órgano de la Barra Mexicana. Colegio de Abogados. Número 3.
Tomo III. Octava Época. México 1990.

LEGISLACIÓN.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Ingresos de la Federación (2000, 2001, 2002, 2003, 2004 y 2005).

Presupuesto de Egresos de la Federación (2000, 2001, 2002, 2003, 2004 y 2005).

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y Reglamento.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley de Fiscalización Superior de la Federación.

Código Fiscal de la Federación.