

UNIVERSIDAD LATINOAMERICANA CAMPUS NORTE

DATOS GENERALES:

Nombre de la Institución educativa:

UNIVERSIDAD LATINOAMERICANA.

Nombre del Investigador:

JONATHAN MARTINEZ TENORIO.

Nombre del director del proyecto:

Asesor Metodológico. Maestro Juan José Carlos González.

Campo de investigación:

Derecho.

Área de Investigación:

Derecho Fiscal.

Subárea o Especialidad:

Impuestos.

Línea de Investigación:

LA DOBLE TRIBUTACIÓN.

Título del Proyecto:

LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS IMPUESTOS A LOS
INGRESOS EN MÉXICO.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

CAPITULADO

INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO I.	
ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO Y SU REGULACIÓN EN LA CONSTITUCIÓN.	
1.1 HISTORIA DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO.....	3
1.1.1. HISTORIA PREHISPÁNICA.....	3
1.1.2.ELVIRREINATO.....	5
1.1.3.LAERAINDEPENDIENTE.....	9
1.1.4. LA NUEVA GENERACIÓN DE LIBERALES.....	13
1.1.5. EL PORFIRIATO FISCAL.....	14
1.1.6. LAS REVOLUCIONES.....	15
1.2 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS Y SUS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES.....	16
1.2.1.ARTICULO31FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL...17	
1.2.1.1. PRINCIPIO DE LEGALIDAD.....	19
1.2.1.2.PRINCIPI DE PROPORCIONALIDAD.22	
1.2.1.3. PRINCIPIO DE EQUIDAD.....	25
1.2.2. ARTICULO 73 FRACCIONES VII Y XXIX DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....	29
CAPÍTULO II.	

FACULTADES DEL CONGRESO EN MATERIA FISCAL.

2.1 REQUISITOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS.....	32
2.2 LOS MEXICANOS ESTÁN OBLIGADOS A PAGAR IMPUESTOS.....	35
2.3 TIENEN DERECHO A PERCIBIR IMPUESTOS TANTO LA FEDERACIÓN COMO EL DISTRITO FEDERAL, LOS ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS.....	36
2.4 LOS IMPUESTOS DEBEN ESTAR ESTABLECIDOS EN UNA LEY.....	38
2.5 LOS IMPUESTOS DEBEN SER PROPORCIONALES Y EQUITATIVOS.....	40
2.6 EL INGRESO FISCAL DEBE DESTINARSE AL GASTO PÚBLICO.....	41
2.7 LOS IMPUESTOS DEBEN SER LOS NECESARIOS PARA CUBRIR LOS GASTOS DEL PRESUPUESTO.....	46
2.8 PRESUPUESTO DE EGRESOS Y PRESUPUESTOS DE INGRESOS.....	47
2.8.1 EL PRESUPUESTO DE EGRESOS.....	47

2.9. EL ARTÍCULO 74, FRACCIÓN IV.....	50
2.10 ELEMENTOS ESENCIALES DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS.....	52
2.11 MODIFICACIONES AL PRESUPUESTO DE EGRESOS.....	54
2.12 QUÉ OCURRE SI LA CÁMARA DE DIPUTADOS NO APRUEBA EL PRESUPUESTO DE EGRESOS.....	57
2.13 EL DÉFICIT EN EL PRESUPUESTO.....	60
2.14 LA LEY DE INGRESOS.....	62

CAPÍTULO III.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

3.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS.....	65
3.2 ELEMENTOS ESENCIALES.....	67
3.2.1. SUJETOS.....	67
3.2.1.1. PERSONAS MORALES.....	69
3.2.1.1.1. OBJETO.....	69
3.2.1.1.2. BASE GRAVABLE...70	
3.2.1.1.3. TASA.....	73

3.2.1.1.4.	DEDUCCIONES.....	74
3.2.1.1.5.	REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES....	75
3.2.1.2.	PERSONAS FÍSICAS.....	78
3.2.1.2.1.	BASE GRAVABLE...	81
3.2.1.2.2.	TARIFA.....	82
3.2.1.2.3.	DEDUCCIONES.....	84
3.3.	ÉPOCA DE PAGO.....	87

CAPÍTULO IV.

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.

4.1.	ANTECEDENTES HISTÓRICOS.....	88
4.2.	ELEMENTOS ESENCIALES.....	90
4.2.1.	SUJETOS.....	90
4.2.2.	OBJETO.....	93
4.2.3.	BASE GRAVABLE.....	94
4.2.4.	TASA.....	95
4.3.	DEDUCCIONES.....	96
4.3.1.	REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES....	98

4.4. ÉPOCA DE PAGO.....	99
-------------------------	----

CAPÍTULO V.

IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO

5.1	
ANTECEDENTES.....	100
5.2 SUJETOS.....	100
5.3 OBJETO.....	100
5.4BASE.....	101
5.5TASA.....	102
5.6SUJETOSEXENTOS.....	102
CONCLUSIONES.....	104
PROPUESTA.....	106
BIBLIOGRAFÍA.....	107

INTRODUCCIÓN

“En cualquier parte donde los seres humanos se congreguen aparecerán como de la nada patrones de convivencia. La tributación es una de ellas y nos seguirá como nos persigue la vocación por la música o la guerra”.¹

No hay mejor frase que se pueda citar para dar comienzo a esta investigación, de ella se desprende la importancia que tiene la actividad tributaria en la sociedad y esto a su vez determina la trascendencia que tiene el hecho de implementar una correcta y justa planeación para llevar a cabo dicha actividad tributaria en beneficio de todos.

A lo largo de la historia las necesidades y condiciones de vida de los gobernados e incluso de los gobernantes han ido cambiando y por lo tanto la planeación, regulación y resultados han seguido la misma suerte, sin embargo, y en contraste con lo que podría pensarse, en vez de buscar el beneficio de los contribuyentes que a su vez llevaría a un crecimiento y beneficio al Estado, la actividad tributaria se ha visto afectada por una serie de abusos e intereses particulares por parte de los gobernantes en representación del Estado, un conjunto de acciones totalmente violatorias a las disposiciones constitucionales en perjuicio de los particulares. Tal es el caso de la imposición de impuestos que pretenden gravar el mismo objeto, es decir, actualmente en México hay tres impuestos que se encuadran en ese supuesto: El Impuesto sobre la Renta, El Impuesto Empresarial a tasa Única y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo, cuyo objeto es gravar los ingresos del contribuyente desde distintos puntos resultando gravoso y causándole un grave perjuicio al particular, aunque es de tomarse en cuenta que no solo estamos hablando de la afectación que sufre el patrimonio de los contribuyentes sino del patrimonio del propio estado.

¹ BELTRÁN PAZ, Jesús. Historia de los Impuestos en México, 1ª Edición, Ed. CIACI, México, 2003, p.28.

En virtud de lo anterior, la presente investigación se destinara a analizar los aspectos más relevantes en la actividad tributaria en México así como el impacto que esta tiene en los ingresos de los contribuyentes dirigiéndonos específicamente a aquellos impuestos que tienen como finalidad gravar dichos ingresos y el cómo se pretende sustentar y fundamentar su legalidad a pesar de contravenir lo que dispone nuestra Carta Magna, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

CAPITULO I

ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO Y LOS IMPUESTOS EN LA CONSTITUCIÓN.

1.1. HISTORIA DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO

La historia siempre ha sido clara por lo que respecta a los impuestos o tributos, considerando éstos términos como sinónimos al no existir diferencia entre ellos. Siempre ha existido aquel que cobra y aquel que paga, y México no ha sido la excepción, la actividad hacendaria ha pasado por varias etapas cada una con sus particularidades.

1.1.1. HISTORIA PREHISPÁNICA

Comencemos por la época prehispánica, situándonos en el territorio conocido como Mesoamérica donde se establecieron las culturas prehispánicas. En esta etapa encontramos al tan conocido estado o cultura mexicana, conocido también comúnmente como Imperio Azteca, cuyos integrantes son considerados como los herederos del patrimonio cultural mesoamericano.

Muchos autores coinciden en que la primera manifestación de la tributación en México aparece en los tiempos del rey Azcapotzalco en el Códice Azteca, en el cual se encontraba establecido el como se ejercitaría la actividad tributaria, consistiendo dicha actividad en el hecho de otorgar una serie de beneficios a la comunidad a cambio de tributos, los cuales, recibían el nombre de Tequiamal.

El imperio estableció un sistema tributario basado en el derecho consuetudinario. Los primeros recaudadores eran conocidos como Calpixqueh, quienes se identificaban por llevar una vara en una mano y un abanico en la otra.

En la época de los mexicas existían distintos tipos de tributos, entre los más trascendentes encontramos los tributos de guerra y los religiosos. Por lo que respecta a los pueblos sometidos, tenían que pagar dos tipos de tributos: en especie o mercancía y tributos en servicios.

Los mexicas contaban con una reglamentación sumamente rígida en materia tributaria, caracterizándose ésta por las distintas sanciones que se imponían, Jesús Beltrán Paz nos comenta: “esta burocracia hacendaria estaba sujeta a una estricta reglamentación, si alguno de los funcionarios aplicaba para sí alguno de los ingresos del Estado, se hacía acreedor de una pena que consistía en encerrarlo en una jaula de viguetas gruesas, y se le despojaba de su casa”.²

En ese sentido, dentro de las reglas tributarias, se contemplaba la obligación para los contribuyentes de inscribirse en un padrón desde la edad de siete años, siendo suprimidos hasta su muerte. Estos contribuyentes podían pagar los tributos en 20 días, 80 días, medio año y hasta un año, todo dependía de la actividad principal a la que se dedicaran, siendo que las sanciones a las que se harían acreedores por la falta de pago comprendía desde la confiscación de bienes, azotes y hasta la pena de muerte.

A pesar de la rigidez a la que hacemos referencia en párrafos anteriores, también se contemplaba la figura de la exención, la cual, era aplicable a los sacerdotes, guerreros, ancianos, viudas, huérfanos menores, inválidos, escritores, músicos y medicantes.

Este orden tributario se vio transformado y alterado a consecuencia de la llegada de los españoles a territorio mexicano, dando paso a la siguiente etapa conocida como: El Virreinato.

1.1.2. EL VIRREINATO

² BELTRÁN PAZ, Jesús. “Historia de los Impuestos en México”, 1ª Edición, Ed. CIACI, México, 2003, p.38.

Iniciamos situándonos en la época de la conquista comandada por Hernán Cortes sobre el pueblo mexica y otros pueblos de Mesoamérica entre los años de 1519 y 1521 durante el periodo de dominio americano por parte de la Corona de España.

La llegada de los españoles a América trajo consigo una serie de cambios en el aspecto religioso, cultural, político, etc., y la materia tributaria no fue la excepción. El control sobre las tierras conquistadas fue inmediato, Hernán Cortés reunió a caciques y señores de coyoacan con el objeto de establecer, a favor del Rey de España, la obligación de pagar tributos. Cortés decidió adoptar el sistema tributario del pueblo Azteca en cuanto a su organización, sin embargo realizó modificaciones en cuanto a la forma de cobro, es decir, los tributos que anteriormente consistían en flores y animales ahora serían sustituidos por piedras y joyas, simplificando también los registros y los cálculos aritméticos imponiendo el tributo para el tránsito de ganado y determinando la participación en el diezmo eclesiástico.

La primer medida de Cortés al llegar al Nuevo mundo fue elaborar una relación de documentos fiscales, esto implicó el nombramiento de un ministro, un tesorero y varios contadores encargados de la recaudación y custodia del Quinto Real o Quinto del Rey, el cual consistía en un “impuesto a la extracción de metales preciosos, principalmente el oro y la plata dentro de los territorios de lo que fue la América española.”³

El 15 de octubre de 1522 se fijaron medidas para iniciar la captación tributaria a través de la Cédula Real nombrando a Cortés como Capital General y Gobernador de la Nueva España y otorgando la cédula de contador real a Rodrigo de Albornoz, quien cumplió la ordenanza de contabilizar las primeras ganancias obtenidas en la conquista efectuando los registros correspondientes. En ese mismo documento, se instituyeron los cargos de Factor, Tesorero y Veedor. El Factor era el sujeto que se encargarían del comercio exterior, entrando en posesión de todo tipo de objetos y mercancías llegadas de España y se encargará de venderlas al mejor postor, por su parte, el Tesorero debía pedir cuentas a funcionarios que hubieran cobrado y recibido el Quinto Real, y por último, el Veedor, sería una especie de fedatario público quien debía registrar el Quinto

³ BELTRÁN PAZ, Jesús, Op. Cit., 2003, p.40

Real, además de estar presente en el proceso de fundición de metales para comprobar su calidad. Dichos cargos fueron asignados respectivamente a los Señores Alonso Aguilar, Alonso estrada y Pedro Almíndez Chirinos.

De esta forma se empezó a establecer un control fiscal que España ejercería sobre sus colonias, quedando la labor fiscalizadora en manos de las llamadas Cajas Reales, siendo la primera la de México la que se encontraba integrada por un Contador, un Tesorero, un Factor y un Veedor, quienes recaudaban los impuestos y lo enviaban directamente a Madrid, capital del Reino Español.

Posteriormente en el año de 1523, se creó un Comité con el fin de supervisar e inspeccionar el trabajo de los Contadores Reales aunque al fundarse la Real Audiencia, se creó la figura de un Oidor, encargado de, entre otras obligaciones, supervisar a los funcionarios que manejaran fondos reales.

Las Cajas Reales se multiplicaron por todo el territorio conquistado, siendo estratégicamente establecidas en los principales centros administrativos, puertos, regiones mineras y zonas indígenas densamente pobladas.

Durante esta época, los impuestos más importantes fueron:

a) La Alcabala

Se refiere al impuesto que “gravaba las compras y ventas de determinados bienes”⁴, su tasa se fijó en 2% y fue implantada por la Real Cédula el 1 de Noviembre de 1571. Era un impuesto de carácter indirecto, es decir, se estableció en función de los actos de producción, consumo e intercambio.

Por lo que respecta a su pago, gozaban de la exención del mismo los indios, los prelados, los clérigos, los tesoreros, los receptores de la Santa Cruzada, la iglesia y los monasterios. En cuanto a mercancías, los productos eximidos fueron el maíz, los

⁴ “Diccionario Esencial”, Ed. Santillana, Madrid, 1991, p.43.

granos, las semillas, pan cocido, caballos ensillados, libros, bienes de difunto, armas y metales para fabricación de moneda.

b) Quinto Real y Avería

Esta fue considerada como la primer contribución del Nuevo mundo, fue instruida en 1504 por Fernando V en el siguiente tenor: “Mandamos y ordenamos, que todos los vecinos, y moradores de nuestras Indias, que cogieren, o sacaren en cualquier provincia, ó parte de ellas, oro, plata, plomo, estaño, azogue, hierro, ó otro cualquier metal, nos haya de pagar, y paguen la quinta parte de lo que cogieren”⁵.

En esa época la extracción y producción minera o de perlas, se convirtió en la principal fuente de ingresos de las Colonias, sin embargo, también se prestó a la aparición de bucaneros, piratas y filibusteros, por lo que dicho fenómeno trajo consigo que Felipe IV impusiera el derecho de Avería, el cual, “era un impuesto ad valorem sobre el comercio colonial de los siglos XVI y XVII en España; se imponía sobre los mercaderes o las mercancías. Asimismo, incluía a los pasajeros que pasaban a Indias.”⁶ y el cual se pagaba en oro, plata, piedras preciosas y mercaderías.

c) La Corona, La iglesia y la Encomienda.

De igual forma, los súbditos llegaron a tener la obligación de tributar para tres entidades diferentes a la vez: La Corona, La iglesia y la Encomienda. Los nombres a dichos gravámenes eclesiásticos eran: La *Tasación*, que era el dinero que los pueblos entregaban al cura de manera mensual, las *Obvenciones*, que se entregaban en calidad de pago por la administración de sacramentos, y el *Pindecuario*, que era una erogación extraordinaria para las fiestas de los santos patronos del pueblo. Cabe hacer la aclaración que además de los anteriores, también se tenía que pagar el diezmo.

⁵ BELTRÁN PAZ, Jesús, op.cit., p. 55.

⁶ IBIDEM

Como se desprende de lo anterior, la carga impositiva que ejercía España sobre el territorio conquistado resultaba sumamente gravosa, siendo este el punto de referencia por el que partimos para el análisis de la siguiente etapa histórica que fue: La Lucha o Era Independiente.

1.1.3. LA ERA INDEPENDIENTE

En esta transición, desde una perspectiva externa, el territorio de la Nueva España se encontraba en un estado de pobreza, siendo que lo poco que era recaudado la mayoría era entregada al Ejército y el restante a la Corte, viéndose en la necesidad de tomar medidas rápidas y exhaustivas para sobrellevar dicha situación. Todo este movimiento se comenzó como una rebelión de los súbditos y concluyó como la conciliación de los intereses de los habitantes de la Nueva España con la única finalidad de formar una nación fuerte e independiente del gobierno Español.

En ese sentido, se puede decir que la independencia tuvo dos tendencias, la primera fue la de los insurgentes, la que planteaba el rompimiento total, la muerte del invasor español y destrucción del viejo orden para iniciar una nueva patria, y la segunda era la que reconocía a la Nueva España y en sus habitantes la fuerza para formar una Nación, la que planteaba el rompimiento con el poder político pero no la destrucción de los lazos económicos. A pesar de referirse a dos tendencias distintas, ambas implicaban hacer entender a la Monarquía que el papel de la Colonia había terminado y que ya era tiempo de emprender y crecer de forma independiente.

Ahora bien, situándonos en el México Independiente, desde una perspectiva interna, época transcurre entre los años de 1810 y 1876, año en el cual Porfirio Díaz llega al poder. Esta etapa se caracterizó por una serie de modificaciones en el sistema tributario. Hidalgo, Morelos y los caudillos de la Independencia, lucharon contra la esclavitud y por la abolición de alcabalas, impuesto indirecto correspondiente al 10%

del valor al efectuar una venta o permuta, así como la abolición de gabelas (gravámenes) y peajes.

En septiembre de 1813 se promulgaron los *Sentimientos de la Nación* siendo que en este documento se dio un paso en contra del clero al eliminar sus facultades de recaudación.

Tiempo después, en el año de 1814 dentro de la *Constitución de Apatzingan*, se liberó a la población de la dura opresión fiscal, siendo que a esta Constitución se le atribuye la primera organización de la Hacienda Pública de manera independiente. En esta Carta Magna se concibe la política fiscal como el presupuesto indispensable para la subsistencia del Estado y no como una carga abusiva y onerosa en contra de los sujetos pasivos, de igual forma, se establece que los impuestos deben ser fijados por las leyes y que estos no deben ser considerados como extorsión sino una donación de ciudadanos para su seguridad y defensa, por lo que, en base a lo que disponían los *Sentimientos de la Nación*, se estableció una contribución del 5% sobre las ganancias y remuneraciones de los ciudadanos.

Muchos coinciden en decir que el verdadero cumplimiento del objetivo independentista se llevó a cabo a finales del año 1821 cuando Agustín de Iturbide y Juan de O'Donojú accedieron a firmar el Acta de Independencia, siendo que España ganaba el continuar con las actividades comerciales con América y el respetar los derechos de los Españoles radicados en México. De esta forma es como México comenzaría así su camino independiente.

Derivado de lo anterior, el primer presidente de México, José Guadalupe Victoria, decide dotar al país de un carácter republicano expidiendo la Ley para el Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, en la cual, se establecerían los impuestos que servirían para sufragar los gastos públicos y las facultades de la Secretaria de Hacienda, siendo la principal el centralizar la administración de todas las rentas de la Federación.

Por su parte, para hacer posible la fiscalización y administración de rentas públicas se requirió establecer una división política de los estados, es decir, cada una se dividió en Ayuntamientos y Cantones además de crearse nuevos impuestos y facultades de recaudación para la Hacienda Central y la de los Estados.

La actividad recaudatoria se centro en el cobro de impuestos al comercio exterior, las alcabalas y los estancos, siendo que dentro de las nuevas figuras impositivas se establecieron contribuciones directas a la riqueza y a la tierra.

En cuanto a las Haciendas regionales, éstas tuvieron facultades para cobrar el Impuesto de Capitación, “también llamado impuesto per capita, el cual era un impuesto por el que toda persona sujeta a él pagaría exactamente la misma cantidad de dinero, independientemente de su renta u otras circunstancias.”⁷

En el año de 1824, se promulgo la Ley de Colonización, la cual permitía la explotación de tierra improductiva o sin dueño bajo ciertas condiciones. Para rehabilitar la industria minera, se otorgaron concesiones a extranjeros, siendo que México comenzó a sobrevivir con ayuda de Inglaterra y Francia, esto debido a que pedían préstamos a los cuales ellos les llamaban financiamiento y empréstitos. Se dice que se recibieron dos créditos que en conjunto ascendían a dieciséis millones de pesos, dinero que fue destinado a comprar maquinaria inglesa para rehabilitar a la industria minera sin recibir los resultados esperados ya que los recursos fueron despilfarrados o robados.

En esta época los ingresos fiscales seguían proviniendo de los aranceles al comercio exterior, representando el sesenta y cuatro por ciento de los ingresos federales por lo que en el año de 1827 se estableció el primer arancel de la administración Republicana, que aplicaría a las aduanas marítimas y fronterizas.

Posteriormente, en el año de 1829 concluyo el periodo constitucional de Guadalupe Victoria, entrando en su lugar como presidente el General Vicente Guerrero, quien tuvo como Ministro de Hacienda al Sr. Lorenzo de Zavala quien intento corregir sin éxito los

⁷ BELTRÁN PAZ, Jesús. Op. Cit., p.37

problemas hacendísticos implantando contribuciones equitativas y derogando la Alcabala.

En esta época encontramos al General Antonio López de Santa Anna, quien tenía como objetivo principal el llegar a la silla presidencial, lográndolo por primera vez en el año de 1833 y atribuyéndosele la denominación de dictador, esto en atención a su método de legalización de la arbitrariedad al decretar lo siguiente:

“Artículo 1º Cada uno de los Estados Unidos Mexicanos contribuirá para los gastos de la Federación con el 30% del total producto de sus rentas públicas sin deducción alguna...”⁸

Para hacerse de recursos, Santa Anna declaró moratoria de pagos de la deuda externa e interna, suspendió sueldos de funcionarios e hipotecó las aduanas. Con ese dinero recaudado, conformo y uniformó al ejército.

En el año de 1836 fueron promulgadas las Siete Leyes Constitucionales que pretendían crear un nuevo poder que sirviera de contrapeso a los demás, mismas que, una vez que entraron en vigencia, fueron unificadas en una sola masa las rentas públicas.

De igual forma, en materia de impuestos, Antonio López de Santa Anna establece el cobro del tributo de un Real por cada puerta, cuatro centavos por cada ventana, dos pesos por cada caballo robusto, un peso por los caballos flacos y un peso por cada perro.

Con todo esto se provocó la inconformidad de los ciudadanos, provocando con ello una rebelión que lo derrocó, confiscando todos sus bienes y condenándolo al destierro.

Finalmente otro de los cambios hacendarios más importantes de esta época, es el primer intento para la formación de un catastro de la República y la "Contribución

⁸ “Los ministros de Hacienda, de 1821-1932”, en www.shcp.gob.mx

Federal", el cual consistía en la imposición de un impuesto del 25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados.

1.1.4. LA NUEVA GENERACION DE LIBERALES

Esta época de nueva generación se ve caracterizada y representada por tres leyes:

1.- LEY JUAREZ, ordenamiento destinado a delimitar las facultades de los tribunales especiales del ejercito y la Iglesia a sus propias instituciones, y en su lugar, crear tribunales civiles en materia de fuero Común y Federal.

2.- LEY LERDO, ordenamiento que establecía la desamortización de bienes eclesiásticos y en manos muertas.

3.- LEY IGLESIAS, la cual suprime las facultades recaudatorias de la Iglesia.

Siendo esta ultima la que mayor impacto en materia tributaria tuvo en esa época, sin embargo no fue el único hecho representativo. En materia fiscal se estableció el concepto legal de los impuestos que, en términos generales, se mantiene vigente hasta nuestros días.

“De esta forma, se incorpora por primera vez los principios de proporcionalidad y equidad, pero aunque el precepto legal es de gran envergadura, no logra consolidarse en medio de la necesidad conservadora. Sus intrigas precipitan la renuncia del titular del poder ejecutivo, y en cumplimiento de la Carta Magna vigente le corresponde al Presidente de la Suprema Corte de Justicia ocupar la silla Presidencial en 1858”⁹.

Por otra parte, “En materia de endeudamiento se encontró con un pasivo exorbitante, el cual superaba los cuatrocientos cincuenta y cuatro millones de pesos e incluía la deuda del Imperio. El gobierno de la Republica desconoció esta última y renegocio la restante,

⁹ Beltrán Paz, Jesús. Op. Cit. pp. 130 y 131.

misma que fluctuaba alrededor de los ochenta y cuatro millones de pesos, cifra muy similar a la que se tenía antes de la Intervención Francesa.¹⁰

1.1.5. EL PORFIRIATO FISCAL (1776 1911)

El Porfiriato fue una época sumamente controversial, se llevó a cabo un proceso de fortalecimiento y centralización del poder en manos del Gobierno Federal. En el ámbito fiscal se presentaron una serie de cambios, entre los cuales encontramos la duplicidad del Impuesto del Timbre, se gravó las medicinas y cien artículos más, se creó un impuesto a las prostitutas del estado de Zacatecas que, dependiendo las circunstancias, pagaban un peso y en algunos casos impuestos adicionales (Hecho que solo duro hasta el año de 1910), cobró impuestos por adelantado; obteniendo una recaudación por la cantidad de 30 millones de pesos, sin embargo el gasto publico ascendió a la cantidad de 44 millones de pesos creando así la deuda externa en alto grado por lo que se pagaban muchos intereses, requiriendo de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

Con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893, se nivela la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, así como los sueldos de los empleados, y se buscaron nuevas fuentes de ingreso y riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

1.1.6. LAS REVOLUCIONES

La caída de la dictadura, el destierro de Porfirio Díaz y el comienzo de la Revolución, trajeron desorden en el país, situación a la que no escapó la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos ya que gran parte del población estaban ocupados en las armas. De igual forma hubo un irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda, pues aun cuando seguía utilizado los procedimientos establecidos, los jefes

¹⁰ IDEM. p. 139.

militares exigían desembolsos de dinero, para la adquisición de armas y municiones por lo que requirieron de "préstamos forzosos" en papel moneda y oro. Cada jefe militar emitía papel moneda y usufructaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas a su disposición, a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico, derivado del petróleo.

Después de esta época hubo la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas aplicando reformas y acciones para impulsar las actividades tributarias. En la época comprendida de 1917 y 1935 se implantaron diversos impuestos, como los servicios por el uso del ferrocarril, especiales sobre exportación de petróleo y derivados, por consumo de luz, teléfono, timbres, botellas cerradas, avisos y anuncios.

En ese tiempo, nos encontramos ante la presencia del antecesor del Impuesto Sobre la Renta, un impuesto que gravaba los ingresos a todas las ramas productivas como el comercio, industria, ganadería, asalariados y los profesionistas. Este impuesto significó el inicio de una transformación a fondo; estaba destinado a sustituir a los impuestos indirectos y gravar la riqueza de cada individuo, tomando en cuenta su capacidad para poder realizar dicho pago. Esta ley conllevó en ese momento la creación de una nueva ley basada en siete cédulas, las cuales se exentaba del pago de impuestos a empresas, sociedades, cámaras y corporaciones con fines benéficos.

“Algunos empresarios protestaron, pues no comprendían el mecanismo del nuevo gravamen, creyendo que se debía pagar aunque tuvieran pérdidas. Lo cierto es que veían terminados sus añejos privilegios; hasta la fecha la clase empresarial mexicana sigue reclamando mayores deducciones y menores tasas”¹¹.

Sin embargo tales medidas causaron beneficios sociales, con la implantación de servicios como el civil, el retiro por edad avanzada con pensión y en general.

¹¹ Beltrán Paz, Jesús. Op. Cit. p. 184

Incrementando los impuestos a los artículos nocivos para la salud y al gravar los artículos de lujo.

1.2. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es considerada la ley suprema, ésta rige nuestro sistema político, orden social y establece nuestros derechos y obligaciones como mexicanos.

En ese sentido, es de aquí de donde se desprende y fundamenta la potestad tributaria del Estado, aquella a través de la cual el pueblo mexicano está obligado al pago de impuestos que éste determine con la finalidad de contribuir al gasto público y la cual debe sujetarse a los principios constitucionales. Dicha obligación tiene su fundamento en el artículo 31 fracción IV con relación al artículo 73 fracciones VIII y XIX de nuestra Carta Magna.

De la lectura que se da a los preceptos legales anteriores, se desprende la importancia que tiene el correcto entendimiento de los mismos, es por ello que en este apartado realizaremos un análisis minucioso de los mismos.

1.2.1. ARTICULO 31 FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL

Para comenzar el análisis a continuación se transcribe dicho precepto legal, únicamente en la parte que nos interesa y que se relaciona con la actividad tributaria del Estado:

“**Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”¹²

¹² CARBONELL, Miguel, “Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, Editorial Porrúa, México.

La trascendencia del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es tal que la inobservancia de tales principios constituye una violación a las garantías individuales, aunque tal artículo no se encuentre precisamente dentro de los primeros veintinueve de nuestra Carta Magna.

Del contenido de este artículo podemos desprender los siguientes puntos:

- Establece la obligación de los mexicanos a contribuir a los gastos públicos.
- Reconoce el derecho de la Federación, El Estado y los Municipios a percibir impuestos.
- Que el Estado y Municipio que puede gravar son los del lugar de residencia de la persona, de esto se desprende el hecho de que la Constitución contempla de manera implícita el principio de “residencia”, el cual es utilizado al surgir conflictos de competencia tributaria entre dos o más Entidades Federativas impidiendo así que cualquier entidad pueda imponer contribuciones a quienes no tengan establecido su domicilio dentro de su jurisdicción.
- Que el establecimiento de impuestos es únicamente por medio de leyes.
- Que los impuestos se deben establecer para cubrir los gastos públicos.
- Finalmente en dicho precepto encontramos los principios rectores de las contribuciones, traduciéndose estos en los siguientes: legalidad, proporcionalidad y equidad, además de sus característica principal: la obligatoriedad.

El artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política establece los principios tributarios más importantes en nuestra legislación, el principio de proporcionalidad y equidad, éstos al formar parte de nuestra Constitución constituyen garantías para todos aquellos que contribuyen con el gasto público.

Del mismo artículo 31 fracción IV se desprenden otros principios, que no por no estar citados son de menor importancia, estos son: principio de legalidad, principio de obligatoriedad, y el principio del gasto público.

Estos principios son una garantía individual para todos los gobernados, y de esta manera evitar el abuso por parte de los órganos competentes para la creación y aplicación de las leyes.

A continuación, y con la finalidad de proporcionar un panorama más amplio respecto al contenido de dicho precepto constitucional nos enfocaremos en analizar cada uno de los principios rectores de las contribuciones.

1.2.1.1. PRINCIPIO DE LEGALIDAD

El principio de legalidad, a lato sensu, consiste en que "... las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite"¹³

En la materia que nos ocupa, y de acuerdo a lo establecido en la última parte de la fracción IV del Artículo 31 de nuestra ley Suprema, se señala que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos proporcional y equitativamente de la manera en la que lo "dispongan las leyes", es aquí de donde se desprende nuestro principio de LEGALIDAD.

Coincidiendo con lo anterior, "La Suprema Corte de Justicia dijo "El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la maneras proporcional y equitativa que dispongan las leyes"¹⁴

¹³ LOMELI CERESO, Margarita, "Derecho fiscal represivo", Ed. Porrúa, México, 1979, p.64.

¹⁴ FLORES ZAVALA, Ernesto, "Finanzas Publicas Mexicanas", trigésima primera edición, Ed. Porrúa México, 1995 P.P. 207,208 y 209.

Este principio se refiere y se enfoca en demostrar el hecho de que las disposiciones constitucionales establecen que la carga tributaria de los gobernados debe estar establecida en una ley, pero no significa que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que conforme a la Constitución está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente, que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de manera imprevisible o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante.

“Siendo el principio de legalidad el más destacable, porque significa un parteaguas en la historia, desde este momento ninguna contribución podrá escapar a este precepto jurídico, como tampoco se librarán de la observancia de los principios generales de los impuestos.”¹⁵

Ningún órgano del estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por el Estado y la propia ley suprema, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano sea cual fuera la justificación que se haga valer.

El Principio de legalidad es simple y sencillo, son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Este parte del texto no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y tercero sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los

¹⁵ BELTRÁN PAZ, Jesús. Op. Cit. p. 94.

elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, los cuales se desprenden de las leyes reglamentarias de cada impuesto por lo que es indispensable la existencia de las mismas para que pueda percibirse el ingreso y así, no quede margen para la aplicación arbitraria de las autoridades exactoras, ni para el cobro de contribuciones imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada contribuyente y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

Para concluir con el análisis de este principio es importante citar a Fraga respecto a su concepto del principio de legalidad, el cual, "... se puede entender desde un punto de vista material, en cuyo caso su alcance es el de que la norma en que se funda cualquier decisión individual tiene que ser una norma de carácter abstracto e impersonal. Puede ser también tomado en su sentido formal, significándose entonces que además de ser una ley desde el punto de vista material la norma que precede el acto individual debe tener también los caracteres de una leyes de el punto de vista formal, es decir, que debe ser una disposición expedida por el Poder que conforme al régimen constitucional este normalmente encargado de la formación de leyes." ¹⁶

1.2.1.2. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

"Los vasallos de cualquier Estado, dice Smith, deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado...En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición. Es necesario tener presente, para todo género de contribución, que cualquier tributo que viene finalmente a pagarse por una sola de aquellas tres fuentes originarias de toda renta (ganancia, salarios y renta) de que hemos hablado más arriba, es esencialmente desigual en toda aquella parte que deja de obrar sobre las otras dos. En la investigación que acometemos de las

¹⁶ RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, "Derecho Fiscal", Segunda Edición, Ed. OXFORD, México, 2008 pp. 42 y 43.

diferentes contribuciones, rara vez haremos mención más extensa sobre esta especie de desigualdad, y en la mayoría de los casos ceñiremos nuestras observaciones a aquella que particularmente ocasione el impuesto determinado de que se trate y recaiga en forma desigual aquella renta que reciba su inmediata influencia,”¹⁷

La percepción que nos da a conocer Adam Smith respecto al principio de proporcionalidad se resume en el hecho de que el ciudadano debe contribuir respecto de sus posibilidades y a proporción de su verdadera capacidad económica y que todas las fuentes de riqueza disponibles incidan en los tributos cualitativamente.

Haciendo referencia a una perspectiva contemporánea, Serra Rojas se refiere al principio de proporcionalidad como el hecho de que la “proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí”.¹⁸

Los estudiosos del derecho fiscal no tienen un concepto homogéneo en relación con lo que debe entenderse por proporcionalidad, principio al que se refiere el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sin embargo hay coincidencia en la mayoría de ellas en cuanto a que ese mandato constitucional prevé la justicia de las leyes tributarias.

La proporcionalidad radica, medularmente en el hecho de que, en efecto, los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos, sin embargo, dicha contribución debe ejercerse en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos.

La proporcionalidad se refiere entonces a la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos

¹⁷ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, “Derecho Fiscal”, Editorial Themis, p. 43.

¹⁸ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Op. Cit., p. 256.

pasivos, por lo que, el cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

No es de dejar pasar el hecho de que nuestro máximo Tribunal ya se ha pronunciado al respecto sosteniendo lo siguiente:

“Todos son llamados a contribuir a los gastos públicos en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspirara en criterios de progresividad, estos criterios de progresividad son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del Artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva esta en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la Nación”.¹⁹

Ahora bien, es factible que surga confusión entre el significado del principio de proporcionalidad y el de equidad por lo que a continuación se explica de manera detallada en que consiste el segundo de estos.

1.2.1.3. PRINCIPIO DE EQUIDAD.

La diversidad de acepciones que existen para el principio de equidad nos brindan una perspectiva muy amplia acerca de este concepto, entre estas encontramos las siguientes:

¹⁹ IDEM, Pág. 257

Para Andrés Serra Rojas, por equidad debemos entender “una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar con el deber o de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la ley.”

Margain Manautou estima a su vez que un tributo será equitativo cuando su impacto económico “sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación”.

Rivera Pérez Campos sostiene que: “el elemento equidad mira fundamentalmente a la generalidad de la obligación. En estos términos, cuando la ley no es general, ya solo por ello es inequitativa”.

Finalmente, no podemos dejar pasar la acepción aristotélica, misma que asigna el significado de equidad a la aplicación de la justicia a casos concretos y se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancia.

A pesar de las diversas acepciones que pueda existir de dicho principio, lo importante es destacar que el mismo cuenta con caracteres de justicia, esto es así precisamente porque no hay excepción ni privilegio.

Este va a significar la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo; lo que en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos etc.; debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica, la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o contribución, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas, es decir las normas jurídico-tributaria no deben establecer distinciones.

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, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad

económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece.

La máxima de equidad radica en la necesidad de que al momento de crearse una contribución, la misma lleve a cabo diferenciaciones entre el universo de contribuyentes pero estas diferenciaciones se sustenten en una justificación lógica y razonable.

En ese sentido, se debe tener en consideración que el legislador no se encuentra impedido de llevar a cabo diferenciaciones entre la pluralidad de contribuyentes, sino que por el contrario es una obligación que posee, sin embargo tal diferenciación debe sustentarse en una justificación lógica y razonable para que no resulte inconstitucional.

En ese orden de ideas. El Poder Judicial ha sostenido los siguientes criterios:

EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.

El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los Poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica.

Amparo en revisión 321/92. Pyosa, S. A. de C. V. 4 de junio de 1996. Mayoría de ocho votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Constancio Carrasco Daza.

Amparo en revisión 1243/93. Multibanco Comermex, S. A. 9 de enero de 1997. Once votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Amparo en revisión 1215/94. Sociedad de Autores de Obras Fotográficas, Sociedad de Autores de Interés Público. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Manuel Rojas Fonseca.

Amparo en revisión 1543/95. Enrique Serna Rodríguez. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Manuel Arballo Flores.

Amparo en revisión 1525/96. Jorge Cortés González. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dos de junio en curso, aprobó, con el número 42/1997, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dos de junio de mil novecientos noventa y siete.²⁰

EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.-

El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad para que, con carácter general, los Poderes Públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Conforme a estas bases, el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución

²⁰ SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, Pleno, Tomo V, Novena Época, Registro: 198402, Materia(s): Constitucional y Administrativa, Tesis: P/J.42/97 P.36.

Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas. El valor superior que persigue este principio consiste, entonces, en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propiciar efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica.

Novena Época:

Amparo en revisión 321/92.-Pyosa, S.A. de C.V.-4 de junio de 1996.-Mayoría de ocho votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis.-Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.-Secretario: Constancio Carrasco Daza.

Amparo en revisión 1243/93.-Multibanco Comermex, S.A.-9 de enero de 1997.-Once votos.-Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.-Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

Amparo en revisión 1215/94.-Sociedad de Autores de Obras Fotográficas, Sociedad de Autores de Interés Público.-8 de mayo de 1997.-Unanimidad de diez votos.-Ausente: Mariano Azuela Güitrón.-Ponente: Humberto Román Palacios.-Secretario: Manuel Rojas Fonseca.

Amparo en revisión 1543/95.-Enrique Serna Rodríguez.-8 de mayo de 1997.-Unanimidad de diez votos.-Ausente: Mariano Azuela Güitrón.-Ponente: Juan Díaz Romero.-Secretario: José Manuel Arballo Flores.

Amparo en revisión 1525/96.-Jorge Cortés González.-8 de mayo de 1997.-Unanimidad de diez votos.-Ausente: Mariano Azuela Güitrón.-Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.-Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, junio de 1997, página 36, Pleno, tesis P./J. 42/97. véase la ejecutoria en la página 37 de dicho tomo.²¹

Concluyendo, el Principio de Equidad consiste en trato igual a los iguales en idénticas condiciones.

²¹ SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, Suprema Corte de Justicia de la Unión, Jurisprudencia, Tomo I, Novena Época, Registro: 900197, Materia(s): Constitucional, Tesis: 197 P.239.

1.2.2. ARTICULO 73 FRACCIONES VII Y XXIX.

El artículo 73 Constitucional establece las facultades con las que cuenta el Congreso de la Unión. En materia de impuestos y contribuciones, es de nuestro interés analizar las fracciones VII y XXIX, mismas que establecen lo siguiente:

Artículo 73. El congreso tiene facultad:

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

XXIX. Para establecer contribuciones

1o. Sobre el comercio exterior;

2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27;

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

4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación, y

5o. Especiales sobre:

a) Energía eléctrica;

b)

Producción y consumo de tabacos labrados;
productos derivados del petróleo;

c) Gasolina y otros

d) Cerillos y fósforos;

e) Aguamiel y productos de su fermentación, y
forestal, y

f) Explotación

g) Producción y consumo de cerveza.

La Carta Magna, en su artículo 73 fracción VII, otorga la potestad tributaria al Congreso de la Unión para imponer contribuciones. Al respecto, Miguel Valdés Villareal señala:

“La potestad de establecer contribuciones se confiere en virtud de la soberanía, como una de sus derivaciones, con el carácter de instrumento para cuidar y robustecer la misma soberanía como realidad histórica, frente a otros estados y entre los propios habitantes del país.

Con la soberanía, la potestad comparte de cierto modo las características de poder supremo, en lo económico, inalienable, en cuanto no se puede comprometer, dar en garantía, transigir o arrendar a la manera de los negocios privados; y solamente limitado en su eficacia por la reciedumbre de la vivencia democrática y de la posibilidad de la aplicación razonable de la ley, y en su legitimidad por las garantías individuales y por la forma de gobierno de equilibrio y coordinación de los poderes de la Unión y de funciones o competencias de la autoridad.

La contribución es una portación de bienes de los particulares para los fines públicos, es decir, para los fines de la sociedad, organizada en gobierno, en que conviven.²²

La atribución del Congreso para imponer contribuciones es amplia; no obstante la Constitución señala como facultades exclusivas de la Federación las relativas a: contribuciones especiales y a comercio exterior.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado que la fracción VII, junto con el artículo 124 constitucional, reside el sustento de las facultades “concurrentes”. El último criterio de la Corte señala:

“Una interpretación sistemática de los preceptos constitucionales que se refieren a la materia impositiva, determina que no existe una delimitación radical entre la competencia federal y estatal, sino que es un sistema complejo y las reglas principales son las siguientes:

a).- Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículo 73, fracción VII y 124);

²² CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho fiscal I”, Sexta edición, Ed. IURE, México, 2008, p. 29.

b).- Limitación a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73, fracción XXIX)

Si bien en dicha fracción VII se faculta al Congreso Federal para establecer contribuciones, no menos cierto es que tampoco precisa las actividades y materias que puede gravar a favor del gobierno federal; tampoco nos indica si tal facultad elimina la de los estados para establecer sus propios impuestos en ejercicio de las facultades residuales establecidas en el artículo 124, complementado por la fracción IV del artículo 31.

Otros criterios de interpretación nos indican que el gobierno federal sólo puede establecer impuestos sobre las materias o actividades que expresamente le otorga la fracción XXIX del artículo 73; en tanto que los estados pueden establecer cualquier otra contribución distinta a las otorgadas expresamente al Congreso Federal (facultades residuales a favor de los estados).

Finalmente, es importante señalar que las iniciativas de ley de contribuciones tienen que discutirse primero en la Cámara de diputados.

CAPITULO II

FACULTADES DEL CONGRESO EN MATERIA FISCAL

2.1 LOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS.

De la redacción de la fracción IV de nuestro artículo 31 se desprenden cinco elementos constitucionales, indispensables para la validez de los impuestos o cargas fiscales a los ciudadanos.

1. Los mexicanos están obligados a pagar impuestos.
2. Tienen derecho a percibir impuestos tanto la federación como los estados y municipios.
3. Los impuestos a cuyo pago están obligados los mexicanos, deberán ser establecidos por un ley aprobada por el Congreso local, en virtud de que los municipios. Carecen de facultades legislativas.
4. Los impuestos deben ser proporcionales y equitativos.
5. El dinero recaudado por los impuestos debe destinarse al gasto público federal, estatal o municipal, según el impuesto sea federal, estatal o municipal.

La Suprema Corte de Justicia de acuerdo con nuestra doctrina, interpreto el citado artículo 31-IV, en la tesis de jurisprudencia

Séptima Época

Registro: 232308

Instancia: Pleno

Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

187-192 Primera Parte

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis:

Página: 111

Genealogía:

Informe 1974, Primera Parte, Pleno, página 321. Informe 1981, Primera Parte, Pleno, tesis 16, página 577. Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 57, página 112. Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 173, página 173.

IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS.

De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero, que sea establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución General. Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una fórmula general para determinar cuándo un impuesto cumple dichos requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir de justicia tributaria, en cambio, de algunas de las tesis que ha sustentado, pueden desprenderse ciertos criterios. Así se ha sostenido, que, si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantías cuando los tributos que decreta el Poder Legislativo son notoriamente exorbitantes y ruinosos. También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente o sea, tratar a los iguales de manera igual. Es decir, este Tribunal Pleno ha estimado que se vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es exorbitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el principio de igualdad.

Séptima Época, Primera Parte:

Volumen 62, página 31, Amparo en revisión 6168/63. Alfonso Córdoba y coagraviados (acumulados). 12 de febrero de 1974. Mayoría de dieciocho votos. Disidente: Ezequiel Burguete Farrera. Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Secretario: Juan Muñoz Sánchez.

Volúmenes 97-102, página 108. Amparo en revisión 1597/65. Pablo Legorreta Chauvet y coagraviados. 12 de abril de 1977. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.

Volúmenes 145-150, página 123. Amparo en revisión 3658/80. Octavio Barocio. 20 de enero de 1981. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Alfonso Abitia Arzapalo. Secretario: Jorge Nila Andrade.

Volúmenes 181-186, página 112. Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera " La Central ", S.A. 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas Mantecón, Eduardo Langle Martínez, Ernesto Díaz Infante y Jorge Olivera Toro. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.

Volúmenes 187-192, página 46. Amparo en revisión 2502/83. Servicios Profesionales Tolteca, S.C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio y Raúl Cuevas Mantecón. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.

2.2. LOS MEXICANOS ESTÁN OBLIGADOS A PAGAR IMPUESTOS

Es indiscutible que tanto los mexicanos como los extranjeros que obtengan ingresos o beneficios económicos en nuestro país, están obligados a pagar impuestos. Sería inaceptable que la obligación constitucional se interpretara como aplicable únicamente a los mexicanos y no a los extranjeros. Lo que sucede es que los extranjeros deben pagar impuestos únicamente cuando obtienen ingresos o beneficios por fuentes de riqueza ubicados en nuestro país o cuando son propietarios de bienes ubicados en nuestro territorio, cuyo derecho de propiedad está sujeto al pago de impuestos, como el impuesto predial.

Nuestra doctrina y nuestra legislación fiscal ha interpretado de esta manera la obligación impositiva, haciéndola extensiva a los extranjeros.

Los mexicanos estamos obligados a pagar impuestos aun en el supuesto de que no obtengamos ingresos, ya que el Congreso podría aprobar una ley fiscal cuyo objeto sea obtener dinero para pago del gasto público, a cargo de todos los ciudadanos mexicanos, independientemente de sus ingresos. Nuestra nacionalidad, el domicilio en el territorio del país y la obligación que nuestra Constitución nos impone, nos convierten a los mexicanos en sujetos obligados al pago de impuestos.

La constitución de 1857 establecía claramente en su artículo 33, la obligación a cargo de los extranjeros de pagar impuestos. Dicha obligación se omitió inexplicablemente en la Constitución de 1917, pero es evidente que al colocarles en una situación de igualdad con los mexicanos, la obligación impositiva no es discriminatoria.

Ahora bien, la obligación a cargo de los mexicanos de pagar los impuestos federales, estatales o municipales, está supeditada al cumplimiento por parte de la autoridad, de los requisitos indicados en el mismo texto constitucional.

2.3. TIENEN DERECHO A PERCIBIR IMPUESTOS TANTO LA FEDERACIÓN COMO EL DISTRITO FEDERAL, LOS ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS

La constitución impone a los gobernados la obligación de pagar impuestos no solamente a la Federación, sino también al Estado y Municipios en el cual residan. De esta manera, se deja asentada claramente la obligación fiscal en nuestra Ley Fundamental, que permite a las legislaturas de los estados aprobar leyes fiscales que obligan a sus residentes a pagar impuestos estatales y municipales.

Sin embargo, las Reformas Realizadas a la constitución desde 1917 han complicado su interpretación a tal grado, que lo que debería ser muy claro se ha convertido en un importante problema de interpretación constitucional en México. ¿Tiene la Federación la Facultad ilimitada de establecer impuestos? ¿Pueden los estados establecer cargas fiscales sin ninguna limitación?

Respecto del objeto de cada uno de los impuestos estatales, puede establecerse como principio general, de acuerdo con lo previsto por el artículo 124 de la Constitución, que los estados pueden imponer cargas fiscales en relación con todos los actos jurídicos o actividades realizados por los gobernados, que la Constitución no reserva como campo tributario exclusivo de la Federación.

Como se examinará más adelante, la facultad impositiva de los estados está limitada únicamente por aquellas materias, actividades o actos que la Constitución expresamente reserva para que el congreso Federal establezca impuestos federales o que sean materia exclusiva de la jurisdicción federal, con exclusión de los estados.

Por lo que se refiere a la competencia fiscal de la Federación, la fracción VII del artículo 73 de la Constitución otorga al Congreso Federal la Facultad para “imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto”, de donde debemos concluir que esta facultad impositiva general está limitada solamente por las atribuciones fiscales que la misma Constitución otorga en forma exclusiva a los estados en el artículo 115 y que por esa razón, quedan excluidas de la facultad impositiva de la Federación.

En virtud de que la constitución no hace ninguna otra reserva expresa de actividades o actos que pueden ser gravados con impuestos por los estados, distintos de lo indicado en el artículo 115, debemos concluir que la única limitación a la facultad impositiva de la Federación está señalada en el artículo 115.

Este tema será estudiado en forma especial en el capítulo Sexto. Por ahora es suficiente establecer que tanto la Federación como los Estados tienen la facultad de imponer cargas fiscales a los ciudadanos, con las limitaciones antes indicadas.

2.4 LOS IMPUESTOS DEBEN ESTAR ESTABLECIDOS EN UNA LEY

Al imponer nuestra Constitución la obligación a cargo de las autoridades, de que solamente mediante la aprobación de una ley pueden establecerse obligaciones fiscales o impositivas a los contribuyentes, se impide que el poder Ejecutivo pueda

crear cargas fiscales no aprobadas por el Poder Legislativo, el cual, por estar integrado por representantes populares electos, puede proteger el patrimonio de sus representados aprobado solo aquellos gravámenes fiscales que se estimen indispensables para proveer al gasto público. Este es el principio de legalidad de los impuestos y la más importante limitación a las facultades fiscales de la autoridad. El Poder Ejecutivo solo puede cobrar a los ciudadanos los impuestos creados y aprobados por el Poder Legislativo, tanto en el ámbito federal como en el de cada estado.

Este requisito subordina el poder impositivo o fiscal de la Federación y de los estados a la aprobación del Poder Legislativo y en última instancia, a la aprobación del pueblo obligado a pagar las contribuciones fiscales. El secular anhelo medieval de que el monarca imponga al pueblo solamente las cargas fiscales aprobadas por los representantes populares, se resume de esta manera en la necesidad de la aprobación legislativa.

El Poder Legislativo examinará la naturaleza del gravamen que se desea imponer a los ciudadanos, ya sea por iniciativa propia de los legisladores o a petición del Poder Ejecutivo, y si decide que es un impuesto aceptable por los contribuyentes, por sus características técnico fiscales, lo aprobará, cuidando que la tasa sea proporcional a las condiciones socioeconómicas. De la región, al estado e la economía nacional y a la capacidad de pago de los contribuyentes.

Si por el contrario, el Poder Legislativo concluye que la carga impositiva que se pretende que no deben incrementarse las obligaciones fiscales de los contribuyentes, rechazará la proposición y obligará al Poder Ejecutivo a reducir el gasto público o a modificar su presupuesto, para distribuir en forma más adecuada los recursos aprobados con anterioridad por otras leyes fiscales.

Frecuentemente se olvida por la autoridad del Estado, que los recursos fiscales son un medio para que el Estado pueda realizar sus actividades en beneficio del pueblo, y no

un fin cuyo propósito sea obtener ingresos mediante cargas a los contribuyentes, solo para que el Estado y sus autoridades puedan gastar en lo que les plazca.

Los impuestos deben ser una carga cuya medida es necesariamente el gasto público que sea necesario e indispensable para las funciones de la Administración Pública, pero atendiendo a la realidad, que consiste en reconocer que los contribuyentes realizan un esfuerzo importante para pagar sus obligaciones fiscales, por lo que éstas deben ser tan ligeras y equivalentes como sea posible, si se desea procurar el bien común del pueblo del Estado y evitar la opresión de los ciudadanos.

2.5 LOS IMPUESTOS DEBEN SER PROPORCIONALES Y EQUITATIVOS

Hasta 1925, nuestra Suprema Corte de Justicia mantuvo el criterio de que la proporcionalidad y equidad de los impuestos no podía examinarse en el Juicio de Amparo, y que solamente por medio de sus representantes en el poder Legislativo los ciudadanos podían modificar leyes impositivas injustas o inicuas.

Ignacio L Vallarta- entonces Presidente de nuestra Suprema Corte de justicia- influyo notablemente en el equivocado criterio judicial apuntando, al sostener en noviembre de 1879. La opinión contenida en la sentencia dictada con motivo del juicio de Amparo promovido por varias fabricas de hilados y tejidos, en contra de la Ley de ingresos de junio de 1879. Los quejosos expresaron que la ley impugnada fue expedida por el Poder Legislativo sin cumplir las prescripciones constitucionales; que el impuesto decretado no era proporcional ni equitativo; y que el impuesto decretado no era proporcional ni equitativo; y que se invadía con el impuesto la soberanía de los estados.

“Expuestas así las opiniones que profeso sobre la teoría constitucional del impuesto, no necesito ya decir que creo que no cabe el amparo por el capitulo que he estado examinando; más aun, que esta corte es incompetente para juzgar de los actos del

congreso y resolver si la cuota del impuesto sobre las fabricas es ó no proporcionada al capital. Entiendo que este caso cae de lleno bajo el imperio del principio que proclama decisiva y concluye la resolución del legislador, sin recurso alguno a los tribunales, si se tratare aquí de algún grande abuso del congreso; si este hubiera querido que el erario viviera solo de las fabricas hasta devorarlas; si a titulo de impuesto hubiera decretado una expropiación; si hubiera, en fin, cometido una flagrante y palpable infracción de los principios de la proporción y de la equidad, habría entonces, en mi sentir, lugar, al amparo; pero nada de estos sucede, lo creo infundado e improcedente.”²³

2.6 EL INGRESO FISCAL DEBE DESTINARSE AL GASTO PÚBLICO

El ultimo establecido por el artículo 31 fracción IV de la Constitución, consiste en el destino de del dinero obtenido de la aplicación el impuesto creado por la ley fiscal aprobada por el Poder Legislativo. Es una obligación ineludible a cargo de la Federación, de los estados y de los municipios. Nuestra constitución exige que el ingreso fiscal se destine al gasto público, lo que significa que la autoridad facultada para decidir o autorizar el gasto federal, estatal o municipal, según sea el caso, no puede desviar el dinero para realizar erogaciones que no sean, en su función de administración pública.

La Suprema Corte de Justicia ha interpretado este principio fiscal, en el sentido de que se considera gasto público toda erogación prevista en el presupuesto de egresos de la Federación, o en el presupuesto de egresos de un Municipio, según sea federal, estatal o municipal el impuesto que genera el ingreso fiscal. El texto de la tesis de jurisprudencia que ahora tienen como número 228 en el Apéndice al semanario judicial de la federación 1917-2000, es el siguiente:

Séptima Época
Registro: 388026

²³ ORRANTIA ARELLANO, Fernando A, “Las Facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal”, Primera Edición, Ed. Porrúa, 2001, p. 36.

Instancia: Sala Auxiliar

Jurisprudencia

Fuente: Informes

Informe 1969

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis:

Página: 25

GASTO PUBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.

La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de como todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comunmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etcétera. El "gasto público", doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos. Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no esta capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la Federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de su concepto formal. la fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1o. de septiembre de cada año, para examinar discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de un función pública específica o general, al través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en

el presupuesto de egresos de la nación, está prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción esta destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.

Amparo en revisión 529/62. Transportes de Carga Modelo, S. A. 28 de marzo de 1969. Cinco votos. Ponente Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 5136/58. Mariano López Vargas. 10 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: José Chanes Nieto.

Amparo en revisión 325/60. Autotransportes "La Piedad de Cabadas, S. C. L. 10 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 1668/61. Enrique Contreras Valladares y Coagraviados: 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 8720/61. Ramón Bascos Olivella. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 1528/62. José Cardona Saldaña y coagraviados. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 1553/62. Autotransportes Orendain, S. A. de C. V. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 2494/62. Carlos Maciel Espinosa y coagraviados. 10 de abril de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Delfino Solano Yañez.

Amparo en revisión 5672/58. Industrias Metálicas Monterrey, S. A. 18 de abril de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: José Chanes Nieto.

Amparo en revisión 4329/58. Jesús G. Serna Uribe. 6 de mayo de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Las erogaciones o gastos de la federación se consignan en una lista de carácter esencial y necesariamente limitativa, que se denomina 'presupuesto de egresos y cuya finalidad es doble. Por una parte, prever hasta donde sea posible, el importe de todos los gastos del gobierno federal, para poder estimar los impuestos que deberán cobrarse a los gobernados para poder pagar los gastos programados. En segundo lugar, el propósito es permitir que los gastos de la Federación sean revisados, analizados y aprobados por el Poder Legislativo, quien de esta manera ejerce una muy importante función de vigilancia de las finanzas de la Federación, por medio de la cuenta pública.

“Desde el punto de vista constitucional, el gasto público puede definirse como toda erogación de la Federación, de un Estado o de un Municipio, en cumplimiento de las disposiciones del presupuesto de egresos respectivo, de acuerdo a lo señalado por el artículo 126 de la Constitución, en relación con el gasto de la Federación.

Artículo 126.- no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por la ley posterior.”²⁴

Consecuentemente, si una erogación esta prevista por el presupuesto de egresos de la federación aprobada por la cámara de diputados, es indiscutible que dicha erogación forma parte del gasto publico del gobierno federal.

Este mismo razonamiento es aplicable al gasto público de los estados y municipios, en relación con la facultad tributaria de cada estado.

De este modo, tratándose de un impuesto federal creado por el Congreso Federal, debe destinarse al pago de gastos señalados o incluidos en el presupuesto de egresos de la federación aprobado por la Cámara de Diputados en ejercicio de la facultad que le otorga la fracción IV del artículo 74 de la constitución federal. Si el dinero producto del ingreso fiscal se destina al pago de un gasto no incluido en dicho presupuesto de

²⁴ ORRANTIA ARELLANO, Fernando A., Op. Cit. p. 27.

egresos, la ley fiscal respectiva estaría incumpliendo el requisito constitucional y los contribuyentes obligados al pago del impuesto podrían impugnarlo por esa razón.

Consecuentemente, el destino del dinero que se obtendrá por el cobro de un impuesto, debe ser el gasto público, para que pueda cumplirse el requisito constitucional que obliga a destinarlo al gasto público, cuyo requisito está estrechamente vinculado con la facultad que a favor del Congreso Federal establece el artículo 73 fracción VII, conforme al cual el Congreso tiene facultad para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto destinado a un fin específico que no sea el gasto público, sería inconstitucional.

Como apoyo en dicha facultad, el congreso puede crear contribuciones o impuestos que deberían pagar los ciudadanos, mediante la aprobación de leyes que por supuesto, deberán cumplir con los requisitos indicados en el artículo 31 fracción IV precedentemente comentado.

2.7. LOS IMPUESTOS DEBEN SER LOS NECESARIOS PARA CUBRIR LOS GASTOS DEL PRESUPUESTO.

Las leyes fiscales que apruebe el congreso, permitirán que la Federación obtenga ingresos para hacer frente a los gastos aprobados en el presupuesto de egresos que anualmente aprueba la Cámara de Diputados, pero también significa que las leyes fiscales deben tener por objeto la obtención de ingresos para hacer los gastos del presupuesto, pero no más, es decir, no deberán obtenerse más ingresos que los suficientes para realizar los gastos aprobados en el presupuesto, lo que evidentemente es una limitación adicional importante a la facultad impositiva del Poder Legislativo Federal y también de los congresos estatales.

La interpretación de la fracción IV del artículo 31, en la relación con la fracción VII del artículo 126, nos permite entender el límite de la facultad que la misma Constitución otorga al Poder Legislativo para imponer a los ciudadanos la obligación de pagar

impuestos, ya que esta obligación contiene implícitamente al mismo tiempo, el derecho correlativo que corresponde a los ciudadanos de que no se les impongan mas cargas fiscales que las necesarias para que se paguen los gastos previstos en el presupuesto de egresos.

Esto significa que en nuestro sistema constitucional, el Poder Legislativo Federal y los de los estados, no pueden establecer impuestos que tengan por objeto ingresos superiores a los gastos programados en los respectivos presupuestos anuales de gastos. Adicionalmente, significa también que el poder Legislativo no podrá aprobar impuestos cuya finalidad no sea la de obtener ingresos para cubrir los gastos del presupuesto de Egresos.

“Sobre la naturaleza de la facultad impositiva que corresponde a los poderes federales es preciso irse con mucho cuidado; si se examinan con todo detenimiento los textos constitucionales mexicanos , se verá que por virtud de ellos el congreso de la unión no tiene la amplia y general facultad de que goza el congreso de los estados unidos de América y que le ha reconocido la corte: “el congreso tendrá el poder de fijar y cobrar impuestos, derechos, gabelas y alcabalas, de pagar deudas y de atender a la defensa común y al bienestar general de los Estados Unidos”. Con visita a lo anterior la Corte ha resuelto: El congreso está investido de un poder sustantivo de establecer impuestos que solo está limitada por el requisito de que deberá ejercerse para atender al bienestar general de los Estados Unidos.”²⁵

“En cambio, en el sistema constitucional mexicano la facultad impositiva del congreso es limitada, siempre debe estar referida a un acto principal: “para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”, es en el presupuesto y no en la ley de ingresos en donde, mediante asignaciones de recursos, se deben determinar, explícita o implícitamente, los objetivos a alcanzar con la política fiscal. La Suprema Corte no, lo ha entendido así, ha considerado aplicable, sin fundamento, el criterio del sistema constitucional estadounidense.”²⁶

²⁵ IDEM. pp. 27 y 36.

²⁶ ORRANTIA ARELLANO, Fernando A., Op. Cit. p. 36.

2.8 PRESUPUESTO DE EGRESOS Y PRESUPUESTO DE INGRESOS

2.8.1. PRESUPUESTO DE EGRESOS

“En la práctica, un Presupuesto Gubernamental es un pronóstico de los gastos e ingresos del gobierno de un país, para un periodo determinado, normalmente de un año, que no necesariamente debe corresponder con el año de calendario. Lo esencial de un Presupuesto es que debe ser aprobado por los representantes populares, quienes de ese modo limitan el gasto público y en consecuencia, limitan también la carga fiscal que deben pagar los ciudadanos.”²⁷

Mediante el Presupuesto, los gobiernos ordenan cuantitativa y cualitativamente sus ingresos y sus gastos, haciendo una estimación o pronóstico del monto de ambos conceptos. La revisión de los ingresos obtenidos y de los gastos efectuados, una vez concluido el periodo fiscal, permite verificar si el uso de los fondos públicos fue apegado a las normas establecidas en el Presupuesto y si el ingreso fiscal fue razonablemente ajustado al pronóstico.

Desde el punto de vista jurídico Constitucional, el Presupuesto de Egresos es, sin duda, una importante limitación impuesta por la Constitución a la Federación en general y al Poder Ejecutivo en general y al Poder ejecutivo en 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 permitido en el mismo Presupuesto.

En México, nuestra Constitución denomina “Presupuesto de Egresos” al pronóstico de gastos y “Ley de Ingresos” al pronóstico de ingresos fiscales. La aprobación del Primero es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados (Artículo 74-IV); la aprobación

²⁷ IDEM. p. 69

de la Ley de Ingresos es facultad del Congreso, integrado por ambas cámaras (Artículo 73-VII).

“En el campo de las Finanzas del Estado generalmente se considera como presupuesto nacional a la ley que define y estima anualmente los ingresos y al decreto en que se prevén y autorizan los gastos públicos durante el mismo lapso. Es un concepto único que incluye la programación proforma del activo y pasivo de la cuenta pública.

Sin embargo, constitucionalmente y en la práctica legislativa en México el presupuesto entendido en ese sentido se escinde en dos actos que emanan, uno de las dos Cámaras, denominado Ley de Ingresos, y otro, el Presupuesto de Egresos del erario Federal, de la Cámara de Diputados.”²⁸

El Presupuesto o presupuesto de Egresos, como lo denomina nuestra Constitución, es una lista necesariamente limitativa, de las erogaciones o gastos que el Gobierno Federal podrá realizar en un ejercicio fiscal determinado.

Comprende los gastos que deben realizar los tres poderes de la Federación y debe contener una pormenorizada relación de todos los gastos de todas las dependencias de dichos tres poderes, de acuerdo con lo ordenado por el artículo 126 de la Constitución, conforme al cual:

“Artículo 126. No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por la ley posterior.”

De acuerdo con esta clara y precisa prohibición constitucional, ninguna dependencia u oficina del gobierno Federal podrá realizar ningún gasto que no esté autorizado por el presupuesto de egresos aprobado para el año fiscal respectivo.

²⁸ IDEM. p. 70

Es evidente que la Constitución pretende imponer un orden en el gasto público, al requerir que todos los gastos deben ser aprobados previamente en el Presupuesto de Egresos. De este modo se evita que las erogaciones queden al criterio o discreción de los funcionarios públicos, que podrían gastar en exceso o simplemente gastar innecesariamente. El Presupuesto anual de egresos limita, ordena, clasifica y controla el gasto de los tres poderes de la federación

EL ARTÍCULO 74, FRACCIÓN IV

El artículo 74 fracción IV de la constitución otorga en exclusiva a la Cámara de diputados la facultad de discutir y aprobar el Presupuesto de egresos, cuya elaboración es una obligación del Presidente de la República, quien deberá presentarlo a dicha Cámara a más tardar el día 15 de Noviembre de cada año o hasta el día 15 de Diciembre, en el año que el presidente toma posesión de su cargo, en virtud de que ello ocurre el día primero de Diciembre.

En primer lugar, debe decirse que no existe explicación ni justificación para la exclusividad que la Constitución otorga a la Cámara de Diputados, para aprobar el Presupuesto Anual de Egresos. La importancia de dicho documento y su evidente calidad de instrumento legislativo, nos indica que debería ser atribución de ambas cámaras del Congreso, sobre todo si tomamos en cuenta que la Ley de Ingresos, que es otro instrumento legislativo fiscal, debe ser aprobada por las dos cámaras.

Pocas cosas interesan más a los estados que forman nuestra Federación que están representados en el Senado que el monto del total del gasto público anual de Gobierno Federal, ya que dicho gasto deberá pagar los ciudadanos, cuya mayoría reside en los estados que forman la Unión; y además, porque la constitución otorga a los estados y municipios participación en algunos impuestos federales.

Se ha argumentado que siendo la Cámara de Diputados una asamblea integrada por representantes populares, debe tener una exclusiva responsabilidad de vigilar y aprobar los gastos del Gobierno Federal, de cuyo monto dependerán los impuestos que

deberán establecerse para obtener el dinero suficiente para realizar los gastos autorizados. También podría decirse que exigir la aprobación de ambas cámaras del Congreso para el Presupuesto de egresos significará complicar el proceso de aprobación, ante la posibilidad de discrepancias entre ambas cámaras, por la integración partidaria de las mismas.

Sin embargo, estos razonamientos no justifican la exclusión del Senado en el examen del Presupuesto. Ya la Constitución otorga prioridad a la Cámara de Diputados para examinar las leyes fiscales, al designarla “Cámara de origen” en la discusión de las iniciativas de ley que tengan por objeto la discusión de empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas (Artículo 72-h).

Cualquiera que haya sido la razón para excluir al Senado del proceso de discusión, análisis y aprobación del presupuesto de egresos, es sin duda un error que debe ser enmendado, por la importancia que tiene para los gobernados que ambas cámaras, que juntas representan a los ciudadanos y a los estados de todo el país, realicen esa labor de control del gasto público, que en nada se diferencia del proceso de aprobación de cualquier norma jurídica, que en todo caso debe ser aprobada tanto por el Senado como por la Cámara de diputados. Adicionalmente, como veremos, el Presupuesto tiene una importancia singular, por ser causa final en la decisión anual de aprobación de los gastos y de los impuestos.

2.10. ELEMENTOS ESENCIALES DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS

El presupuesto deberá separar los gastos de los tres poderes de la Federación, así como los que corresponden a cada una de las dependencias de cada poder.

“Cada uno de los tres poderes de la Federación deberá ser clasificado tomando en cuenta las diversas oficinas que lo componen, a cada una de las cuales deberán asignarse los gastos necesarios conforme a las distintas partidas genéricas de gastos, como son sueldos, arrendamiento de inmuebles, teléfono, electricidad, papelería,

compra, reparación y mantenimiento de mobiliario y equipo, mantenimiento de inmuebles, limpieza, medios de transporte de los empleados que tengan derecho a esta prestación, gasolina para los vehículos, compra de vehículos y sus refacciones y reparaciones, etcétera.”²⁹

El presupuesto de egresos no puede ser otra cosa que una larga relación o lista de los gastos de cada oficina del Gobierno Federal podrá erogar en el siguiente ejercicio fiscal. En el caso del poder legislativo, deberán indicarse por separado los gastos que corresponden a la Cámara de Diputados y al senado.

Por lo que se refiere al Poder Judicial, deberá distinguirse entre los gastos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y las erogaciones que se autorizan al Consejo de la Judicatura Federal, a los Tribunales Colegiados de Circuito, a los Tribunales Unitarios de Circuito, a los Juzgados de Distrito y al Tribunal Federal Electoral.

Tratándose del Poder Ejecutivo, el Presupuesto de Egresos deberá así mismo indicar las partidas que componen todos y cada uno de los gastos de todas las dependencias de dicho poder, con la misma clasificación de gastos, y en relación con los sueldos de los empleados de cada dependencia, se deberá aprobar el número de empleados, las diversas categorías o niveles de salarios que existan en cada una de dichas oficinas, incluyendo como es lógico, la Oficina del Presidente de la República y el sueldo de dicho servidor público y de todos y de cada uno de sus ayudantes y empleados, en una enumeración necesariamente limitativa que no puede ser modificada por el presidente, a menos que se modifique el Presupuesto, lo cual es facultad del Congreso integrado por ambas Cámaras.

Otorgada la aprobación del Presupuesto de Egresos por la cámara de diputados, el Gobierno Federal queda facultado para realizar los gastos autorizados en dicho documento,. Sin que pueda ser alterado o modificado por quienes deben erogarlos. Por ello, la contratación de nuevos empleados y las variaciones previsibles de algunos

²⁹ ORRANTIA ARELLANO, Fernando A., Op. Cit, p. 77

gastos, como el precio del arrendamiento de inmuebles, debe estar considerado en el presupuesto o las modificaciones no podrán aceptarse.

El presupuesto de Egresos es una estricta limitación de la facultad de gastar que corresponde a los tres poderes de la Federación y correlativamente es un derecho de los gobernados, porque ellos son los obligados a proporcionar el dinero necesario para que el gobierno Federal realice sus gastos anuales. La Limitación en el gasto público significa para los ciudadanos la seguridad de que su parte proporcional en las contribuciones está también delimitada.

“El Presupuesto de Egresos y la Cuenta pública son los instrumentos creados por nuestra Constitución para obligar a todos los servidores públicos a rendir cuentas del uso de los fondos públicos.”³⁰

2.11. MODIFICACIONES AL PRESUPUESTO DE EGRESOS

Debemos también recordar aquí que la modificación del Presupuesto de Egresos no puede aprobarse sin la participación de ambas cámaras, ya que de acuerdo al mencionado artículo 126, la modificación del presupuesto podrá solamente hacerse con una ley posterior, y leyes el instrumento legislativo aprobado por ambas cámaras del Congreso; de donde resulta que el Presupuesto de egresos puede ser aprobado sólo por la Cámara de Diputados, pero su modificación posterior requiere indispensablemente de la aprobación conjunta del Senado y de la Cámara de Diputados.

Adicionalmente, el artículo 73-XI otorga al Congreso la facultad para crear y suprimir empleos públicos de la Federación y señalar, aumentar o disminuir sus dotaciones.

La reducción del gasto público puede requerir suprimir empleos de la Federación, lo que obliga a la intervención del Congreso.

³⁰ IDEM. p. 82

Tena Ramírez opina sobre este tema en el mismo sentido:

“No obstante que el presupuesto de gastos que habrá de regir durante todo un año es obra exclusiva de una Cámara, cualquiera modificación posterior a dicho presupuesto, si se produce por un nuevo gasto no previsto en el mismo, tiene que ser obra de las dos Cámaras. En efecto, el artículo 126 dispone que no podrá hacerse pago alguno que no está comprendido en el presupuesto o determinado en ley posterior.

Este precepto consagra el principio de que todos los gastos públicos tendrán que ajustarse a la norma del presupuesto; regla que sólo tiene como excepción las partidas secretas que, aunque deben constar en el presupuesto, su empleo queda a la discreción del ejecutivo (art 74, fracción IV, inciso tercero); pero establece, además, la intervención de ambas Cámaras en la aprobación de los pagos no incluidos en el presupuesto, cuando habla de que dichos pagos deben estar determinados por la ley posterior: toda ley, como lo hemos visto, es obra del congreso de la unión y nunca de una sola Cámara, por ser acto típicamente legislativo.

De aquí se sigue que lo más importante, como es la aprobación de los gastos de todo el año, incumbe a una sola Cámara, mientras que lo menos importante, como es la aprobación de gastos posteriores corresponde a las dos Cámaras.

La incongruencia sólo puede explicarse como un resabio más del unicamarismo. Pues la disposición del actual artículo 126, que existía desde 57, estaba justificada entonces, porque si el presupuesto era expedido por el Congreso, su modificación sólo podía realizarse por el mismo órgano, mediante una ley.”³¹

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

³¹ TENA RAMÍREZ, Felipe, “Derecho Constitucional Mexicano” 27ª Ed. Ed. Porrúa, p.325.

“IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación y el del Departamento del distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la cuenta Pública del año anterior.”

El texto transcrito nos indica claramente que tanto la aprobación del presupuesto de egresos como la revisión de la cuenta pública del año anterior, son facultades o atribuciones exclusivas de la Cámara de diputados; pero también ordena que la Cámara de diputados debe discutir Primero, las contribuciones que deban decretarse para cubrir el Presupuesto, lo que sugiere que la aprobación de la Ley de Ingresos es también facultad exclusiva de esa Cámara, a pesar de que el artículo 73 otorga sin duda al Congreso Federal integrado por ambas cámaras la facultad “para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”, según se indica en la fracción VII.

También parece decir dicha fracción IV del artículo 74, que la Cámara de diputados deberá examinar en primer lugar la Ley de Ingresos, en virtud de ser Cámara de origen, hecho lo cual debe proceder al examen del Presupuesto.

Sin embargo, un análisis cuidadoso de la redacción equívoca de dicha fracción, nos permite interpretarla correctamente.

2.12. QUE OCURRE SI LA CÁMARA DE DIPUTADOS NO APRUEBA EL PRESUPUESTO DE EGRESOS.

En relación con la posibilidad de que sea la Cámara de Diputados la que omita aprobar oportunamente el presupuesto, necesariamente debemos llegar a la misma conclusión. El Gobierno federal quedaría paralizado, sin poder realizar pago alguno, por carecer de presupuesto.

Seguramente en la hipótesis planteada, como ocurre en otros países, el Presidente de la república apelaría a la opinión pública para obligar a la Cámara de diputados a aprobar el presupuesto, ya que sería evidente el incumplimiento de los diputados a su obligación de aprobar un Presupuesto antes del día 15 de diciembre de cada año,

fecha en la que termina el primer periodo ordinario de sesiones. La Paralización del gobierno Federal por la inactividad de los diputados sería sin duda reprobada por la opinión pública, pero es una cuestión no prevista por la Constitución, que supone que la Cámara de Diputados no se atreverá a desafiar a la opinión pública insistiendo en una omisión que daña sin duda al país en un asunto cuya responsabilidad a cargo de los diputados sería manifiesta. Precisamente la atribución a la Cámara de Diputados de la facultad de aprobar el presupuesto, representa una responsabilidad que la constitución le impone y que en todo caso le obligaría a negociar con el Presidente, si el incumplimiento obedeciere a una discrepancia con este funcionario.

Tena Ramírez expone su opinión en los siguientes razonamientos:

“En materia hacendaría, se ha discutido si está reservada al presidente la iniciativa del presupuesto de egresos y de la Ley de Ingresos. A falta de disposición expresa en este sentido, deberá estarse a la regla general del artículo 71; pero es evidente que sólo el ejecutivo, a través del complicado mecanismo técnico y político de la Secretaría de Hacienda, está en posibilidad de proponer el plan financiero anual de la administración.

“Ante este obstáculo insuperable que se presenta a los demás titulares del derecho general de iniciativa, la laguna constitucional no ha trascendido a la práctica.

“En la constitución de 57 la iniciativa del presupuesto de egresos correspondía exclusivamente al presidente, puesto que el artículo 69 disponía que “el día penúltimo del primer período de sesiones presentaría el Ejecutivo a la Cámara de diputados el proyecto de presupuesto del año próximo siguiente”. Ante el vacío que dejó en la constitución actual la suspensión de aquel mandamiento. Emilio Rabasa, consideraba que el mismo seguía vigente

como derecho supletorio, a manera de supervivencia constitucional (referido por Herrera y Lasso en el prólogo a la obra “Mariano Otero”, de F. Jorge Gaxiola, página VI). Pero Manuel Herrera Lasso aduce en el mismo sentido una razón de peso, deducida del texto de la constitución vigente: “La Facultad que se les asigna (a los

diputados), es, estrictamente, la de aprobar el presupuesto. No dice la constitución formarlo y aprobarlo, sino simplemente aprobarlo. Y en el léxico constitucional la acción de aprobar nunca incluye la de iniciar. Cada vez y son profusos los textos que una resolución se somete a la aprobación del Congreso, de una cámara o de la Comisión Permanente, es el ejecutivo quien propone.” (Diario Excelsior, 14 de octubre de 1950.) En cambio, no podemos admitir en pro de la dicha tesis la otra razón que expone el mismo autor, a saber: “La evidente inaplicabilidad del artículo 71 de la Constitución que se refiere a resoluciones del Congreso y no puede regir las que exclusivamente competen a una u otra Cámara”.

El título donde figura como primer artículo el 71 se refiere, en efecto, a la iniciativa y formación de leyes, lo que parece indicar que rige únicamente la actividad propiamente legislativa, que corresponde al Congreso de la Unión y no a las Cámaras en ejercicio de sus facultades exclusivas. Sin embargo, el alcance del rubro resulta rectificado por el artículo 71, que habla del derecho de iniciar leyes o decretos. Para excluir de la regla del 71 la iniciativa ante las Cámaras aisladas se necesitaría texto expreso, como sucede con el artículo 72, que en punto de formación de leyes y decretos se refiere expresamente a todo proyecto “cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras”, con lo que deja fuera de su regulación las resoluciones que sí son exclusivamente de cualquiera de las Cámaras.”³²

Herrera y Lasso lo explica con los siguientes argumentos:

“La facultad que se les asigna es, estrictamente, la de aprobar el presupuesto. No dice la Constitución “formarlo y aprobarlo”, sino, simplemente, “aprobarlo”. Y en el Léxico constitucional la acción de “aprobar” nunca incluye la de “iniciar”. Cada vez y son profusos los textos que una resolución se somete a la aprobación del Congreso, de una Cámara o de la comisión permanente, es el ejecutivo quien propone.”³³

³² Tena Ramírez, Felipe, Op. Cit., pp. 287 y 288.

³³ Orrantía Arellano, Fernando A. Op. Cit., p. 120

Jorge Carpizo comenta:

“Ahora realicemos unos comentarios sobre la fracción IV del artículo 74. Es diáfano el hecho de que la iniciativa del presupuesto de egresos únicamente la tiene el presidente de la república. Antes de la Reforma de 1977, sólo él la tenía ya, aunque no se explica en forma tan clara; a partir de 1951, la última parte del artículo 131, dice: “El Propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año...”³⁴

2.13. EL DÉFICIT EN EL PRESUPUESTO

Desde un punto de vista jurídico-constitucional, el Gobierno Federal no puede cobrar más impuestos que los necesarios para pagar los gastos previstos en el Presupuesto.

La facultad de crear y cobrar impuestos a los ciudadanos está señalada en nuestra Constitución con una importante y esencial limitación: obtener el dinero necesario para cubrir el Presupuesto (art. 73-VII).

Si el Poder Ejecutivo y el Congreso se percatan de que la recaudación fiscal será insuficiente para pagar los gastos previsto en el Presupuesto, debe el Poder Legislativo aumentar los impuestos a cargo de los ciudadanos o reducir los gastos del Presupuesto, ya que no debe el Congreso aprobar una Ley de Ingresos, cuya recaudación fiscal sea insuficiente para cubrir los gastos del Presupuesto aprobado por la Cámara de Diputados; de la misma manera que el Congreso no tiene fundamento constitucional para obtener un superávit fiscal, es decir, para imponer más impuestos que los necesarios para cubrir los gastos previstos.

Es innegable que el equilibrio que nuestra Constitución pretende que exista entre los gastos del Presupuesto y los ingresos que se obtendrán por la recaudación fiscal, en una o cualquiera, es muy difícil de lograrse exactamente, ya que existen muchas variantes en la recaudación fiscal, por diversas razones, que pueden reducir o

³⁴ CARPIZO, Jorge, “Estudios Constitucionales”, 3ra Edición, Ed. Porrúa, México 1991, p.393

incrementar el ingreso fiscal .Sin embargo, tomando en consideración el texto de nuestra Constitución, el Congreso no podría aprobar una Ley de Ingresos cuya recaudación fiscal esperada fuera inferior a los gastos señalados en el Presupuesto, como tampoco podría aprobar una Ley de Ingresos cuyo monto esperado de recaudación fuera superior al monto total de los gastos señalados en el Presupuesto.

La anterior conclusión deriva del texto de la fracción VII del artículo 73, en virtud de que el Congreso tiene la facultad de establecer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto, pero no para obtener ni más ingreso, ni menos ingresos, que los necesarios para pagar el Presupuesto, porque en tales casos, se estaría incumpliendo con la limitación implícita en la facultad constitucional.

Tena Ramírez lo resume en el siguiente párrafo:

“De acuerdo con el precepto constitucional, los ingresos que se autoricen deben ser los necesarios para cubrir los egresos aprobados. La ecuación numérica de unos y otros, a que conduciría una interpretación literal del precepto, es irrealizable en la práctica.”³⁵

2.14. LA LEY DE INGRESOS

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 el ejercicio fiscal.

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.

Lógicamente también se pretende que el Poder Legislativo asegure la percepción necesaria de dinero para poder pagar los gastos de la Federación, señalados en el

³⁵ TENA RAMÍREZ, Felipe, Op. Cit., p. 324.

Presupuesto de Egresos aprobado por la Cámara de Diputados, de acuerdo a lo establecido en el artículo 73- VII.

Consiste la Ley de Ingresos en un alista o relación de los impuestos que la Federación podrá cobrar en el siguiente ejercicio fiscal, con la indicación de la cantidad que se estima recaudar por cada uno de los impuestos federales cuyo cobro se autoriza al gobierno federal, de tal manera que el monto total de la recaudación fiscal anual sea similar al monto total aprobado en el Presupuesto de Egresos, toda vez que el Congreso tiene la facultad de “imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”, como lo indica literalmente la aludida fracción séptima del artículo 73.

En virtud de que por disposición constitucional la Ley de Ingresos se aprueba cada año- artículo 74-IV- ello significa que la posibilidad legal de cobrar los impuestos federales está supeditada a la aprobación de dicha ley, aunque la vigencia de cada una de las leyes fiscales federales, sea indefinida, por su naturaleza jurídica de ley, es decir, de norma general y abstracta. Si el Congreso negare su aprobación a alguno de los impuestos federales y por ello no se incluyera en la Ley de Ingresos, ello significaría necesariamente que este impuesto no podría cobrarse en el ejercicio fiscal siguiente, para lo cual la misma Ley de Ingresos, en correcta técnica legislativa, debería indicar la abrogación de la ley que establece el impuesto no aprobado.

Así opina Jorge Carpizo, quien argumenta:

“La Ley de Ingresos únicamente realiza una enumeración de las materias sobre las cuales se puede cobrar impuesto, pero no especifica las cuotas, los sujetos del impuesto, la manera de cobrarse, etc., sino que estos aspectos estarán contenidos en las leyes específicas. Ahora bien, los impuestos contenidos en las leyes específicas tienen vigencia anual, porque anual es la ley de ingresos de acuerdo con el artículo 74.

O sea que si la ley de ingresos omite mencionar una materia, sobre ella no se podrán cobrar impuestos. Esto se deriva del principio de anualidad del impuesto, y de la

manifestación de la voluntad del legislador de suprimir es impuesto, si lo omitió en dicha enumeración.”³⁶

En la misma forma opina Gabino Fraga:

“El artículo 73, fracción VII, faculta al Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto”

Y el 74, fracción IV establece como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados “examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlos.

“De aquí se desprende que si anualmente deben discutirse y aprobarse las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, las leyes tanto la general de ingresos como las especiales de impuestos, tienen una periodicidad de un año, al cabo del cual automáticamente dejan de producir sus efectos, a tal grado, que si en la ley de ingresos se omite un impuesto que el año anterior ha estado en vigor, por ese simple hecho se considera que en el año fiscal siguiente no debe aplicarse la ley especial que sobre el particular haya regido.

“ ...

“ ...

“En los casos en que a pesar del sistema, el Congreso no aprueba dicha ley, la conclusión única que puede aceptarse, por aplicación de los preceptos constitucionales, es la de que no puede hacerse cobro de ningún impuesto conforme a la ley anterior.”³⁷

³⁶ CARPIZO, Jorge, “El Presidencialismo Mexicano”, Siglo Veintiuno Editores, México, 1989, p. 144.

³⁷ FRAGA, Gabino, “Derecho Administrativo”, 29ª ed. Ed. Porrúa, México, 1990, pp. 318 y 320.

Debemos distinguir la Ley de Ingresos, de las leyes reglamentaria de cada renglón de la Ley de Ingresos. La Ley de Ingresos contiene únicamente una enumeración de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos que puede percibir una entidad pública. Las leyes reglamentarias de cada impuesto señalan los elementos esenciales: objeto, sujeto, cuota, procedimiento de determinación, etc. De manera que es indispensable la existencia de las leyes reglamentarias para que pueda percibirse el ingreso. Esto ha dado lugar a una discusión sobre la naturaleza de la Ley de Ingresos, porque la doctrina francesa la considera como un acto que no establece por si mismo deberes y poderes jurídicos nuevos, sino que sólo permite el ejercicio de la competencia establecida por las leyes especiales. Desde mi particular punto de vista difiero de esta opinión porque, aun cuando la Ley de Ingresos solo contiene una enumeración de los ingresos que puede percibir la entidad pública, al hacerla impone también la obligación de pagarlos y declara vigentes y obligatorias la leyes reglamentarias de cada impuesto o derecho; estas leyes ya que están limitadas en su vigencia un ejercicio fiscal, y si no se menciona el ingreso que reglamentan en la nueva Ley de Ingresos, automáticamente pierde su valor. El artículo 1º de la Ley de Ingreso de la Federación dice: que en el ejercicio de... la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos que a continuación se enumeran. De manera que la Ley de Ingresos si contiene una norma imperativa y general, porque establece la obligación principal de pagar los impuestos, derechos y demás conceptos que menciona y, al hacerlo, renueva la vigencia de las demás leyes tributarias que, de otra manera, dejarían de estar en vigor.

CAPITULO III

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

3.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

El impuesto sobre la renta nació en Inglaterra durante la amenaza napoleónica de invadir la isla. En 1798, el primer ministro William Pitt estableció el impuesto a fin de hacer frente a los gastos de la guerra. Posteriormente fue derogado. En 1803, el sucesor de Pitt, Addington, volvió a establecerlo cuando se inicio nuevamente la guerra.

Por su parte, Francia inicio la reforma fiscal a raíz de la revolución de 1848 y durante cuarenta años se lucha hasta que se triunfa en 1887. El proyecto del político Poincaré fue discutido por el parlamento francés, y aprobado definitivamente, entrado en vigor desde 1895 una forma específica del impuesto sobre la renta.

Hacia el último tercio del siglo pasado, varias provincias de Alemania habían realizado reformas fiscales que crearon una pluralidad de impuestos sobre la renta, alcanzando un alto grado de perfección impositiva, en efecto, hacia los años de 1891 y 1893, Prusia, Baviera, Baden y otras regiones implantaron el impuesto con características superiores a las de todos los países europeos, inclusive la misma Inglaterra que había sido cuna del impuesto que estudiamos.

En México, el 20 de julio de 192, durante el periodo posrevolucionario, se publicó un decreto promulgatorio de una ley que estableció un impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre ingresos o ganancias particulares.

La ley que hacía referencia a dicho impuesto no fue una ley de carácter permanente, pues solo tuvo un mes de vigencia. Esta ley se dividía en cuatro capítulos denominados cédulas:

1. Del ejercicio del comercio y de la industria;

2. Del ejercicio de una profesión liberal, literaria, artística o innominada;
3. Del trabajo a sueldo o salario, y
4. De la colocación de dinero o valores de crédito, participación o dividendos.

Siendo que no hubo cédulas para la agricultura ni para la ganadería

Cabe mencionar que la primera decisión del legislador de renta es el asignar la importancia que tendrá el Impuesto sobre la Renta en el contexto del sistema nacional tributario, si será el más importante desde el punto de vista recaudatorio, o bien si servirá de apoyo a otros impuestos como un control administrativo en la cadena fiscal nacional.

Algunos investigadores y estudiosos de la materia, proponen que los impuestos al gasto y el ahorro sean la médula del sistema tributario, por lo tanto, México optó porque el Impuesto Sobre la Renta sea el impuesto más importante, tanto desde el aspecto recaudatorio como desde el punto de vista de herramienta económica; ya como un medio de redistribución de la riqueza, como un medio de control de la inflación.

En ese sentido, a continuación se citan los elementos esenciales de este impuesto con la finalidad de dar a conocer su verdadero objetivo respecto de los contribuyentes mexicanos.

3.2. ELEMENTOS ESENCIALES

3.2.1. SUJETOS DEL IMPUESTO

El artículo 1º de la Ley del Impuesto sobre la Renta, precisa quiénes son los sujetos de dicho impuesto:

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

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

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

En ese sentido, el artículo antes citado determina quiénes tienen la obligación del pago de dicho impuesto atendiendo a tres características o elementos que determinan al contribuyente:

❖ **Residente:** Se consideran residentes en territorio nacional, para efecto de personas morales: Aquellas que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

❖ **Establecimiento permanente:** Cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

Para efectos de este concepto, se considera como actividad empresarial, en términos del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, las siguientes:

I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.

II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

- IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.

❖ **Fuentes de riqueza:** Este es un concepto no definido en la ley del Impuesto sobre la Renta ni por el Código Fiscal de la Federación, sin embargo, en el Portal del Servicio de Administración Tributaria se define de la siguiente manera:

“En términos sencillos, fuente de riqueza se refiere al lugar en el que se originan o se generan los ingresos.

Es muy importante identificar el tipo de ingreso que se obtiene y el lugar donde se encuentra la fuente de riqueza, para determinar si la persona que lo recibe está obligada o no a pagar el impuesto en México, así como, en su caso, la tasa, la forma y la fecha del pago.”³⁸

3.2.1.1. PERSONAS MORALES

³⁸ <http://www.sat.gob.mx>

Es importante destacar que en términos del artículo 8º de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se entiende por personas morales a:

- Las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales
- A las instituciones de crédito,
- Sociedades civiles
- Asociaciones civiles
- Asociación en participación (cuando realicen actividades empresariales en México).

3.2.1.1.1. OBJETO

El objeto del impuesto sobre la renta se centra en gravar los ingresos percibidos por los sujetos que se encuentren en las condiciones señaladas en el artículo 1º de la Ley del ISR, percibidos en determinado tiempo.

3.2.1.1.2. BASE GRAVABLE

El artículo 10 de la Ley en mención, se encuentra establecida la mecánica para determinar el Impuesto sobre la Renta a cargo de personas morales.

La base gravable para efectos el Impuesto sobre la Renta se obtiene de la siguiente manera:

$$\begin{array}{rcccl} & & & \text{Participación} & \\ & & & \text{de los} & \\ \text{Ingresos} & & \text{Deducciones} & & \\ \text{acumulables} & - & \text{autorizadas} & \text{Trabajadores} & \text{UTILIDAD} \\ \text{del ejercicio.} & & \text{del ejercicio} & \text{en las} & \text{FISCAL.} \\ & & & \text{Utilidades de} & \\ & & & \text{la Empresa} & \end{array} =$$

En caso de pérdidas fiscales por parte del contribuyente, a dicho procedimiento se le agrega lo siguiente:

$$\text{UTILIDAD FISCAL.} - \begin{array}{l} \text{Pérdidas} \\ \text{pendientes de} \\ \text{aplicar} \\ \text{actualizadas de} \\ \text{ejercicios} \\ \text{anteriores.} \end{array} = \text{RESULTADO FISCAL}$$

Para efectos de las formulas anteriormente citadas, a continuación se realiza una breve explicación de los conceptos que las integran:

- a) Ingresos acumulables: Como ingresos deben entenderse los que perciban las personas morales, ya sea en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de su establecimientos en el extranjero. En otras palabras, se entiende como ingreso “cualquiera que obtenga una persona moral independientemente de la fuente de que proceda”³⁹

En ese sentido, podemos resumir que los ingresos que deben de considerarse para efectos de determinar la utilidad fiscal y que son acumulables, son los siguientes:

- Los obtenidos por el desarrollo normal de sus actividades, tales como elaboración y venta de productos, prestación de servicios, etc.
- Los provenientes de inversiones, tales como rentas, intereses, enajenaciones de bienes, etc.
- Cualquier otro ingreso de los que no estén considerados como “ingresos no acumulables”.

En otras palabras, todos los ingresos que obtengan las personas morales con motivo del desarrollo de actividades empresariales, deben de acumularse para efectos de determinar la utilidad fiscal.

³⁹ LÓPEZ PADILLA, Agustín, “Exposición Practica y Comentarios a las Leyes del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única”, Tomo I, 3ª Edición, Ed. Dofiscal, México 2010, p. 46.

Ahora bien, no son ingresos acumulables en términos de ley, los siguientes:

- Los que obtengan las sociedades por aumento de capital.
 - Los que obtengan las sociedades por pago de la pérdida de sus accionistas.
 - Los que obtengan las sociedades por primas obtenidas por la colocación de acciones que ellas emitan.
 - Los que obtengan las sociedades por utilizar para valorar su acciones el método de participación.
 - Los que obtengan las sociedades con motivo de la revaluación de los bienes de su activo fijo y de su capital.
 - Los de otros conceptos que reflejen el efecto de la inflación en los estados financieros del contribuyente.
 - Los dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México, ya sean en efectivo, en bienes o en acciones y en este último caso por recapitalizaciones o reinversión de las utilidades que obtengan.
- b) Pérdida Fiscal: Se considera como tal la diferencia que resulte de restar al total de los ingresos acumulables en el ejercicio, las deducciones autorizadas por la Ley, cuando el monto de las deducciones sea superior al de los ingresos, es decir, cuando estemos en presencia de un resultado negativo.
- c) Participación de los trabajadores en las Utilidades de la empresa: Los trabajadores tienen derecho a participar de las utilidades de las empresas, tal como 123 y en términos de lo dispuesto por el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta el cual a la letra dice:

Artículo 16. Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determinará conforme a lo siguiente:

I. A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de esta Ley, excluido el ajuste anual por inflación acumulable a que se refiere el artículo 46 de la misma Ley, se les sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

a) Los ingresos por concepto de dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó.

b) Tratándose de deudas o de créditos, en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulte de la fluctuación de dichas monedas, en el ejercicio en el que las deudas o los créditos sean exigibles conforme al plazo pactado originalmente, en los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las utilidades que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas, serán acumulables en el ejercicio en que se efectúen el pago de la deuda o el cobro del crédito.

c) La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.

Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la utilidad cambiaria.

II. Al resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

a) El monto de las deducciones autorizadas por esta Ley, excepto las correspondientes a las inversiones y el ajuste anual por inflación deducible en los términos del artículo 46 de esta Ley.

b) La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los porcentajes que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 39, 40 o 41 de esta Ley. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.

c) El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que los hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.

d) Tratándose de deudas o de créditos, en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.

La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.

En los casos en que las deudas o los créditos, en moneda extranjera, se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las pérdidas que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.

Para los efectos de esta fracción, no se considerará como interés la pérdida cambiaria.

3.2.1.1.3. TASA

En términos del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas morales deberán calcular dicho impuesto, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio, de acuerdo a la fórmula descrita en líneas anteriores, la tasa del 30%.

3.2.1.1.4. DEDUCCIONES

Tal como se recordara, a efecto de obtener la utilidad fiscal, a los ingresos acumulables de les restaran las deducciones autorizadas, dichas deducciones, se encuentran establecidas expresamente dentro del artículo 29 de la Ley reglamentaria de dicho impuesto, dichas deducciones son:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II. El costo de lo vendido.
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- IV. Las inversiones.
- V. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el primer párrafo de la fracción II.
- VI. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad.
- VII. Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando éstas sean a cargo de los trabajadores.
- VIII. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.
- IX. El ajuste anual por inflación.
- X. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros.

3.2.1.1.5. REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES.

Es importante mencionar que no basta que una determinada partida sea deducible por el simple hecho de que la Ley lo autorice, sino que además, debe cumplir con los

requisitos establecidos expresamente en el artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. A continuación se citan dichos requisitos de forma sintetizada.

- I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los casos establecidos en el artículo 31 antes citado.
- II. Para el caso de inversiones, se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por esta Ley, sobre el monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones que, en su caso, establezca esta Ley.
- III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos.
- IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.
- V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.
- VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, se señale la clave respectiva en la documentación comprobatoria.
- VII. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes correspondientes. Tratándose de los

contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el último párrafo de la fracción III de este artículo, el impuesto al valor agregado, además deberá constar en el estado de cuenta.

- VIII. En el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos se hayan invertido en los fines del negocio.
- IX. Tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, éstos sólo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate.
- X. Tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, éstos se determinen, en cuanto a monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos señalados en el multicitado artículo 31 de la Ley del ISR.
- XI. En los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros.
- XII. Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.
- XIII. Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que esta Ley señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna, por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

- XIV. Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.
- XV. Que en el caso de adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Se considerará como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación.
- XVI. En el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

Se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro, en los supuestos establecidos en el artículo 31 fracción XVI de la Ley del ISR.

- XVII. Tratándose de remuneraciones a empleados o a terceros, que estén condicionadas al cobro de los abonos en las enajenaciones a plazos o en los contratos de arrendamiento financiero en los que hayan intervenido, éstos se deduzcan en el ejercicio en el que dichos abonos o ingresos se cobren, siempre que se satisfagan los demás requisitos de esta Ley.
- XVIII. Que tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señale el Reglamento de esta Ley.
- XX. Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.

XXIII. Tratándose de gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se generen como parte del fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 de dicho ordenamiento y se otorguen a los socios cooperativistas, los mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 31 de la mencionada Ley del ISR.

3.2.1.2. PERSONAS FÍSICAS

Tal como se menciona en el apartado correspondiente a personas morales, el artículo 1º de la Ley del Impuesto sobre la Renta indica quienes son los sujetos al pago de este impuesto haciendo referencia a los tres criterios de vinculación:

- ❖ Residencia
- ❖ Establecimiento permanente
- ❖ Fuentes de riqueza

Mismos que han quedado descritos en líneas anteriores, sin embargo en el criterio de vinculación de residencia, para efectos de personas físicas se consideran las siguientes:

Se consideran residentes en territorio nacional:

- I. A las siguientes personas físicas:
 - a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.
 2. Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.
- b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes.

No se aplicará lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.

Finalmente, respecto a los sujetos del Impuesto sobre la Renta en cuanto personas físicas, el artículo 106 de la Ley de dicho impuesto señala que están obligadas al pago del impuesto las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos del título correspondiente lo señale, en crédito, en servicios o de cualquier otro tipo. También aquellas personas físicas residente en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente por los ingresos atribuibles a este.

Dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta se señalan los distintos tipos de ingresos sujetos al pago de este impuesto y los supuestos de sus exenciones, dichos ingresos son:

- a) De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.
- b) De los ingresos por actividades empresariales y profesionales.
- c) De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles.
- d) De los ingresos por enajenación de bienes.
- e) De los ingresos por adquisición de bienes.
- f) De los ingresos por intereses.
- g) De los ingresos por obtención de premios.
- h) De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.
- i) Demás ingresos que obtengan las personas físicas.

3.2.1.2.1. BASE GRAVABLE

La base gravable será la utilidad obtenida por la persona física, que es la diferencia entre los ingresos gravables acumulables menos las deducciones autorizadas, las cuales analizaremos más adelante. En ese sentido, la fórmula para obtener la base gravable es la siguiente:

$$\begin{array}{rclcl}
 \text{Ingresos} & & \text{Deducciones} & & \\
 \text{gravables} & & \text{autorizadas del} & & \text{UTILIDAD} \\
 \text{acumulables} & - & \text{ejercicio} & = & \text{FISCAL.} \\
 \text{del ejercicio.} & & \text{(Art. 176 LISR)} & &
 \end{array}$$

Una vez que se tiene la Utilidad fiscal, a esta se le aplica el por ciento establecido en la tabla de tarifa del artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para efectos del pago del impuesto anual.

3.2.1.2.2. TARIFA

Para efectos de determinación y pago de impuesto anual, la tasa se encuentra establecida dentro de la tabla señalada en el artículo 177 de la Ley del ISR, misma que se transcribe a continuación:

Tarifa			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Porcentaje para aplicarse al excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
	5,95		
5,95	50,52	11	
50,52	88,79	2,96	10
88,79	103,21	7,13	10
103,21	123,58	9,43	10
123,58	249,24	13,08	10
249,24	392,84	38,13	20
392,84	En adelante	69,66	20

Para efectos de pagos provisionales, la tasa señalada es la que contempla el artículo 113 del mismo ordenamiento legal invocado:

Tarifa			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Porcentaje para aplicarse al excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
	4,90		
4,90	4,21		
4,21	7,39	24	10
7,39	8,60	59	10
8,60	10,29	78	10
10,29	20,77	1,09	10
20,77	32,73	3,17	20
32,73	En adelante	5,80	20

Para una mejor comprensión, a continuación, se presenta un cuadro con los datos más importantes para efectos del pago y declaración del Impuesto sobre la Renta:

Objeto	no acumulables	gravable	ducciones	s provisionales	no acumulables porcentaje anual	ducciones
o 1 salarios (110 a 119)	ad salvo el art. 1 (art. 110)	de ingresos	excepto imputación en su caso	ción mensual por aplicado tarifa de vía disminución de subsidio.	s de antigüedad, 1	9 fracciones mo párrafo d 109
2-a actividad riales régimen arts.120 a 13	alidad (art. 127)	menos deduc (art.127)	s, atendiendo dad (art.123)	es. Ingresos mend es desde el inicio asta el mes del pa art.113 a la nulida fiscal.		9 fracción X
ulo 2-b s empresaria n intermedio asta \$4,000,	alidad (art. 121)	os menos ones (art. 123)	s, atendiendo dad (art.123)	es. Ingresos mend es desde el inicio asta el mes del pa 13 a la utilidad fis entidad Federativa (acreditable)		culo 109 ción XXVII

Objeto	no acumulables	gravable	ducciones	s provisionales	no acumulables porcentaje anual	ducciones
o II- s Contribuyente a 140) ingreso \$2,000,000	alidad art(138)	gresos mend salario mínim al mes segú ienes o pres os (art.138)	Ninguna	les pago definitivo rac. VI) se hacen dad federativa		ninguna
o II-D arios (art. 88)	otalidad (121)	os menos ones (art. 123)	s e inversiones s para la obtenc gresos 8art.123	es, ingresos mend es desde el inicio asta el mes del pa 3 10% retención p onas morales.		109, fracción XXVIII
o III uso y goce e inmuebles (a 11 a 145)	otalidad (art.141)	os menos es (142)	por comprobar l 35% y predial (142)	Tarifa art. 113 sot able del periodo 1 or personas mora		09 fracción X (congeladas)

Objeto	no acumulables	gravable	ducciones	s provisionales	no acumulables porcentaje anual	ducciones
V enajenación (146 a 154).	de la ganancia (art. cciones I Y II)	os menos ones (art.148)	ificas (art. 148)	s (párrafo 1º 2º y art. 154) párrafos 4º y 5º ., 154) table ante la entid federativa	de la ganancia (9 racciones I Y II	(9 fracción V Y XXVI

V adquisiciones (art. 155 a 157)	Capitalidad (art. 155)	Ingresos menos deducciones (art. 156)	Personas físicas (art. 156)	Ingreso sin deducción (art. 157)		9 fracciónes Y XIX
VI intereses (art. 158 a 161)	Interés real	Ingresos menos inflación y seguros	Ninguna	Capital invertido. 2. Ingresos que provengan de actividades no financieras		9 fracciónes Y XVII
VII premios (art. 162 a 164).	Amulantes. Pago definitivo que no se declaren (art. 106)	Ingresos	Ninguna	Ninguno.		9 fracciónes

Objeto	Ingresos acumulables	Ingresos gravables	Deducciones	Ingresos provisionales	Ingresos no acumulables	Porcentaje anual
VIII dividendos (art. 165)	Capitalidad salvo reducción. Es obligatoria su declaración (art. 165)	Ingresos que no incluyen el ahorro empresarial salvo liquidación o acumulación (art. 165)	Ninguna	Ninguna		Ninguna
IX otros ingresos (art. 166 a 171)	Capitalidad salvo condóminos que pueden acumular	Ingresos	ninguna	Art. Tarifa del art. 1. Ingresos que no son gravables del monto de los ingresos esporádicos (art. 169, 170 y 171)		9 fracciónes, XXIII Y XXIV

3.2.1.2.3. DEDUCCIONES

Tal como se citó anteriormente, para efectos de cálculo del Impuesto Sobre la Renta para personas Físicas, se consideran ingresos por distintas actividades y conceptos por lo que la propia ley nos señala en cada uno de los supuestos y capítulos correspondientes, las deducciones que aplican en la hipótesis señaladas.

A continuación se señalan algunas de ellas:

❖ De los ingresos por actividades empresariales y profesionales.

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.

No serán deducibles conforme a esta fracción los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, los títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto certificados de depósito de bienes o mercancías, la moneda extranjera, las piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera ni las piezas denominadas onzas troy.

En el caso de ingresos por enajenación de terrenos y de acciones, se estará a lo dispuesto en los artículos 21 y 24 de esta Ley, respectivamente.

- III. Los gastos.
 - IV. Las inversiones.
 - V. Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere esta Sección.
 - VI. Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando éstas sean a cargo de sus trabajadores.
 - VII. Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.
- ❖ De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles.
- I. Los pagos efectuados por el impuesto predial correspondiente al año de calendario sobre dichos inmuebles, así como por las contribuciones locales de mejoras, de planificación o de cooperación para obras públicas que afecten a los

mismos y, en su caso, el impuesto local pagado sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

- II. Los gastos de mantenimiento que no impliquen adiciones o mejoras al bien de que se trate y por consumo de agua, siempre que no los paguen quienes usen o gocen del inmueble.
- III. Los intereses reales pagados por préstamos utilizados para la compra, construcción o mejoras de los bienes inmuebles. Se considera interés real el monto en que dichos intereses excedan del ajuste anual por inflación. Para determinar el interés real se aplicará en lo conducente lo dispuesto en el artículo 159 de esta Ley.
- IV. Los salarios, comisiones y honorarios pagados, así como los impuestos, cuotas o contribuciones que conforme a la Ley les corresponda cubrir sobre dichos salarios, efectivamente pagados.
- V. El importe de las primas de seguros que amparen los bienes respectivos.
- VI. Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras.

❖ De los ingresos por enajenación de bienes.

- I. El costo comprobado de adquisición que se actualizará en los términos del artículo 151 de esta Ley. En el caso de bienes inmuebles, el costo actualizado será cuando menos 10% del monto de la enajenación de que se trate.
- II. El importe de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones, cuando se enajenen bienes inmuebles o certificados de participación inmobiliaria no amortizables. Estas inversiones no incluyen los gastos de conservación. El importe se actualizará en los términos del artículo 151 de esta Ley.

- III. Los gastos notariales, impuestos y derechos, por escrituras de adquisición y de enajenación, así como el impuesto local por los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, pagados por el enajenante. Asimismo, serán deducibles los pagos efectuados con motivo del avalúo de bienes inmuebles.
- IV. Las comisiones y mediaciones pagadas por el enajenante, con motivo de la adquisición o de la enajenación del bien.

❖ De los ingresos por adquisición de bienes.

- I. Las contribuciones locales y federales, con excepción del impuesto sobre la renta, así como los gastos notariales efectuados con motivo de la adquisición.
- II. Los demás gastos efectuados con motivo de juicios en los que se reconozca el derecho a adquirir.
- III. Los pagos efectuados con motivo del avalúo.
- IV. Las comisiones y mediaciones pagadas por el adquirente.

3.3. ÉPOCA DE PAGO.

Una vez expuestas las características principales del Impuesto sobre la Renta, para concluir es importante mencionar que las declaraciones por concepto de dicho impuesto deben presentarse de forma anual y provisional.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, para el caso de personas físicas, la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.

CAPÍTULO IV

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.

4.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

El Impuesto Empresarial a Tasa Única, es un impuesto que fue creado por los estadounidenses Robert Hall y Alvin Rabushka e implementado en numerosos países

de Europa y Asia con el nombre de flat tax (o tasa única de impuesto), países donde cabe mencionar, ha alcanzado un extraordinario éxito.

En México, fue el 1 de octubre de 2007 cuando apareció publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, la cual abrogaba la Ley del Impuesto al Activo que se encontraba vigente desde el 1º de enero de 1989.

La iniciativa de ley de dicho impuesto señalaba que la recaudación se había venido cayendo en gran medida por las diversas planeaciones fiscales realizadas por las empresas, dando como consecuencia una elevada elusión e incluso hasta evasión de los diversos impuestos.

La situación que se planteaba era principalmente el hecho de que la contribución empresarial a tasa única que se proponía era un gravamen mínimo respecto del Impuesto sobre la Renta y únicamente se pagaría por concepto de contribución empresarial a la tasa única el excedente entre ese gravamen y el Impuesto sobre la Renta.

Para la implementación del Impuesto empresarial a Tasa Única, fue propuesto como un instrumento tributario flexible, neutral y competitivo, capaz de adaptarse a la necesidad de obtener mayores recursos tributarios con efectividad, equidad y proporcionalidad.

“Con las modalidades que se hacen a la iniciativa de la ley, finalmente se aprueba por el congreso de la unión la ley del impuesto empresarial a tasa única (IETU) y es publicada en el D.O.F el primero de octubre de 2007 para que entre en vigor el 1º. De octubre de 2007 para que entre en vigor el 1 de enero de 2008.”⁴⁰

A continuación, para una mejor comprensión, se establecen y describen cada uno de los elementos esenciales del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

⁴⁰ DOMÍNGUEZ OROZCO, Jaime, “Pagos Provisionales del ISR y el IETU 2010” Ed. ISEF, p. 12”

Grava a las personas físicas y personas morales por los ingresos por enajenación de bienes, prestaciones de servicios independientes el otorgamiento del uso y goce temporal de bienes, con base a la generación de flujos de efectivo.

4.2. ELEMENTOS ESENCIALES

4.2.1. SUJETOS.

Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales que cuenten con alguno de los siguientes criterios de vinculación:

- Residentes en territorio nacional,
- Residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen

Y que a su vez realicen alguna de las siguientes actividades:

- I.** Enajenación de bienes.
- II.** Prestación de servicios independientes.
- III.** Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

“EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. LOS ARTÍCULOS 3, 5 Y 6 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO PERMITIR LA DEDUCCIÓN DE DIVERSOS CONCEPTOS, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2008).

Tomando en cuenta que el objeto del impuesto empresarial a tasa única son los ingresos brutos recibidos por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, y que la magnitud o cuantía en que se obtengan dichos ingresos es la que revela en exclusiva la aptitud de los sujetos obligados para contribuir al financiamiento de los gastos públicos, debe estimarse que la previsión de deducciones es innecesaria para atender a la capacidad contributiva revelada por la fuente de riqueza sobre la que recae el indicado impuesto ya que no tienen como finalidad determinar una utilidad gravable sino establecer beneficios tributarios. En ese tenor, los

artículos 3, 5 y 6 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, al no permitir la deducción de sueldos y salarios, participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, aportaciones de seguridad social, gastos de previsión social, intereses derivados de operaciones de financiamiento o mutuo cuando no se consideren parte del precio y regalías que se paguen entre partes relacionadas, no violan el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la previsión o no de determinadas deducciones resulta irrelevante para graduar la capacidad contributiva manifestada en la realización del hecho imponible.

Amparo en revisión 358/2009. Promotora y Desarrolladora San Andrés, S.A. de C.V. y otras. 22 de septiembre de 2010. Cinco votos; con las salvedades referidas en la parte final del engrose. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 485/2009. Buckman Laboratories, S.A. de C.V. 22 de septiembre de 2010. Cinco votos; con las salvedades referidas en la parte final del engrose. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 810/2009. Fair Baja, S. de R.L. de C.V. y otras. 22 de septiembre de 2010. Cinco votos; con las salvedades referidas en la parte final del engrose. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 982/2009. Compañía Contratista Nacional, S.A. de C.V. y otras. 22 de septiembre de 2010. Cinco votos; con las salvedades referidas en la parte final del engrose. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1019/2009. Applica de México, S. de R.L. de C.V. y otras. 22 de septiembre de 2010. Cinco votos; con las salvedades referidas en la parte final del engrose. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Tesis de jurisprudencia 164/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintisiete de octubre de dos mil diez.”⁴¹

⁴¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXII, Julio de 2010, Tesis: P./J. 62/2010, Página: 7.

“EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EXTREMOS QUE DEBEN PROBARSE PARA ACREDITAR EL INTERÉS JURÍDICO PARA RECLAMAR EN AMPARO LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO Y EL DECRETO POR EL QUE SE OTORGAN DIVERSOS BENEFICIOS FISCALES RESPECTO DE DICHO TRIBUTOS Y DEL DIVERSO SOBRE LA RENTA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2008).

Los sujetos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007, y del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, publicado en el indicado medio de difusión oficial el 5 de noviembre de 2007, tienen interés jurídico para impugnar las normas que estructuran los elementos esenciales de ese tributo, así como todas las disposiciones que prevén elementos variables por su sola entrada en vigor, esto es, como normas autoaplicativas, siempre que demuestren indudable y específicamente que se ubican en los supuestos de causación, es decir, que son personas físicas o morales residentes en territorio nacional, o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que enajenan bienes, prestan servicios independientes u otorgan el uso o goce temporal de bienes, actividades por las cuales obtienen ingresos, independientemente del lugar donde se generen, y que con ello se les causa un perjuicio en su esfera jurídica.

Amparo en revisión 902/2008. Radver, S.A. de C.V. 26 de enero de 2010. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 508/2008. Motocentro Tlalpan, S.A. de C.V. 26 de enero de 2010. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 746/2008. Construrban, S.A. de C.V. 26 de enero de 2010. Once votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 930/2008. Ferrevicra, S.A. de C.V. y otra. 26 de enero de 2010. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor

Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1585/2009. Bukovecz, Muñoz & Asociados, S.C. y otra. 26 de enero de 2010. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

El Tribunal Pleno, el catorce de junio en curso, aprobó, con el número 62/2010, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a catorce de junio de dos mil diez.”⁴²

4.2.2. OBJETO.

No hay que olvidar que el objeto es la “realidad económica que se grava”. en el caso concreto, esa realidad económica son los ingresos obtenidos por la realización de las siguientes actividades:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Por enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, las actividades consideradas como tales en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

No se consideran dentro de las actividades referidas, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que den lugar al pago de regalías. No obstante lo dispuesto anteriormente, los pagos de cualquier clase por el otorgamiento del uso o goce temporal de equipos industriales,

⁴²No. Registro: 164,332, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXII, Julio de 2010, Tesis: P./J. 62/2010, Página: 7

comerciales o científicos, se consideran como ingresos afectos al pago del impuesto empresarial a tasa única.

Tratándose de las instituciones de crédito, las instituciones de seguros, los almacenes generales de depósito, las arrendadoras financieras, las casas de bolsa, las uniones de crédito, las sociedades financieras populares, las empresas de factoraje financiero, las sociedades financieras de objeto limitado y las sociedades financieras de objeto múltiple que se consideren como integrantes del sistema financiero en los términos del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como de las personas cuya actividad exclusiva sea la intermediación financiera y de aquellas que realicen operaciones de cobranza de cartera crediticia, respecto de los servicios por los que paguen y cobren intereses, se considera como prestación de servicio independiente el margen de intermediación financiera correspondiente a dichas operaciones.

4.2.3. BASE GRAVABLE.

Para efectos de este capítulo y del Impuesto Empresarial a Tasa Única, la base gravable se determinará de la siguiente manera:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Ingresos} & & & & \\ \text{gravados} & - & \text{Deducciones} & = & \text{BASE} \\ & & \text{permitidas} & & \end{array}$$

Si la base que de cómo resultado la fórmula anterior, resulta ser positiva, se le aplicará la tasa de 17.5%.

“Es importante mencionar que puede haber pérdida, misma que para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se va a considerar como un crédito fiscal disminuirle del propio impuesto dentro de los diez siguientes ejercicios.

El precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que

además se carguen o cobren al adquirente, exceptuado solamente los impuestos que se trasladen en los términos de ley, como el impuesto al valor agregado”.⁴³

Calculo provisional y anual del impuesto.

Pagos provisionales del IETU	IETU DEL EJERCICIO
del periodo	del ejercicio
iones autorizadas del periodo	iones autorizadas
to del periodo	o del ejercicio
scal	scal
rovisional de ISR propio del mis	del ISR del ejercicio efectivame
	cargo
	ovisionales IETU
rovisional IETU	a pagar en el ejercicio

«44

4.2.4. TASA.

Los transitorios de la Ley del Impuesto empresarial a tasa única, estipuló que para el ejercicio del 2008 la tasa de dicho impuesto sería del 16.5%, para el 2009 del 17% y actualmente, en el año 2010 y ejercicios subsecuentes esta será del 17.5%.

4.3. DEDUCCIONES.

⁴³ CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho Fiscal”, Sexta Edición, p. 444.

⁴⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo, Op, Cit, p. 445

Para efecto el Impuesto Empresarial a Tasa Única, podrán ser deducibles los siguientes conceptos:

- Erogaciones por la adquisición de bienes, de servicios independientes o por uso o goce temporal de bienes, o para la administración, producción, comercialización y distribución de bienes y servicios.
- Las contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México
- El impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditarlos
- Las contribuciones a cargo de terceros pagadas en México cuando formen parte de la contraprestación excepto el Impuesto Sobre la Renta retenido o de las aportaciones de seguridad social.
- Erogaciones por aprovechamientos, explotación de bienes de dominio público, por la prestación de un servicio público sujeto a una concesión o permiso, siempre que sean deducibles para Impuesto Sobre la Renta.
- Las inversiones nuevas que sean deducibles para el Impuesto Empresarial a Tasa Única adquiridas en el periodo del 1 de septiembre al 31 de diciembre del 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por estas inversiones en el citado periodo. El monto se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio fiscal a partir de 2008, hasta agotarlo.
- Las devoluciones de bienes que se reciban, de los descuentos o bonificaciones que se hagan, así como de los depósitos o anticipos que se devuelvan siempre que los ingresos de las operaciones que les dieron origen hayan estado afectos al Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- Indemnizaciones por daños y perjuicios y penas convencionales

- La creación o incremento de las reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida o seguros de pensiones.
- Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado y las cantidades que paguen las instituciones de fianzas.
- Los premios que paguen en efectivo las personas que organicen loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados conforme a las leyes respectivas.
- Los donativos no onerosos ni remunerativos.
- Las pérdidas por créditos incobrables por:
- Los servicios por los que devenguen intereses a su favor.
- Las quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos sobre la cartera de créditos que representen servicios por los que devenguen intereses a su favor.
- Las pérdidas originadas por la venta de su cartera y por aquellas pérdidas que sufran en las daciones en pago.
- Las pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor, deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, correspondientes a ingresos afectos al Impuesto Empresarial a Tasa Única, hasta por el monto del ingreso afecto al Impuesto Empresarial a Tasa Única.

4.3.1. REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES

I. Que las erogaciones correspondan a la adquisición de bienes, servicios independientes o a la obtención del uso o goce temporal de bienes por las que el enajenante, el prestador del servicio independiente o el otorgante del uso o goce temporal, según corresponda, deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

II. Cuando las erogaciones se realicen en el extranjero o se paguen a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, las mismas deberán corresponder a erogaciones que de haberse realizado en el país serían deducibles en los términos de esta Ley.

II. Ser estrictamente indispensables para la realización de las por las que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

III. Que hayan sido efectivamente pagadas al momento de su deducción, incluso para el caso de los pagos provisionales.

IV. Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

V. Tratándose de bienes de procedencia extranjera que se hayan introducido al territorio nacional, se compruebe que se cumplieron los requisitos para su legal estancia en el país de conformidad con las disposiciones aduaneras aplicables.

4.4. ÉPOCA DE PAGO

“Tanto para efectos del impuesto del ejercicio como para los pagos provisionales, se atenderá a las mismas fechas y periodos de cálculo aplicable para efectos de la LISR”⁴⁵

Finalmente, el impuesto Empresarial a tasa única se va a determinar por parte del contribuyente presentando la declaración:

⁴⁵ IDEM. p. 450

- a) En el caso de personas morales, en la misma fecha en la que deben presentarlas para efectos del Impuesto sobre la Renta, es decir, a más tardar el 31 de marzo de cada año.
- b) En el caso de personas físicas, en la misma fecha en la que deben presentarlas para efectos del Impuesto sobre la Renta, es decir, a más tardar el 31 de abril de cada año.

CAPITULO IV

IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO

5.1. ANTECEDENTES

La Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo fue aprobada por el Congreso de la Unión el 1° de octubre de 2007, como parte del paquete de Reforma Fiscal propuesto por el Ejecutivo encabezado por el presidente Felipe Calderón Hinojosa.

El 1° de noviembre del 2009 se realizó una modificación a la ley consistiendo esta en disminuir la cantidad que sirve como base para considerar el excedente que constituye la base gravable del impuesto que nos ocupa, es decir, dicho monto disminuyó de \$25.000 a \$15.000 y se aumentó la tasa del 2 al 3%.

5.2. SUJETOS.

Están obligadas al pago del impuesto a los depósitos en efectivo, las personas físicas y morales respecto de todos los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tengan a su nombre en las instituciones del sistema financiero.

5.3. OBJETO.

Gravar los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera que realicen las personas físicas y morales en cualquier tipo de cuenta que tengan en las instituciones del sistema financiero.

5.4. BASE.

Cuando una persona realice varios depósitos a plazo en una misma institución del sistema financiero cuyo monto acumulado exceda de \$15,000.00 en un mes, dicha institución deberá recaudar el impuesto a los depósitos en efectivo indistintamente de cualquiera de las cuentas que tenga abiertas el contribuyente en ella. En el caso de que dicha persona no sea titular de otro tipo de cuenta en la institución que recibió los depósitos, ésta deberá recaudar el impuesto a los depósitos en efectivo, indistintamente, al vencimiento de cualquiera de los depósitos a plazo que haya realizado dicha persona.

En apoyo a lo anterior, a continuación se cita un ejemplo:

Suma de los depósitos en efectivo en todas las cuentas en las que sea titular: \$ 18.000

- Monto exento \$ 15.000
- Excedente \$ 3.000
- Tasa IDE 3% (Tres por ciento)
- Impuesto que se debe recaudar **\$ 90.00**

No se considerarán depósitos en efectivo los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta, títulos de crédito o cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero en los términos de las leyes aplicables, aún cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

Es importante mencionar que si se considera depósitos en efectivo cuando las personas físicas y las morales adquieran cheques de caja en efectivo sin importar el monto.

5.5. TASA.

La tasa correspondiente al Impuesto a los Depósitos en Efectivo corresponde a un 3%, mismo que, tal como se dio a conocer en el subtema anterior, se aplicará respecto del excedente del \$15,000.00 derivado de los depósitos en efectivo que se reciban dentro del mes que corresponda en todas las cuentas en las que sea titular un contribuyente en una misma institución del sistema financiero.

Este impuesto es retenido por los bancos y demás instituciones del sistema financiero, quienes tienen la obligación de entregar una constancia por las retenciones hechas.

5.6. SUJETOS EXENTOS.

Se consideran como sujetos exentos del pago de dicho impuesto los siguientes:

- La Federación, entidades federativas y municipios.
- Las entidades de la administración pública paraestatal que estén consideradas como no contribuyentes del impuesto sobre la renta.
- Las personas morales con fines no lucrativos conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Las instituciones del sistema financiero por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias con motivo de su intermediación financiera o de la

compraventa de moneda extranjera, salvo los que se realicen en las cuentas concentradoras.

5.7 PAGO

FECHA EN QUE LAS INSTITUCIONES FINANCIERAS DEBEN RECAUDAR EL IDE DE LAS CUENTAS DE LOS CONTRIBUYENTES

Supuesto	Momento o fecha que se recauda el impuesto	Fundamento
Depósitos en efectivo	Al final del mes de que se trate, de cualquiera de las instituciones financieras que tenga abiertas el contribuyente en el momento de que se trate.	Primer párrafo de la fracción I de la Ley del Impuesto sobre el Ingreso y Patrimonio Neto, y el artículo 12. de la Ley de Fomento y Desarrollo del Sector Financiero.
Depósitos a plazo cuyo monto individual exceda de \$ 250,000 pesos a partir de enero de 2010)	En el momento en que se realicen los depósitos.	Tercer párrafo de la fracción I, de la Ley del Impuesto sobre el Ingreso y Patrimonio Neto.
Depósitos realizados por varios depósitos a plazo en una misma institución cuyo monto acumulado exceda de \$ 250,000 pesos a partir de enero de 2010) en un mismo mes	En el momento de cualquiera de los depósitos a plazo que se realicen.	Cuarto párrafo de la fracción I, de la Ley del Impuesto sobre el Ingreso y Patrimonio Neto.
Adquisición de cheques de caja	En el momento en el que dicha adquisición se realice, sobre el cheque emitido en efectivo.	Fracción I de la Ley del Impuesto sobre el Ingreso y Patrimonio Neto, y el artículo 13. de la Ley de Fomento y Desarrollo del Sector Financiero.
Depósitos en cuentas de ahorro	En el momento en que se realice algún depósito durante el mes de que se trate, en cualquiera de las cuentas que tenga abiertas el contribuyente en la institución de que se trate.	Fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre el Ingreso y Patrimonio Neto.

CONCLUSIONES

Está claro que tanto el Impuesto Sobre la Renta como el Impuesto Empresarial a Tasa Única, van enfocados a gravar los ingresos de los contribuyentes pues así se dispone en el artículo primero de cada uno de estos ordenamientos legales.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta grava los ingresos de las personas físicas y morales, tratándose de las primeras, la regla es que se apliquen las tarifas de Ley para calcular el impuesto, si se trata de personas morales, se aplica una tasa general del 30%. Por su parte la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única tiene, como su nombre lo indica, una sola tasa del 17.5%, sin embargo, al igual que el Impuesto Sobre la Renta, también se aplica a los ingresos. En tal virtud, tenemos dos leyes que gravan el mismo concepto, es decir, los ingresos de los contribuyentes.

Con base en lo anterior, si aparte se da el caso que los ingresos que obtiene el contribuyente son en efectivo, debe estar consciente que cuando se ingrese al banco el dinero, dicho ingreso en efectivo quedará grabado y se hará una retención del 3%, por parte de la Institución Bancaria, con lo cual, se acredita que un ingreso en nuestro país es sujeto de tres impuestos, lo cual, evidentemente va en contra del principio de evitar la doble tributación.

Los más afectados con los impuestos o bien, las personas que más contribuyen con el gasto público de este país son las personas asalariadas, los pequeños y los medianos contribuyentes, ya que las grandes empresas, está demostrado que tienen a su servicio profesionistas altamente especializados que buscan continuamente beneficios fiscales para sus clientes, por lo que, contrario a lo que se piensa, esas empresas con sus elevados ingresos, no contribuyen al gasto público como debería ser.

No importa cuántas veces se grave un ingreso o cuantos impuestos más se creen en el congreso, si es mínimo el porcentaje de contribuyentes que se deciden a dar la cara y se inscriben en el Registro Federal de Contribuyentes y que son éstos a los que si por

alguna razón se atrasan en el pago de alguna contribución o no tienen para pagar un contador que les presente sus declaraciones, la autoridad fiscal sancionará, requerirá de pago, embargará, congelará sus cuentas bancarias y, hasta por medio de querrela, encarcele a un contribuyente por no haber tenido para pagar sus impuestos.

PROPUESTA.

1.- No es necesario que existan dos Impuestos que graven los ingresos, debe decidirse por el Impuesto Sobre la Renta o por el Impuesto Empresarial a Tasa Única, consideramos que sea el Impuesto Sobre la Renta, ya que el el Impuesto del que más se recaudan ingresos en nuestro país.

2.- Se deben eliminar los privilegios que se tienen en las leyes tributarias para ciertos sectores, como por ejemplo, ya es tiempo de fiscalizar a partidos políticos, sindicatos y, por qué no, a muchas iglesias millonarias que obtienen grandes cantidades de dinero, de los cuales sí deberían rendir algunas cuentas y no todo se envíe al vaticano.

3.- Debe implementar el Estado mecanismos que lo lleven a lograr aumentar la base de contribuyentes y que, efectivamente, todos paguen.

4.- Si el Impuesto a los Depósitos en Efectivo, se creó para identificar ingresos por los que no se había pagado el impuesto, y si hay muchos contribuyentes que han demostrado que sus ingresos en efectivo sí se reportan, debería exentarse de tal impuesto a los contribuyentes que estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes y que demuestren que si han contabilizado y declarado tales ingresos.

5.- Que el Estado efectúe un “Gasto Responsable”, esa es la clave de todo, que el dinero de las contribuciones realmente se destine a sufragar el gasto público y no al derroche de muchos funcionarios corruptos.

Bibliografía

-A-

Arriola Vizcaíno, Adolfo, “Derecho Fiscal”, Editorial Themis.

-B-

Beltrán Paz, Jesús. Historia de los Impuestos en México, Ed. CIACI, México,2003.

-C-

Carbonell, Miguel, “Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, Editorial Porrúa, México.

Carrasco Iriarte, Hugo, “Derecho fiscal I”, Sexta edición, Ed. IURE, México, 2008

Carpizo, Jorge, “Estudios Constitucionales”, 3ra Edición, Ed. Porrúa, México 1991

-D-

Diccionario Esencial”, Ed. Santillana, Madrid, 1991

-F-

Fraga, Gabino, “Derecho Administrativo”, 29ª ed. Ed. Porrúa, México, 1990

Flores Zavala, Ernesto, “Finanzas Publicas Mexicanas”, trigésima primera edición, Ed. Porrúa México, 1995.

-L-

Lomeli Cerezo, Margarita, “Derecho fiscal represivo”, Ed. Porrúa, México, 1979

López Padilla, Agustín, “Exposición Practica y Comentarios a las Leyes del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única”, Tomo I, 3ª Edición, Ed. Dofiscal, México 2010

-O-

Orrantia Arellano, Fernando A, “Las facultades del congreso federal en materia fiscal”, Primera Edición, Ed. Porrúa, 2001

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Ley del Impuesto sobre la Renta

Ley del Impuesto a los Depósitos en efectivo

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única