



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES

ARAGÓN

**SEMINARIO DE DERECHO FISCAL, MERCANTIL Y
ECONÓMICO.**

**“EXCLUSIÓN DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS, DEL
RÉGIMEN DE PERSONAS MORALES CON FINES NO
LUCRATIVOS”**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

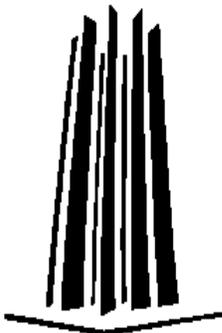
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

JIMÉNEZ DE LA CRUZ CÉSAR

ASESOR: LIC. ALICIA CONCEPCIÓN RIVAS GARCÍA.

BOSQUES DE ARAGÓN, ESTADO DE MÉXICO MAYO 2013





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.

Doy gracias a Dios, por todos los favores concedidos y permitirme terminar este viaje, y con su mano amorosa, el poder comenzar otro.

A mis padres queridos, Modesto y Lidia, primero por darme la vida, con un gran amor y sacrificio, dieron la más grande herencia que puede otorgar un padre, el poder tener una profesión gracias.

A mis hermanos, cuñados y Sobrinos, que con su apoyo incondicional, y siendo cómplices de esta aventura llamada vida, han animado mis días y son un ejemplo para mí.

A mí querida Esposa Tania, que con su entusiasmo, paciencia, amor y ternura han inspirado a este hombre a sobre pasar sus fuerzas.

En especial a mis hijos, César Fabián y Mónica, que llenan de alegría mi vida, y que en el momento más terrible de nuestra vida fueron valientes.

A la Lic. Alicia, que comparte sus conocimientos, y que con ese gran amor a sus estudiantes, es la guía en la elaboración de proyectos de vida.

A mis amigos, Francisco, Ricardo, Juan y Luis, mis compañeros musicales y de vida, porque me llevo en mi pensamiento lo mejor de ellos gracias.

No debemos dejarnos engañar; ellos dicen: no juzguen, pero mandan al infierno a todo lo que constituye un obstáculo en su camino.

Haciendo juzgar a Dios, juzgan ellos mismos; glorificando a Dios se glorifican ellos mismos; exigiendo la virtud de que ellos mismos son capaces –es decir, la virtud de que tienen necesidad para conservar la dominación-, se dan grandes aires de luchar por la virtud, de combatir por el predominio de la virtud. “Nosotros vivimos, nosotros morimos, nosotros nos sacrificamos por el bien” (esto es, por verdad, por la luz, por el reino de Dios); en realidad, hacen lo que no pueden menos de hacer. Mientras que a modo de hipócritas, se muestran humildes, se ocultan en los rincones, viven como sombras en las sombra, hacen de esto un deber: su vida de humildad aparece como un deber, y como deber es una prueba más de piedad hacia Dios... ¡Ah, que humilde, casto, misericordioso modo de impostura! ¡La virtud misma es confiscada por esa gentecilla; ellos saben cuál es la importancia de la moral!

La realidad es que aquí la más consiente presunción de elegidos desempeña el papel de modestia; desde entonces se han formado dos partidos: El partido de la verdad, o sea ellos mismos, la comunidad, los buenos y los justos, y, de otra parte, el resto del mundo...

Friedrich Nietzsche, El Anticristo, p. 64.

Es necesario obedecer: no por miedo, sino en conciencia. Por esa misma razón ustedes pagan los impuestos, y los que han de cobrarlos son en esto los funcionarios de Dios mismo. Paguen a cada uno lo que corresponde: al que contribuciones, contribuciones; al que impuestos, impuestos; al que respeto, respeto; al que honor, honor.

San Pablo, Carta a los Romanos, 13:5-7

ÍNDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN.....	1
1.ANTECEDENTES, FUNDAMENTOS DE EXISTENCIA Y VALIDEZ DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS EN MÉXICO.	4
1.1. ANTECEDENTES EN MÉXICO.....	5
1.2. CONCEPTOS ASOCIACIÓN RELIGIOSA.....	11
1.3. CONCEPTO DE RELIGIÓN.	12
1.4. FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.....	13
1.4.1. Libertad de culto.....	14
1.4.2. Libertad de asociación.....	16
1.5. BENEFICIOS CONSTITUCIONALES A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.....	18
1.6. TRATADOS INTERNACIONALES EN MATERIA RELIGIOSA.	20
1.6.1. Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948.....	21
1.6.2. Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre.....	21
1.6.3. Declaración sobre la Eliminación de todas las formas de Intolerancia y Discriminación fundadas en la Religión o Convicciones de 1981.	22
1.6.4. Otros tratados, pactos y acuerdos en materia religiosa	24
1.7. PERSONALIDAD DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	27

1.8. CONSTITUCIÓN DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	32
1.8.1. Requisitos de forma.	33
1.8.2. Requisitos de fondo.	37
1.9. INTEGRANTES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	43
1.10. RÉGIMEN PATRIMONIAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	46
1.11. FORMAS DE ADQUIRIR BIENES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	49
1.12. DATOS ESTADÍSTICOS SOBRE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	51
2. TRIBUTACIÓN EN MÉXICO.	56
2.1. LAS CONTRIBUCIONES.	59
2.1.1. Definición.	59
2.1.2. Clasificación.	60
2.2. PRINCIPIOS DE LAS CONTRIBUCIONES.	65
2.2.1. Principios Generales.	66
2.2.2. Principios Elementales.	67
2.2.3. Principios Constitucionales.	69
2.3. ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES.	75
2.3.1. Sujetos.	76

2.3.2.	Objeto.....	90
2.3.3.	Base.....	90
2.3.4.	Tasa o tarifa.	91
2.3.5.	Época de pago.	92
2.4.	OBLIGACIÓN FISCAL.....	98
2.4.1.	Hecho generador.....	100
2.4.2.	Nacimiento de la obligación tributaria.	101
2.5.	CLASIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.....	103
2.5.1.	Obligaciones sustantivas.....	103
2.5.2.	Obligaciones formales.	104
2.6.	CONTRIBUCIÓN DE LOS IMPUESTOS FEDERALES, ESTABLECIDOS EN LA LEYES REGLAMENTARIAS.	105
2.6.1.	Impuesto Sobre la Renta.....	105
2.6.2.	Impuesto al Valor Agregado.	109
2.6.3.	Impuesto Empresarial a tasa Única.....	112
2.6.4.	Impuesto a los Depósitos en Efectivo.....	114

3.RÉGIMEN FISCAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	116
.....	
3.1.1. OBLIGACIONES FORMALES.	117
3.1.1.1. Inscribirse Registro Federal de Contribuyentes.	118
3.1.1.2. Llevar contabilidad.	120
3.1.1.3. Expedir comprobantes Simplificados.	121
3.1.1.4. Realizar las declaraciones de pagos de retenciones.	121
3.1.1.5. Realizar el cálculo anual del I.S.R de los trabajadores.	122
3.1.1.6. Presentar declaraciones informativas.	122
3.1.2. OBLIGACIONES SUSTANTIVAS.	123
3.1.2.1. Contribución del Impuesto Sobre la Renta.	124
3.1.2.2. Contribución del Impuesto al Valor Agregado.	127
3.1.2.3. Contribución del Impuesto a Tasa Única.	129
3.1.2.4. Contribución del impuesto a Depósitos en Efectivo.	130
3.2. OBLIGACIONES FISCALES DE LOS MINISTROS DE CULTO.	131
3.3. BENEFICIOS ADMINISTRATIVOS DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS...	132
4.PROPOSTA DE ELIMINACIÓN DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS DEL RÉGIMEN DE PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.	133

4.1. CONSIDERACIONES LÓGICO JURÍDICAS DE LA ELIMINACIÓN DEL RÉGIMEN PREFERENCIAL FISCAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS. ..	137
4.2. INTEGRACIÓN DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS EN EL RÉGIMEN FISCAL GENERAL.....	157
4.3. FORMAS DE CONTABILIZAR LAS LIMOSNAS, DÁDIVAS OTORGADAS A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.....	161
4.3.1. Empadronamiento de los seguidores de las asociaciones religiosas.....	162
4.3.2. Cambio de forma de realizar las donaciones a las asociaciones religiosas.....	163
4.3.2.1. Tarjeta electrónica.....	165
4.3.2.2. Monedero Electrónico.....	167
4.3.2.3. Transferencia Electrónica.....	168
4.3.2.4. Cheque.....	169
4.3.2.5. Cambio de alcancías por máquinas electrónicas de recepción de efectivo.....	169
4.5. IMPLEMENTACIÓN DE LA LEY DE TRANSPARENCIA A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.....	173
4.6. BENEFICIOS DE LA PROPUESTA DE APLICAR EL RÉGIMEN GENERAL A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.	175
CONCLUSIONES.....	178
BIBLIOGRAFÍA.....	181

INTRODUCCIÓN.

El Estado como garante de la sociedad, siempre debe buscar la justicia y equidad entre la población, siendo estos principios la fórmula para encontrar el bien común, la relación entre el Estado y los súbditos es un derecho que constriñe a todos, el cual pretende que nos encontremos en un plano de igualdad para con los demás gobernados, no obstante el gobierno en materia fiscal su decisión es unilateral, y aplica la coerción para cumplir con sus facultades, los contribuyentes tenemos por un lado a un Estado persecutor, y en otro sentido complaciente con sectores económicamente activos pero no contribuyentes.

La religión ha estado presente en toda existencia del hombre, en busca de una verdad a todas las interrogantes que se presentan, con la reunión de personas que se adhieren para rendir culto a una divinidad, surge las Asociaciones Religiosas, y con esto también el tributo a la divinidad puede tener diversas acciones, ya sean corporales o materiales, y esta última puede ser de forma voluntaria o forzosa, a lo largo de la historia las aportaciones tienen un valor una tasa o cantidad, como por ejemplo el diezmo que representaba el diez por ciento de lo ganado por jefe de familia los cual aunado al tributo exigido por el Estado resultaba un abuso por estos dos entes.

La iglesia católica propago el cristianismo un culto impuesto a los indígenas de Mesoamérica tras la conquista Española, la cual exigía a la Corona Española un porcentaje de tierras, y minerales preciosos para el Papado, además de otorgar estos beneficios a los misioneros enviados a la Nueva España, difundiendo la religión y creando tributos e imponiéndolo a la comunidad

indígena, y así continuaron leyes que acrecentaban el poder de la religión en el Estado mexicano hasta el punto de promulgar una religión oficial en el Estado, la religión católica.

Las reformas de Juárez en la separación de la Iglesia con el Estado pretendían encontrar, una coherencia en el sentido de que la soberanía no se comparte, no obstante la iglesia siguió vigente en su poder mediático, económico y político.

Con la constitución de 1917 se construye un derecho más justo para los gobernados el cual consagró la libertad de culto, pero seguía sin otorgar elementos de una regulación, en todas las materias del derecho que no solo fuera un paliativo, Carlos Salinas de Gortari con tendencias neoliberales no solo permite la libertad de culto sino promulga la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de julio de 1992. La cual pretende regular aspectos en cuanto a su constitución, patrimonio y lo más importante se les reconoce personalidad jurídica, los entes que solo eran un poder de hecho, ahora la legislación tenía la oportunidad de hacerlos verdaderos sujetos de derecho, no obstante la ley es incompleta y surge el reglamento que trata de dispersar todas las dudas sobre las situaciones de forma y fondo de la situación jurídica de la Asociaciones Religiosas, pero dejando de lado las obligaciones fiscales.

En México la religión para la población es un tema de gran importancia ya que desde la independencia de este Estado, ha estado presente siendo parte de su idiosincrasia y está muy arraigado por la población, antes había el predominio de un credo, pero con el tiempo han surgido nuevas tendencias influenciadas por

la globalización y por la inconformidad o desanimo de la población en cuanto a profesar un culto, por todas estas cuestiones es imperativo el regularlas con una mayor exactitud en cuanto a sus bienes y la obligaciones que debieran cumplir para con el Estado, el ser sujetos de no contribución afecta a la población ya que es destinada Gasto Público, la gran propagación de cultos y la ostentosis de los templos donde se desarrolla el culto religioso, nos tendría que hacer reflexionar si estas personas tienen la calidad de personas morales con fines no lucrativos.

Por lo que debemos cuestionar si los beneficios, legales y fiscales son justificados por los entes religiosos, por los actos jurídicos, económicos y políticos, analizando a las Asociaciones Religiosas, desde el punto de vista de su origen en México hasta el momento contemporáneo, y examinando su patrimonio y la forma de adquirirlo así como sus derechos y obligaciones de carácter legal, entraremos al hecho de que los entes religiosos, lucran con la fe de sus seguidores, e incrementan su riqueza con diversos actos jurídicos permitidos por la autoridad Fiscal, por medio de un trato fiscal preferencial, colocándolas en un plano de desigualdad con los demás contribuyentes, siendo injustificado en el hecho y solo sostenido por un acto de legalidad, más no de equidad, proporcionalidad y justicia.

Con lo antes señalado, es conveniente que estos entes ficticios se les deben colocar un Régimen Fiscal General, el cual sería más afín y así estar en la posibilidad de auto determinarse y saber si existe una utilidad, o pérdida del ejercicio, sugiriendo medios de comprobación fiscal para todo ingreso en efectivo, y así la autoridad pueda hacer uso de sus facultades de comprobación y hacer que el derecho tributario sea más justo, regulando una actividad que se ha convertido en una verdadera industria de servicios.

CAPÍTULO I.

1. ANTECEDENTES, FUNDAMENTOS DE EXISTENCIA Y VALIDEZ DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS EN MÉXICO.

El ser humano desde la época antigua ha buscado dilucidar el origen y fin de su existencia, así como la creación del entorno que lo rodea, al no encontrarlo o siendo carente de una explicación convincente a estos fenómenos, entonces idealiza a un ser superior el cual bajo la premisa de un creador todo poderoso, omnisciente, inmaculado y divino, comúnmente llamado Dios en el cual que pudiera revelar todas aquellas interrogantes a su alrededor, para lo cual se le debe profesar un credo y ejercer una liturgia de adoración o culto, para con ello lograr un goce de la vida eterna llena de satisfacciones y entonces se asocia con otros sujetos para exteriorizar su fe a un ser superior.

Por su parte, Luis Bazdresch "... refiere que la religión implica la creencia en que existe un Dios, así como el culto a esa divinidad, tanto mediante liturgias como a través de la conducta, es sentimiento emocional natural del individuo humano, frente a la naturaleza y frente al destino, con la prolongación de ese sentimiento en la esperanza de un mundo y una vida mejor, sin sacrificios y esfuerzos, sino únicamente con satisfactores."¹

La influencia de la religión en nuestras vidas es determinante y por ese subjetivismo de que se encuentra investida, hace que la influencia en nuestro

¹BAZDRESCH, Luis, Filosofía del Derecho, 13ª ed., Porrúa, México. 1996. p.250

comportamiento social sea real, actual y vigente, por lo que el orden jurídico se ocupa también de su regulación.

1.1. ANTECEDENTES EN MÉXICO.

En nuestro Estado, en el pasado, se instituyó en los ordenamientos legales la imposición de la religión, vedando por consecuencia las libertades religiosas en cuestión, al decretar una religión oficial la católica, cuando el imperio mexicana fue conquistado por la Corona Española, implantó el Real Patronato de las Indias, el cual era integrado por virreyes que poseían un poder político, militar y eclesiástico el cual se otorgaba por el Papa, con la finalidad de difundir la religión católica y otorgaran medios para el sustento de la iglesia en la Nueva España, así con la estricta orden de enviarlos al vaticano, por medio de pedir el diezmo, el Patronato tenían facultades como la de presentar candidatos a ocupar los puestos eclesiásticos, autorizar la formación de diócesis, construcción de catedrales, curatos y monasterios.

En la nueva España la institución más poderosa fue la iglesia, en ese entonces se calcula que su capital era de \$45000,000.00 (cuarenta y cinco millones de pesos M.N 00/100) dinero que prestaba a mineros, agricultores y empresarios.

Durante el periodo de la independencia el capital de la Nueva España estaba Centrado en una sola Institución la Iglesia, además de poseer grandes propiedades, actuaba como banco agrario su riqueza provenía de tres fuentes:

- Rentas de sus propiedades en campo y la ciudad.
- Diezmo.
- Capitales impuestos a censo redimible sobre propiedades particulares.

En el movimiento independentista en México, este no tiene ideas claras sino más bien era el culminar con un orden social opresor. El alto clero catalogo a Hidalgo y a sus seguidores como “herejes” o “judíos”, así entonces el alto mando católico era el mayor enemigo del movimiento, ya que este proponía cambiar los estándares establecidos por lo cual la elite religiosa tenía miedo de perder sus privilegios

Por otra parte la Constitución de Cádiz de 1812 en sus ordenamientos plasmó, en el artículo 12 en cuestión a la materia religiosa, colocando textualmente “La religión de la Nación Española es y será la católica apostólica y romana, única y verdadera...”, como lo fue el artículo primero de la Constitución de Apatzingán de 1814; en el Plan de Iguala en 1821 propuso el establecer que la Iglesia Católica Apostólica Romana tuviera el monopolio de la fe, y consideró como delito profesar religión diversa a esta.

La junta Gubernativa de México, emplaza al primer Congreso Constituyente en el cual se determinó, que el derecho de los reyes españoles al Patronato en la iglesia en México también debía ser resuelto por la homilía del Papa. Lucas Alamán decretó enviar a un emisario para comunicar al Vaticano su decisión de decretar la Religión Católica como la oficial en el Estado Mexicano tras la independencia en 1821.

En el año 1824 el Presidente Guadalupe Victoria escribió un despacho al Papa León XII, en el cual aseveraba que el Estado Mexicano tenía intenciones de establecer relaciones de carácter diplomático con el Estado Vaticano, decretando la imposición al culto religioso exclusivo a la religión católica plasmado en las disposiciones contenidas en el artículo 3º de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1824, y el artículo 6º de las Bases Orgánicas la República Mexicana de 1843.

En el año 1855, tras años de consolidar las ideas liberales consistentes en la separación de la iglesia con la Administración del Estado en México, el General Antonio López de Santana Anna es derrocado y siendo detentado el poder por Ignacio Pavón, Mariano Salas y Martín Carrera, es el inicio la separación de la Iglesia del Estado que se consumaría posteriormente.

El andamiaje colonial, quedó superado por el surgimiento del liberalismo, el cual dio como postulados los plasmados en la Constitución de 1857, que determinaba la división entre el Estado y la Iglesia, en la cual prohibían dictar leyes que establecieran o impidieran religión alguna.

La época posterior, conocida como la Reforma, cuyo impulsor fue Benito Juárez García postulaba la separación del Estado-Iglesia, la libertad de cultos, la abolición de fueros y la secularización del Poder Público, seguida de una política de reconciliación, que no alcanzó a consolidarse, puesto que la reforma se vio enmarcada por las pugnas entre liberales y conservadores.

Posteriormente en la Constitución de 1917 en su primer texto estatúa en, la libertad religiosa en estos términos “Todo hombre es libre de profesar la creencia religiosa que más le agrade y para practicar las ceremonias, devociones o actos de culto respectivo en los templos o en su domicilio particular siempre que no constituyan un delito o una falta penada por la ley. Todo acto religioso de culto público deberá celebrarse en los templos los cuales estarán siempre bajo la vigilancia de la autoridad”. Pero al mismo tiempo, de manera contradictoria, en el artículo 130 se les negaba la personalidad jurídica a las iglesias imposibilitándosele su legal existencia, se decretaba la nacionalización de sus bienes, dejando al arbitrio de los Estados el determinar número máximo de los ministros de culto y les prohibía a estos intervenir en la vida educativa y política².

En la actualidad esta libertad se establece y se consolida con lo dispuesto en el artículo 24, con relación a su similar 130, ambos de la Constitución en vigor, en complemento con la promulgación de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de julio de 1992.

La libertad religiosa como se observa, contiene dos tipos de manifestaciones, la libertad de profesar una religión que es de orden ideológico, eminentemente subjetivo, sustentadora de principios teológicos, que rigen la relación entre Dios y la conducta del hombre ante esta entidad, para lograr su perfeccionamiento moral desde el punto de referencia religioso, y exterior una serie de actos para adorar a este ser supremo, siendo estos últimos los que importan al orden normativo.

² NÚÑEZ BARROSO, Plácido, Diez Años De Vigencia de La Ley De Asociaciones Religiosas Y Culto Público En México, Secretaría de Gobernación, Universidad Nacional Autónoma de México, 2003. p.47.

Las limitaciones impuestas a la Libertad de culto, no se pueden permitir que se profese un credo o fe, por virtud de su condición subjetiva interna y en razón de un derecho universal, pero cuando esta se exterioriza, con la realización de la liturgia de adoración y divulgación de la doctrina, nos ubicamos en el terreno de la libertad cultural, que no solo es de los que la ejercen dichos actos sino también de terceros, y que por trasladarse al mundo **factico** tienen limitantes a su ejercicio.

Una medida adoptada por el Gobierno mexicano de gran relevancia fue la decretada en 1935 por la Ley de Nacionalización de Bienes el cual le otorgó la facultad de determinar a la Secretaría de Hacienda y Crédito, que bienes eran susceptibles de nacionalizarse de acuerdo a los descrito por el artículo 27 de la Constitución, ulteriormente en diciembre de 1940 es publicada la nueva Ley de Nacionalización de Bines la cual determinó un nuevo sistema para nacionalizar un bien, la reforma consistía en que se quitaba la facultad al órgano administrativo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que se determinara mediante un procedimiento judicial el cual era resuelto por un Juzgado de Distrito, a petición de parte por el Ministerio Público, los bienes que debían ser nacionalizados.

En el gobierno del ex presidente el Lic. Carlos Salinas de Gortari, durante su tercer informe, planteó la modernización del marco jurídico de las relaciones de Iglesia con el Estado, para que subsiguientemente el 10 de diciembre de 1991 el actual Presidente, presentó a la H. Cámara de Diputados la iniciativa de reformar los artículos 3, 5, 24, 27 en su fracción II y 30 de la Constitución, el cual se aprobó con solo una modificación la cual consistía en que en la fracción III de su última parte solo se añadió la palabra reglamentaria, esta reforma se aprobaría el 18 de diciembre del mismo año, el cual fundamentaba tres principios básicos.

- Institucionalizar la separación de la iglesia y el Estado.
- Respetar la creencia religiosa de cada mexicano.
- Mantener la educación laica en las escuelas públicas.³

Al respecto de estas reformas, una muy contradictoria sería la del artículo 3º de la Constitución en el cual se eliminó que las instituciones religiosas intervinieran en los planes educativos, como la del artículo 5º precepto que eliminó la restricción de establecer órdenes monásticas.

En el artículo 24 constitucional, se reafirmó la libertad de creencia religiosa, así como de manera extraordinaria se podrían celebrar actos de culto fuera de los templos, el artículo 27 determinó que las Asociaciones Religiosas podría adquirir bienes destinados para su fin, así como el 130 del mismo ordenamiento reconoció la personalidad jurídica ante terceros.

El quince de julio de 1992, se publicó la Ley de Asociaciones Religiosa y Culto Público en el cual se reafirmó el otorgamiento de personalidad a las Corporaciones Religiosas llamadas Iglesias y el 28 del mes de ese año se publicó en el Diario Oficial de la Federación la reforma al texto político en sus artículos 27 y 130, con lo que se le reconoció personalidad a esas agrupaciones previo registro ante la Secretaría de Gobernación y si bien se les otorgó capacidad de goce, la misma quedó limitada, por lo que no es una capacidad de goce plena sino parcial la que se les confirió, en la cual ellos no son sujetos a lo

³ COMISION DE RÉGIMEN INTERNO Y CONCERTACIÓN POLÍTICA. Crónica de las Reformas a los Artículos 3º, 5º, 24, 27 y 130 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. H. Cámara de Diputados, Instituto de Investigaciones Legislativas. México, 1992. p. 11

que se les constriña a cumplir con las obligaciones fiscales que todo sujeto de derecho tiene obligación de contribuir al Gasto Público.

La Religión es un rasgo de integración de los pueblos porque permite, entre otros aspectos, crear lazos de identidad y sentido de pertenencia. La población mexicana por tradición es mayoritariamente católica; sin embargo, durante el siglo XX, particularmente en la segunda mitad, la composición religiosa de nuestra población muestra cambios significativos, de acuerdo con los censos de población, los cuales son la única fuente de datos estadísticos nacionales para este tema, el catolicismo ha reducido su margen mayoritario, mientras que otros credos religiosos han incrementado el número de sus adeptos, en particular las propuestas cristianas diferentes a la tradición católica, al igual que la población sin religión alguna.

1.2. CONCEPTOS ASOCIACIÓN RELIGIOSA.

Personalidad jurídica de las iglesias y las agrupaciones religiosas, reguladas por la Ley Reglamentaria del artículo 130 Constitucional, que establece.

“Son iglesias o agrupaciones, a las que el Estado les ha otorgado personalidad jurídica, las cuales tienen como observancia, práctica y propagación o instrucción de una doctrina religiosa o de un cuerpo de creencias religiosas sin perseguir fines de lucro o preponderantemente económico.”⁴

⁴ DE PINA VARA, Rafael, DICCIONARIO DE DERECHO, Porrúa, México. 2007. p. 113.

“Toda doctrina eclesiástica, que el hecho religioso, como hecho real acaecido en la sociedad.”⁵

Luego entonces, las Asociaciones Religiosa son las formas específicas de manifestación del fenómeno religioso, compartidas por los diferentes grupos humanos. Hay religiones que están organizadas de formas más o menos rígidas, mientras que otras carecen de estructura formal y están integradas en las tradiciones culturales de la sociedad o etnia en la que se practican. El término hace referencia tanto a las creencias y prácticas personales como a ritos o enseñanzas colectivas.

1.3. CONCEPTO DE RELIGIÓN.

Para llegar a este término, primeramente definiremos al Culto, “Es aquel que se tributa a una divinidad.”⁶

El término "religión" proviene del latín "religio", que Cicerón derivaba del verbo "relegere", "releer", conjunto de ceremonias y actos sagrados.

Para el sociólogo G. Marcel, la religión es todo aquello que tiene que ver con lo invisible, trascendente y sagrado. Aquello que nos admira, sobrecoge y atrae.

⁵ SALDAÑA, JAVIER (Coord.), Diez Años de Vigencia de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público en México, Secretaría de Gobernación, Universidad Nacional Autónoma de México, 2003, presentación.

⁶ DICCIONARIO LARUSSE, México. 1994. p. 886.

Freud- en su obra “Porvenir de una ilusión” relaciona la emoción religiosa básicamente con elementos de nuestra subconsciencia, que proceden de la fase prenatal, en la búsqueda de un ser superior, protector y que debe ser venerado.

Como fenómeno social, la religión no es algo que el individuo herede genéticamente, sino que es transmitida y enseñada a través de la cultura, definir religión, resulta difícil caracterizar de modo genérico en qué consiste la religión y el hecho religioso, la religión es una parte de la actividad humana consistente en creencias y prácticas acerca de lo considerado como divino o sagrado, de tipo existencial, moral y espiritual.

1.4. FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

El peso eclesiástico en la vida política y económica, obligó al Estado a consolidarse bajo el signo del laicismo, pero no con esto pretende el combatir a la religiosidad de la población por lo que las Asociaciones Religiosas encuentran su fundamento de existencia como persona jurídica, en la constitución en el artículo 130 de nuestra Carta Magna el cual cita:

“Artículo 130. El principio histórico de la separación del Estado y las iglesias orienta las normas contenidas en el presente artículo. Las iglesias y demás agrupaciones religiosas se sujetarán a la ley.

Corresponde exclusivamente al Congreso de la Unión legislar en materia de culto público y de iglesias y agrupaciones religiosas. La ley reglamentaria respectiva, que será de orden público, desarrollará y concretará las disposiciones siguientes:”

El fragmento del artículo antes citado otorga tácitamente un reconocimiento y la separación del Estado-Iglesia, pero las reconoce plenamente hasta el inciso a) del mismo precepto, que dicta la forma en el que surge la personalidad y su capacidad jurídica ante el Estado de manera Completa como lo describe el inciso a del 130 de la ley suprema que refiere:

“...a) Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica como asociaciones religiosas una vez que obtengan su correspondiente registro. La ley regulará dichas asociaciones y determinará las condiciones y requisitos para el registro constitutivo de las mismas....”

Las reformas mencionadas buscaron encontrar su justo lugar a la religión y a los actos de liturgia por lo que en consideración, para hablar de un fundamento constitucional nos tenemos que referir de manera directa a una garantía individual que es la base de las asociaciones religiosas, y la cual está contenida en diversos artículos de la Ley Suprema.

1.4.1. Libertad de culto.

El requisito indispensable de existencia para una Asociación Religiosa es la libertad de culto por lo que es lógico citar el artículo 24 de Carta Magna el cual consagra la garantía antes mencionada y que a la letra nos dice:

“Artículo 24. Toda persona tiene derecho a la libertad de convicciones éticas, de conciencia y de religión, y a tener o adoptar, en su caso, la de su agrado. Esta libertad incluye el derecho de participar, individual o colectivamente, tanto en público como en privado, en las ceremonias, devociones o actos del culto respectivo, siempre que no constituyan un delito o falta penados por la ley. Nadie podrá utilizar los actos públicos de expresión de esta libertad con fines políticos, de proselitismo o de propaganda política

El Congreso no puede dictar leyes que establezcan o prohíban religión alguna.

Los actos religiosos de culto público se celebrarán ordinariamente en los templos. Los que extraordinariamente se celebren fuera de éstos se sujetarán a la ley reglamentaria.”

Esta prerrogativa otorgada por la Constitución a través del legislador, nos da una pauta para dar el nacimiento a una asociación teniendo en su esencia un carácter de dualidad dicha garantía individual, la libertad de profesar una religión y la libertad cultural.

En el sentido el profesar una religión es eminentemente subjetivo e interior, y en el sentido cultural se describe eminentemente el realizar actos litúrgicos tendientes a la veneración de un dios, en este momento es cuando el sistema legal le es imperativo tipificar, regular el derecho y comportamiento colectivo de los sujetos.

1.4.2. Libertad de asociación.

Cuando el individuo encuentra una afinidad en cuanto a una actividad ya sea de carácter económico, social, filantrópico o altruista, entonces el individuo se tiende a reunirse o asociarse con otros individuos, para lo cual la constitución consagra la libertad de reunión y asociación, en nuestro tema de investigación nos es relevante y obligatorio hacerles mención, ya que si bien es cierto para adquirir el carácter de Asociación Religiosa debe cumplirse con los requisitos enunciadas con la Ley de Asociaciones Religiosas y se hace un reconocimiento de acuerdo al artículo 130 constitucional, debe primero asociarse para alcanzar este fin, por lo cual este derecho se encuentra consagrado en el artículo 9º constitucional que a la letra dice:

“Artículo 9º. No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito; pero solamente los ciudadanos de la República podrán hacerlo para tomar parte en los asuntos políticos del país. Ninguna reunión armada, tiene derecho de deliberar.

No se considerará ilegal, y no podrá ser disuelta una asamblea o reunión que tenga por objeto hacer una petición o presentar una protesta por algún acto, a una autoridad, si no se profieren injurias contra ésta, ni se hiciere uso de violencias o amenazas para intimidarla u obligarla a resolver en el sentido que se desee.”

Esto genera un acto constitutivo para encontrar el carácter a un corto o mediano plazo, que hará surgir a la vida del derecho una persona moral, privada,

social o pública, y mantener una estructura que pueda perdurar encaminada a un objetivo común, constante de manera permanente uniendo esfuerzos individuales, siendo este el fundamento y origen ideológico de una asociación, así entonces el Estado y sus autoridades tienen la obligación de salvaguardar esta prerrogativa, no obstante también el Estado determina los límites y prohibiciones a esta libertad de asociación entre los cuales se enuncian las siguientes:

- Se persiga un objeto lícito.
- Se lleve a cabo pacíficamente.
- Los gobernados no podrán deliberar cuando estén armados.
- Los ministros de culto no podrán asociarse con fines políticos.
- Solo los ciudadanos mexicanos podrán hacerlo en asuntos políticos.

En base a lo anterior en cuanto a las limitaciones para la libertad de asociación, algunas de estas no se cumplen por las asociaciones religiosas o en su defecto no pueden ser comprobadas, más sin embargo las sanciones, son muy endeble y calificadas por un órgano administrativo, no por un judicial teniendo otro privilegio en cuanto al trato que debe ser igual para todas las asociaciones.

1.5. BENEFICIOS CONSTITUCIONALES A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

La Constitución no solo otorgó un reconocimiento de existencia, la Ley fue más allá dando prerrogativas administrativas, educativas, económicas, y jurídicas las cuales plasmó de manera dispersa en la Constitución.

El artículo tercero Constitucional presenta dos aspectos importantes en primer lugar, la reforma de 1992 eliminó la prohibición constitucional establecida en la fracción IV, para que los ministros de culto y Asociaciones Religiosas impartan educación. Ahora es reconocida y permitida esto solo en las escuelas privadas, pero no en las públicas, con el fin de no entrar en conflicto, con las convicciones religiosas, de la población, inscritos en las escuelas públicas, dejando al arbitrio de los tutores el optar por una enseñanza con tendencias religiosas.

La imposición del criterio de laicidad en la enseñanza pública implica una concurrencia del Estado, siendo entonces que es permitida una educación con tendencias religiosas, pero siempre respetando el plan educativo empleado por la Secretaría de Educación Pública, no obstante la mayoría de estas instituciones son de carácter privado, y aunque algunas no en esencia cobren una retribución en forma directa, son mantenidas por pagos disfrazados de donativos, y adoptando un carácter discriminatorio a cualquier otro credo, no respetando la libertad de expresión, si en la Ley Suprema dicta que es una obligación del Estado el impartir una educación básica laica y gratuita, esto en esencia no se cumple a cabalidad, ya que permite la impartición de educación por instituciones religiosas, que obtienen un lucro con esta actividad, siendo

inherente del Estado, al subrogar esta prerrogativa del gobernado se debe salvaguardar los principios básicos de esta garantía, y obtener a la par de estas instituciones un beneficio para la colectividad por prestar un servicio profesional.

Otro beneficio otorgado se encuentra en artículo 27 de la Ley Suprema fue modificado en sus fracciones II y III. La primera concede capacidad jurídica a las Iglesias para adquirir, poseer o administrar "exclusivamente" los bienes que sean indispensables para su objeto. La segunda hace también esta concesión del Estado a las instituciones de beneficencia pública o privada cuyo objeto sea el auxilio a los necesitados, la investigación científica, la difusión de la enseñanza, la ayuda recíproca de los miembros de dichas asociaciones y cualquier otra cuyo objeto sea lícito de adquirir bienes raíces, cuando éstos sean solamente los indispensables para cumplir con su función y objetivo.

La limitación anterior viene a ser reforzada por el artículo 16, en su primer párrafo, y el 17, de la Ley Asociaciones Religiosas y Culto Público. El primero de éstos determina que las Asociaciones Religiosas podrán contar con un patrimonio propio, el cual estará constituido por los bienes que bajo cualquier título adquieran y que serán exclusivamente los indispensables para cumplir con su fin. El artículo 17, por su parte, da carta abierta la Secretaría de Gobernación para resolver sobre el carácter indispensable de los bienes inmuebles que pretendan adquirir por cualquier título los entes antes mencionados, previa declaración de procedencia, los preceptos antes mencionados no son llevados a cabalidad, basta ver la ostentación de los bienes muebles como inmuebles y los recursos con que cuentan los ministros de culto para ejercer su ministerio, por lo cual el obtener recursos a título personal no es reprochable, sino que los recursos económicos son fastuosos, y ahí reside el encontrar si su actividad debe ser considerada como sin fines de lucro.

El Estado también salvaguarda la libertad de profesión en el artículo quinto, pero no reconoce el ejercicio de un cargo eclesiástico o religioso como una profesión, por lo que este no es regulado más sin en cambio este no es causante de ninguna contribución por lo que, representa una desigualdad, ante los demás profesionistas.

La legislación Mexicana otorga un tratamiento preferencial a las Asociaciones Religiosas en cuanto a un reconocimiento de personalidad ante el Estado y terceros, con capacidad para adquirir bienes a través de actos en materia común y mercantil, cuando su objeto preponderante no es de lucro, pero si el ánimo no es de obtener un dividendo, y teniendo en cuenta el sentido intrínseco de la materia mercantil, que busca una especulación, tenemos entonces que los contribuyentes y la población económicamente activa, se encuentran en un plano de desventaja y desigualdad frente a estas instituciones y la generalidad de contribuir al gasto público.

1.6. TRATADOS INTERNACIONALES EN MATERIA RELIGIOSA.

En jerarquía de leyes del orden jurídico mexicano, en primer lugar se encuentra la Constitución, en segundo lugar los Tratados Internacionales, y en tercer lugar las Leyes Federales y Códigos. Por lo que en materia religiosa México también ha participado en tratados, convenciones, pactos por lo que es importante las medidas internacionales que se han adoptado en este rubro, por la fuerza jurídica que le impone a la legislación mexicana y al poder judicial en cuanto a la exacta aplicación de la ley, las declaraciones vertidas en los diversos tratados pactos y declaraciones, son en el sentido de libertad de culto, de manifestación, y respeto a las normas de cada Estado.

1.6.1. Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948

En esta declaración se dio el cimiento de las normas internacionales de derechos humanos, la primera declaración universal sobre los principios básicos de los derechos humanos inalienables, y una norma común de comportamiento para todos los pueblos y todas las naciones, es oportuno destacar la pertinencia actual del documento, siendo que su universalidad, y su relación con todo lo que somos en el cual para la materia después de vivir en el mundo un tiempo de intolerancia social y religiosa, ocasionada por las tendencias antisemitas aparece este documento en el cual plasma la libertad de culto religioso en su artículo 18 que cita:

“Artículo 18. Toda persona tiene derecho a la libertad de pensamiento, de conciencia y de religión; este derecho incluye la libertad de cambiar de religión o de creencia, así como la libertad de manifestar su religión o su creencia, individual y colectivamente, tanto en público como en privado, por la enseñanza, la práctica, el culto y la observancia.”

No solo expone la libertad de culto sino también de cambiar de esta y realizar los actos que puedan expresar esta afinidad un avance importante ya que, muchos Estados no congeniaban con la libertad de ejercer una religión diferente a la oficial.

1.6.2. Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre.

La Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre fue aprobada por la IX Conferencia Internacional Americana realizada en Bogotá en 1948, la misma que dispuso la creación de la Organización de Estados Americanos. La importancia reside en que fue el primer acuerdo internacional sobre derechos humanos, anticipando la Declaración Universal de los Derechos Humanos, sancionada seis meses después que a la letra dice.

“Artículo 3. Toda persona tiene el derecho de profesar libremente una creencia religiosa y de manifestarla y practicarla en público y en privado.”

El valor jurídico de la Declaración ha sido muy discutido, debido a que no forma parte de la Carta de la Organización de Estados Americanos y tampoco ha sido considerada como tratado, pero para algunos países Latinoamericanos tiene fuerza legal, como la Argentina, la han incluido en la constitución, otorgándole jerarquía constitucional en su artículo tercero plasma lo que la Comunidad internacional todavía no contemplaba por lo que es de gran importancia por la zona geográfica a la que pertenecemos plasmando la libertad de culto.

1.6.3. Declaración sobre la Eliminación de todas las formas de Intolerancia y Discriminación fundadas en la Religión o Convicciones de 1981.

En la presente declaración la Asamblea General considera que uno de los principios fundamentales de la Carta de las Naciones Unidas es la dignidad e igualdad propias de todos los seres humanos, y que todos los Estados Miembros se han comprometido a tomar medidas conjuntas y separadamente, en cooperación con la Organización de las Naciones Unidas, para promover y estimular el respeto universal y efectivo de los derechos humanos y las libertades fundamentales de todos, sin distinción de raza, sexo, idioma ni religión.

Dentro de su Legislación quedó plasmada esta garantía al indicar en su artículo primero lo siguiente:

“Artículo 1.-

1. Toda persona tiene derecho a la libertad de pensamiento, de conciencia y de religión. Este derecho incluye la libertad de tener una religión o cualesquiera convicciones de su elección, así como la libertad de manifestar su religión o sus convicciones individual o colectivamente, tanto en público como en privado, mediante el culto, la observancia, la práctica y la enseñanza.

2. Nadie será objeto de coacción que pueda menoscabar su libertad de tener una religión o convicciones de su elección.

3. La libertad de manifestar la propia religión o las propias convicciones estará sujeta únicamente a las limitaciones que prescriba la ley y que sean necesarias para proteger la seguridad, el orden, la salud o la moral públicos o los derechos y libertades fundamentales de los demás.”

Preocupada la Organización de las Naciones Unidas, por las manifestaciones de intolerancia y por la existencia de discriminación en las esferas de la religión o las convicciones que aún se advierten en algunos lugares del mundo, decidió adoptar todas las medidas necesarias para la rápida eliminación de dicha intolerancia en todas sus formas, manifestaciones, así como prevenir y combatir la discriminación por motivos de religión o convicciones, para el derecho es de gran importancia ya que dichas enunciados buscan el fin de regular la conducta del hombre en sociedad, siendo relevante en esta declaración es la mención que la libertad de culto solo tendría los límites que la misma ley imponga, además toma en cuenta los derechos de los practicantes y de terceros, por lo cual es relevante porque un hecho que se considera interior y subjetivo toma tintes jurídicos para su ejercicio y regulación de ahí su importancia.

1.6.4. Otros tratados, pactos y acuerdos en materia religiosa.

Otros ordenamientos internacionales exponen el tema de la libertad de culto, considerados relevantes pero aportan los elementos antes mencionados sin embargo es imprescindible mencionarlos, ya que forman parte de la normatividad internacional y que para nuestro Estado contienen cierta fuerza legal, dentro de los que encontramos los siguientes:

- **El Pacto Internacional de Derechos Civiles.**

El que relación al tema que se investiga se ha pronunciado de la siguiente forma:

“Artículo 18.-

1. Toda persona tiene derecho a la libertad de pensamiento, de conciencia y de religión; este derecho incluye la libertad de tener o de adoptar la religión o las creencias de su elección, así como la libertad de manifestar su religión o sus creencias, individual o colectivamente, tanto en público como en privado, mediante el culto, la celebración de los ritos, las prácticas y la enseñanza.

2. Nadie será objeto de medidas coercitivas que puedan menoscabar su libertad de tener o de adoptar la religión o las creencias de su elección.

3. La libertad de manifestar la propia religión o las propias creencias estará sujeta únicamente a las limitaciones prescritas por la ley que sean necesarias para proteger la seguridad, el orden, la salud o la moral públicos, o los derechos y libertades fundamentales de los demás.

4. Los Estados Partes en el presente Pacto se comprometen a respetar la libertad de los padres y, en su caso, de los tutores legales, para garantizar que los hijos reciban la educación religiosa y moral que esté de acuerdo con sus propias convicciones.”

- **Pacto Internacional de Derechos Económicos Sociales y Culturales.**
El que indica lo conducente:

“Artículo 2.- Los Estados Partes en el presente Pacto se comprometen a garantizar el ejercicio de los derechos que en él se enuncian, sin discriminación alguna por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de otra índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición social.”

- **Convención Americana sobre Derechos Humanos.**

Manifestando lo siguiente:

“Artículo 12. Libertad de Conciencia y de Religión:

1. Toda persona tiene derecho a la libertad de conciencia y de religión. Este derecho implica la libertad de conservar su religión o sus creencias, o de cambiar de religión o de creencias, así como la libertad de profesar y divulgar su religión o sus creencias, individual o colectivamente, tanto en público como en privado.

2. Nadie puede ser objeto de medidas restrictivas que puedan menoscabar la libertad de conservar su religión o sus creencias o de cambiar de religión o de creencias.

3. La libertad de manifestar la propia religión y las propias creencias está sujeta únicamente a las limitaciones prescritas por la ley y que sean necesarias para proteger la seguridad, el orden, la salud o la moral públicos o los derechos o libertades de los demás.

4. Los padres, y en su caso los tutores, tienen derecho a que sus hijos o pupilos reciban la educación religiosa y moral que esté de acuerdo con sus propias convicciones.”

- **Convención sobre los Derechos de la Niñez.**

Esta Convención manejó temas tales como:

“Artículo 14

1. Los Estados Partes respetarán el derecho del niño a la libertad de pensamiento, de conciencia y de religión.

2. La libertad de profesar la propia religión o las propias creencias estará sujeta únicamente a las limitaciones prescritas por la ley que sean necesarias para proteger la seguridad, el orden, la moral o la salud públicos o los derechos y libertades fundamentales de los demás.”

- **Convención Internacional para la Eliminación de todas las formas de Discriminación Racial:**

“Artículo 5

De conformidad con las obligaciones fundamentales estipuladas en el artículo 2 de la presente Convención, los Estados partes se comprometen a prohibir y eliminar la discriminación racial en todas sus

formas y a garantizar el derecho de toda persona a la igualdad ante la ley, sin distinción de raza, color y origen nacional o étnico, particularmente en el goce de los derechos siguientes:

...vii) El derecho a la libertad de pensamiento, de conciencia y de religión;”

- **Convención Interamericana para prevenir, suprimir y erradicar la Violencia contra la Mujer.**

Que en su texto plasmo estos conceptos:

“Artículo 4.-

“...Toda mujer tiene derecho al reconocimiento, goce, ejercicio y protección de todos los derechos humanos y a las libertades consagradas por los instrumentos regionales e internacionales sobre derechos humanos. Estos derechos comprenden, entre otros:...”

- i) **el derecho a la libertad de profesar la religión y las creencias propias dentro de la ley....”**

1.7. PERSONALIDAD DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

La personalidad para la vida jurídica tiene una gran relevancia, ya que esta permite ser sujeto de derecho y obligaciones, concediendo el derecho desde la concepción del hombre con una capacidad de goce la cual es un sujeto de derecho, pero no puede hacerlos valer a título personal hasta la mayoría de edad o por medio de la figura de la representación, así las personas morales en su concepción hasta no constar en testimonio notarial, no adquiere la personalidad jurídica, pero si responsabilidad ante terceros, en el caso de las Asociaciones Religiosas les pide tener una temporalidad de 5 años antes de adquirir la personalidad, la Ley Suprema negaba hasta enero de 1992, la

personalidad jurídica a las corporaciones religiosas llamadas Iglesias, pero el 28 del mismo mes y año se publicó en el Diario Oficial de la Federación la reforma al texto político en sus artículos 27 y 130, Así el texto del artículo 27, fracción II dispone que:

“Artículo 27

“...II. Las asociaciones religiosas que se constituyan en los términos del artículo 130 y su ley reglamentaria tendrán capacidad de adquirir poseer exclusivamente, los bienes que sean indispensables para su objeto, con los requisitos que establezca la ley reglamentaria;...”

En este precepto Constitucional ya les otorga una personalidad, que les permite adquirir bienes a título personal, mediante sus representantes legales con el simple hecho de manifestar que son estrictamente para su objeto social, permite que la propiedad originaria del Estado pueda ser adquirida por las Asociaciones Religiosas lo que es solo un requisito de forma por lo que ellas comienzan sus operaciones desde 5 años antes en la cual adquieren bienes para realizar su objeto.

Por lo antes descrito el Estado le surge la necesidad de asegurar el ejercicio de la libertad de asociarse con fines religiosos y ejercer los actos de liturgia que sus mismas creencias y fieles les demanden, con la única limitación que dichos actos no perturben la libertad de las demás personas y la soberanía del Estado, por cual el legislador plasma esa personalidad en forma expresa en su artículo 130 del ordenamiento antes citado, el cual trata de regular casi todos los aspectos jurídicos de las mismas desde la constitución, miembros, dirección y actos jurídicos en materia civil, mercantil, dejando fuera el régimen fiscal,

siendo evidente en el texto del precepto antes mencionado que a la letra expresa:

“Artículo 130. El principio histórico de la separación del Estado y las iglesias orienta las normas contenidas en el presente artículo. Las iglesias y demás agrupaciones religiosas se sujetarán a la ley.

Corresponde exclusivamente al Congreso de la Unión legislar en materia de culto público y de iglesias y agrupaciones religiosas. La ley reglamentaria respectiva, que será de orden público, desarrollará y concretará las disposiciones siguientes:

a) Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica como asociaciones religiosas una vez que obtengan su correspondiente registro. La ley regulará dichas asociaciones y determinará las condiciones y requisitos para el registro constitutivo de las mismas.

b) Las autoridades no intervendrán en la vida interna de las asociaciones religiosas;

c) Los mexicanos podrán ejercer el ministerio de cualquier culto. Los mexicanos así como los extranjeros deberán, para ello, satisfacer los requisitos que señale la ley;

d) En los términos de la ley reglamentaria, los ministros de cultos no podrán desempeñar cargos públicos. Como ciudadanos tendrán derecho a votar, pero no a ser votados. Quienes hubieren dejado de ser ministros de cultos con la anticipación y en la forma que establezca la ley, podrán ser votados.

e) Los ministros no podrán asociarse con fines políticos ni realizar proselitismo a favor o en contra de candidato, partido o asociación política alguna. Tampoco podrán en reunión pública, en actos del culto o de propaganda religiosa, ni en publicaciones de carácter religioso, oponerse a las leyes del país o a sus instituciones, ni agraviar, de cualquier forma, los símbolos patrios.

Queda estrictamente prohibida la formación de toda clase de agrupaciones políticas cuyo título tenga alguna palabra o indicación cualquiera que la relacione con alguna confesión religiosa. No podrán celebrarse en los templos reuniones de carácter político.

La simple promesa de decir verdad y de cumplir las obligaciones que se contraen, sujeta al que la hace, en caso de que faltare a ella, a las penas que con tal motivo establece la ley.

Los ministros de cultos, sus ascendientes, descendientes, hermanos y cónyuges, así como las asociaciones religiosas a que aquellos pertenezcan, serán incapaces para heredar por testamento, de las

personas a quienes los propios ministros hayan dirigido o auxiliado espiritualmente y no tengan parentesco dentro del cuarto grado.

Los actos del estado civil de las personas son de la exclusiva competencia de las autoridades administrativas en los términos que establezcan las leyes, y tendrán la fuerza y validez que las mismas les atribuyan.

Las autoridades federales, de los estados y de los municipios tendrán en esta materia las facultades y responsabilidades que determine la ley.”

El legislador con este precepto, trata de asegurar, y aseverar que es un tema de interés público, en el hecho que es parte de la idiosincrasia de la población mexicana que al exteriorizarse su libertad de profesar una religión, y al llevarse a cabo al mundo **fáctico** a través de la celebración de una liturgia e intervenir masas humanas, es por lo tanto no solo de orden público sino hasta, de seguridad nacional, se considera que existe un auténtico ser colectivo cuando, a pesar de la pluralidad de sujetos que lo integran puede hablarse de una unidad, ya que existe una comunidad a la cual referirse individualmente y atribuirle actos y hechos como si fueran un sujeto singular, lo que el derecho le llama personalidad jurídica hacer valer sus derechos a título personal. El artículo 130 constitucional determina un carácter progresivo y complementado con base al reconocimiento de la personalidad jurídica hacia las Asociaciones Religiosas, por lo que un ente no dotado de plenitud, debe constituirse y obtener el registro, a través de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, y el reglamento de la antes mencionado, en un afán de evitar las ambigüedades de un

ordenamiento constitucional que por su naturaleza no abarca todos los aspectos sociales, económicos y jurídicos, tanto de la población como del Estado mismo.

1.8. CONSTITUCIÓN DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

Para tal efecto, la disposición constitucional, remite a la ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, que rige a dichas personas morales y establece los requisitos para el registro constitutivo de las mismas.

El mismo procedimiento se debe acatar, para que las entidades, divisiones internas o cualquier otra forma de organización autónoma dentro de las propias Asociaciones Religiosas, puedan gozar igualmente de personalidad jurídica propia, en los términos previstos en la ley.⁷

La Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, expresa todos los requisitos de fondo y forma que debe cumplir los entes religiosos para su constitución, los primeros otorgan la legitimación para actuar y exigir un derecho en un determinado acto jurídico, procesal o procedimental.

Por lo que respecta a requisitos de forma son todas esas cuestiones que sin ser elementos de existencia para el nacimiento de un acto jurídico, si son indispensables para la ley la cual determina cómo expresar nuestra voluntad y los fundamentos jurídicos para que tengan validez ante el Estado, como para los particulares, son requisitos indispensables que también se deben cumplir para obtener su registro constitutivo.

⁷ Secretaría de Gobernación, Principales Preguntas de las Asociaciones Religiosas, ed. 1ª, México 2011. p. 9. www.asociacionesreligiosas.gob.mx, 15:30 hrs del 10 de Octubre de 2012.

1.8.1. Requisitos de forma.

Requisitos de forma, que deben cumplir las Asociaciones Religiosas para obtener la personalidad de manera completa, son trámites administrativos los cuales tienen como finalidad corroborar si cumplen o no los requisitos de forma para su constitución como lo son:

Presentar por escrito la solicitud, dirigida al Director General de Asociaciones Religiosas, la cual debe ser suscrita por los miembros de la mesa directiva, jerarquía u órgano máximo de autoridad de la iglesia o agrupación religiosa, en el cual se debe adjuntar los datos y documentos en el siguiente orden:

- a) Propuesta de denominación, que en ningún caso podrá ser igual a la de alguna asociación religiosa registrada en términos de la Ley.

- b) Domicilio que tendrá la asociación religiosa en el territorio nacional (nombre de la calle, número, colonia, municipio, estado y código postal).

- c) Inventario de los bienes inmuebles que en su caso utiliza, posee o administra, así como los que pretendan aportar para integrar su patrimonio como Asociación Religiosa, en términos del artículo séptimo transitorio de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

- Tratándose de inmuebles susceptibles de incorporarse al patrimonio de la Asociación Religiosa, se deberá señalar: la ubicación del inmueble, características, superficie, medidas y colindancias, uso actual y al que será destinado.

- Para el caso de bienes propiedad de la Nación, se deberá informar: denominación, ubicación, uso al que está destinado y nombre del responsable del inmueble, así como la manifestación, bajo protesta de decir verdad, si existe conflicto en cuanto a su uso o posesión.

- Para el caso de inmuebles en administración bajo el régimen de comodato o arrendamiento, es conveniente enviar el contrato correspondiente en el cual se especifique que el uso es para actividades religiosas de culto público.

- Anexar un escrito mediante el cual los representantes de la iglesia o agrupación religiosa, manifiesten, bajo protesta de decir verdad, que los inmuebles relacionados en la solicitud de registro, no se encuentran en conflicto alguno por su uso, posesión o propiedad, ni se encuentran registrados por otra agrupación o Asociación Religiosa.

d) Los estatutos que regirán a la futura Asociación Religiosa, los cuales deberán contener al menos lo señalado en el artículo 14 del Reglamento de la Ley.

- El artículo 14 del Reglamento señala los requisitos mínimos que deberán contener los estatutos de las Asociaciones Religiosas, que son: denominación y domicilio de la asociación religiosa (señalando el nombre de la calle, número, colonia, municipio, entidad federativa y código postal); bases fundamentales de su doctrina o cuerpo de creencias religiosas; su objeto; lo relativo a su sistema

de autoridad y funcionamiento; las facultades de sus órganos de dirección, administración y representación, así como la vigencia de sus respectivos cargos; los requisitos que se deben cubrir para ostentar el carácter de ministro de culto y el procedimiento para su designación; y, lo que determinen en cuanto a los derechos y obligaciones de los representantes y asociados.

e) Los elementos probatorios que acrediten que la iglesia o agrupación religiosa de que se trate, cuenta con notorio arraigo entre la población, tales como testimoniales o documentales expedidas por las autoridades competentes, así como el correspondiente comprobante del aviso a que se refieren los artículos 24 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público y 26 de su Reglamento. Para efectos legales, se entenderá por notorio arraigo la práctica ininterrumpida de una doctrina, cuerpo de creencias o actividades de carácter religioso por un grupo de personas, en algún inmueble que, bajo cualquier título, utilice, posea o administre, en el que sus miembros se hayan venido reuniendo regularmente para celebrar actos de culto público por un mínimo de cinco años anteriores a la presentación de la respectiva solicitud de registro.

- Por lo que se refiere al notorio arraigo, no serán tomadas en cuenta las actividades que realicen aquellas entidades o agrupaciones relacionadas con el estudio y experimentación de fenómenos psíquicos o parapsicológicos, la práctica del esoterismo, así como la difusión exclusiva de valores humanísticos o culturales u otros fines distintos a los religiosos.

f) Relación de representantes. Para tal efecto, se deberá presentar copia de una identificación oficial o cualquier otro documento que acredite su nacionalidad mexicana y su mayoría de edad.

g) Relación de las personas que integran el órgano de gobierno, indicando los cargos de cada uno, de conformidad con lo establecido en los propios estatutos, de los cuales se deberá acreditar su mayoría de edad y su nacionalidad.

h) Relación de asociados, quienes deberán acreditar su mayoría de edad. Para efectos de las estructuras internas de las Asociaciones Religiosas, son asociados a quienes éstas les confieran ese carácter, conforme a los estatutos.

i) Dos ejemplares del escrito con firmas autógrafas de los asociados y representantes, donde se solicite a la Secretaría de Relaciones Exteriores la celebración del convenio a que se refiere la fracción I del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (convenio de extranjería).

j) Señalar en su caso, a las personas autorizadas para oír y recibir todo tipo de notificaciones.

k) Señalar en su caso, a las personas que fungirán como ministros de culto, respecto de las cuales se deberá acreditar su mayoría de edad. En caso de ser extranjeros, su legal estancia en el país deberá acreditarse con el documento migratorio correspondiente.⁸

Las asociaciones pueden tener subdivisiones, pero sin dejar de pertenecer a la misma asociación, solo tendrán que acreditar los requisitos de manera general que cumple una asociación religiosa matriz u originaria, salvo lo

⁸ Ídem, óp., cit. p.10.

referente a la antigüedad y notorio arraigo entre la población, en su solicitud de registro matriz y derivado, se deberá exhibir copia de la Clave Única de Registro de Población de los asociados, ministros de culto, representantes e integrantes del órgano de gobierno, con fundamento en el artículo 6º, de la Ley de Asociaciones Religiosas, 7º tercer párrafo del Reglamento de la ley en comento.

Todo cambio o modificación relacionada con los órganos de gobierno, altas, bajas y/o renunciaciones de ministros de culto, representantes, asociados y apoderados legales, deberán ser comunicados a la Dirección General de Asociaciones Religiosas, dentro de un término de 30 días hábiles siguientes a la fecha de haber ocurrido éstos. Igualmente, se deberá comunicar toda modificación relacionada con denominación, estatutos y cambio de domicilio,

1.8.2. Requisitos de fondo.

Las iglesias y agrupaciones religiosas tienen la posibilidad de adquirir el reconocimiento de su personalidad jurídica como asociaciones religiosas, una vez que obtengan su correspondiente registro, el artículo 130 constitucional nos remite a la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, en específico en los artículos 7º, 8º, y 9º en el cual se enumera los requisitos y que a la letra dice:

“ARTICULO 7o.- Los solicitantes del registro constitutivo de una asociación religiosa deberán acreditar que la iglesia o la agrupación religiosa:

I. Se ha ocupado, preponderantemente, de la observancia, práctica, propagación, o instrucción de una doctrina religiosa o de un cuerpo de creencias religiosas;

II. Ha realizado actividades religiosas en la República Mexicana por un mínimo de 5 años y cuenta con notorio arraigo entre la población, además de haber establecido su domicilio en la República;

III. Aporta bienes suficientes para cumplir con su objeto;

IV. Cuenta con estatutos en los términos del párrafo segundo del artículo 6o.; y,

V. Ha cumplido en su caso, lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 27 de la Constitución.

Un extracto de la solicitud del registro al que se refiere este precepto deberá publicarse en el en el diario oficial de la federación.”

El ordenamiento reglamentario, enuncia en este artículo aspectos que debe reunir, como lo son un sentido de pertenecía y arraigo en un sector de la población, la temporalidad, contar con una organización administrativa, lo que es un poco irracional son las fracciones III y V ya que habla de aspectos

económicos, en la fracción III nos habla de bienes suficientes para cumplir su objeto, pero en el 27 constitucional en su fracción II, nos habla que podrían adquirir bienes para cumplir su objeto previo registro constitutivo, y concatenando con su temporalidad de existencia previo a un registro constitutivo, como antes subsistió la asociación y continuó realizando su objeto y al obtener un registro necesitan más bienes.

En cuanto a la fracción V la gran mayoría de las religiones tiene su sede en el extranjero, por lo cual los ingresos obtenidos son enviados a estas sedes, los ministros de culto en calidad de extranjeros que adquieren bienes realizan sus operaciones, a través del contratos de fideicomiso el cual tiene la característica de formar un patrimonio independiente al de quien lo aportó, la reflexión recae en si estas personas morales lograron subsistir cinco años solo con la aportación de los asociados, de debe considerar un ente que tiene elementos económicos suficientes para solventar sus obligaciones de cualquier ya sea entre particulares o para con el Estado.

El artículo 8º nos habla de elementos de respeto a la libertad, a otros cultos y a las personas que no profesen ningún culto, así como lo más importante la supremacía constitucional como lo cita.

“ARTICULO 8o.- Las asociaciones religiosas deberán:

**I.Sujetarse siempre a la Constitución y a las leyes que de ella emanan,
y respetar las instituciones del país;**

II.- Abstenerse de perseguir fines de lucro o preponderantemente económicos;

III. Respetar en todo momento los cultos y doctrinas ajenos a su religión, así como fomentar el diálogo, la tolerancia y la convivencia entre las distintas religiones y credos con presencia en el país, y

IV. Propiciar y asegurar el respeto integral de los derechos humanos de las personas.”

Lo más relevante en este precepto, es enunciar el respeto a la norma constitucional, así como a las leyes reglamentarias, por lo que toca a la materia fiscal, el ordenamiento supremo nos habla de una obligación de contribuir al Gasto Público, este no se cumple por la propia legislación que permite a través de un principio de legalidad y no de justicia, que en materia contributiva las Asociaciones Religiosas tengan un trato preferencial.

El artículo noveno otorga prerrogativas y deberes, para con el Estado y con las mismas Asociaciones Religiosas como lo cita en artículo en comentario:

“ARTICULO 9o.- Las asociaciones religiosas tendrán derecho en los términos de esta ley y su reglamento, a:

I. Identificarse mediante una denominación exclusiva;

II. Organizarse libremente en sus estructuras internas y adoptar los estatutos o normas que rijan su sistema de autoridad y funcionamiento, incluyendo la formación y designación de sus ministros;

III. Realizar actos de culto público religioso, así como propagar su doctrina, siempre que no se contravengan las normas y previsiones de éste y demás ordenamientos aplicables;

IV. Celebrar todo tipo de actos jurídicos para el cumplimiento de su objeto siendo lícitos y siempre que no persigan fines de lucro;

V. Participar por sí o asociadas con personas físicas o morales en la constitución, administración, sostenimiento y funcionamiento de instituciones de asistencia privada, planteles educativos e instituciones de salud, siempre que no persigan fines de lucro y sujetándose además de a la presente, a las leyes que regulan esas materias;

VI. Usar en forma exclusiva, para fines religiosos, bienes propiedad de la nación, en los términos que dicte el reglamento respectivo; y,

VII. Disfrutar de los demás derechos que les confieren ésta y las demás leyes.”

El artículo 9º en sus fracciones las que resaltan para la materia fiscal son I, II, IV y V, la fracción I. solicita que la Asociación Religiosa se identifique mediante una denominación de forma exclusiva, que la diferencie de todas las demás, siendo que de los cuales gozan de la exclusividad de la marca la cual solo puede ser explotada por estas y obtener ingresos por la comercialización de productos. La fracción II establece la autodeterminación hacia adentro de su estatutos, por lo que toda persona moral le solicita un número determinado de personas y definir los cargo conferidos de dicha persona moral, dicha prerrogativa no define obligaciones para con el Estado y los particulares.

En lo concerniente a la fracción IV, es el más controvertido siendo que permite realizar todo tipo de actos jurídicos que le permitan cumplir su objeto, lo cual es incongruente ya que la misma ley reglamentaria solicita tener un antigüedad de cinco años y bienes suficientes para su existencia y sostenimiento, ya teniéndoles les permite realizar actos jurídicos para cumplir su fin, pero que no sean con animo de lucro, entonces si los actos jurídicos, bilaterales o multilaterales su esencia es que determina derechos y obligaciones para las partes, y un acto jurídico onerosos en el que existen beneficios y gravámenes recíprocos, como determina la autoridad que no es con ánimo de lucro, lo grave no es esto sino que, ya obteniendo una legalidad las Asociaciones Religiosas no son causantes de contribuciones de manera proporcional y equitativa con respecto de los demás personas físicas y morales.

La fracción V les permite, asociarse con personas físicas para la constitución, de instituciones de asistencia privada, planteles educativos e instituciones de salud, lo cual es aberrante, ya que su fin no es el de asociarse a otros fines, sino practicar actos de culto, el beneficio que se les otorga en la constitución en el artículo 3º en materia de educación esta debe ser laica por lo que en la escuela básica no se enseñara culto alguno, por lo que por hecho

obvio solo pueden ser instituciones privadas sostenidas por el cobro de cuotas disfrazadas de aportaciones voluntarias por lo que no necesariamente todos los actos jurídicos que realizan no persiguen fines de lucro, ya que esto no estriba en decirlo sino en los hechos acaecidos.

A partir de dicho registro, obteniendo una serie de derechos y contraen, igualmente obligaciones establecidos en la ley como ante terceros, estos preceptos legales son el mínimo de requisitos que debe cumplir las asociaciones religiosas. Los requisitos de fondo contienen, el respeto a las leyes mexicanas y sus reglamentos, que deben observar las asociaciones religiosas, elementos de convicción para demostrar un arraigo en la cultura mexicana, solvencia para ejecutar su objeto y fin reconocer la propiedad originaria del Estado, así como garantizar el respeto a la libertad religiosa individual como colectiva, pero con muchos en beneficios de carácter económico y fiscales lo cual es reprochable al Estado y su legislación.

1.9. INTEGRANTES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

Las Asociaciones Religiosas en el capítulo segundo enumeran las personas que considera como integrantes de la asociación, solo la persona que ostente este y conste en sus estatutos de acuerdo al artículo 11 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público que a la letra dice

“ARTICULO 11.- Para los efectos del registro a que se refiere esta ley, son asociados de una, asociación religiosa los mayores de edad, que ostenten dicho carácter conforme a los estatutos de la misma.”

Pero también hace referencia a otras personas que les permitirían realizar su objeto, los ministros de culto estos que se encargan de difundir la doctrina

religiosa, que también pueden ejercer actos de administración así como representación, la ley en comento en su artículo 12 aporta la definición y funciones de estos y establece:

“Artículo 12.- Para los efectos de esta Ley, se consideran ministros de culto a todas aquellas personas mayores de edad a quienes las asociaciones religiosas a que pertenezcan confieran ese carácter. Las asociaciones religiosas deberán notificar a la Secretaría de Gobernación su decisión al respecto. En caso de que las asociaciones religiosas omitan esa notificación, o en tratándose de iglesias o agrupaciones religiosas, se tendrán como ministros de culto a quienes ejerzan en ellas como principal ocupación, funciones de dirección, representación u organización.”

Los integrantes de dichas asociaciones, la ley les reconoce derechos pero también le impone algunas restricciones, con la finalidad de salvaguardar la soberanía del Estado. Entre los derechos les concede el ejercer el ministerio de cualquier culto, esto extendido a los extranjeros, que a petición de parte interesada, podrá solicitar la constancia sobre el carácter de ministros de culto, respecto de aquellas personas sobre las cuales las asociaciones religiosas hubiesen cumplido con la obligación de notificar a la Secretaría de Gobernación la correspondiente designación y se cuente, por tanto con la toma de nota respectiva, en caso de los extranjeros estos deben cumplir con las leyes en la materia y su característica migratoria les autorice realizar esa actividad, las Asociaciones Religiosas legalmente constituidas, tramitaran el ingreso a territorio mexicano a ministros de culto y asociados religiosos de nacionalidad extranjera con el único fin de que éstos puedan apoyar en actividades relacionadas con el ministerio y asistenciales es necesario tramitar ante la Dirección General de Asociaciones Religiosas, la anuencia una vez obtenida, debe tramitar ante el Instituto Nacional de Migración, la correspondiente resolución definitiva.

La Asociación Religiosa puede realizar dichos trámites por conducto de su presidente, representante legal, apoderado o personas autorizadas con facultades para realizar cualquier tipo de trámite legal de la asociación.

Los ministros de culto de nacionalidad mexicana, podrán ejercer el derecho al voto, pero no podrán ser votados para cargos de elección popular, o ejercer cargos públicos, mientras sean ministros de culto, aunque si podrán ser electos para un cargo popular si ellos se separan formal, material y definitivamente cuando menos cinco años al día de tomar posesión de la elección, en el segundo caso son tres años y cargos menores bastará con seis meses de su separación.

Entre las prohibiciones no deben inmiscuirse en asuntos políticos del Estado, o hacer proselitismo para un partido o candidato alguno a favor o en contra, no podrán los ministros de culto, sus ascendientes, descendientes, hermanos, cónyuges, así como las asociaciones religiosas a las que aquellos pertenezcan, serán incapaces para heredar por testamento, de las personas a quienes los propios ministros hayan dirigido o auxiliado espiritualmente y no tengan parentesco dentro del cuarto grado.

En caso de nombramientos, separación o renuncia de representantes, ministros de culto o asociados u órganos de gobierno, éstos deberán efectuarse en términos de lo previsto en los estatutos de las mismas.

Las Asociaciones Religiosas deberán solicitar a la Dirección General la toma de nota en el registro correspondiente respecto al nombramiento, separación o renuncia, dentro de los treinta días hábiles contados a partir de aquél en que se hubieren realizado.

Al efecto, será necesario adjuntar la siguiente información y/o documentación para cualquier cambio realizado al interior de la asociación religiosa es necesario remitir:

- Presentar las actas de asamblea, documento probatorio que acredite que el cambio, baja o separación se realizó conforme a estos, y debidamente firmado por quien tiene facultades para dicho acto.
- Para cambio de representantes o apoderado legal, se deberá presentar el testimonio notarial en el que conste la designación y los poderes conferidos a quien detenta ahora dicho encargo, así como documento que compruebe la nacionalidad mexicana en caso de los representantes.
- En el caso de baja por renuncia de ministros de culto de nacionalidad mexicana, es necesario remitir el escrito en el cual conste la voluntad de renunciar de la persona, especificando con que carácter o cargo, con el acuse de recibo de un representante legal de la asociación religiosa. En el supuesto de baja de un ministro de culto o asociado de nacionalidad extranjera, es necesario adjuntar copia del oficio de salida o del documento migratorio cancelado correspondiente, con el cual se acredite que la persona regresó a su país de origen.⁹

1.10. RÉGIMEN PATRIMONIAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

El patrimonio es el que se compone de un activo y un pasivo, el activo está representado por derechos reales y de crédito, por lo que el pasivo comprende por todos las obligaciones, entendiéndose estos que son de carácter económico.

Es prudente de hacer referencia a la descripción de bienes por lo que indica DOMÍNGUEZ VARGAS "...son objetos que, por sus cualidades reales o

⁹ Ibídem óp., cit., p. 12- 13

supuestas, tienen la calidad de satisfacer una necesidad: un pan un vestido un martillo o un reloj son objetos que el hombre juzga capaces de concurrir directa o indirectamente a la satisfacción de sus necesidades.”¹⁰

”Los bienes afirma- RANGEL COUTO- son siempre de carácter material y pueden satisfacer directamente una necesidad, como en el caso de un vaso de leche, un par de zapatos, un automóvil o una casa o pueden satisfacerla indirectamente como en el caso de la harina, un refrigerador, una caldera o fábrica”¹¹. RAFAEL DE PINA VARA.- Es la suma de bienes y riquezas que pertenecen a una persona. O el conjunto de derechos y obligaciones que corresponden a un solo titular ¹²

Con la obtención de la personalidad por las asociaciones religiosas, se les otorga la capacidad jurídica de ser titulares de un patrimonio propio de acuerdo con el artículo 27 fracción II y el artículo 16 de la Ley de Asociaciones Religiosas que les permita el cumplimiento de su objeto, sin embargo al no tener un fin preponderantemente económico la constitución y la leyes reglamentarias, con el objeto de que dichas asociaciones no acumulen bienes, que puedan tener el carácter improductivo, solo pueden tener los bienes estrictamente necesarios para el cumplimiento de su objeto, es por ello que pueden poseer bienes inmuebles en los que deberán realizar sus actos de culto a través de actos jurídicos con particulares o con el Estado o bien hacer uso de bienes propiedad de la nación siendo entonces el Órgano calificador si los bienes son indispensables para su objeto, a través de una declaración de procedencia.

¹⁰ DOMÍNGUEZ VARGAS, Sergio, Teoría económica, Porrúa México, 1986, pág., 38

¹¹ RANGEL COUTO, Hugo, La teoría económica y el derecho, Porrúa, México. 1980. p. 24.

¹² DE PINA VARA Rafael, Diccionario de Derecho, Porrúa, México, 2007.

La declaratoria de procedencia es el documento mediante el cual la Dirección General de Asociaciones Religiosas de la Secretaría de Gobernación, resuelve sobre el carácter indispensable de los bienes inmuebles que las Asociaciones Religiosas pretendan adquirir por cualquier título para incorporarlos a su patrimonio, esta se tramita de manera previa a la adquisición de un bien inmueble susceptible de incorporarse a su patrimonio, siendo necesario esta cuando la asociación pretenda incorporar a su patrimonio por medio de:

- a. En cualquier caso de sucesión, para que una Asociación Religiosa pueda ser declarada heredera o legataria.

- b. Cuando se pretenda que una Asociación Religiosa tenga el carácter de fideicomisaria, salvo que la propia asociación sea la única fideicomitente.

- c. Cuando se trate de bienes raíces respecto de los cuales sean propietarias, fideicomisarias, instituciones de asistencia privada, instituciones de salud o educativas, en cuya constitución, administración o funcionamiento, intervengan Asociaciones Religiosas por sí o asociadas con otras personas.

Con respecto de los bienes muebles no le determina una tramitación o enterar a la Dirección General de Asociaciones Religiosas o Secretaría de Gobernación de dichas adquisiciones, por lo que es a su entero criterio la adquisición de dichos bienes por las asociaciones.

El patrimonio de los entes religiosos se constituye por los bienes que bajo cualquier título adquieran, posean o administren y que les permita cumplir con su objeto. Los inmuebles propiedad de la nación las Asociaciones Religiosas quedan como depositarias, los templos y demás bienes comprendidos en el artículo decimoséptimo Transitorio de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que las iglesias y agrupaciones religiosas hubiesen administrado o utilizado antes del 29 de enero de 1992, y que las Asociaciones Religiosas tienen en uso, conforme a lo dispuesto por el artículo 9, fracción VI, de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

1.11. FORMAS DE ADQUIRIR BIENES DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

En cuanto a la forma de adquirir bienes tendríamos que hablar de la propiedad, para después enfocarnos a los medios de adquirir dicho derecho real, se define como “el poder jurídico que una persona ejerce en forma directa o inmediata sobre una cosa, que le permite su aprovechamiento total o parcial en sentido jurídico y que es oponible ante tercero con la única limitante que establezca la ley,¹³ siendo entonces al hablar de aprovechamiento, hablamos de un Beneficio, no solo de uso sino en el sentido de comerciabilidad, actos tendientes al tráfico jurídico mercantil.

Siendo el Estado él que les otorga la capacidad de ejercicio y hacerla valer a título personal, y así obtener bienes para cumplir con su objeto, el medio más común de obtener bienes es el contrato para la obtención de un justo título y

¹³ DOMÍNGUEZ MARTÍNEZ, José A., Derecho Civil Parte General Personas, Cosas, Negocio Jurídico e Invalidez, Porrúa, México, 2006. p. 323.

regulados tácitamente en la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público en su artículo 16 que ordena:

“Artículo 16.- Las asociaciones religiosas constituidas conforme a la presente ley, podrán tener un patrimonio propio que les permita cumplir con su objeto. Dicho patrimonio, constituido por todos los bienes que bajo cualquier título adquieran, posean o administren, será exclusivamente el indispensable para cumplir el fin o fines propuestos en su objeto.”

Como medio para adquirir la propiedad el contrato es un título derivado pues siempre habrá quien transmita al adquirente la propiedad de un bien, por lo que las Asociaciones Religiosas, pueden adquirir bienes por sujetos *inter vivos* o *mortis causa*, a través de donación o sucesión.

Otra modalidad es la fusión por incorporación de entre una Asociación Religiosa y una sociedad mercantil, lo cual no es compatible con el principio de un fin no preponderantemente económico, cuentan con la capacidad para asociarse y libertad contractual así como la autodeterminación para el ejercicio de sus derechos patrimoniales.

Dichas asociaciones están en la capacidad de celebrar contratos compraventa, permuta, renta vitalicia, arrendamiento mandato, siendo entonces, que por lo dicho en el artículo antes citado ellas pueden realizar diversos actos jurídicos de carácter oneroso, o especulativos de naturaleza mercantil como apertura de créditos, depósito de dinero, contratos de fideicomisos; así como también contratos de tipo laboral o de cualquier tipo con la única limitante de no

perseguir un fin preponderantemente económico, y quien juzga esto es la Dirección General de Asociaciones Religiosas, en conjunto con la Secretaría de Gobernación a través de un trámite administrativo.

Lo antes mencionado suena incongruente ya que todos y cada uno de los ellos tienen la tendencia a obtener un lucro, las personas o instituciones que determinan si estos son exclusivos y necesarios para su objeto tendrán la capacidad para analizar cual es un acto jurídico con fines especulativos y cual no, por lo que es imperativo una reforma en este rubro y considerarla como personas morales con un fin lucrativo, siendo de manera relevante ya que el medio de obtener bienes va en relación a la capacidad del adquirente.

1.12. DATOS ESTADÍSTICOS SOBRE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

Los datos estadísticos de las asociaciones religiosas, hasta antes de los años cincuenta no había gran relevancia ya que la religión predominante era la Católica, pero en los últimos 40 años, sin embargo, la creciente pluralización de creencias hizo necesario registrar textualmente la respuesta del entrevistado para identificar las distintas líneas y corrientes, diferentes al catolicismo.

Esta labor requirió de una clasificación acorde a la particularidad de la respuesta censal. Los criterios para la clasificación religiosa fueron: la doctrina, la organización y la expresión del culto, los cuales permiten identificar en mayor medida las diferencias entre las distintas iglesias, en los años noventa el Censo General de Población y Vivienda contaba con una pregunta sobre adscripción religiosa, con opciones múltiples para responderla. Las categorías ofrecidas fueron casi constantes: “católicos”, “protestantes o evangélicos”, “otra”, “ninguna”, “judaica” y “no especificada”.

El censo del año 2000 nos brindó nuevas posibilidades, de análisis, pues se rediseñó la redacción de la pregunta para dar sólo dos opciones cerradas al entrevistado (“ninguna” y “católica”) e incluir una respuesta abierta en caso de que fuese “otra religión”. Dicha respuesta fue posteriormente clasificada de acuerdo con un Catálogo de Religiones diseñado por el propio Instituto Nacional de Estadística y Geografía, el cual contiene tres credos, diez grupos, trece subgrupos y 107 denominaciones religiosas. Tiene, además, dos claves especiales para “ninguna religión” e “insuficientemente especificada”. La información censal está organizada a partir de las categorías del catálogo, con limitaciones según la escala utilizada (nacional, estatal, municipal).¹⁴

Entre las ventajas que esta nueva clasificación ofrece, resalta que dentro del segundo grupo “protestantes y evangélicas” se puede distinguir entre “históricas”, “pentecostales y neopentecostales”, “raíces pentecostales” (donde se ubica exclusivamente La Luz del Mundo) y “otras evangélicas” (en el que presumiblemente se agrupan las religiones evangélicas pero que no son pentecostales).

Además, en principio, dentro de cada una de éstas se puede acceder a la denominación particular a la que el encuestado se adscribe. Las iglesias denominadas por muchos académicos como para protestantes están registradas como “bíblicas no evangélicas”, y comprenden las tres iglesias no católicas de origen estadounidense de mayor presencia numérica en México: Adventistas del Séptimo Día (con 488,945 adherentes), Iglesia de Jesucristo de los Santos de los Últimos Días (o mormones) (con 205,229 creyentes) y Testigos de Jehová (con 1057736 practicantes). La categoría “otras religiones” se desglosa en: “origen oriental”, “judaica”, “islámica”, “nativista” y “otros movimientos religiosos no cristianos”. Por su parte, la opción “cristianos y no cristianos” contiene

¹⁴ GUTIÉRREZ ZÚÑIGA Cristina, ATLAS DE LA DIVERSIDAD RELIGIOSA EN MEXICO, Centro de Investigación y Estudios Superiores en Antropología Social, p.20.
http://www.asociacionesreligiosas.gob.mx/es/AsociacionesReligiosas/Atlas_de_la_Diversidad_Religiosa_en_Mexico, 10:45 hrs del 15 de Octubre de 2012.

exclusivamente al subgrupo “espiritualista”. Como puede apreciarse, el censo del año 2000 ofrece en principio la posibilidad de realizar comparaciones con las décadas anteriores y establecer nuevas coordenadas más finas.

Al establecer el número de practicantes aproximado, es necesario que se tome en cuenta las Asociaciones Religiosas, que cuentan con un registro en la Secretaría de Gobernación, con la finalidad de evidenciar que si bien es cierto la religión debe cumplir con aspectos de carácter subjetivo, interior y moral, es evidente que al proliferar una gran variedad las religiones su propósito no se ha cumplido, constituyéndose en el hecho como prestadores de servicios hacia sus seguidores, su página electrónica es de gran relevancia ya que proporciona datos no solo de carácter estadístico sino información relevante para el gobernado no obstante deja fuera los datos duros en cuestión económica de las asociaciones y sus miembros.

Por lo que un dato revelador es el presentado por una tabla realizada en fecha 18 de diciembre de 2012, y publicada en la página electrónica de la Dirección General de Asociaciones Religiosas en el cual nos muestra el número de Asociaciones Religiosas desglosando en matriz, derivadas, ministros de culto e inmuebles ocupados, y que en dicha fecha presentaba los siguientes datos:

Numeralia de Asociaciones Religiosas	Matrices	Derivada	Total	Ministros de culto	Inmuebles por Tradición Religiosa
ORIENTALES	17		17	82	33
Hinduista	2	0	2	3	11
Budista	13	0	13	49	15
Krishna	2	0	2	30	7
JUDÍA	2	8	10	10	10
CRISTIANAS	3,674	4,084	7,758	86,489	88,670
ORTODOXOS	27	2	29	141	111
Patriarcado	5	0		31	
Tradicionalista	22	2	24	110	
CATÓLICO, APOSTÓLICO, ROMANO	659	2,562	3,221	21,346	51,143
Nunciatura	1	---	1		---
Cem.	1	3	4	153	11
Arquidiócesis	17	1,160	1,177	8,490	17,704
Diócesis	70	1,174	1,244	8,681	29,205
Prelatura	6	14	20	253	957
Eparquias	1	3	4	11	9
Congregaciones	563	208	771	3,759	3,257
PROTESTANTES	32	59	91	1,600	2,471
Luterano	14	---	14	72	64
Anglicanos	1	1	2	79	157
Presbiteriano Nacional	17	58	75	1,241	2,068
Presbiteriano Independientes	16	1	17	208	182
EVANGÉLICAS	2,953	1,461	4,414	40,371	28,383
Metodista	7	---	7	241	385
Bautista Nacional	4	1,162	1,166	364	1,055
Bautista Anabautista	1	---	1	70	26
Bautista Menonitas	2	0	2	38	21
Bautista Independiente	440	117	557	1,499	849

Ejército de Salvación	1	---	1	11	---
Numeralia de Asociaciones Religiosas 18 de Diciembre de 2012	Matrices	Derivada	Total	Ministros de culto	Inmuebles por Tradición Religiosa
Pentecostés pentecostales	2,057	145	2,202	28,109	14,681
Neo Pentecostales	355	33	388	6,806	3,756
Pentecostés Interdenominacionales	11	---	11	137	988
Adventista 7° día	1	---	1	814	4,513
Adventista Israelita	13	---	13	629	115
Evangélica Adventista Iglesia del Dios Vivo la Luz	1	4	5	375	1,252
Espiritualista	54		54	1,266	737
Científica cristiana	4		4	10	5
CRISTIANAS BÍBLICAS NO EVANGÉLICAS	3	3		23,031	6,562
La Iglesia de Jesucristo de los Santos de los Últimos días en México	1	---	1	324	1,703
Congregación Cristiana de los Testigos de Jehová	2	---	2	22,707	4,859
ISLÁMICAS	2	---	2	25	1
NUEVAS EXPRESIONES	4	---	4	20	2
Total	<u>3,699</u>	<u>4,092</u>	<u>7,791</u>	<u>86,626</u>	<u>88,716</u> ¹⁵

¹⁵ www.segob.mx, Dirección General de Asociaciones Religiosas, link., numeraria., 15:30 hrs., del 22 Enero México 2013.

CAPÍTULO II.

2. TRIBUTACIÓN EN MÉXICO.

El sistema de contribuciones consiste en el régimen jurídico integrado por el conjunto de normas de rango constitucional, ordinario y reglamentario que establecen y desarrollan en forma general, a través de la ley de ingresos y de manera específica la descripción de cada contribución.

La actividad financiera del Estado, consiste en la intervención y participación del Gobierno en materia económica y abarca desde señalar el costo de las necesidades del Estado, hasta la satisfacción de los intereses Públicos y humanos.

El sistema impositivo, se representa como un fenómeno complejo, puesto que implica cuestiones políticas, sociales y jurídicas, el sistema financiero requiere que las decisiones se fundamenten en la garantía de legalidad, justicia y certeza, para que manifiesten consecuencias positivas en diversos sectores de la población.

Con base en el sistema nacional de contribuciones, como se ha mencionado tiene que encontrar su fundamento en la Ley, pero no solo prevé ingresos, los elementos de las contribuciones y servicios de tesorería, sino también el presupuesto de egresos, del sistema de contabilidad gubernamental,

infracciones y sanciones, delitos fiscales y responsabilidad resarcitorias, los procedimientos administrativos, medios de defensa jurídicos y/o alternativos.

La importancia de las contribuciones, es en consideración de que auxilian a sufragar los gastos del Estado, si bien es cierto se considera que el derecho fiscal son normas de carácter imperativo se justifican en la ley, pero encuentra su valor intrínseco en que los gobernados lo aceptan, se parte de la idea de que todos los miembros del grupo están de acuerdo por voluntad propia con el contrato social, en virtud de lo cual admiten la existencia de una autoridad, de unas normas morales y leyes, a las que se someten.¹⁶

El pacto social es una hipótesis explicativa de la autoridad política y del orden social, en el cual les brinda una protección y salvaguarda el interés común sobre el de los particulares, la Administración Pública lleva acabo la tarea fiscal y concatena normas e instituciones, en la que participan los tres poderes de Gobierno Ejecutivo, Legislativo y Judicial regidos por la Constitución por medio de la división de poderes y atrayendo cada uno de las asuntos en su ámbito de competencia.

De acuerdo con las ideas antes expuestas es necesario planear un concepto, del sistema de contribuciones por lo que determina **RAÚL LOBATO RODRÍGUEZ.**- “es el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expresar los Gastos Públicos”.¹⁷

¹⁶ CARRASCO IRIARTE Hugo, Derecho fiscal I, Iure, México, 2001. p. 33.

¹⁷ RODRÍGUEZ LOBATO Raúl, Derecho Fiscal, Harla, México 2008, pág. 6.

Relacionando cada uno de los puntos citados, es prudente decir, que el sistema impositivo o potestad para el Estado para el cobro de contribuciones, así como el deber del particular de tributar a este ente jurídico, no se encuentra en discusión, sino en cuanto a las que las contribuciones y los principios de generalidad equidad proporcionalidad y justicia.

Por lo que es importante que el Estado corrija su política de justicia, ya que en el sistema fiscal se encuentran personas dotadas regímenes fiscales preferenciales injustificados, el Estado debe buscar un sistema fiscal en el que se dé fin a las tiranías de las leyes, y por otra parte los privilegios fiscales, para las Asociaciones Religiosas, y las viejas razones del Estado así como su necesidad de justificar la existencia de estos, son a todas luces indefendibles.

Al Estado no le corresponde desempeñar el papel de benefactor, protector, civilizador, mediador, sino buscar el bien común y no solo con un sector en particular, los adheridos al pacto social deben encontrar certidumbre no en un compendio de ordenamientos que les digan que hacer cuando recaen en el supuesto normativo, sino en los principios de generalidad, proporcionalidad y equidad aún más importante de justicia que es a lo que aspira toda norma jurídica, la situación de las Asociaciones Religiosas se sostiene endeblemente por solo un principio de legalidad, así pues las contribuciones se justifican en la medida en la que garantizan un ambiente de paz y justicia.

No se puede debatir el hecho de que el Estado necesita las contribuciones para subsistir, sin embargo este debe tener en cuenta que la nueva dinámica social, comercial y global, las Asociaciones Religiosas juegan un papel preponderante en esta, porque no solo prestan un servicio sino también

realizan actos civiles, de comercio en busca de una especulación, por lo que a todas luces sus fines no concuerdan con una persona moral con fines no lucrativos, siendo entonces que no se encuentran en un plano de igualdad con los demás sujetos de la relación jurídico tributaria.

2.1. LAS CONTRIBUCIONES.

Las contribuciones son el medio por el cual el Estado se hace de recursos, están establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que obtengan un ingreso en el territorio nacional, y se constituyen por aportaciones en moneda de uso corriente y excepcionalmente en especie, y todas estas se deberán ser destinadas al Gasto Público, las cuales deben estar contenidas en el presupuesto de ingresos, otorgado por la Cámara de Diputados en el cual se establece a favor de la Administración Activa, para cubrir los gastos de la Federación, Entidades Federativas y Municipios.

2.1.1. Definición.

Las contribuciones son las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les asigne, como impuestos, derechos, o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de tributos en razón de la imposición unilateral por parte del ente público.

Guiuliani Fonrouje las define como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado, en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”

Por su parte **Sergio F. de la Garza**, cita “el tributo consiste en una relación que establece entre dos sujetos: de un lado el acreedor del tributo, quien tiene derecho a exigir la prestación, esto es el Estado, y por el otro el deudor del tributo quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria, pecuniaria o en especie.

2.1.2. Clasificación.

Las contribuciones se clasifican en federales, estatales y municipales, siendo estas abordadas en los elementos de las contribuciones, en específico en el sujeto pasivo, la clasificación de las contribuciones en cuanto a su especie las aporta el Código Fiscal de la Federación, las cuales por su naturaleza deben ser proporcionales y equitativas conforme a lo que dispongan las leyes respectivas.

Artículo 2 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

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

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

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

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.”

El impuesto al ser la contribución más importante en cuanto a recaudación de las establecidas en ley, las cuales deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en situación jurídica o del hecho previsto por la misma, las relaciones entre el fisco y los contribuyentes se vinculan con los aspectos de obligación impositiva, determinación, liquidación, pago y posible impugnación de los gravámenes.

Por otra parte, las aportaciones de seguridad social, descritas en la fracción II del rubro antes citado, estos generalmente se refiere a las cuotas obrero patronal que tienen como fin cubrir los gastos necesarios para otorgamiento de beneficios de seguridad social como lo son asistencia médica, quirúrgica, hospitalaria, seguro de maternidad, indemnización, jubilación, derecho a la vivienda, créditos hipotecarios, etcétera. Pero todo lo antes mencionado tiene siempre un carácter económico, no jurídico ya que no contiene una estructura jurídica por qué estas van conforme al salario por cuota diaria este es variable en cuanto al trabajo desempeñado y la zona económica, algunos doctrinarios refieren que se utiliza para diferenciarlo de los demás.

En cuestión a la fracción III en donde se encuentran especificadas las contribuciones de mejoras, se debe recurrir a la potestad tributaria del Estado

para imponer unilateralmente las contribuciones, y el beneficio que obtiene el deudor, por la realización de las obras públicas.

En cuanto a los derechos donde hace referencia en la fracción IV, también se le conocen como tasas por la doctrina, estas toman como fundamento la voluntad del particular al solicitar un servicio como el nacimiento de la obligación, lo cierto es que se les considera como contribuciones ya que son establecidas unilateralmente por el imperio del poder del Estado, y la participación de la voluntad que corresponde en una contraprestación, que esta posición es debatida ya que no necesariamente existe la voluntad del particular.

También el ordenamiento analizado nos refiere, otro medio de obtener ingresos son a través de los llamados accesorios, es todo lo que se deriva por el incumplimiento de la obligación tributaria el estado podrá cobrar:

- Recargos. Que son por concepto de indemnización al fisco por falta de pago oportuno.
- Multas. Son sanciones que se imponen al contribuyente con fines recaudatorios, por el incumplimiento del gobernado.
- Gastos de ejecución. Cuando sea necesario emplear el proceso administrativo de ejecución, para hacer efectivo un crédito fiscal, las personas físicas y morales están obligadas a sufragar los gastos inherentes a las

diligencias respectivas que por lo general son de 2% (dos por ciento.) por determinadas diligencias.

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación todas y cada uno de los gravámenes antes mencionados corresponde al género de las contribuciones por lo que, a su vez estos pueden tener varias especies pero siempre partiendo de esta base, los accesorios, aprovechamientos y lo productos no son considerados como contribuciones, está establecido la contribución como un medio de subsistencia del Estado, y que este deriva de un acto unilateral impositivo y generalmente no es considerada como una contraprestación en forma directa para el gobernado, pero los medios en que vincula con este último es que la contribución sea pagada de acuerdo a los supuestos contenidos en la norma suprema como en las leyes reglamentarias sustantivas como objetivas de la materia fiscal.

Por lo que toca a las Asociaciones Religiosas, estas no cumplen con las contribuciones, que se describen en la fracción primera, aclarando en los impuestos federales siendo que estos son el soporte de la federación para hacer frente a las erogaciones durante el año, las contribuciones de carácter federal, son aquellas a las que todo mexicano y extranjero están obligados a contribuir, sin que alguien tuviera que tener el privilegio de la exención de dichas cargas fiscales, por lo que es impermissible la postura adoptada por el propio Estado al determinar que las Asociaciones Religiosas no se les constriña a pagar dichos gravámenes.

2.2. PRINCIPIOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

La potestad tributaria debe llevar una serie de principios, como también debe tener en cuenta los efectos que puedan originar la imposición, exención, condonación, compensación y cancelación de una contribución, siendo que la aplicación indiscriminada o arbitraria, puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en el Estado.

Por lo que la autoridad debe guiarse en principios inmutables, que guarden el valor intrínseco, no solo para la aplicación de la contribución sino para determinar la extinción de las mismas o quien se debe colocarse en el supuesto normativo de la ley, tomando en cuenta sus características de funcionalidad, operatividad y si son acordes a la realidad en el ser y el deber ser.

Para ello, el conocimiento y observancia de los principios en el sistema impositivo, proporcionará a la autoridad el perfecto desenvolvimiento del Estado, en cuanto a la carga tributaria y la recaudación de esta, ya que las contribuciones son el instrumento más útil para alcanzar los fines del Estado.

Por lo que para su estudio los principios se clasifican en tres grupos, los principios generales, elementales, constitucionales.

2.2.1. Principios Generales.

El tratadista Fritz Neumark, su visión sistemática de los principios a que debe someterse la política fiscal para poderse calificarse como justa y económicamente racional. Para alcanzar los principios de justicia, economía y eficacia en la tributación se debe observar los principios político-sociales, político-económicos y técnico-tributarios.

Para lograr la justicia, en la imposición se deben distribuir los gravámenes de tal forma que el reparto de las cargas tributarias resulte lo más equilibrado posible, la cual se logra mediante la aplicación de los principios político-sociales.

Los objetivos de economía, que se manifiesta en consecución de la eficacia, la estabilidad y el desarrollo económico, se pueden alcanzar con la aplicación de los principios político-económicos, a través de que les permite la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de las economías así como la suficiente presupuestaria y la adaptación a las fluctuaciones de la actividad económica.

Con el propósito de lograr la eficacia operativa de la imposición, debe existir en una estructuración adecuada del sistema y de las normas tributarias que por su congruencia, precisión y claridad faciliten su aplicación a los contribuyentes y a la administración, lo cual se logra a través de los principios técnicos-tributarios.¹⁸

¹⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. Principios de Derecho Tributario, Limusa, México, 2012, pág., 66.

2.2.2. Principios Elementales.

Estos principios son aquellos nombrados en el pacto social, los cuales son igualdad, certidumbre y economía, en los cuales Adam Smith plasmó en su obra célebre, “Investigación sobre la riqueza de las naciones, los nombrados principios siguen teniendo vigencia en nuestros días, para el sistema tributario que pretenda ser justo, debe guardar su observancia.

a. Principio de igualdad.

Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección Estatal.

Este principio hace alusión a la justicia, se proyecta bajo dos formas en la que se deben contener las contribuciones para los gobernados los cuales son la generalidad y la uniformidad:

- **Generalidad.** Es la condición que todos los individuos están obligados a pagar las contribuciones, por lo que nadie puede estar exento de las cargas fiscales impuestas por el Estado, una causa para no ser contribuyente se encuentra en el supuesto de la falta de capacidad contributiva, lo cual es irreal ya que todas las personas tienen una capacidad contributiva con el solo hecho de ser consumidores de bienes y servicios.

- **Uniformidad.** Significa, que todos los contribuyentes deben ser iguales frente al impuesto, lo cual es un ideal alcanzable mediante dos criterios, uno objetivo que es la capacidad contributiva, que es la posibilidad económica de pagar las contribuciones, y un criterio subjetivo la igualdad en el sacrificio, mediante el cual se reparte equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos.

b. El principio de certidumbre. Las cargas que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para cualquier persona, siendo que la incertidumbre da pie al abuso y favorece la corrupción de las personas encargadas de recaudar el tributo.

La relevancia de este principio, en el sentido que los obligado deudores de los gravámenes, tengan certeza de sus obligaciones, que cada gobernado sepa cuál es la carga tributaria que le corresponde y los límites contenidos en estos, así como derivado del incumplimiento de la ley tributaria también debe haber una certidumbre en cuanto a los accesorios que se puedan derivar a favor del Estado.

Para el cumplimiento de este principio es necesario especificar los siguientes datos; el sujeto, objeto, cuota, la forma de hacer valuación de la base de la forma y fecha de pago, quien paga, la sanción, las normas fiscales deben ser claras y precisas.

c. Principio de comodidad. Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la forma que sean más cómodos para el contribuyente. Los gravámenes, por su naturaleza en ocasiones resultan problemáticos para su cobro otros se cobran aun sin que el gobernado los perciba, una contribución puede ser pagada de forma inmediata a la realización del hecho generador, por lo que la norma fiscal determina los tiempos de pago en declaraciones parciales y las declaraciones anuales, estas modalidades dependen de las personas ya sean físicas o morales.

d. Principio de economía. Todo tributo debe planearse con el propósito de evitar diferencias graves entre lo que se recauda y lo que ingresa realmente a los fondos públicos del Estado, que se reflejará en el destino del gasto público. Sugiere, que el costo de la recaudación de los tributos sea el menor posible, es decir, se utilice el mínimo posible de gasto burocrático, precisamente para provocar que los ingresos recaudados sean preferentemente, a la satisfacción de los propósitos del Estado para el beneficio de sus gobernados.¹⁹

2.2.3. Principios Constitucionales.

El ejercicio del poder tributario y el desempeño de las autoridades, deben seguir determinados lineamientos, derivados de la propia Constitución, y no puede rebasar el límite establecido por la norma. La norma tributaria encuentra su origen, fundamento y obligatoriedad en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contenidos en el artículo 31 fracción IV y que enuncia una serie de principios de forma tácita.

¹⁹ *Ibidem* óp., cit., 68.

a. Principio de Legalidad. Es el principio que con mayor insistencia señala nuestra Constitución Nacional. Establece que no habrá tributo sin ley. Nadie estará obligado a pagar un tributo que no haya sido impuesto por ley. Para su imposición un tributo debe estar: creado por ley, seguir los requisitos formales de una ley. Emanar del órgano competente. Para leyes impositivas la cámara de origen o iniciadora es la de Diputados (representantes directos del pueblo). La ley debe definir el hecho imponible y sus elementos: sujeto, objeto, base imponible, alícuota.

b. Principio de proporcionalidad. Se debe entender por “Proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí”, la proporcionalidad es la correcta distribución entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ella gravados.

Significa que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de ingresos netos que hayan percibido, pues en este caso se estaría utilizando a los tributos como medio para que el Estado confisque bienes a los ciudadanos. Los gravámenes deben estar de acuerdo con la capacidad económica, las personas que tengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los medianos, y reducidos recursos.

Este principio aparece estrechamente vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, la que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas en cada caso el impacto patrimonial sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado

cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, que debe corresponder en función de los ingresos obtenidos. En conclusión el principio de proporcionalidad se estructura dentro de nuestro derecho fiscal atendiendo a los siguientes tres elementos primordiales:

- La capacidad económica de los ciudadanos a fin de que cada uno de ellos contribuya cualitativamente en función de dicha capacidad.
- Una parte justa y adecuada de los ingresos, utilidades o rendimientos percibidos por cada causante como factor determinante para fijar la base gravable.
- Las fuentes de riqueza disponibles y existentes en el País, entre las cuales deben ser distribuidas en forma equilibrada todas las cargas tributarias, con el objeto de que no sea sólo una o dos de ellas las que soporten su totalidad.

c. Principio de Equidad. Por equidad debemos entender “una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la ley”.

De acuerdo a su acepción aristotélica, la equidad significa la aplicación de la justicia a casos concretos, se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancia”.

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 jurídicas tributarias no deben establecer distinciones.

d. Principio de Obligatoriedad. Este deber está vinculado al Principio de generalidad, significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

Es necesario insistir en que los tributos o contribuciones son ingresos tributarios que el Estado imprescindiblemente requiere para el desarrollo de sus actividades. El principio de obligatoriedad en materia fiscal tiene que entenderse en función no de la existencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico- tributario, sino como una auténtica obligación pública, de cuyo incumplimiento puede derivarse severas consecuencias para los particulares.

El contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no es en modo alguno una donación graciosa o aportación voluntaria, es un verdadero sacrificio económico para que se puede contar con una serie de servicios públicos y obras

de beneficio colectivo, por eso nuestra Constitución lo impone de manera obligatoria, como deber ciudadano y la regulación es de orden público, así mismo otorga al Estado los instrumentos jurídicos adecuados para velar por su plena vigencia y su cabal cumplimiento.

e. Principio de vinculación con el Gasto Público. el Artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política Federal, para efectos fiscales señala “son obligaciones de los mexicanos:

“...IV.- contribuir para los gastos públicos así de la federación, como de los estados y municipios en que residan”

Los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas, ya que resultaría ilógico e infundado que el Estado exigiera en forma permanente a sus súbditos, una serie de contribuciones sin entregarles nada a cambio. Puede afirmarse que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento de un Estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas, esta es la principal causa de evasión de impuestos.

Nuestra Carta Magna impone a los gobernantes el deber de destinar las contribuciones exclusivamente a la satisfacción de los gastos públicos. En esencia este tercer principio establece una importante obligación a cargo del Estado, el cual sólo la cumplirá si emplea escrupulosamente todos y cada uno

de los ingresos tributarios que recaude en la integración de un Presupuesto Nacional cuyo contenido sea ampliamente divulgado entre la población.²⁰

Se puede citar la siguiente jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, “la circunstancia o hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni le puede cambiar, la naturaleza debe estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta con consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los reglones de este, tienen fines específicos , como comúnmente lo son la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pagos de sueldos etc..” 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 recaudado por la federación a 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 públicos²¹.

De los principios antes citados, que van dirigidos a los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria, estos deben ser salvaguardados por el Estado, cumpliendo con su obligación de cuidar el orden jurídico, los entes religiosos, evidentemente no se encuentran en un plano de igualdad con los demás contribuyentes, siendo que la Federación no cumple con el principio de justicia, proporcionalidad, equidad, generalidad y obligatoriedad, en materia de

²⁰ PLASCENCIA, José F. “Algunas reflexiones acerca del gasto público como principio fundamental del impuesto” Revista PAF, la Revista Fiscal de México., vol. 544. México 2012. p. 85-90.

²¹ Sala Auxiliar, Séptima Época, segunda parte, página: 25. Transportes de Carga Modelo, S.A., Amparo en revisión 529/62., 28 de marzo de 1969., Cinco votos., Ponente Luis Felipe Canudas Orezza.

contribuciones, por colocar a las Asociaciones Religiosas en el régimen de personas morales con fines no lucrativos, este criterio no atiende a la realidad actual, la norma jurídica debe preservar las necesidades de la sociedad, y siendo las contribuciones de materia federal, la no tributación por quien debería contribuir atenta con el bien común, siendo que dichas recaudaciones son aplicables al gasto público y el dejar de captar estos gravámenes afectan directamente a la sociedad.

Las Asociaciones Religiosas, están sostenidas solo por un principio de legalidad, mal aplicado por la autoridad fiscal, siendo entonces imperativo el cambiar el régimen tributario de las instituciones religiosas y atender a los principios antes citados, de no hacerlo se corre el riesgo de la incertidumbre y la anarquía en materia fiscal, al encontrar los sujetos pasivos de la relación jurídica una insatisfacción por verse en un plano de desigualdad no solo ante el Estado, sino ante los propios gobernados que se encuentran en el mismo supuesto de hecho.

2.3. ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

Los elementos de las contribuciones deben estar establecidos en las normas fiscales, ya que son los que van a dar certidumbre a la hipótesis normativa, y sean tomados como referencia por la autoridad como por el particular, y no deje incertidumbre de quien ocupa el carácter de deudor y acreedor en esta relación de supra a subordinación de la obligación fiscal correspondiente.

2.3.1. Sujetos.

La ley tributaria para configurar el elemento contribución debe definir quién es el que tiene el carácter de acreedor y quien el de deudor recayendo en el toda obligación al realizarse el hecho generador, la ley tributaria reconoce a dos sujeto el activo que generalmente es la federación, así como los entidades federativas y municipios, por lo que el carácter de sujeto pasivo lo constituyen las personas físicas y morales como lo define el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, las características y funciones deben establecerse en forma más detallada para su comprensión.

a. Sujeto activo.

El sujeto activo es quien posee la titularidad de la potestad tributaria, en cuanto al ejercicio, operatividad y aplicación de las contribuciones, son lo sujetos activos de la relación jurídica tributaria, cuya función consiste fundamentalmente en la determinación, liquidación, comprobación, fiscalización, cobro y recaudación.

Nuestra Constitución Federal, establece la calidad del sujeto activo recae sobre la Federación, Distrito Federal, los Estados o provincias como se les denomina en otros países, y los Municipios; con la diferencia de que sólo los tres primeros tienen plena potestad jurídica tributaria, pues los Municipios únicamente puede administrar libremente su hacienda, la cual se forma de las contribuciones que les señalen las legislaturas de los Estados, según el artículo 115, fracción II de la propia Constitución Federal. Fuera de la Federación, el

Distrito Federal, los Estados o Municipios, ningún otro organismo u corporación puede, en nuestro Estado, ser acreedor de créditos fiscales. El artículo 73 del ordenamiento antes citado, determina como facultad exclusiva de la Federación establecer contribuciones sobre:

1º El comercio exterior.

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

3º Instituciones de crédito y sociedades de seguros.

4º Servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.

5º Especiales sobre:

a) Energía eléctrica;

b) producción y consumo de tabacos labrados;

c) gasolina y otros productos derivados del petróleo;

d) cerillos y fósforos;

e) aguamiel y productos de su fermentación;

f) explotación forestal, y

g) producción y consumo de cerveza.

Constitucionalmente las fuentes impositivas se clasifican en exclusivas y concurrentes; las primeras sólo las puede gravar la Federación y las segundas pueden concurrir a gravarlas, simultáneamente, la Federación, los Estados y los Municipios.²²

En los términos de la vigente Ley de Coordinación Fiscal y reforma al artículo 115 constitucional, los Estados sólo pueden establecer las siguientes contribuciones:

a) Al ejercicio de una actividad profesional independiente.

²²MARGÁIN MANAUTOU Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Porrúa, México, 2007, págs. 251-255.

b) A la prestación de un servicio personal subordinado;

c) A los servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido; y

d) A la enajenación de vehículos usados.

e) A partir del mes de enero de 2005, las Entidades Federativas podrán establecer impuestos cedulares aplicables sólo a las personas físicas por los siguientes ingresos: por la prestación de servicios profesionales independientes; por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles; por enajenación de bienes inmuebles, y por actividades empresariales, siendo la tasa del 2% al 5%; impuestos cedulares que han sido atacados de inconstitucionalidad.

Los Municipios pueden crear, con la aprobación de la legislatura las siguientes contribuciones:

a) A la propiedad raíz, conocido como impuesto predial;

b) A la transmisión de la propiedad de inmuebles, conocido como impuesto a la traslación o adquisición de inmuebles;

c) A los espectáculos públicos, con la limitación que señala el artículo 41, fracción VI de la Ley del Impuesto al Valor Agregado;

d) Derechos por los servicios a que alude. El artículo 115 fracción IV de la Constitución;

e) Contribución de mejoras, y

f) Al permiso de anuncios.

Lo antes mencionado tiene su fundamento constitucional en el artículo 115 constitucional en su fracción IV:

“Artículo 115. Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:

IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

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

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

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

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

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público. Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas

aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.

Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la ley;"

b. Sujeto pasivo.

No siempre la connotación del sujeto pasivo de un crédito fiscal coincide con personas reconocidas como tales por el Derecho Privado, ya que en el Derecho Tributario se admite la existencia jurídica de determinados entes que aquella rama del Derecho desconoce. Así tenemos a las agrupaciones que, sin tener personalidad jurídica propia, constituyen una unidad económica diversa a la de sus miembros y sobre la cual puede recaerla calidad de sujeto o deudor de un crédito fiscal. Por lo tanto, para el Derecho Tributario, el concepto de deudor es más amplio que para las demás ramas del Derecho.

El sujeto del crédito fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera, que de acuerdo con la ley se encuentra obligada al pago del gravamen. Sin embargo, la responsabilidad del sujeto pasivo para el pago proviene de distintos conceptos: bien porque él haya originado el nacimiento del crédito fiscal, solo o en concurrencia de otras personas; o porque él haya sustituido al deudor primitivo, voluntariamente o por imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley impone y que trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago del tributo, por parte del que dio nacimiento; o, por haber adquirido un bien o negociación que se encuentra afecto objetivamente al pago de un gravamen no cubierto por el deudor primitivo.

Entre las clasificaciones que al respecto ha elaborado la doctrina, se encuentran las siguientes:

Para Dino Jarach existen las siguientes categorías de la responsabilidad:

a) El responsable contribuyente es la persona que dio origen al nacimiento del crédito fiscal.

b) El responsable por sustitución es aquél que, en virtud de una disposición de la ley, está obligado al pago de un crédito fiscal no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable contribuyente el pago respectivo. Quedan comprendidos dentro de esta categoría, los funcionarios públicos, magistrados, notarios, retenedores, recaudadores, etcétera.

c) Son responsables por garantía tanto los que se encuentran en posesión de un bien afecto a un gravamen, como los que están respondiendo al pago de un crédito tributario, por el responsable contribuyente.

d) Los responsables solidarios lo son por sucesión o por representación. Como responsables por sucesión se encuentran los herederos y los donatarios universales. La responsabilidad por representación se adquiere en forma voluntaria o en forma forzosa. En el primer caso se encuentran los que asumen voluntariamente la representación de otra u otras personas; en el segundo caso, los que, como los padres, los tutores, etc., ejercen por ley la representación.²³

El autor Emilio Margáin Manautou, en su obra “Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano” por la gran influencia de sus estudios en nuestro Ordenamiento, cita a Mario Pugliese en cuanto a la clasificación de los sujetos pasivos atendiendo al origen de la deuda, en las siguientes categorías:

1. Sujeto pasivo por deuda propia con responsabilidad directa;
2. Sujeto pasivo en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad en parte directa y en parte solidaria;
3. Sujeto pasivo por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa;

²³ *Ibíd.*, óp. cit., p. 282.

4. Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad solidaria;

a) Dentro de la primera categoría queda comprendido no sólo el sujeto que dio nacimiento al crédito fiscal, sino también su sucesor por causa de muerte, o inter-vivos, o sean, el heredero, el legatario o donatario a título universal, así como las sociedades que sustituyen a otras que se han extinguido o que son el resultado de la fusión de dos o más sociedades.

b) En la segunda categoría se hallan comprendidos los coherederos y copropietarios, ya que estas personas son responsables ante la administración pública tanto por la parte que a cada uno corresponde pagar, como por la parte de los demás coherederos, y a cualesquiera de ellos se les puede exigir el pago total del crédito fiscal, o bien, a todos, por partes iguales. En el primer caso, el que haga el pago total tendrá siempre a su favor el derecho de "recobro", que es la acción de repetir contra los demás responsables, por la parte que a cada uno de ellos les toca pagar.

c) La tercera categoría, desconocida para nuestra legislación, la tiene aquél que está obligado a declarar acumuladamente sus ingresos personales y los que han obtenido las personas que dependen económicamente de él. En los países cuya legislación del impuesto sobre la renta atiende más a la persona que a los ingresos, se permite al jefe de familia deducir de sus ingresos totales una serie de gastos por concepto de cargas de familia, porque se le obliga a declarar, junto con sus ingresos, los que han percibido los demás miembros de la misma.

d) Para Pugliese, la responsabilidad solidaria en el pago de los créditos fiscales se impone con fines prácticos de garantía, con carácter disciplinario y represivo. En efecto, si un tercero que interviene en la relación tributaria no cumple con la obligación que le impone la ley, y ello trae como consecuencia la evasión total o parcial del crédito fiscal por parte del sujeto pasivo directo, justo es que se le obligue al pago de lo evadido y se le sancione su omisión, ya que si él hubiera cumplido con sus obligaciones, difícilmente el responsable directo lo habría eludido.

De aquí su carácter represivo, de índole disciplinario. Pueden adquirir esta responsabilidad, entre otros, los funcionarios, notarios, magistrados, portadores, retenedores y recaudadores.²⁴

Esa responsabilidad se justifica, en el caso de los tres primeros, por tramitarlo autorizar actos u operaciones sin exigir a las partes el cumplimiento de las obligaciones fiscales que gravan a esos actos u operaciones; de los citados en cuarto término, por transportar mercancías que no están amparadas con la documentación que acredite el pago de los créditos tributarios por parte del sujeto pasivo directo, mismos que éste ha eludido; de los citados en quinto término, por no retener del sujeto pasivo directo el monto de los créditos fiscales que éste debe pagar con motivo de los pagos que reciben del retenedor; y, por último, de los recaudadores, por no cumplir con su función de auxiliar a la hacienda pública en la recaudación de los tributos que gravan el consumo de los servicios o bienes que él presta o enajena, o sea, por no cobrar junto con el precio el importe del tributo a cargo del sujeto pasivo directo.

²⁴ *Ibidem.* 282, 284.

Capacidad del sujeto pasivo directo. Para el Derecho Tributario todo ser o ente es capaz de derechos y obligaciones fiscales. Como limitantes a esta regla tenemos a los actos que son nulificados, por falta de capacidad general o especial de una o de las dos partes que lo celebran, requerida por la rama del Derecho a que corresponden, que dan lugar a la devolución de lo pagado.

Causas que modifican la capacidad. Al igual que en el Derecho Privado, en el Derecho Tributario existen causas que vienen a modificar la capacidad del sujeto pasivo directo; lo que Pugliese llama: "calidades y atributos" de la persona que modifican su capacidad tributaria. Entre las más importantes tenemos:

- Edad. La edad es considerada de capital importancia en los impuestos personales, principalmente en los impuestos sobre herencias y legados de donaciones, de migración y sobre la renta global, etcétera.
- Estado civil. El estado civil de la persona es tomado en consideración principalmente en los gravámenes sobre los célibes y en aquellos que permiten al sujeto pasivo disminuir ingresos gravables en atención al estado civil que guardan sus hijos.
- Naturaleza legal de la sociedad. Este factor es de capital importancia en aquellos gravámenes que tienden a fomentar el desenvolvimiento de determinados tipos de sociedades, como lo son las sociedades cooperativas, o bien, para influir en el correcto funcionamiento de las sociedades que operan bajo una naturaleza que no les corresponde.

- Profesión, arte u oficio. En los impuestos personales varía la capacidad de la persona, en atención a la profesión, arte u oficio que desempeña.
- Domicilio. El concepto de domicilio varía en el Derecho Tributario Según que el impuesto sea real o personal. En el primer caso, se atiende al lugar en que se percibe la renta gravable, al lugar en que esté establecido el negocio, o al lugar en que está ubicado el bien objeto del gravamen. En el segundo caso se atiende al lugar en que reside el contribuyente, al lugar en que se encuentra, o bien, al lugar que el mismo legislador le fije.

El Código Fiscal de la Federación distingue entre residencia y domicilio fiscal." Se considera que tienen residencia en territorio nacional, por lo que toca a las personas físicas, a las que hayan establecido su casa-habitación en México; cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México; cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales, y 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, y las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional. Se considera domicilio fiscal de las personas físicas, tratándose de empresarios, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios; tratándose de las que presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base

para el desempeño de sus actividades, y, en los demás casos, asalariados por ejemplo, al lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

Respecto de las personas morales, el domicilio fiscal lo será el local en donde se encuentre la administración principal del negocio y si tienen la residencia fuera del país, el establecimiento que tenga en México, y en caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal en el país, o en su defecto el que designen.

Clasificación que adopta nuestra legislación.- El Código Fiscal de la Federación establece que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas y después enumerar quienes son responsables solidarios con los contribuyentes absteniéndose de darnos una definición de qué se entiende por contribuyente o sujeto pasivo directo, por lo que el legislador mexicano distingue sólo dos clases de responsabilidades: como contribuyente o sujeto pasivo directo al que dio origen al nacimiento de la obligación tributaria y como sujeto con responsabilidad solidaria, a todos los terceros que en forma indirecta adquieren la obligación en el pago de un crédito fiscal.

El responsable solidario lo es todo tercero que conforme a la doctrina adquiere la responsabilidad sustituta, solidaria, objetiva, etc., no existiendo para los autores del Código Fiscal ninguna importancia en distinguir entre las distintas clases de responsabilidades que en materia fiscal pueden presentarse. La responsabilidad objetiva, ésta la adquiere un tercero por la sola tenencia de un bien afecto a un crédito fiscal que se originó en el pasado y que no fue cubierto oportunamente por su entonces propietario. En este tipo de responsabilidad, la relación jurídica tributaria se establece entre el sujeto activo y la persona que

adquiere el bien y no entre el primero de los citados y el bien mismo, ya qué es antijurídico hablar de relación jurídica entre una persona y una cosa.²⁵

2.3.2. Objeto.

La ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, cuando se habla del objeto del tributo, lo que grava la ley, y no la imposición. Se puede definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, por ejemplo la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de los bienes y servicios, el objeto del tributo quedara precisado a través del hecho imponible.²⁶

2.3.3. Base.

Todo impuesto deberá tener bien definida su base gravable, que no es otra cosa “que aquella magnitud o valor al que se arriba por medio del procedimiento determinado para cada tributo por la ley y al que al aplicarse la tasa, alícuota o porcentaje establecido también cómo resultado del monto del tributo apagar²⁷

Por lo antes mencionado la base es aquella magnitud sobre la que se aplica la tarifa, determinada por la ley para cada caso. Pérez de Ayala.- La llama también base tributaria, susceptible de una expresión cuantitativa, definida por la ley, que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe

²⁵ Ibídem., p. 285 - 289.

²⁶ RODRÍGUEZ LOBATO Raúl, Óp. cit., pág. 112.

²⁷ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, Thompson, México. 2002 pág. 51.

aplicarse a cada caso concreto, según los procedimientos legales, a los efectos de liquidación del impuesto.

Magnitud: es siempre un concepto de posible medición, o en unidades monetarias, o en otro tipo de unidad. Definida por la ley, la base de cada impuesto previamente expresado en alguna ley genérica.

Dimensión económica del hecho, el cual mide la capacidad económica del contribuyente siendo la medida que debe existir, siempre para la vinculación entre identificación legal del parámetro y el hecho imponible.

2.3.4. Tasa o tarifa.

Ernesto Flores Zavala define a la tasa o tarifa como: “es la cantidad en dinero o en especie que se percibe como la ley tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de porcentaje”. Siendo entonces que la tasa u cuota deberá determinarse una vez que haya surgido una obligación de tributo por parte del contribuyente, por lo que en ese momento cuando hay que fijar el monto a pagar por ese concepto.

La tasa o tarifa tienen diferentes modalidades como son:

- a. Fija. Cuando se señala en la ley una cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria.

- b. Proporcional. Cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base.

- c. Progresivas. Son aquellas que aumentan al aumentar la base, de tal manera que los aumentos sucesivos, con la tarifa progresiva aumenta más que proporcionalmente en relación con el valor gravado.²⁸

2.3.5. Época de pago.

Es el momento previsto por la ley para que se satisfaga la obligación tributaria, el pago debe efectuarse dentro del plazo o bien en el momento que la ley señala para tal efecto. **Emilio Margáin** "... nos dice que los créditos fiscales deben entenderse dentro que el legislador señala en la ley tributaria, el cual establece no solo en razón de comodidad del causante, sino también en atención en que mejor control pueda tener la hacienda pública del propio causante". Los momentos de pago pueden determinarse de la siguiente forma:

- a. Antes del nacimiento de la obligación fiscal. En este caso, primero se paga el futuro crédito fiscal y después se realizan los actos generadores del mismo. Por regla general estos se encuentran establecidos en aquellos

²⁸ CARRASCO IRIARTE Hugo, Óp. cit., .pág., 199.

impuestos que tienen como objeto mercancías de difícil control cuando ha salido de su zona de producción o explotación.

b. Al instante en que nace la obligación fiscal. En este caso coinciden los momentos de causación y de pago, el gravamen se paga en el momento en que se realizan los actos que dan origen al nacimiento del crédito fiscal. La coincidencia de estos dos momentos es recomendable en aquellos impuestos que gravan actos, contratos u operaciones, por los cuales la persona señalada como sujeto pasivo directo, no tiene la obligación de registrarse como contribuyente.

c. El gravamen se paga después de que nace la obligación fiscal. En este caso primero se realizan los actos de causación que dan origen al nacimiento del crédito fiscal y después se paga este. Esta situación es visible en aquellos tributos que gravan actividades por las cuales los sujetos tienen la obligación de inscribirse al Registro Federal de Contribuyentes, y cuyos rendimientos serán más cuantiosos y económicos si se hace cómodo el pago.²⁹

El artículo 6º del Código Fiscal de la Federación determina:

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

²⁹ MARGÁIN MANAUTOU Emilio, Óp. cit., pág. 298- 300.

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.”

Como excepción al artículo 6º del Código Fiscal el artículo 65 del ordenamiento e comentario estable que:

“Artículo 65. Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días

siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación, excepto tratándose de créditos fiscales determinados en términos del artículo 41, fracción II de este Código en cuyo caso el pago deberá de realizarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción.”

Aunque el pago no siempre puede realizarse en una sola exhibición como lo refiere el artículo 66 del ordenamiento antes referido. Que menciona:

“Artículo 66. Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de doce meses para pago diferido y de treinta y seis meses para pago en parcialidades, siempre y cuando los contribuyentes:”

Por otra parte, el artículo 66 A del ordenamiento en comento. Dispone las causas en las cuales puede cesar la autorización para pagar a plazos como lo dice textualmente:

“Artículo 66-A. Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

“... IV. Se revocará la autorización para pagar a plazos en parcialidades o en forma diferida, cuando:

a) No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, en los casos que no se hubiere dispensado, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.

b) El contribuyente se encuentre sometido a un procedimiento de concurso mercantil o sea declarado en quiebra.

c) Tratándose del pago en parcialidades el contribuyente no cumpla en tiempo y monto con tres parcialidades o, en su caso, con la última.

d) Tratándose del pago diferido, se venza el plazo para realizar el pago y éste no se efectúe.

En los supuestos señalados en los incisos anteriores las autoridades fiscales requerirán y harán exigible el saldo mediante el procedimiento administrativo de ejecución.”

El pago como se ha referido es un hecho que debe quedar especificado de manera expresa por lo que el fin del Estado en materia de contribuciones es el cobro de las mismas, y así estar en la posibilidad de recaudar en forma más fácil y cuantiosa por los órganos autónomos destinados a recaudar los gravámenes.

2.4. OBLIGACIÓN FISCAL.

La obligación jurídica tributaria o fiscal, debe entenderse cuando el contribuyente coincide en el hecho generador del impuesto o tributo, esto es cuando se realiza el acto señalado como objeto del impuesto o tributo, es considerada como una obligación ex lege, ya que nace, se crea y se instaure por fuerza de ley,³⁰ por lo que contienen las siguientes características:

- La obligación tributaria es de Derecho Público, o sea, que siempre se satisface y regula conforme a normas de esta disciplina del Derecho.
- La obligación tributaria tiene su fuente sólo en la ley.
- En la obligación tributaria, el acreedor o sujeto activo es siempre el Estado.
- En la obligación tributaria la calidad de deudor o sujeto pasivo puede adquirirla una entidad desconocida para la obligación.
- En la obligación tributaria, el objeto es único y consiste siempre en dar.

³⁰ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis H. óp. Cit., pág. 91

- La obligación tributaria, siendo de dar, sólo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie.
- La obligación tributaria sólo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo.
- La obligación tributaria responsabiliza al tercero que interviene en la creación de hechos imponibles, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo

Por lo antes expuesto la obligación fiscal puede definirse de la siguiente forma:

La obligación fiscal, es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.³¹

El artículo 31 nos enuncia las obligaciones, para con el Estado, en materia fiscal en el artículo antes mencionado en su fracción IV ordena:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

³¹ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, Óp. Cit., p. 250.

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.”

2.4.1. Hecho generador.

Es el hecho real-material que la ley tributaria considera apta para originar el tributo. Es el elemento imprescindible de la obligación tributaria. Llamado situación de hecho, “hecho generador”. El generador es la realidad, éste es el ideal previsto en la norma jurídica. La vinculación del sujeto pasivo al activo se produce siempre a través del hecho generador.

Importancia del hecho generador:

- a) Identifica el momento en que nace obligación tributaria;
- b) Determinar el sujeto pasivo principal;
- c) Fija los conceptos de incidencia, no incidencia y exención;
- d) Determinar el régimen jurídico de obligación tributaria;

e) Elige los criterios para la interpretación, para determinar los casos de evasión y definir competencias impositivas.

Los hechos de la vida real pueden provocar efectos jurídicos, sea por la voluntad de la ley o por voluntad de las personas. En primer caso son meros presupuestos de los efectos jurídicos, en el segundo caso producen efectos jurídicos queridos.³²

2.4.2. Nacimiento de la obligación tributaria.

La obligación fiscal, nace en el momento que se realiza el hecho imponible, o hecho generador, y así se configura la precisión de la deuda en cantidad líquida. **Flores Zavala.-** refiere que la obligación fiscal nace, automáticamente al realizarse la hipótesis legal, por su parte el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.”

32. DELGADILLO Luis Humberto, Óp., Cit., p. 92.

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como presupuesto, que siempre es un acto o hecho del particular.

El nacimiento de la obligación fiscal tiene relevancia, al permitir ciertos aspectos como lo son:

- Distingue el momento, en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal.
- Determinar la ley aplicable, que puede ser no la misma en el momento de la realización hecho imponible, y en el de producirse el acto de liquidación del particular.
- La evaluación de las rentas, o bienes gravados, con referencia al momento en el que el crédito fiscal surja.
- Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o sus representantes.
- Determinar la época de pago, y la exigibilidad del mismo, así como fijar el plazo en el que comienza a correr la prescripción.

- Determinar sanciones aplicables, en función de la ley vigente, en el momento del nacimiento de la obligación.

2.5. CLASIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.

En la obligación tributaria, el objeto es más importante consiste siempre en dar, y sólo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie, estas son llamadas obligaciones sustantivas, aunque se contemplan otras que consisten en hacer, no hacer y tolerar las cuales se denominan formales.

- La obligación tributaria tiene como finalidad recabar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos.
- La obligación tributaria responsabiliza al tercero que interviene en la creación de hechos imponibles, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo.

2.5.1. Obligaciones sustantivas.

En términos generales se ha considerado, la obligación fiscal en su valor intrínseco, es cumplir una prestación de carácter pecuniario en efectivo y excepcionalmente en especie, conociéndole como una obligación de Dar.

La obligación fiscal, consiste principalmente en dar, su objeto directo o indirecto, es el recaudar ingresos, o la realización de un fin especial de naturaleza económica, político o social, a esta obligación se reconoce como sustantiva. Hugo Carrasco Iriarte "...la obligación de dar, la parte del patrimonio

o ingreso de los contribuyentes o al porcentaje del precio o del valor de un bien, o la cantidad fija que el sujeto pasivo tiene que enterar a la hacienda pública para pagar una deuda fiscal propia o ajena.”³³

2.5.2. Obligaciones formales.

Ciertamente la obligación principal en el derecho tributario, es la contenida en pagar el tributo al Estado, traduciéndose en la obligación de dar, no siendo las únicas que existen otras que son de carácter administrativo, que sirven como medio de control y comprobación, de que la obligación fiscal cumple correctamente, esto de acuerdo al principio de autodeterminación del sujeto pasivo, y el nombre que se le da a estas obligaciones son de formales, la cuales exigen del sujeto pasivo el observar una conducta de, hacer, no hacer y tolerar, las cuales se describen de la siguiente manera de acuerdo al criterio de **Hugo Carrasco Iriarte**:

- Obligación de Hacer. Que se refiere a todos los deberes positivos, que establecen las leyes fiscales, por ejemplo: presentar declaraciones, cumplir con los requerimientos de las autoridades fiscales etcétera.³⁴
- Obligación de no hacer. El sujeto pasivo debe abstenerse de realizar conductas no permitidas por la legislación fiscal, esto no es, no debe llevar conductas ilícitas, por ejemplo: expedir comprobantes fiscales sin los requisitos que señalen las leyes.
- Obligación de Tolerar. Implica no inferir en el ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular; se diferencia de la de no hacer debido a que esta no requiere ejecución previa de la autoridad.

³³ Ibídem Óp., cit., pag.88.

³⁴ Ibídem óp., cit., pág. 89.

2.6. CONTRIBUCIÓN DE LOS IMPUESTOS FEDERALES, ESTABLECIDOS EN LA LEYES REGLAMENTARIAS.

De acuerdo con lo que dispone el Artículo 2º, Fracción I, del Código Fiscal de la Federación, “Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III Y IV de este artículo.” (Impuestos, Sobre la Renta, al Valor Agregado, Empresarial a Tasa Única, etc.), por lo que estos comprenden la mayor entrada de recursos al Erario Federal y las cuales se describen en las leyes y el supuesto normativo que dará origen al hecho generador.

2.6.1. Impuesto Sobre la Renta.

La imposición al ingreso, se efectúa de acuerdo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y ahora en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, Estableciendo de manera preliminar los aspectos generales del gravamen, y fija los diferentes tratamientos, que corresponden a las personas físicas y morales.

Como impuestos directos, gravan con mayor precisión la capacidad contributiva de los particulares, a mayor ingreso mayor contribución. También se considera como el instrumento básico para llevar a cabo una justa distribución de la riqueza, como todo impuesto este contiene un objeto y un sujeto.

Objeto. Están constituidos por los ingresos en efectivo, en especie o crédito, provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales,

agrícolas, ganaderas o de pesca, por los obtenidos por personas físicas y por los percibidos por las asociaciones y sociedades de carácter civil.

Sujetos. Son sujetos de éstos impuestos las personas físicas y morales respecto de todos los ingresos gravables, cualquiera que sea la ubicación, el artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre de Renta nos da la descripción de los sujetos por lo cita:³⁵

“Artículo 1o. Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

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

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

³⁵ CHAPOY Beatriz Dolores, Derecho Fiscal, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1981, p. 45.

Del precepto antes citado, hace referencia a los sujetos obligados por el criterio de vinculación, que constriñe a las personas físicas y morales que obtengan ingresos dentro del territorio de la Federación o sean parte adherida por el pacto social a la Federación.

Sin embargo la Ley de Impuesto sobre la Renta, establece excepciones dentro de las personas morales, el criterio de dicha carga tributaria es gravar los ingresos, pero también determina que ciertas personas morales no obtienen utilidades, porque el objeto de su creación no es obtener un lucro, tal es el caso de las Asociaciones Religiosas, no obstante estos entes obtienen ingresos por compraventa, arrendamiento o la prestación de servicios y la situación de hecho que estriba en la gran opulencia de carácter material de las instituciones religiosas.

Siendo entonces incongruente que estas personas morales sean exentas de la carga fiscal, al ser catalogadas en el artículo 95 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, específicamente en la fracción XVI, la única excepción a la regla para no contribuir al Gasto Público, es el no tener ingresos, pero entonces surge la pregunta ¿cómo sobreviven estos entes jurídicos?, si para obtener el registro se les coloca un requisito de temporalidad de sostenerse por cinco años con medios propios y al cumplirlo se les premia con la no contribución del impuesto sobre la renta,

Lo contradictorio por los legisladores el colocarlos a estos entes en un régimen preferente, la importancia radica en que el Impuesto Sobre la Renta al ser contribuyente de este, derivan el que se apliquen otras cargas tributarias por

lo que no aplicase este gravamen a quien en una situación de hecho debería cumplir con esta contribución directamente afecta al interés público.

A ellos no se les considera utilidad neta por los ingresos obtenidos, las actividades realizadas a estas personas morales con fines no lucrativos se les denomina “remanente distribuible” de acuerdo al Servicio de Administración Tributaria. Es la cantidad que deben determinar las personas morales con fines no lucrativos que tributan en el título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que corresponde a los socios o integrantes de la sociedad, la cual se obtiene como diferencia entre los ingresos percibidos en el ejercicio menos las deducciones autorizadas en el mismo.

A diferencia de las personas morales que tributan en el Régimen General de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, este tipo de personas morales determinarán un remanente. Que siendo más explícitos es la cantidad en efectivo o en bienes que puede ser distribuido entre los integrantes de la persona moral y el cual no pagará el impuesto en comento siempre y cuando no se retire. Es importante comentar que el artículo 93, cuarto párrafo, de la ley en cita señala que el remanente se determinará considerando los integrantes de la persona moral no lucrativa, si pertenecen al mismo régimen o a otro enunciado en la ley del impuesto sobre la renta.³⁶

³⁶ VICTORIO DOMÍNGUEZ Juan Carlos, “Personas Morales Con Fines No Lucrativos Remanente distribuible”, Revista PAF, vol. 478, 1a. Quincena septiembre, México 2009., pág. 68.

2.6.2. Impuesto al Valor Agregado.

El impuesto al consumo gravan la demanda de bienes, por parte de los súbditos de un Estado de forma tal que opera el efecto de translación impositiva y el contribuyente se convierte en un recaudador de impuestos, pues quien realmente paga la contribución es el sujeto económico.³⁷

El impuesto al valor agregado es una contribución que se aplica al incremento del valor de los bienes y servicios al pasar por diferentes etapas del proceso económico: productor, distribuidor, mayorista, detallista etcétera. Los actos o actividades que grava la ley mencionada son básicamente cuatro:

- a) Enajenación de bienes.
- b) Prestación de servicios independientes.
- c) Otorgamiento del uso goce temporal de bienes.
- d) Importación de bienes y servicios.

³⁷ Carrasco Iriarte Hugo, Óp., Cit., p. 74

El artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado nos, refiere las actividades que son gravadas con dicha carga y la tasa que se aplica como a la letra dice.³⁸

“Artículo 1o.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes.

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

³⁸ FERNÁNDEZ Y CUEVAS José Mauricio, Derecho Fiscal, Universidad Nacional Autónoma de México, ed., 1ª México, 1991. Págs. 93, 94.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.”

Las Asociaciones Religiosas, que consumen bienes y servicios, si pagan dicha carga, el problema con las Instituciones Religiosas que a pesar de que se les solicita por la autoridad fiscal el expedir comprobantes fiscales, estos no cobran ni trasladan dicho gravamen por el concepto de sus servicios religiosos, o en caso de enajenación de productos, que no sean gravados por este impuesto, por lo que no son contribuyentes del gravamen antes mencionado de una forma general sino por excepción, no obstante que dichos entes jurídicos, son prestadores de servicios, enajenan bienes, y realizan actos de arrendamiento, lo que implica como se ha venido mencionando tiene una repercusión en la sociedad por lo que cada contribución es aplicado al gasto público y coloca a las asociaciones religiosas en un plano preferente que no encuentra su justificación en los tiempos modernos.

2.6.3. Impuesto Empresarial a tasa Única.

El primero de enero de 2008, entró en vigor el Impuesto Empresarial a Tasa Única, principal reforma del Ejecutivo Federal, con la cual se pretende elevar el nivel de recaudación y por ende disminuir los niveles de evasión y elusión fiscal que se han presentado tradicionalmente en México.

Los sujetos, como la tasa se describen en el artículo 1º de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única que a la letra establece:

“Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:

- I. Enajenación de bienes.**

- II. Prestación de servicios independientes.**

- III. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.**

Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país están obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, derivados de las mencionadas actividades.

El impuesto empresarial a tasa única se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades a que se refiere este artículo, las deducciones autorizadas en esta Ley.”

Es un impuesto directo, que grava los ingresos cobrados de las principales actividades del Impuesto al Valor Agregado (Enajenación, Prestación de Servicios y el Uso o Goce Temporal de Bienes), donde son deducibles las erogaciones pagadas (compras inversiones y gastos) a través de los requisitos de deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta, (en base al flujo de efectivo), con una tasa única para todos.

El Impuesto Empresarial a Tasa Única busca tener una base más amplia que el Impuesto Sobre la Renta, situación que se logra, principalmente al gravar a las personas Físicas y Morales por igual y al no permitir la deducibilidad de los Sueldos y Salarios, ni las Aportaciones de Seguridad Social, buscando incidir directamente en los contribuyentes que no pagan o calculan mal su Impuesto Sobre la Renta, ya que el Impuesto Empresarial a Tasa Única puede considerarse en algunos casos, como un impuesto de control, con efectos de recaudación mínimos, al causarse el excedente del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio o en pagos provisionales.

2.6.4. Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

El Impuesto a los Depósitos en Efectivo se aplica a las personas físicas y morales, por el importe excedente de \$15,000 (quince mil pesos M/N), en los depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera, que fueron realizados en cualquier cuenta abierta de las instituciones del sistema financiero, ya sea por uno o por la suma de varios depósitos en el mes. El impuesto se calcula multiplicando el importe que excede de \$15,000 pesos por la tasa de 3%. También debe pagarse el impuesto de 3% por adquirir cheques de caja en efectivo sin importar el monto.

Exentos.

- 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.

Las personas que realicen depósitos en cuentas abiertas con motivo de créditos otorgados por las instituciones del sistema financiero, excepto tratándose de los otorgados a personas morales y físicas con actividades empresariales y profesionales.

Las personas físicas que tengan abiertas cuentas con motivo de los créditos otorgados por las instituciones del sistema financiero y que se encuentren exentas, deben proporcionar su Registro Federal de Contribuyentes a las instituciones del sistema financiero para efectos de que dichas instituciones verifiquen con el Servicio de Administración Tributaria que no son contribuyentes que tributen como personas físicas con actividades empresariales y profesionales y se pueda aplicar dicha exención.

Las Asociaciones Religiosas por su naturaleza, la mayoría de sus ingresos son en efectivo, y la norma fiscal les permite tener cuentas de ahorro, maestras y de inversión, si aplicamos la lógica todos los depósitos tendrían que ser en efectivo siendo entonces ¿porque no se aplica dicho impuesto?, el motivo como se ha referido en innumerables ocasiones es al principio de legalidad sostenido por los legisladores, por no aplicar un régimen más justo equitativo, proporcional y general a estas industrias que comercian con la fe de sus seguidores, al lucrar con los servicios prestados a los antes mencionados.³⁹

³⁹http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/home.asp, , link Obligaciones., 15:30hrs 18 de Enero 2013.

CAPÍTULO III.

3. RÉGIMEN FISCAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

Las Asociaciones Religiosas por su naturaleza solo están obligadas a contribuir con los impuestos de entidades federativas y municipales siendo que estos la mayoría son por pago derechos que en esencia son una contraprestación, por lo que los impuestos más relevantes para la Federación los deja excluidos, constituyéndose como un beneficio del cual no gozan ciertos sectores de la población económicamente activa.

La Ley de Impuesto Sobre la Renta las considera como personas morales con fines no lucrativos, es decir, no obligadas al pago de este impuesto por los ingresos que obtienen como consecuencia del desarrollo de sus actividades relacionadas con su objeto, siempre que dichos ingresos no sean repartidos a sus integrantes (asociados).

Los ministros de culto y demás asociados cuya manutención se encuentre establecida en sus estatutos, no pagarán el Impuesto Sobre la Renta por las cantidades que perciban por ese concepto de las asociaciones de referencia, siempre que, en este último caso, tales cantidades no excedan de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Quienes rebasen esta cantidad, pagarán el impuesto por el excedente.

Las Asociaciones Religiosas tampoco estarán obligadas a pagar el Impuesto Empresarial a Tasa Única; y por lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado, la Federación dejaría de percibir éste impuesto, que las Asociaciones Religiosas no recaudan, por el servicio profesional que estos entes prestan. Es decir, que por los ingresos obtenidos por cualquier concepto relacionado con los servicios religiosos prestados a sus miembros o feligreses, que no son considerados como asociados en la propia ley reglamentaria, la Federación deja de percibir grandes cantidades de dinero por este concepto.

De lo antes descrito las Asociaciones Religiosas y sus miembros reciben un beneficio fiscal el cual no se ve reflejado en sus seguidores, que son quien mantienen a dichos entes, por lo que los entes religiosos de acuerdo a un principio de legalidad se encuentran encuadrados en un régimen que permite tener una impunidad fiscal de lo cual la autoridad, al no regular la realidad jurídica en cuanto a las posibles utilidades, no se puede tener certidumbre si pudiera configurarse el delito de evasión fiscal por las asociaciones religiosas, no obstante trata de disfrazar con la imposición de los impuestos federales antes mencionados por excedente en una ganancia, a continuación se hará referencia al régimen fiscal del cual gozan dichas industrias disfrazadas.

3.1.1. OBLIGACIONES FORMALES.

Son obligaciones que tienen las Asociaciones Religiosas, las cuales constituyen una serie de trámites de carácter administrativo, y se presentan ante la Dirección General de Asociaciones Religiosas las cuales, hacen una revisión de si estas cumplen con los requisitos establecidos por la norma Suprema, la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, en relación con su reglamento a su vez estos procedimientos son calificados por la Secretaría de Gobernación la

que da su anuencia en la verificación de dichos, dentro de las que encontramos las siguientes:

3.1.1.1. Inscribirse Registro Federal de Contribuyentes.

Las Asociaciones Religiosas deben inscribirse, en el padrón del Servicio de Administración Tributaria, dentro del mes siguiente a la fecha en que obtengan su registro constitutivo por la Secretaría de Gobernación, a que se refiere la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

Cabe señalar que este plazo es independiente de que protocolicen su acta ante notario, así como con aquéllas que sólo obtuvieron su registro ante la Secretaría de Gobernación y que a la fecha no se han inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, pueden inscribirse de manera espontánea y no tendrán ninguna sanción por hacerlo extemporáneamente, de acuerdo al artículo 73 de Código Fiscal de la Federación.

Para inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes se tienen dos opciones:

Hacer una preinscripción por Internet y concluir el trámite con una cita en cualquier Módulo de Servicios Tributarios del Servicio de Administración Tributaria, Ingresar a la oficina virtual de portal del Servicio de Administración Tributaria y llenar el formulario electrónico. Después de capturar los datos inherentes a la asociación que pretenda obtener su registro, se debe enviar la solicitud de inscripción a través del portal de Internet del Servicio de Administración Tributaria y por la misma vía se recibirá un número de folio que se le asigna a la solicitud. Posteriormente, se debe acudir al Módulo de Servicios Tributarios en el que haya generado la cita a entregar los documentos que se señalan más adelante.

La otra sería acudir personalmente con una cita a cualquier Módulo de Servicios Tributarios del Servicio de Administración Tributaria. Acudiendo directamente el representante legal con una cita a cualquier Módulo de Servicios Tributarios del Servicio de Administración Tributaria y proporcionar la información que le sea requerida por el personal para el llenado del formato electrónico.

Cuando se inicie la inscripción por Internet o cuando se acuda personalmente al Módulo de Servicios Tributarios, a realizar el trámite se deben llevar los documentos siguientes:

- Copia certificada del documento constitutivo.

- Original de comprobante de domicilio fiscal.

- Cualquier identificación oficial vigente del representante legal, con fotografía y firma, expedida por los gobiernos federal, estatal o municipal.

- En su caso, copia certificada del poder notarial con el que se acredite la personalidad del representante legal o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante las autoridades fiscales o ante notario o fedatario público.

- Una dirección de correo electrónico.

- Los originales y las copias certificadas son sólo para cotejo, por lo que serán devueltos inmediatamente.

Una vez que la Asociación Religiosa cuenta con su Registro Federal de Contribuyentes, deberá presentar un “aviso de apertura de establecimiento o local”, por cada una de las entidades o divisiones internas por las cuales vaya a cumplir.

El aviso de apertura se deberá presentar por Internet en el portal del SAT sin que sea necesario acudir a la Administración Local de Servicios al Contribuyente ni presentar documentación alguna de acuerdo a los artículos 14, 24 y 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Deben obtener la cédula de identificación fiscal, es el documento con el que la asociación religiosa comprueba sus datos de identificación registrados ante el Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.⁴⁰

3.1.1.2. Llevar contabilidad.

Deberán llevar un libro mayor para su contabilidad con características físicas de un cuaderno empastado de ingresos y gastos, el cual deberá estar numerado, o bien podrán llevar el registro que establezcan sus disposiciones internas; lo anterior significa que cuando la Asociación Religiosa ya lleve un registro de sus operaciones, en cumplimiento de las disposiciones internas que las rijan, se considerará dicho registro también para efectos fiscales.⁴¹

Es irracional que se les soliciten a las Asociaciones Religiosas para obtener su registro, este debe ser a través de un pre registro electrónico, y que los entes religiosos cuenten con páginas web y uso de propaganda por medio de redes sociales, es inadmisibles que como medio de comprobación fiscal se acepte un libro mayor.

⁴⁰ *Ibidem.* Óp., cit., 48-49

⁴¹ *Ibidem.* P. 50

3.1.1.3. Expedir comprobantes Simplificados.

Se le obliga a expedir una nota que acredite el concepto por el cual perciban el ingreso, sobre cualquier monto. Por lo que toca a las ofrendas, diezmos, primicias o donativos entregados durante las celebraciones de culto público donde no se identifique a quien los otorgue, o bien, sean depositados en alcancías, canastillas o alfolíes, se les releva de expedir comprobantes.

Los comprobantes deben contener los siguientes datos:

- Contener impresos la denominación, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de la asociación religiosa.
- Contener impreso el número de folio y domicilio fiscal.
- Lugar y fecha de la operación. Concepto e importe total de la operación.
- Estos comprobantes podrán no reunir el requisito de ser impresos por establecimientos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.⁴²

3.1.1.4. Realizar las declaraciones de pagos de retenciones.

De las personas a quienes les hubieran efectuado retenciones del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor agregado durante el ejercicio anterior, excepto tratándose de retenciones a asalariados.

De las personas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario anterior, cuando dichas personas cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para recibir donativos deducibles del Impuesto sobre la Renta.

⁴² *Ibíd.* óp., cit., 51-52

3.1.1.5. Realizar el cálculo anual del I.S.R de los trabajadores.

Asimismo, calcularán el impuesto anual de cada persona que les hubiere prestado servicios personales subordinados y en su caso, deberán enterar la diferencia que resulte a su cargo, durante el mes de febrero siguiente al año de que se trate, conforme a las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento.⁴³

3.1.1.6. Presentar declaraciones informativas.

Las declaraciones son de dos tipos las informativas y las anuales y se deberán presentar conforme a lo siguiente:

Las declaraciones anuales deberán ser de acuerdo respecto de los ingresos obtenidos y los gastos efectuados en el ejercicio. En este caso la declaración se presentará vía Internet a través del programa de Declaración Anual de personas morales sistema (DEM), en el archivo formulario “21.exe”. Dicho programa se obtendrá de la página del Servicios de Administración Tributaria www.sat.gob.mx

- Informativas: Las asociaciones religiosas deberán presentar a través de Internet, mediante el programa electrónico “Declaración Informativa Múltiple (DIM)”
- De los pagos por sueldos, salarios, conceptos asimilados y crédito al salario.
- En caso de realizar operaciones gravadas para efecto del impuesto al valor agregado, deberán reportar la información correspondiente.

⁴³ *Ibíd.*

Los pagos provisionales y el entero de las retenciones de impuestos a terceros se presentarán vía Internet a través de los portales de los bancos autorizados, cuando haya impuesto a pagar, saldo a favor o saldo en ceros como consecuencia de la aplicación de compensaciones, estímulos fiscales o crédito al salario, o de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (cuando sea una declaración sin impuesto a cargo).

Las declaraciones anuales e informativas que se presentan vía Internet a través del programa DIM “Declaración Informativa Múltiple” así como la declaración anual informativa de ingresos obtenidos y gastos efectuados que se realiza en el programa Declaración Anual de personas morales (DEM), se deben enviar al Servicio de Administración Tributaria, a más tardar el día 15 de febrero del siguiente año al que correspondan.

Tratándose de pagos provisionales, se deberán enterar a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago, las retenciones efectuadas a terceros (salarios, honorarios, arrendamiento, etcétera) en el portal bancario si es con cantidad a cargo o en el portal del Servicio de Administración Tributaria cuando resulte en ceros.⁴⁴

3.1.2. OBLIGACIONES SUSTANTIVAS.

Las Asociaciones Religiosas excepcionalmente, se les impone la obligación de contribuir con las contribuciones federales, que generalmente es dar el tributo en una cantidad líquida, a esta carga se le conoce como sustantiva.

⁴⁴ *Ibidem.*, óp., cit. p.52-53.

3.1.2.1. Contribución del Impuesto Sobre la Renta.

El objeto del Impuesto sobre la Renta, es gravar los ingresos percibidos en determinado tiempo, las Asociaciones Religiosas al recaer en este supuesto normativo rompe cualquier vínculo con una persona moral con fines no lucrativo en el entendido que nunca buscarán una ganancia de una actividad de carácter especulativo, el Impuesto Sobre la Renta tiene las siguientes características de ser directo, personal y federal, los dos primeros elementos denotan un carácter preponderantemente económico del cual un sujeto no puede negar esta relación, en este orden de ideas solo se les puede obligar a pagar dicho impuesto en los siguientes casos:

Cuando realicen actos de compra y venta de un bien inmueble. En este caso el impuesto sería sobre la ganancia obtenida por la venta se pagaría mediante retención a cargo del Notario Público que dio fe de este acto jurídico, que es el responsable de retener y enterar el impuesto que resulte.

También si perciben ingresos por intereses, esta percepción es netamente con un fin de obtener un lucro por lo que es incomprensible que a estos entes jurídicos se les permita realizar dichos actos de comercio.

Otro rubro por el cual se encuentran en la obligación de pagar dicha carga, es por la obtención de ganancias por el don de la suerte, cubriéndose el impuesto respectivo mediante retención que realicen las personas que hagan los pagos y considerando dichas retenciones como pago definitivo del Impuesto Sobre la Renta.

También son causantes del gravamen en comento si éstas tienen una cuenta maestra o de inversión, por lo que paga el impuesto por los intereses que perciban de este impuesto lo retiene directamente el banco que pague los intereses considerando dicha retención como pago definitivo.

Las limosnas, dádivas u óbolos se consideran ingresos propios para la Asociación Religiosa, obtenidos en la realización de su objeto social, por los cuales no pagan el Impuesto Sobre la Renta siempre que tales ingresos se apliquen a los fines religiosos.

En el caso de que las Asociaciones Religiosas enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros y siempre que los ingresos obtenidos por tales conceptos excedan de 5% de sus ingresos totales, deberán determinar el impuesto que corresponda aplicando la tasa del 30% (treinta por ciento) a la utilidad determinada por los ingresos derivados de las actividades mencionadas.

Por lo antes mencionado las Asociaciones Religiosas, se tiene una presunción de que éstas si pueden obtener un lucro, siendo entonces un hecho inequívoco, el que tengan un régimen preferente, para determinar con mayor exactitud cuál es el valor intrínseco de esta carga tributaria y la naturaleza de los actos de comercio antes mencionados se hace referencia a la tesis planteada en amparo en revisión 8456/87 Tecnologías Unidas S.A 3 de mayo de 1988, por mayoría de 18 votos que establece:

“RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO. De conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea

el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.”⁴⁵

De acuerdo a la jurisprudencia citada el gravamen, se impone por los ingresos, en efectivo o en cualquier otra denominación, siendo que el Estado se confunde que una Asociación Religiosa solo puede ser obligada a pagar dicha impuesto sobre las utilidades, siendo contradictorio con el criterio de la Suprema Corte.

3.1.2.2. Contribución del Impuesto al Valor Agregado.

No retienen el Impuesto al Valor Agregado por los actos que realizan con base a su objeto principal, como lo son las misas, bautizos y demás servicios religiosos que proporcionan las Asociaciones Religiosas, que por su naturaleza tienen el carácter de prestación de servicios, la Ley del Impuesto al Valor Agregado refiere que dicho acto jurídico no puede ser cobrado ya que se realiza a sujetos de la misma institución, no obstante la ley reglamentaria solo concede el título de asociados a los ministros de culto o quien realice actos administrativos en su favor, por lo que deja fuera de este rubro a los seguidores o feligreses.

Si causa Impuesto al Valor Agregado la transmisión de bienes inmuebles. Por lo que respecta a los bienes inmuebles, por la transmisión de los mismos no

⁴⁵ Jurisprudencia, P./J. 52/96, Semanario de la Suprema Corte de Justicia y su Gaceta, novena época, pleno, IV, octubre 1996, pág. 101. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO. Amparo en revisión 8456/87. Tecnologías Unidas, S.A. 3 de mayo de 1988. Mayoría de dieciocho votos. Ponente: Victoria Adato Green.

se causará tal Impuesto, si se destina para casa habitación o sólo una parte de los inmuebles referidos se utilicen para estos efectos, la parte no destinada si causará el Impuesto al Valor Agregado correspondiente.

Para los efectos anteriores, se considera dentro del concepto de casa habitación a las casas de formación, monasterios, conventos, seminarios, casas de retiro, casa de gobierno, casa de oración, abadías y juniorados.

“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 47 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SUBORDINACION JERARQUICA (LEGISLACION VIGENTE EN 2005). El precepto citado no viola el principio de subordinación jerárquica contenido en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues establece, en el marco de las obligaciones tributarias y en particular respecto de la expedición de comprobantes fiscales, cuáles contribuyentes realizan sus actividades con el público en general y quiénes no participan de esas ventas, con el único fin de decidir si la documentación comprobatoria debe tener la separación o no del impuesto al valor agregado al momento de trasladarlo al adquirente del bien o servicio, sin restricciones al desarrollo ordinario de la actividad comercial de las personas y sin rebasar, por consiguiente, lo dispuesto en el artículo 32, fracción III, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues si los mayoristas, medio mayoristas o envasadores realizan ventas con el público en general lo podrán hacer incluyendo el importe del impuesto referido en el precio, como indica el párrafo quinto de la fracción III del mencionado artículo 32, en tanto que cuando los mayoristas, medio mayoristas y envasadores actúen como tales, deberán

trasladar el impuesto al valor agregado de forma expresa y por separado, conforme a la fracción III de este numeral.”⁴⁶

Como se ha mencionado una de las obligaciones de carácter formal, es el expedir los comprobantes fiscales con las especificaciones del Código Fiscal de la Federación, la tesis antes mencionada hace alusión a los comprobantes fiscales, esto con el objeto de tener medios de comprobación de los movimientos contables y por ende fiscales, las Asociaciones Religiosas prestan servicios a sus seguidores y la mayoría de estos no expide dichos comprobantes fiscales, o solo una nota de remisión sin los requisitos esenciales antes mencionados, lo cual evade la retención y el pago del Impuesto al Valor Agregado, percibiendo ingresos como se describen en el artículo 1º de la ley Respectiva, transgrediendo principios de equidad, generalidad y justicia.

3.1.2.3. Contribución del Impuesto a Tasa Única.

Se consideran exentos del Impuesto Empresarial a Tasa Única ya que es un requisito *sine cuan non* de dicho impuesto ser contribuyente del Impuesto Sobre la Renta. Tampoco se pagará el Impuesto Empresarial a Tasa Única por los ingresos que obtengan como consecuencia del desarrollo del objeto previsto en sus estatutos, siempre que dichos ingresos no sean distribuidos a sus integrantes, para estos efectos se consideran ingresos propios relacionados con el objeto previsto en sus estatutos.

⁴⁶ Semanario Judicial de la Federación, Gaceta XXX, segunda sala, Administrativa, novena época, vol. XXX, página. 459. VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 47 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005). Amparo directo en revisión 96/2009. Distribuidora de Tarjetas Prepagadas, S.A. de C.V. 17 de junio de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente y Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

Los ingresos propios de la actividad religiosa como pueden ser, entre otros, las ofrendas diezmos, primicias, y donativos recibidos de sus miembros, congregantes, visitantes y simpatizantes por cualquier concepto relacionado con el desarrollo de sus actividades, siempre que tales ingresos se apliquen a los fines religiosos.

También se consideran ingresos propios de la actividad religiosa, los obtenidos por la venta de libros u objetos de carácter religioso que, sin fines de lucro, realice una Asociación Religiosa, como puede, la actividad antes descrita no tener un fin comercial ya que algunas publicaciones son demasiado costosas por su confección siendo entonces que si los fines son el culto y la difusión de la religión no debería ser parte de los donativos de los seguidores estas publicaciones y no comercializar con estas.

3.1.2 .4. Contribución del impuesto a Depósitos en Efectivo.

Dado que las Asociaciones Religiosas son personas morales con fines no lucrativos conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no están obligados al pago del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

Todo va en relación al pago del Impuesto Sobre la Renta pero entonces entra el cuestionamiento si las Asociaciones Religiosas pueden tener cuentas de inversión, ahorro, y maestras, entonces es ilógico que no se pague todas estas operaciones bancarias, porque siendo que la mayoría de los ingresos de las Instituciones Religiosas son en efectivo, además de que todos estos movimientos tiene un carácter mercantil, y por lo tanto es preponderantemente

especulativo, otro elemento a considerar para que las Asociaciones Religiosas sean consideradas para tributar en un régimen general empresarial.

3.2. OBLIGACIONES FISCALES DE LOS MINISTROS DE CULTO.

Los ministros de culto corren con los mismos beneficios que las Asociaciones Religiosas y estos solo son causantes de contribuciones en casos específicos. No causarán impuestos por las cantidades que reciban como ayuda para manutención, hasta tres salarios mínimos anuales, siempre que la manutención se encuentre establecida en los estatutos de la Asociación Religiosa.

Los ministros de culto o asociados, estarán obligados a pagar El Impuesto Sobre la Renta por el excedente de tres salarios mínimos anuales, ya sea por concepto de la prestación de servicios personales independientes, o bien, por concepto de sueldos y salarios.

Siendo esto absurdo que se pague por el excedente, si bien se respeta la libertad de profesar un culto y que se dediquen en la propagación del culto religioso esta profesión no es reconocida y por lo tanto, no se encuentra en un plano de igualdad con los demás profesionistas o sujetos que ejercen una profesión, pagan el impuesto al ingreso, el Estado y las autoridades Fiscales tienen una gran laguna percibiéndose un claro beneficio fiscal, no justificado ya que lo que las religiones lo que propagan es el no obtener un beneficio no preponderante económico y como es que hagan cobros por los servicios prestados de manera personal independiente.⁴⁷

⁴⁷ *Ibidem.*, óp., cit., p. 56.

3.3. BENEFICIOS ADMINISTRATIVOS DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

Además de los beneficios antes mencionados, a estos entes jurídicos se les otorga dos beneficios que a la vista no son trascendentes como los otros pero implican un beneficio que los sujetos pasivos en general no tienen como lo son:

Las Asociaciones Religiosas no estarán obligadas a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado.

Estas mismas también podrán considerar como deducibles los gastos menores que no excedan de \$3,001.00 (Tres Mil un Pesos 00/100 M.N.), esto aun cuando no cuenten con comprobantes fiscales o notas de remisión, siempre que estas erogaciones se encuentren relacionadas con la actividad religiosa y registren su monto y concepto en el cuaderno de ingresos y aplicaciones.

La autoridad hacendaria reconocerá y aceptará los registros de sus operaciones de conformidad con sus disposiciones internas, por lo que no están obligados a contabilidad adicional.

Los beneficios antes mencionados toman relevancia en que una Asociación Religiosas tiene varias subdivisiones y estas declaran de manera independiente y por lo consiguiente sumando todos estos beneficios, las cantidades no captadas por el servicio de administración tributaria son enormes, por lo consiguiente todos éstos beneficios son injustificables atentan con los principios inherentes al tributo como lo son justicia proporcionalidad y la equidad, y el de recaudación fiscal.⁴⁸

⁴⁸ *Ibidem.*, óp cit., p.56.

CAPÍTULO IV.

4. PROPUESTA DE ELIMINACIÓN DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS DEL RÉGIMEN DE PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.

El derecho es un orden normativo jerarquizado, por eso pertenece al mundo del deber ser, desde la norma jurídica positiva, escrita o consuetudinaria⁴⁹.

Por lo que el legislador debe apegarse al estricto sentido de la norma, con la finalidad de que los gobernados tengan certeza de los mandatos constitucionales, y estas reflejen en sus prescripciones fundamentales las transformaciones sociales, económicas, culturales, políticas, registrándose dentro de la vida dinámica, así como consolidar las transformaciones y gobernando si de manera imperativa, pero con legalidad y justicia.

Siendo entonces que en materia de contribuciones el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, nos constriñe a todos los mexicanos y extranjeros que obtengan una ganancia dentro del territorio nacional a contribuir al gasto público de la Federación, Entidades Federativas y Municipios. Por tanto, la determinación de las diversas categorías de contribuyentes, puede hacerse por motivos diversos pero de la sola medida económica de su capacidad contributiva, es decir, deben trascenderse las apariencias de la igualdad aritmética para discernirse desigualdades esenciales.

En estas condiciones, pretender que el legislador, considere a las Asociaciones Religiosas, como no contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, es de cierta forma carente de los principios constitucionales, esto deviene en un razonamiento que no se comprende, ya contiene todos los elementos necesarios

⁴⁹ BURGOA ORIHUELAIGNACIO Ignacio, El Jurista y el Simulador del Derecho, Porrúa, México. 2009. p 11.

para dar un trato desigual a quienes no están en la misma situación jurídica o de derecho, pero con una situación de hecho o como se le denominaría actividades empresariales, la consideración del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos al expedir la ley reclamada, trae como cuestionamiento si es posible que una sociedad, mercantil, civil o una de las consideradas asociaciones sin fines de lucro, posean la misma materia imponible, obtengan las mismas garantías, pero no las mismas obligaciones, por lo que la denominación “sin fines de lucro” es el único factor que el legislador tomo en cuenta para hacer la distinción, sin que realmente realice medios de prueba para ver si este supuesto es cumplido y que representa el problema en cuestión.

La sociedad mercantil se caracteriza por la práctica de actos especulativos, es decir, que su fin es el lucro de actividades empresariales; mientras que la persona moral sin fines de lucro solamente tiende a la práctica de actos entre personas cuyo fin no alcanza al anterior, o sea, que no tiene, por naturaleza, al lucro, no obstante que tenga un carácter económico para sufragar necesidades para su existencia y objeto.

Pero el Estado para dar certidumbre a los gobernados, debe revisar si éstas cumplen con este requisito, y ser contempladas en el catálogo que describe el artículo 95 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que las Asociaciones Religiosas no cumplen con el título antes denominado, siendo que los ingresos, bienes muebles, inmuebles, y las denominaciones se convierten en marcas explotadas comercialmente por las mismas, todo esto no corresponden a la actividad que deberían realizar.

El presente trabajo, no está en contra de la existencia de las personas morales de con fines no lucrativos, sino como se ha venido mencionando, sino pone en entre dicho el régimen preferencial del que gozan las Asociaciones Religiosas, esto en razón de que las antes mencionadas para adquirir su personalidad jurídica tiene que cubrir ciertos requisitos, uno es significativo, y en

el que entre otros se basa el presente trabajo, el requisito de temporalidad, le exige a las Asociaciones Religiosas cinco años de ejercer el culto en nuestro país demostrando un gran arraigo en el Estado, y que estas aporten elementos humanos como materiales para su existencia y objeto, por lógica estas pueden desempeñar su actividad sin ningún beneficio fiscal, de acuerdo al criterio de la Suprema Corte de la Nación las personas morales sin fines de lucro no rompen con el principio de equidad, esto es cierto pero si se rompe el principio al otorgarles esta calidad a quien no lo acredita con sus actos.

Las Asociaciones Religiosas, le son permitidas realizar actos jurídicos onerosos, ya sean civiles o mercantiles, con tendencias a la especulación. Con la única restricción que la Secretaría de Gobernación, evalúa si los bienes inmuebles son imprescindibles para su objeto, basta mirar a los templos o centros de culto para darse cuenta de la ostentabilidad de los recintos y así corroborar que los ingresos son cuantiosos, en cuanto a los bienes muebles no hay restricción, el objeto moral que pretenden aportar las Asociaciones Religiosas se convierte en una prestación de servicios, ellos subsisten con las donaciones de los seguidores, que incongruentemente tienen que además de aportar las donaciones, pagan para que los entes jurídicos les realicen servicios de carácter religioso, los seguidores por incongruencia son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y las Asociaciones Religiosas no los consideran como asociados a estos, siendo entonces por que las utilidades percibidas por estos entes no sean gravadas por dicho impuesto, si se grava sus ingresos, no se afectaría su patrimonio ya que no proviene de éstas, sino de los que si son contribuyentes, y los bienes detentados por estos entes, deberían ser de utilidad pública y no pudiera venderse o arrendarse sin el consentimiento de los seguidores.

En conclusión, las personas morales sin fines de lucro, cumplen una función que el Estado no puede abarcar completamente, con un carácter altruista, filantrópico, benefactor y moral, siendo estas necesarias para el

desarrollo del Estado y la sociedad, la comparación en las sociedades con un fin de lucro o sin fin de lucro entre ellas hay idénticos datos en su estructura funcional y obtienen un ingreso, por la circunstancia de obtener fines diversos y ser personas morales cuya naturaleza jurídica también es diferente, es por lo que resulta lógico considerar que el Congreso de la Unión estimó las dos categorías de sociedades para los efectos del impuesto en cuestión, pues aprecio correctamente que por la diversidad de la naturaleza jurídica de las personas antes citadas, unas sí deben ser sujetos del impuesto cuestionado y otras no, reconociéndolas como no contribuyentes; dando así un trato desigual a las personas que no son iguales.

De lo antes mencionado las Asociaciones Religiosas al concederles el beneficio fiscal de no contribuir al impuesto sobre la renta, transgrede el principio de equidad, proporcionalidad y generalidad, por ser considerada en el régimen de personas morales con fines no lucrativos, de lo antes mencionado no solo basado en su estructura funcional sino que de acuerdo a sus actividades empresariales que realizan las colocan en el supuesto normativo de la ley, más no los constriñe de manera general sino extraordinaria.

La propuesta sería colocarlas en el régimen general tributario, por su actividad empresarial, y las actividades antes mencionadas, el régimen tributario antes mencionado les conminaría a cumplir con las obligaciones y les otorgara los beneficios fiscales, y así estar en la posibilidad de hacer frente a las obligaciones fiscales que todo gobernado debe aportar al gasto público.

4.1. CONSIDERACIONES LÓGICO JURÍDICAS DE LA ELIMINACIÓN DEL RÉGIMEN PREFERENCIAL FISCAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

a. Desde el punto de vista constitucional

El razonamiento de un cambio de régimen fiscal de las Asociaciones Religiosas debe partir de la constitución, la Carta Magna contiene en cada uno de sus preceptos determinaciones en cuanto a la materia fiscal, pero el más significativo y que nos marca los deberes que tiene el sujeto activo para el sujeto pasivo, de la relación de supra subordinación de su artículo 31 fracción IV, y se justifica de acuerdo a la opinión de Ignacio L. Vallarta “El gobernado lo es tanto una persona física, como moral, privada o social, así como también una entidad de gobierno sometida a la legislación de coordinación, sin el ejercicio de sus facultades de imperio o soberanía”. Esas compañías, esas personas morales pueden ser juzgadas como cualquier individuo, y sus propiedades están bajo la protección de la ley constitucional, protección que se necesita contra los actos arbitrarios de la autoridad, como de cualquier individuo. El artículo 31 en su fracción IV. Nos dice que es una obligación “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.”, este precepto constitucional no se cumple por todos los sujetos adheridos al pacto social, y no es en relación a los sujetos que son evasores que se encuentran en una generalidad contributiva sino que adoptan una conducta antijurídica, hablamos de los que no tributan por disposición de la ley no estando estos en un plano de igualdad ante los demás gobernados sino siendo privilegiados al no contribuir al gasto público.

La referencia habla de las obligaciones y respeto a los principios de proporcionalidad y equidad, por lo que debemos hacer hincapié a los mencionados principios y así se ha pronunciado la Suprema Corte de la Nación que cita:

“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS. El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.”⁵⁰

⁵⁰ Semanario Judicial de la Federación, Tribunal en Pleno, Novena Época, Tomo V, página 43. "EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS." Amparo en revisión 321/92. Pyosa, S. A. de C. V. 4 de junio de 1996. unanimidad votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

La tesis antes referida contiene puntos medulares en cuanto a las contribuciones y los sujetos, nos habla de la igualdad real y de hecho, la interpretación es no al supuesto legal donde tributan los contribuyentes, sino a la realidad de las actividades que realizan para obtener un ingreso, para estar en comunión con este principio se debe atender a la capacidad contributiva y partir de ahí para determinar el régimen fiscal donde se tributará, las Asociaciones Religiosas estas están en un supuesto jurídico de una persona moral con fines no lucrativos, pero la situación real y de hecho en cuanto a sus actividades empresariales se asemejan más a una empresa de servicios e ingresos que no pueden ser cuantificados por encontrarse en un régimen preferencial en materia fiscal.

Otro punto que merece mención es que el principio de equidad se viola cuando se produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, si partimos del anterior criterio una situación igual debe contener las mismas prerrogativas y obligaciones, eso en consecuencia a la situación de hecho que realizan los gobernados, por lo que si no es de acuerdo a esta manera se transgrede el principio de equidad.

El concepto acuñado en la tesis antes mencionada, se refiere a los límites de la autoridad, en cuanto a que no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción, por lo que las Asociaciones Religiosas en la realidad contemporánea no justifican su patrimonio y el legislador transgrede con el principio de equidad al determinar que dichos entes no contribuyan al Impuesto Sobre la Renta, colocando en un plano de desigualdad a estos entes con los contribuyentes.

En cuanto a la proporcionalidad el órgano supremo jurisdiccional se pronunció de la siguiente forma:

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.” que el principio de proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, lo que significa que los tributos deben establecerse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos ingresos⁵¹.

De esta forma, nuestro más Alto Tribunal ha considerado que la proporcionalidad tributaria se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, la cual debe ser gravada en forma diferenciada, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino también en lo que se refiere al mayor o menor sacrificio.⁵²

El criterio plasmado, habla de la capacidad contributiva y eso determinará la proporcionalidad, el colocar a las Asociaciones Religiosas en un régimen general, y así estar en la posibilidad de determinar medios de comprobación que nos aporten elementos reales de su capacidad contributiva y sea esta la que determine la aportación que deba percibir el Estado de estas personas ficticias.

⁵¹ Semanario Judicial de la Federación, Tribunal Pleno, séptima época, tomo 187-192, primera parte, p. 113. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL. Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera la Central., S.A. 12 de junio de 1984, mayoría de votos, Ponente: Mariano azuela Güitrón.

⁵² Estas consideraciones se desprenden de la tesis jurisprudencial P./J. 10/2003 de rubro **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.”** que fue aprobada por el Tribunal Pleno en la novena época y que aparece publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, p. 144.

Aunque el artículo 28 de la Constitución en su párrafo primero indica que en México se encuentran prohibidas las exenciones de impuestos, las Asociaciones Religiosas por lo antes mencionado se podría decir que gozan de la “exención” que indica una situación de dispensa, de liberación, es decir, un mecanismo por el cual se perdona o se libera alguna carga. En sentido jurídico es la liberación del cumplimiento de una obligación a cargo de una persona, en los términos previstos por la ley.

De acuerdo con este concepto debemos hacer referencia a las siguientes características de la exención.

- Elimina la obligación del pago.
- Se establece por ley.
- Se otorga por razones de equidad.
- Por ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo de un tributo. Debe estar expresamente establecida en la ley y su interpretación debe ser categóricamente estricta, es decir, se debe estarse exactamente a los términos en que fue creada la exención, ni ampliarla o restringirla ni aplicarla por analogía o mayoría de razón.
- La aplicación de la exención es para el futuro. Sería indebido y causa de inseguridad jurídica que el particular pretendiera darle efectos retroactivos para favorecer situaciones anteriores al establecimiento de ella.

- La exención es temporal y personal. Temporal porque solo subsiste mientras no se modifique o suprima la disposición que decreta y personal porque únicamente favorece al sujeto pasivo previsto en esa hipótesis legal ⁵³

Se ha discutido sobre cuál es la naturaleza de la exención; algunos entre ellos la Suprema Corte de la Nación señala que las exenciones son excepciones a las reglas generales de tributación, otros que en ella hay ausencias de materia gravable. Ninguna de las dos ideas anteriores es considerada la correcta porque, refiriéndome a la primera tesis, como la excepción es lo que se aporta o no queda comprendido dentro de la regla general, entonces si la exención no podría estar comprendido en el objeto del tributo y sí no está en el objeto del tributo, no habría necesidad de eximir de pago, pues no se causaría el tributo. ⁵⁴

En México, algunas leyes tributarias establecen esta exención no obstante que conforme al artículo 28 en su primer párrafo que a la letra dice:

“Artículo 28. En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria...”

Y esto obedece a que la interpretación tradicional de este precepto constitucional ha sido en que la exención de impuestos que prohíbe la Constitución Federal es que se conceda a título individual, pero no se prohíben las que se otorgan por medio de carácter general, es decir, para que gocen de ella todos aquellos que se encuentran incluidos dentro de la situación prevista.

Aun cuando sea no justificada la existencia de la exención consideramos valedera y acertada la crítica que sobre ella formula Flores Zavala cuando dice:

⁵³ Delgadillo Luis Humberto. Óp. Cit., p 133.

⁵⁴ RODRÍGUEZ LOBATO RAÚL, Óp. Cit., pp. 157 - 163.

“La interpretación es incorrecta porque la prohibición constitucional es terminante y no permite hacer distinguos. Así lo reconoció la Suprema Corte de Justicia en sus primeros fallos. Por otra parte, los preceptos constitucionales deben relacionarse, para su interpretación, unos con otros y admitirse la posibilidad de exenciones de impuestos, aun cuando sean de carácter general, se rompe el principio de generalidad de los impuestos que forman parte de la justicia, que exige otros preceptos de la propia Constitución, y en especial el artículo 31 fracción IV. Así pues debemos interpretar el texto constitucional en el sentido de que está prohibida en términos absolutos, la exención de impuestos.

Cuando el Estado pretenda ayudar a determinadas categorías de individuos, debe emplear la forma de subsidios que presenta la ventaja de que puede ser graduado o regulado, de acuerdo con las necesidades y criterios que norman la ayuda”.

Una Asociación Religiosa por la determinación de no ser contribuyente del Impuesto Sobre la Renta de manera general, sino especial y limitativa, estas obtienen un beneficio económico, y se refleja en la adquisición de bienes inmuebles, aun así la Constitución les otorga estas prerrogativas derivadas del 27 fracción II Constitucional que ordena:

“Artículo 27. La propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional, corresponde originariamente a la Nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ellas a los particulares, constituyendo la propiedad privada.

“... II. Las asociaciones religiosas que se constituyan en los términos del artículo 130 y su ley reglamentaria tendrán capacidad para adquirir, poseer o administrar, exclusivamente, los bienes que sean indispensables para su objeto, con los requisitos y limitaciones que establezca la ley reglamentaria...”

De acuerdo al análisis del párrafo primero se cumple la transmisión de la propiedad originaria del Estado, a la propiedad privada de las Asociaciones Religiosas, y siendo que estas casi siempre son de procedencia extranjera es imperativo el renunciar al amparo y protección de su Estado y someterse a las leyes del Estado Mexicano lo cual hay un claro reconocimiento de la norma constitucional, por lo que dichos bienes deben ser solo utilizados para sus fines, y si sus fines no son preponderantemente económicos, no tendría razón adquirir tantos bienes muebles o inmuebles o más aun como se obtiene recursos para adquirirlos.

La carta magna también les impone limitantes a la libertad de culto que estatuye el artículo 24 de la Constitución. “Que con el ejercicio de la libertad cultural no se provoque la comisión de un delito”, entonces al no colocarse en la generalidad tributaria, no hay medios de comprobación que nos precisen si existe una evasión fiscal que constituye un delito.

Desde el punto de vista constitucional, no se encuentra la justificación de la no contribución al impuesto sobre la renta en forma general por dichos entes jurídicos, ya que como sea determinado la generalidad, equidad, proporcionalidad y justicia no debe derivar de la ley o más bien de la apreciación equívoca de esta, al colocar a un sujeto que su actividad no corresponde al beneficio otorgado por el Estado, sino de la realidad y la medición de la capacidad contributiva y estar en la posibilidad de aplicar la norma de la manera más justa posible.

b. Desde el punto de vista de las leyes reglamentarias.

De acuerdo a la Ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 95 nos cita las personas morales no son contribuyentes al pago de dicho impuesto, si bien es cierto el fin de este artículo es el beneficio de carácter social que pueden otorgar a los gobernados de ahí su denominación “Sociedades con fines no

lucrativos” pero no todos cumplen con esto hago referencia a las sociedades o asociaciones marcadas en el 95 en su fracción XVI, las Asociaciones Religiosas con fines no lucrativos, pero el Código Fiscal de la Federación en su artículo 1 nos dice:

“Artículo 1o.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

El Estado como se ha mencionado exime a ciertos sujetos, pero causa contradicción, ya que las Asociaciones Religiosas si obtienen ingresos, el impuesto en comento grava no las utilidades sino lo ingresos, si se considera como ingresos propios los servicios prestados, dadas y limosnas entre otros, por lo se debe considerar este un beneficio que debe ser enterado y pagar en caso de existir una saldo a favor del Estado.

El impuesto al consumo no le es aplicado a estos entes, siendo que se considerarían en la categoría de servicios los prestados y tienen la obligación de expedir los comprobantes fiscales con los requisitos enunciados en el artículo 29 y 29 A, del Código Fiscal de la Federación. Siendo entonces que las asociaciones deberían retener dicho gravamen y trasladarlo, lo cual no ocurre por el régimen que es otorgado.

Los criterios de vinculación por el Estado los establece en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los artículos 1º fracción II, 2º, 3º y 4º, la vinculación es el establecimiento permanente respecto de los ingresos atribuibles en el que desarrollen parcial o totalmente sus actividades, empresariales, las enajenaciones de mercancías y bienes inmuebles, arrendamiento etcétera, las asociaciones religiosas tienen la facultad de ejercitar todas las actividades enumeradas en la ley antes citada, las autoridades fiscales en un afán de evitar conductas fraudulentas, estableció medidas de seguridad para evitar que personas morales con fines no lucrativos, abusen de ese beneficio fiscal para distorsionar la intención de la ley, pues tales entes jurídicos tienen como característica común atender necesidades colectivas, de ahí que no hay justificación alguna para que dichas personas desvíen sus recursos económicos a situaciones que no forman parte de su objeto y cometido social, por lo que el artículo 95 reclamado considera para el caso de personas no contribuyentes de Impuesto en comento, solo pagará este por el remanente distribuible y que supere el 5% de el total de sus utilidades en el año ,lo cual no determina la seguridad jurídica de que un hecho antijurídico se materialice.

En cuanto a las Asociaciones Religiosas y la determinación de colocarlas en un régimen general, la única intención es evitar que se desvíen los recursos económicos de la persona moral a fines ajenos a lo no lucrativo, abusando del régimen privilegiado en que se encuentra la sociedad y empleando recursos inmersos en el régimen de beneficio para fines ajenos a lo no lucrativo por lo que

no es comprensible que existiendo una situación de hecho, real en cuanto a sus actividades lucrativas.

c. Desde el punto de vista de los actos jurídicos que realizan.

El patrimonio de las asociaciones religiosas se constituye por los bienes que bajo cualquier título adquieran, posean o administren y que les permita cumplir con su objeto, las Asociaciones Religiosas pueden tener bienes en propiedad, en comodato, y arrendamiento, ejercitándolos por medio de actos jurídicos, de naturaleza civil o mercantil, como compra venta, donación, arrendamiento, fideicomiso, movimientos bancarios.

La constitución en el artículo 27, fracción II dispone que:

“... II. Las asociaciones religiosas que se constituyan en los términos del artículo 130 y su ley reglamentaria tendrán capacidad de adquirir poseer exclusivamente, los bienes que sean indispensables para su objeto, con los requisitos que establezca la ley reglamentaria;...”

De acuerdo a esto “La capacidad es la aptitud jurídica para ser sujeto de derechos y obligaciones.

Si se les otorgó la capacidad de poseer bienes estrictamente para sus fines, también se les debe dar la capacidad de cumplir con la obligación con pago de las contribuciones en un sentido de reciprocidad, de conformidad con el artículo 26 del Código Civil “las personas morales pueden ejercitar todos los derechos que sean necesarios para realizar el objeto de su institución”, ello permitiendo a la interpretación en el sentido de que la capacidad de las personas morales está limitada a la titularidad de los derechos y obligaciones relacionados con su objeto. **Rojina Villegas.-** “su capacidad de goce está limitada en razón de su objeto, naturaleza y fines”. Podemos formular que como regla general

dichas entidades no pueden adquirir bienes o derechos o reportar obligaciones que no sean relacionados con su objeto y fines propios⁵⁵, las personas morales requieren a una persona con capacidad de ejercicio las represente, mediante la intervención de dichos representantes es que subsana y suple la falta de capacidad de estos entes ficticios.

En estricto sentido las Asociaciones Religiosas cumplen con los atributos de la personalidad dando un carácter para ser sujeto de derechos y obligaciones como se refiere a continuación:

- Denominación o Razón social. Ya que diversos cultos, sectas e iglesias tienen su nombre que las distingue de las demás.
- Domicilio. Se tiene como domicilio de acuerdo al Código Civil en el artículo 33 en el lugar de su administración, las sucursales de lugares distintos al lugar de domicilio de la matriz, tendrán su domicilio en aquellos lugares por las obligaciones que asuman.
- Patrimonio. Ya que estas cuentan con un activo y pasivo. El activo lo componen los derechos reales y de crédito, el pasivo lo constituye las obligaciones.
- Nacionalidad. Conforme al artículo 8 de la Ley de Nacionalidad “Son personas morales de nacionalidad mexicana, las que se constituyan conforme a las leyes mexicanas y tengan en el territorio nacional su domicilio legal.”

En consecuencia y como lo refiere la definición de obligación como lo realiza el **Maestro Gutiérrez y González**.- “Es la necesidad jurídica que tiene una persona denominada obligado-deudor, de cumplir voluntariamente a favor de otra persona, denominada acreedor, que le puede exigir, una prestación de

⁵⁵ DOMÍNGUEZ MARTÍNEZ José A., “Derecho Civil, Parte general, Personas, Cosas, Negocio Jurídico e Invalidez, óp. cit., 10ª ED. MÉXICO, 2007, PÁG., 354.

carácter patrimonial (pecuniaria o moral). Ante todas estas razones jurídicas estamos ante una persona completa la cual no podemos concebir que no esté en aptitud de cumplir con la obligación tributaria.

Los elementos antes mencionados son de gran importancia, ya que como se ha mencionado desde el principio, para realizar cualquier acto jurídico que tenga validez debe estar ante una persona completa y las Asociaciones Religiosas cumplen con todos estos atributos de la personalidad.

Como se ha referido las Asociaciones Religiosas, para realizar su objetivo se les permite el realizar varios actos jurídicos los cuales describiremos estableciendo sus características.

El contrato es el medio más frecuente para adquirir la propiedad, todas las operaciones por las que se intercambian bienes y satisfactores son contractuales, ahora describiremos los actos jurídicos de naturaleza civil que les son permitidos a las asociaciones religiosas.

Arrendamiento. Es un contrato mediante el cual una parte llamada arrendador se obliga a transferir de modo temporal el uso y goce de una cosa a otra llamada arrendatario quien a su vez se obliga a pagar por ese uso o goce un precio cierto y determinado.

Características:

- Traslativo de uso.
- Principal.
- Bilateral.
- Oneroso.
- Consensual.
- Formal.
- Tracto sucesivo.

- Conmutativo.
- Civil.
- Mercantil.

Compra-venta. Es un contrato en virtud del cual una de las partes llamada vendedor, se obliga a transmitir la propiedad de una cosa, y la otra llamada comprador se obliga a pagar por la cosa una cantidad en dinero cierta y determinada.

Características:

- Bilateral.
- Traslato de dominio.
- Oneroso.
- Conmutativo.
- Aleatorio.
- Consensual.
- Principal.
- Instantáneo.
- Tracto sucesivo.
- Civil.
- Mercantil.

Donación. Contrato por el cual una persona, conocida como donante, se obliga a transferir gratuitamente una parte de sus bienes a otra, conocida como donatario, quien acepta dicha transmisión en vida del donante.

Características:

- Unilateral.
- Traslato de dominio.

- Gratuito.
- Conmutativo.
- Aleatorio.
- Consensual en oposición a formal.
- Principal.
- Instantáneo.

La autoridad trata de colocar candados, pero no para efecto de contribuciones, sino de derecho privado y está contenida en el 130 párrafo IV inciso e) de la constitución que establece:

“...los ministros de cultos, sus ascendientes, descendientes, hermanos y cónyuges, así como las asociaciones que aquéllos pertenezcan serán incapaces de heredar por testamento, de las personas a quienes los propios ministros hayan dirigido o auxiliado espiritualmente y no tengan parentesco dentro del cuarto grado...”

Esta media es insuficiente ya que puede donarla a otra subdivisión y como constituyen un patrimonio aparte, por poder constituirse por un registro independiente pero sin perder el vínculo la asociación puede realizar esta operación sin ningún problema.

Los medios de adquirir la propiedad por los actos jurídicos antes descritos, todos tienen la naturaleza jurídica es de ser onerosos, esto es aquel en el que se estipulan provechos y gravámenes recíprocos, y el que se dice ser a título gratuito el beneficiario siempre sería la asociación, encontrado una disyuntiva entre lo que se promulga por la autoridad, en el sentido de que estas personas morales no deben perseguir un fin preponderantemente económico, por lo tanto la prerrogativa de pagar impuesto sobre la renta solo por la adquisición de inmuebles, y no por los ingresos obtenidos, esta dispensa por la ley como por las autoridades fiscales es eminentemente fuera de contexto.

En la materia mercantil, su naturaleza jurídica es siempre buscar la especulación, esto es busca siempre sacar un provecho de carácter económico, no obstante a estos entes ficticios se les permite realizar o ser parte de actos mercantiles, los más relevantes y descritos por Dirección General de Asociaciones Religiosas, el contrato de fideicomiso, y permitirles contar con cuentas bancarias maestras de inversión y ahorro, las cuales por lo descrito en el Código De Comercio en el artículo 75, que describe todos los actos mercantiles.

Fideicomiso. “En virtud del fideicomiso, el fideicomitente transmite a una institución fiduciaria la propiedad o la titularidad de uno o más bienes o derechos, según sea el caso, para ser destinados a fines lícitos y determinados, encomendando la realización de dichos fines a la propia institución fiduciaria esto de conformidad con el artículo 381 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

Características:

- Típico.
- Real.
- Principal o accesorio.
- Formal.
- Tracto sucesivo.
- Bilateral.
- Oneroso.
- Conmutativo.
- Traslativo de dominio o uso.

Tiene ciertas características este tipo de contrato que es importante hacer referencia para obtener un panorama de los alcances especulativos del contrato.

Este puede surgir siempre y cuando exista cuando menos el fideicomitente (persona física o moral), el fiduciario (institución financiera) recibe los bienes afectos, ya que el fideicomisario (el beneficiario), puede llegar a surgir o no ya que el fideicomitente puede ocupar dicha posición, la Suprema Corte se pronunció en cuanto a la naturaleza de este contrato y es pertinente mencionarlo.

“El fideicomiso es un negocio jurídico por medio del cual el fideicomitente constituye un patrimonio fiduciario autónomo, cuya titularidad se concede a la institución fiduciaria, para la realización de un fin determinado; pero al expresarse que es un patrimonio fiduciario autónomo, con ello se señala particularmente que es diverso de los patrimonios propios de las partes que intervienen en el fideicomiso, o sea, es distinto a los patrimonios del fideicomitente, de fiduciario y del fideicomisario. Es un patrimonio autónomo, afectado a un cierto fin, bajo la titularidad y ejecución del fiduciario, quien se haya provisto de todos los derechos y acciones conducentes al cumplimiento del fideicomiso, naturalmente de acuerdo a sus reglas constitutivas y normativas. Los bienes entregados en fideicomiso, salen, por tanto, del patrimonio del fideicomitente, para quedar como un patrimonio autónomo o separado de afectación bajo la titularidad del fiduciario, en la medida necesaria para el cumplimiento de los fines de la susodicha afectación; fines de acuerdo con los cuales (y de conformidad con lo pactado), podrá presentarse dicho titular a juicio como actor, o demandado, así como vender, alquilar ceder etcétera.”⁵⁶

⁵⁶ Semanario Judicial de la Federación, tercera sala, Séptima Época, Volumen 121-126 , Cuarta Parte, Tesis: Página. 43. FIDEICOMISO. NATURALEZA. Tesis Aislada. Amparo directo 5567/74. Banco Internacional Inmobiliario, S.A. 15 de junio de 1979. Mayoría de tres votos. Ponente: José Alfonso Abitia Arzapalo.

Hay puntos que destacar en la naturaleza jurídica de este acto mercantil las cuales son las siguientes:

- primero el que aporta lo bienes, puede ser también el beneficiario, siendo ventajoso y existe una simulación en cuanto a los posibles provechos que se pueden percibir de este contrato.
- segundo el patrimonio como lo deja en claro la tesis es autónomo, independiente del origen, siendo que si se pretendiera hacer valer que es patrimonio, con una finalidad de lucro no se puede porque es independiente de las personas, el fideicomitente y los fideicomisarios tienen derecho a los rendimientos que produzca el patrimonio afectado, o en su caso los rendimientos.

En un aspecto que es significativo, una modalidad que puede tener el fideicomiso es el traslativo de dominio sustenta la transmisión absoluta técnica y no material, y que puede ser utilizado para burlar la prohibición establecida por el artículo 27 constitucional que impide que los extranjeros adquieran el dominio tierras y aguas en zona prohibida por estos, ya que esta modalidad permite que tengan posesión derechos de uso y explotación, durante periodos de 30 años.

La consideración más importante y significativa, es que dichos actos que realizan las Asociaciones Religiosas, para los que profesan la liturgia de cualquier culto, es que para estos se debería considerar que celebran un contrato de prestación de servicios, ya que en estricto sentido contiene todos los elementos que enuncian el código civil y la doctrina.

Se puede entonces definir como el convenio por medio del cual una persona se obliga a prestar una conducta de hacer, para una persona física o moral una a cambio de una retribución

Se trata de un contrato oneroso, y su diferencia con el contrato de compraventa consiste en que la contraprestación al pago del precio no es un bien tangible, sino la realización de una actividad, la prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes, contando con las siguientes características:

- Bilateral.
- Oneroso.
- Conmutativo.
- Principal.
- Consensual.
- *Intuitu personae*.
- Instantáneo.
- Tracto sucesivo.

Si bien es cierto la legislación mexicana no contempla el ejercicio de ministro de culto, como una profesión, la norma hace referencia a la voluntad de las partes, y la autonomía de la voluntad como elemento de validez de los contratos, si este no fuera nominado, la ley lo remite a la generalidad de los contratos y lo remitirá al contrato que sea más análogo, el Código Civil lo regula del artículo 2006 al 2015, en el cual regula las obligaciones solidarias y de dar, así como la Ley Reglamentaria del artículo 5º constitucional, la “Ley de profesiones” la cual expone:

“La realización habitual a título oneroso o gratuito de todo acto o prestación de cualquier servicio o profesión, aunque solo se trate de simple consulta o la ostentación del carácter profesional por medio de tarjetas, anuncios, placas, insignias o de cualquier otro modo. No se reputará ejercicio profesional, cualquier acto realizado en los casos graves, con propósito de auxilio inmediato.”

No obstante algunas profesiones que no necesitan un título que los acredite para ejercer dicha encomienda, pero si existen los requisitos de existencia y validez de los contratos, bastando el acuerdo de voluntades y que el objeto y fin sean lícitos y con esto existe para el mundo jurídico. Los contratos pueden ser en forma escrita o de manera verbal, siempre que la ley no exija una forma específica, la ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 18 nos dice que los contribuyentes pueden tener ingresos por la prestación de servicios, por lo que esta actividad debe quedar gravada con el Impuesto Sobre la Renta.

En cuanto a las operaciones bancarias permitidas a las asociaciones religiosas son cuentas maestras de inversión y ahorro, en la generalidad existen dos tipos principales de cuentas bancarias; las cuentas corrientes, para efectuar las operaciones bancarias del día a día, y las cuentas de ahorro para encomendar la custodia de fondos de un cliente.⁵⁷

Cuentas maestras de ahorros, permite la identificación del usuario y que éste controle sus movimientos de depósitos y retiros a través de una libreta, sirve de enlace para los diversos servicios financieros, su apertura es obligatoria para todos los socios, siendo esta de manera individual o mancomunada, brinda la oportunidad de que el dinero genere intereses y a la vez estar disponible en el momento en que lo necesitemos

Cuenta Maestra Empresarial, cuenta de Cheques para Personas Morales que generan rendimientos, servicio de conexión para negocios y línea directa que le facilita la administración de su efectivo de manera segura, rápida y sencilla. Generando rendimientos de acuerdo a saldo promedio mínimo mensual.

⁵⁷ CASTRILLON Y LUNA Víctor M, CONTRATOS MERCANTILES, Porrúa, México, 1985., p. 339-348.

La determinación que estos actos bancarios la doctrina mercantil refiere que la vinculación si algo pertenece al ámbito mercantil se determina por las personas instituciones y si lo mercantil persigue una especulación, entonces las Asociaciones Religiosas persiguen la especulación, y sí se paga impuesto sobre la renta por los intereses que perciban las Asociaciones Religiosas. Este impuesto lo retiene directamente el banco que pague los intereses considerando dicha retención como pago definitivo entonces si debe considerarse que tiene una actividad empresarial.

Lo anterior tiene una razón esencial todos los actos jurídicos y mercantiles tienen una característica “son onerosos”, buscan obtener un provecho, una especulación mercantil, no se niega la existencia de las Asociaciones Religiosas, ni la libertad de culto, lo que se pretende es regularizar una actividad empresarial, colocarlas en la generalidad de los contribuyentes, encontrarse en un plano de proporcionalidad, equidad y justicia y dar certidumbre a los seguidores de las actividades de dichos entes jurídicos, el beneficio de carácter moral puede coexistir con el cumplimiento de la obligación tributaria, ya que todos los seguidores feligreses, o fanáticos de una religión son considerados contribuyentes al Gasto Público y no es lógico ya que en el Reglamento de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto, se considera como un ingreso las ofrendas, diezmos, primicias y donativos, y si lo consideran como ingresos por qué no pagar las contribuciones correspondientes, porque si bien es cierto su fin no es preponderantemente económico algunas asociaciones parecen una verdadera industria.

4.2. INTEGRACIÓN DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS EN EL RÉGIMEN FISCAL GENERAL.

Las Asociaciones Religiosas, de acuerdo a las actividades que realizan estas deben colocarse en el Régimen General, que les corresponde a las personas morales, como lo son las sociedades mercantiles, los organismos

descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación.

En el régimen general tributan las personas morales residentes en México, comprendidas entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen actividades empresariales, sociedades y asociaciones civiles con fines preponderantemente lucrativos, las personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en territorio nacional respecto a los ingresos atribuibles a dicho establecimiento; los cuales están sujetos al pago del impuesto a la tasa del 30% por ciento, este porcentaje es aplicable sobre la base gravable que se obtiene de disminuir al total de ingresos correspondientes en el ejercicio las deducciones autorizadas por la propia Ley.

Lo antes mencionado de acuerdo al artículo 10 del Impuesto Sobre la Renta. La aplicación del régimen antes mencionado será justo, no solo para los demás contribuyentes sino para ellos mismos ya que permite que tributen de acuerdo a los ingresos obtenidos y que si obtienen ingresos o pérdidas fiscales el sistema tributario permite las devoluciones que se acrediten conforme a las leyes, además de poder aplicar la autoridad los medios de comprobación autorizados por las leyes.

La norma fiscal no necesita hacer un apartado especial, que le haga al contribuyente más difícil el cumplimiento de la carga fiscal, ya que de por si contiene muchas disposiciones que tienden a confundir. Por lo cual la ley debe ser reformada por lo que se propone una reforma a la ley del Impuesto Sobre la Renta para quedar como sigue:

Artículo 8o. Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los

organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación, las asociaciones religiosas que presten servicios a personas físicas, o persona morales, cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.”

Artículo 95.- Para los efectos de esta Ley, se consideran personas morales con fines no lucrativos, además de las señaladas en el artículo 102 de la misma, las siguientes:

XVI. Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, deportivos. (Religiosos, eliminando a las asociaciones religiosas de este capítulo).

Al reformar la Ley del Impuesto Sobre La Renta, es conveniente que se o abrogue la fracción XII en su inciso E, del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en la palabra religiosos, para quedar de la siguiente forma:

Artículo 15.- No se Pagara el Impuesto por La prestación de los siguientes servicios:

XII. Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

E). asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de estas representen mas del 25% del total de las instalaciones.

Por lo que respecta a la ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única se elimina la palabra asociaciones religiosas en el Artículo 4, fracción II, inciso C) para quedar de la siguiente forma:

Artículo 4. No se pagara el Impuesto Empresarial a Tasa Única por los siguientes ingresos:

II. Los que no estén afectos al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la ley de la materia que reciban las personas que a continuación se señalan:

c) asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de estas represente más del 25% del valor total de las instalaciones.

En cuanto a la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público. Las reformas se tendrían que realizarse, en su artículo 8 fracción II deroga esta fracción, adicionando una fracción al artículo 9º, 16 en su párrafo primero, quedando de la siguiente forma:

Artículo 8o.- Las asociaciones religiosas deberán:

II.- Abstenerse de perseguir fines de lucro o preponderantemente económicos; (eliminando esta fracción).

Artículo 9o.- Las asociaciones religiosas tendrán derecho en los términos de esta ley y su reglamento, a:

VIII.- se les permite realizar actos civiles o mercantiles, que le permita tener utilidades para subsistir y realizar su objeto o fin.

Artículo 16.- Las asociaciones religiosas constituidas conforme a la presente ley, podrán tener un patrimonio propio que les permita cumplir con su objeto, debiendo ser declarado y pagar las contribuciones establecidas en la

ley. Dicho patrimonio, constituido por todos los bienes que bajo cualquier título adquieran, posean o administren, será exclusivamente el indispensable para cumplir el fin o fines propuestos en su objeto.

4.3. FORMAS DE CONTABILIZAR LAS LIMOSNAS, DÁDIVAS OTORGADAS A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

Las Asociaciones Religiosas, desde su existencia han cobrado el diezmo, contribución, limosnas, dadivas, a veces con una cuota fija, otras de acuerdo a la consideración de los seguidores, este tipo de ingresos obtenidos por las asociaciones, tienen la característica de que no pueden ser contabilizadas, y mucho menos identificadas de quien aporta y la cantidad exacta, todo esto por su naturaleza de darse en efectivo.

La tecnología en estos tiempos nos permite contabilizar las cantidades que ingresan a las arcas de las Asociaciones Religiosas, por medio de aparatos y medios electrónicos, no solo contabilizando, sino además expediría comprobantes fiscales para dichos seguidores y medios de comprobación para el fisco, estas tecnologías, no solo son idóneos sino necesarios, para regular una actividad que raya en la informalidad contributiva, esto complementado con medidas de carácter administrativas obligatorias para cada culto religioso un registro de sus seguidores, o comúnmente llamado empadronamiento, el cual complementa la captación de contribuciones e identificación de las personas que realizan.

4.3.1. Empadronamiento de los seguidores de las Asociaciones Religiosas.

El concepto de Empadronamiento. Es la inscripción de una persona en el padrón o registro de los habitantes de una población.⁵⁸

Acción y efecto de empadronar. Padrón (registro administrativo de los vecinos de un municipio).

Con el empadronamiento, se atendería a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, y como medio estadístico para determinar el número de seguidores de cada asociación, y estimar un aproximado de los ingresos y el patrimonio, para considerar si es acorde con sus actividades. También permite identificar a los donantes y las cantidades.

La propuesta sería a través de un empadronamiento electrónico, con tarjeta electrónica que identifica al sujeto, dicha información estaría sujeta a la protección de datos y solo la autoridad fiscal estaría en la posibilidad de conocer sobre dicha información, para uso en la materia fiscal, y la otra forma sería para que pueda ser de utilidad pública, toda la información estaría restringida para cualquier sujeto o institución, que no tenga interés jurídico o legal.

La consideración esta propuesta no es discriminatoria, ya que los sujetos expresaran su voluntad de adherirse a cualquier institución religiosa o separarse de alguna, o de dar una aportación o no a la asociación religiosa, no atenta con la libertad de culto y de asociación consagrada en la carta magna, ni viola los derechos fundamentales, esto sería como cualquier membresía otorgada por cualquier club deportivo, social o comercial, y si consideramos que en las actuaciones ministeriales, cuando se realiza la declaración de un imputado, en sus generales le es cuestionado su afinidad religiosa, entonces no

⁵⁸ Diccionario Manual de la Lengua Española, Editorial, Larousse, México. 2007.

contiene elementos de discriminación la determinación son meramente fines estadísticos, ya que el sujeto hasta no ser condenado con pena privativa de libertad no está suspendido en algunos de sus derechos, ya que la materia fiscal es de carácter federal y orden público además de que la evasión fiscal se considera un delito, la medida no solo es adecuada sino indispensable para un control tributario de estos entes jurídicos, y estar en la posibilidad de tener certeza de los ingresos y personas que aportan capital a las Asociaciones Religiosas.

4.3.2. Cambio de forma de realizar las donaciones a las Asociaciones Religiosas.

El problema para determinar los ingresos de las Asociaciones Religiosa, están contenidos en que estas reciben donativos en efectivo, por lo que es problemático no solo captar cantidades de dinero, sino lo sujetos que las realizan, esta actividad presume que puede generarse actividades ilícitas como el lavado de dinero, entrada de dinero de procedencia ilícita o evasión fiscal, por lo que es imperativo cambiar la forma de recibir estas donaciones o pagos de servicios prestados por las Asociaciones Religiosas, para colocar dichos entes en el régimen general se deben aplicar medios de comprobación de los ingresos y eliminar formas de pago en efectivo, la mejor opción son los medios tecnológicos y electrónicos actuales que contienen las características que son medibles, comprables y no representan un gasto excesivo para el contribuyente ni para la autoridad, el Código fiscal de la Federación, en el artículo 18 contiene el rubro medios electrónicos, estos facilitan la recaudación fiscal tanto para el Estado, como para el contribuyente, quedando de manifiesto que estos pueden estar al servicio de la Federación, en cuestión de comprobar si la autodeterminación es correcta a lo que declara el contribuyente, y en el mismo ordenamiento en el artículo 20 en el párrafo primero y séptimo señala los medios de pago autorizados por la misma autoridad recaudadora que utiliza para el cobro, pero en un sentido de reciprocidad también pueden utilizarse,

para que el particular con el único fin de que este no evada su obligación tributaria pueda atenderá esta modalidad de pago y al respecto el artículo en mención en su párrafo séptimo refiere:

“Artículo 20. Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

Se aceptará como medio de pago de las contribuciones, los cheques certificados o de caja y la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria. Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$2,421,720.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$415,150.00, efectuarán el pago de sus contribuciones en efectivo, transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación o cheques personales del mismo banco, siempre que en este último caso, se cumplan las condiciones que al efecto establezca el Reglamento de este Código. Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.”

Por lo tanto, la nueva forma de aportar a una asociación o pago por servicios realizados a la Asociación Religiosa propuestos, son formas de comprobación que no son contrarios a derecho, dando de manifiesto con lo anterior que son aceptados por la Federación y cada uno aporta elementos

característicos y diversidad para estar en aptitud de elegir el medio idóneo para realizar este fin.

El Banco de México tiene varios papeles frente a los sistemas de pagos, su actividad propicia su buen funcionamiento, regula, opera y usa los sistemas de pagos, aplicando procedimientos de calidad interbancarios ya que a través de ellos instrumenta su política monetaria y los sistemas de compensación y liquidación que son indispensables para la estabilidad financiera. Además el Banco de México promueve el uso de los medios de pago más eficientes entre la población en general, y busca que los sistemas utilizados por estos medios sean seguros, eficientes y baratos.

El Banco de México designa cada año, los sistemas que cumplen los requisitos que marca la Ley de Sistemas de Pagos, para la estabilidad del sistema financiero, estando obligados a cambiar sus reglas y procedimientos cuando Banco de México se los solicite.

Los sistemas de pago modernos, permitirían a las autoridades Hacendarias el reconocimiento de las transacciones realizadas, así como las personas, los medios que a continuación se proponen permiten que por los medios e instituciones que intervienen, se realice un reconocimiento y cuantificación de los ingresos obtenidos por las Asociaciones Religiosas.

4.3.2.1. Tarjeta electrónica.

Las tarjetas de crédito son instrumentos de pago asociados a una línea de crédito que un banco otorga a su cliente, el cual la ejerce al pagar bienes y servicios o disponer de efectivo, con su tarjeta. Las tarjetas de débito son instrumentos similares, pero en vez de estar asociadas a una línea de crédito, los están a una cuenta corriente. Las terminales electrónicas que tienen instalados en los establecimientos para recibir pagos, aceptan prácticamente

cualquier tarjeta de crédito o débito. Estas terminales se denominan Terminales Punto de Venta.

En los pagos con tarjetas participan varias entidades con roles distintos:

a) El Banco Emisor es el banco que emite la tarjeta asociada a un contrato de crédito o a una cuenta corriente. Este banco pagará el importe de la compra al comercio donde se utilizó la tarjeta;

b) El Banco Adquirente es el banco que lleva al comercio una cuenta en la que depositará los importes de las compras con tarjetas, y se encarga de administrar la terminal electrónica instalada en el comercio para procesar las compras en línea;

c) Los Procesadores son empresas que proporcionan los servicios de comunicación entre los Bancos Emisores y los Adquirentes; y

d) Las Marcas, quienes establecen los estándares operativos y financieros que los Bancos Emisores deben cumplir para poder llevar la marca en la tarjeta. Cualquier Banco mexicano puede emitir tarjetas y proporcionar servicios a los comercios para que acepten pagos. Prosa y E-global son los procesadores que operan en el país, cada uno de ellos da servicios de comunicación y proceso de operaciones de pago con tarjetas a varios bancos Emisores y Adquirentes.⁵⁹

⁵⁹ <http://www.banxico.org.mx/sistemas-de-pago/index.html>, 15:00 del 13 de Enero de 2013.

4.3.2.2. Monedero Electrónico.

La tarjeta monedero llamado también monedero electrónico, ha sido el sistema de micropagos multipropósito más eficiente. Ha servido para aquellas transacciones de bajo monto y alto volumen que requieren gran velocidad y seguridad. El sistema ha permitido a los usuarios pagar más rápido que con efectivo y las transacciones se llevan en menos tiempo. Algunas ventajas:

- Se evita las filas y la congestión en los puntos de pagos.
- Se gana más tiempo.
- Es más fácil, rápido y práctico.
- Da mayor seguridad y control de los pequeños gastos de todos los días.
- Se eliminan los problemas del cambio y la falta de monedas

La tarjeta monedero contiene un chip electrónico que se recarga con dinero y permite pagar productos y servicios deslizando la tarjeta en el lector cuyo importe exacto se descargará o acreditará del chip. Se puede recargar electrónicamente en cualquier establecimiento que tenga una terminal o sistema operativo electrónico de recarga en línea. También se puede recargar con tarjeta de debito o crédito por sistema bancario en línea.

4.3.2.3. Transferencia Electrónica.

En México podemos transferir dinero sin necesidad de acudir a las sucursales bancarias. Desde los portales de internet de los bancos, los clientes pueden ordenar la transferencia de recursos de sus cuentas corrientes a las de clientes de otros bancos. Las transferencias pueden liquidarse inmediatamente, en tiempo real, o liquidarse el día siguiente.

En el Estado hay dos sistemas de pago que procesan transferencias: uno que liquida pagos en tiempo real y otro que liquida pagos en la mañana del día siguiente.

Sistema de Pagos Electrónicos Interbancarios. Es un sistema de pagos que ofrece a sus participantes servicios de transferencias electrónicas en tiempo real. En este contexto, tiempo real implica que el beneficiario recibe el dinero unos pocos minutos después de que el ordenante instruyó el pago. El Banco de México opera el Sistema de Pagos Electrónicos Interbancarios, es un sistema de pagos moderno y con un diseño de vanguardia que le permite procesar rápidamente una gran cantidad de pagos, procesa tanto los pagos urgentes de alto valor entre instituciones financieras y empresas como pagos de bajo valor que utiliza el público en general en operaciones comunes.

Transferencias Electrónicas de Fondos, es un sistema en que los bancos en México, dan un servicio de transferencias electrónicas que se liquidan al día siguiente. Los clientes beneficiarios de los bancos reciben el dinero en sus cuentas un día después de que los clientes ordenantes las instruyeron a sus respectivos bancos. Se usa para pagos que pueden ser programados con anterioridad.

4.3.2.4. Cheque.

Es un documento contable de valor en el que la persona que es autorizada para extraer dinero de una cuenta, extiende a otra persona una autorización para retirar una determinada cantidad de dinero de su cuenta la cual se expresa en el documento, prescindiendo de la presencia del titular de la cuenta bancaria.

El cheque es un título valor a la orden, al portador (hasta determinada cantidad de dinero) y abstracto en virtud del cual una persona, llamada librador, ordena incondicionalmente a una institución de crédito el pago a la vista de una suma de dinero determinada a favor de una tercera persona llamada beneficiario.

4.3.2.5. Cambio de alcancías por máquinas electrónicas de recepción de efectivo.

La función que realiza es el cobro automático, permitiendo el control de forma exhaustiva de la recaudación efectuada, ya que el cobro se efectúa de forma automática, permiten realizar transacciones de forma automática, cobrando en efectivo, ya sea en monedas, billetes o con tarjeta, devolviendo cambio en aquellos casos que sea preciso y no existe la posibilidad de acceder al cajón de recaudación. Sus características permiten a esta máquina realizar las funciones de cobro y devolución de cambio de forma eficiente.

Pero lo más importante, es que la máquina puede imprimir un recibo talonario mediante el que la persona puede obtener un comprobante fiscal con las características especificadas por la norma fiscal, que sirve como al donante, donatario y la misma autoridad fiscal como medio de comprobación fiscal, por el ingreso obtenido por estas entidades ficticias.⁶⁰

⁶⁰www.stemas-electronicos-de-pago-para-centros-comerciales.html , 18:00 del 20 Enero de 2013.

4.4. OBLIGACIÓN DE REALIZAR ACTOS JURÍDICOS REALES, POR MEDIO DE TRANSFERENCIA BANCARIA E IDENTIFICACIÓN.

La Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, protege al sistema financiero y al resto de la economía, estableciendo medidas y procedimientos para prevenir y detectar actos de operaciones que involucren recursos de procedencia ilícita.

Entre algunas de las características principales de esta Ley, destacan:
Restricciones a operaciones comerciales y financieras susceptibles para lavar dinero.

Se establecen límites al uso de dinero en efectivo, que rebasen las cuantías determinadas por la propia Ley, en operaciones relacionadas con la adquisición de bienes, tales como:

- Operaciones vinculadas a la práctica de juegos de apuesta, concursos o sorteos.
- Comercialización de tarjetas de crédito o tarjetas de prepago.
- Emisión y comercialización habitual o profesional de cheques de viajero distinta a la realizada por entidades financieras.
- Ofrecimiento habitual o profesional de operaciones de mutuo o de garantía o de otorgamiento de préstamos o créditos, con o sin garantía, por parte de sujetos distintos a las entidades financieras.
- Prestación habitual o profesional de servicios de construcción o desarrollo de bienes inmuebles o de intermediación en la transmisión de la propiedad o constitución de derechos sobre dichos bienes.

- Comercialización o intermediación habitual o profesional de metales preciosos, piedras preciosas, joyas o relojes, en las que se involucren operaciones de compra-venta.
- Subasta o comercialización habitual o profesional de obras de arte, en las que se involucren operaciones de compra-venta de dichos bienes.
- Comercialización o distribución habitual profesional de vehículos, nuevos o usados, ya sean aéreos, marítimos o terrestres.
- Prestación habitual o profesional de servicios de blindaje de vehículos, nuevos o usados, así como de bienes inmuebles.
- Prestación habitual o profesional de servicios de traslado o custodia de dinero o valores, con excepción de aquellos en los que intervenga el Banco de México y las instituciones dedicadas al depósito de valores.
- Prestación de servicios profesionales, de manera independiente, sin que medie relación laboral con el cliente respectivo, **como en compra-venta de bienes inmuebles o la cesión de derechos sobre estos, administración y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de sus clientes; manejo de cuentas bancarias, de ahorro o de valores.**

Verificación de identidad de clientes y usuarios a entidades financieras e intermediarios no financieros

La Ley obliga a las entidades financieras, intermediarios no financieros o prestadores de servicios de fe pública, quienes participan en determinadas transacciones económicas tales como Fedatarios Públicos, Notarios y Corredores Públicos a cumplir con obligaciones como:

- Verificar la identidad de clientes y usuarios a través de la solicitud de información sobre su actividad, ocupación o fuente de ingreso.
- Informar a las autoridades federales sobre actividades inusuales, preocupantes o relevantes.
- Conservar y proteger por un periodo de 5 años la documentación relacionada a dicha información.

Las obligaciones a entidades financieras, deberán establecer medidas y procedimientos para prevenir y detectar actos, omisiones u operaciones consideradas como vulnerables por la propia Ley, así como presentar reportes periódicos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sobre dichas actividades, blindando al sistema financiero y a la economía nacional del dinero proveniente de las organizaciones criminales.⁶¹

Si la misma ley contempla que hay movimientos financieros, que pueden proceder de manera ilícita, realizados por el crimen organizado o de delincuencia, las Asociaciones Religiosas por no tener un control fiscal real y directo puede que sean evasores de las contribuciones, por lo cual este delito de evasión fiscal es castigado por la ley penal, por lo que siendo congruentes es otro motivo por que estas instituciones se les constriña a verificar sus activos, pasivos y estar en la posibilidad de transparentar estos.

⁶¹ FELIPE DE JESÚS CALDERÓN HINOJOSA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, DECRETO por el que se expide la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita 17 Octubre de 2012.

4.5. IMPLEMENTACIÓN DE LA LEY DE TRANSPARENCIA A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

En cuanto a la iniciativa de introducir los datos de sus miembros, como de los así como el puesto y estado socioeconómico desde el principio a su ingreso en la Asociación Religiosa, es no solo viable sino necesaria, con la expedición de la Ley Federal de Transparencia Y Acceso a la Información Pública Gubernamental, publicada en el Diario oficial de la Federación de fecha 11 de junio de 2002, con su reforma publicada en ese mismo órgano de difusión oficial de 11 de mayo de 2004, cuando se le dio un giro integral al derecho a la información.

En efecto, el Estado y sus autoridades son los garantes del acceso a la información, por lo que se deben expedir leyes que regulen los términos y condiciones establecidos para la divulgación, atendiendo a la naturaleza de las mismas y las limitantes constitucionales para su divulgación.

Así mismo se previó la creación del Instituto Nacional de Acceso a la Información Pública, como Órgano gubernativo con autonomía operativa, presupuestaria y de decisión, encargado de promover y difundir el ejercicio del derecho de acceso a la información; resolver sobre la negativa a las solicitudes de acceso a la información y proteger los datos personales en poder de las dependencias y entidades, así como realizar procedimientos respectivos para dar acceso a la información.

La actividad de las Asociaciones Religiosas son de interés social por el número de seguidores y además de que algunos ministros de culto su procedencia es de origen extranjero, no obstante que existe un registro de las direcciones de los templos y centros de culto, como de los ministros de culto adscritos a dichos inmuebles, esto en la página electrónica de la Dirección General de Asociaciones Religiosas, pero es insuficiente ya que no proporciona

los datos sobre los ministros de culto y su estado socioeconómico antes durante y después e pertenecer a estas instituciones, siendo su actividad sin fines de lucro y de interés público como lo marca la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

El registro de los datos permitiría aportar datos de comprobación, de carácter contable y fiscal, siendo indispensables no solo para que la autoridad fiscal, sino también para la materia penal pueda tener conocimientos de la comisión de un delito además para que la población tenga conocimiento de todas y cada una de las actividades realizadas por integrantes de estas asociaciones de carácter religioso, la mera generación, sistematización, transmisión, recepción y guarda de datos no constituyen la información, sino ésta debe ser calificada con los criterios objetivos de contenido social y técnico.

Empero, si este proceso lo revestimos con un criterio axiológico y un carácter jurídico, lo podremos catalogar dentro de un marco del derecho a la información.

El Instituto Federal de Accesos a la Información puede manejar, las bases de datos de las Asociaciones Religiosas así como los recursos de carácter judicial que puedan surgir, al no acatar estas disposiciones que llegarán a implementarse a las Asociaciones Religiosas en cuanto al acceso a la información.

Como lo enuncia el artículo 16 de la Constitución Federal en su segundo párrafo que la letra dice:

“...Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establece los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de

seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros...”

Y así proveer lo necesario para garantizar el acceso de toda persona a la información de organizaciones religiosas en cuanto a su patrimonio activo y pasivo, siendo no solo necesario sino imperativo ya que estas cuentan con capacidad de mover masas humanas, y que por su naturaleza es de interés público y de observancia general en el territorio nacional, por lo antes mencionado el conteniendo datos personales y documentos de carácter particular u oficial de todos y cada uno de los movimientos que realice la asociación de carácter religioso deben encontrar certidumbre en los actos referentes a mantener una estabilidad social y ante la autoridad del Estado.

4.6. BENEFICIOS DE LA PROPUESTA DE APLICAR EL RÉGIMEN GENERAL A LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS.

a. Fiscal.

Si somos congruentes y continuamos con el principio de que el Estado su obligación primordial en la materia tributaria es el cobro de las contribuciones, y captar el mayor número de estas, así como aplicarlas al Gasto Público, de acuerdo a los principios de generalidad, proporcionalidad y justicia.

Con las medidas antes mencionadas la autoridad fiscal se beneficiaria;

- Obtendrá más recursos, por concepto de contribuciones.
- Contará con medios de comprobación para determinar la cuantificación de la obligación fiscal.
- Pago de contribuciones de los ministros de culto.

- Pago de aportaciones al Seguro Social, a cualquier persona que realice una actividad laboral en la asociación de carácter religioso.
- El fortalecimiento de las haciendas de los Estados y de los Municipios.
- Innovaciones en controles sectoriales.
- Reducción de déficit público.
- Mayor aplicación de tecnologías de información que faciliten los procedimientos de recaudación y asignación.

b. Social.

La sociedad, que son los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria, siempre por naturaleza se ven atrapados en un sistema tributario confuso y envuelto en normas que no aportan los elementos para cumplir con esta carga fiscal que oprime a estos, siendo entonces que el que aporten contribuciones, las personas exentas por esta norma fiscal y que no está justificada, dan un respiro para que la autoridad no suba las tasas o tarifas de las contribuciones, además de los siguientes;

- Tendrán la certidumbre fiscal.
- Todas las personas se colocarán en una generalidad tributaria.
- Más recursos para aplicarlos a infraestructura y servicios dirigidos a la población en México.
- Obtienen certidumbre, proporcionalidad y justicia.
- Robustece la economía nacional.

c. Otras materias del derecho.

- En la materia penal, información en la posible comisión de delitos, como evasión fiscal, lavado de dinero, ingresos de procedencia ilícita.
- En la materia de seguridad social, la cuantificación de cuotas de siniestralidad además de aportaciones de seguridad social.
- Regulación de las relaciones de trabajo.
- Aplicación de la ley procesal, en materia laboral en cuanto a una relación obrero patronal, así como de seguridad social, mercantil, civil penal, en cuanto a las controversias de las Asociaciones Religiosas, la población en general y con el Estado.

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- Cuando el Estado le reconoce a las Asociaciones Religiosas, su personalidad jurídica, éstas deben ser sujetos de derechos y obligaciones de manera completa, en relación a la contribución del Impuesto Sobre la Renta, dejando de manifiesto que el régimen preferencial que se les otorga como persona moral con fines no lucrativos atenta contra la proporcionalidad y la equidad tributaria.

SEGUNDA.- El Estado, de acuerdo a la norma fiscal sostiene a las Asociaciones Religiosas en el régimen de personas morales con fines no lucrativos, bajo un sentido de legalidad, mas no de justicia, siendo que no hay una justificación de hecho para dicha afirmación, entrando en conflicto con el deber ser.

TERCERA.- La legislación fiscal les permite a estos entes, acrecentar su patrimonio, por medio de actos jurídicos de carácter civil y mercantil, a través de la compraventa, arrendamiento, donación y fideicomiso, que se caracterizan por recibir obligaciones y provechos recíprocos, lo cual es ilógico ya que estos entes su actividad principal es la difusión de la doctrina religiosa, además de que también demandan aportaciones de sus seguidores para el sustento de las mismas.

CUARTA.- La actividad de ministro de culto debe ser regulada como una profesión, para que la Federación reciba las contribuciones por el ejercicio de su actividad eclesiástica, y así aplicar la equidad y la justicia fiscal.

QUINTA.- Es obligación de las Asociaciones Religiosas el expedir comprobantes fiscales por lo servicios prestados o venta de artículos; siendo que estas actividades deben ser consideradas como consumo, no obstante dichos entes religiosos no retienen ni trasladan el Impuesto al Valor Agregado,

en consecuencia la Federación deja de percibir considerables cantidades por este concepto.

SEXTA.- El número de Asociaciones Religiosas, no necesariamente responde a la diversidad de pensamiento, sino un fin especulativo, ya que por el número de éstas y la realidad de sus bienes que son tan ostentosos con un gran valor económico, no hablan de un medio austero de propagación de pensamientos e ideas.

SÉPTIMA.- Al colocar en el Régimen General Fiscal, a las Asociaciones Religiosas, no afectaran su existencia, actos, objeto y fin, por lo que la norma fiscal también, en caso de no haber una utilidad, se puede tener un saldo a favor, haciendo equitativa y proporcional la carga tributaria.

OCTAVA.- La Federación al ubicar a los entes Religiosos en un Régimen General Fiscal, podrá incrementar considerablemente sus ingresos, y así aplicarlos al Gasto Público con un beneficio a la población, asimismo estará en poder de aplicar sus facultades de comprobación y otorgar certidumbre en las operaciones contables de estos entes ficticios.

NOVENA.- El remanente distribuible, por concepto de pago del Impuesto Sobre la Renta acreditable a las Asociaciones religiosas, tiene un doble sentido ya que si no se distribuye entre sus asociados o empleados, no es causante del Impuesto Sobre la Renta, pero no impide que los gastos realizados por las Instituciones Religiosas ingresen como deducciones autorizadas, declarándolos fiscalmente como parte de su objeto, traduciéndose en un beneficio que puede ser utilizado para malversación de fondos y propiciar delitos fiscales, por lo que en afán de justicia, el colocarlas en un Régimen General evitaría estas prácticas ilícitas.

DÉCIMA.- La prestación de servicios realizada por las Asociaciones Religiosas, a los miembros de la población, no son gratuitos los cuales regularmente tienen un costo, por lo que deben ser considerados como un ingreso de tipo comercial, y que es contrario al fin que estas deberían perseguir, el cual es la propagación del culto religioso.

DÉCIMA PRIMERA.- Al aplicar los avances tecnológicos en materia de manejo de efectivo por las Asociaciones Religiosas, permitirán tener un control más simple y transparente, en cuanto a sus ingresos por concepto de el rubro antes citado, ya que las maquinas de recepción de efectivo expiden comprobantes fiscales y su base de datos registra en tiempo real dichas cantidades otorgando certidumbre en dichas operaciones.

DÉCIMA SEGUNDA.- El implementar un régimen de derecho a la información y transparencia de datos, de las operaciones y estados financieros de las Asociaciones Religiosas, así como las personas que otorguen donativos cuantiosos, dará certidumbre al Estado de la procedencia de dichos recursos.

DÉCIMA TERCERA.- Al cambiar las aportaciones en efectivo otorgadas a las Asociaciones Religiosas, por un sistema de maquinas receptoras de moneda de uso corriente, se terminaría con la especulación, de posibles delitos fiscales, o del orden penal, como lo es lavado de dinero, ya que cada ingreso seria captado por la autoridad fiscal, siendo ésta una medida preventiva para la posible comisión de un delito.

BIBLIOGRAFÍA.

BAZDRESCH Luis, Filosofía del Derecho, 13ª ed., Porrúa, México, 1996.

BURGOA ORIHUELAIGNACIO Ignacio, El Jurista y el Simulador del Derecho, 40ª ed., 2009. Porrúa, México. 2009.

CARRASCO IRIARTE Hugo, Derecho fiscal II, Editorial Oxford, 1ª , ed, IURE, México, 2001.

CARRASCO IRIARTE Hugo, Derecho fiscal I, editorial, IURE, México, 2001.

CASTRILLON Y LUNA Víctor M, CONTRATOS MERCANTILES, Porrúa, ed., 2ª, México, 1985.

CHAPOY BONIFAS Dolores Beatriz, Derecho Fiscal, Universidad Nacional Autónoma de México, 1ª ed, México, 1991.

CHAPOY BONIFAS Dolores Beatriz, y VALDIVIA GIL Gerardo, Introducción al Derecho Fiscal Mexicano Universidad Nacional Autónoma de México, 1ª ed. México 1981.

CONTRERAS VACA Francisco José, Derecho internacional Privado, Harla, México, 1994.

DOMÍNGUEZ MARTÍNEZ José Alfredo, Derecho Civil Parte General. Personas. Cosas Negocio Jurídico e Invalidez, Editorial Porrúa. 10ª, ed., México, 2006.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, México, Editorial, Limusa, 5ª, ed., 2012.

FERNÁNDEZ Y CUEVAS José Mauricio, Derecho Fiscal, Universidad Nacional Autónoma de México, ed., 1ª México, 1991. Págs. 93, 94.

GUTIÉRREZ ZÚÑIGA Cristina, ATLAS DE LA DIVERSIDAD RELIGIOSA EN MEXICO, Centro de Investigación y Estudios Superiores en Antropología Social.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, Thompson, México. 2002.

MARGÁIN MANAUTOU Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial, Porrúa 19ª edición México, 2007.

DICCIONARIO LARUSSE, Editorial. Marsella, 2ª ed., México D.F, 1994.

NÚÑEZ BARROSO, Placido, Diez Años de Vigencia de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público en México, Secretaria de Gobernación, Universidad Nacional Autónoma de México, 2003.

SALDAÑA, Javier, Coordinador El Reglamento de la Ley De Asociaciones Religiosas y Culto Público, Universidad Nacional Autónoma de México Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

RANGEL COUTO, Hugo, La teoría económica y el derecho, 3ª, ed.Porrúa, México. 1980.

RODRÍGUEZ LOBATO Raúl, Derecho fiscal, Editorial Oxford, 5ª, ed., México, 2008.

SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN, Principales Preguntas de las Asociaciones Religiosas, ed. 1ª, México 2011, <http://www.asociacionesreligiosas.gob.mx/>

LEGISLACIÓN.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación.

Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

Ley de Nacionalidad.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Ley de Impuesto a Depósitos en Efectivo.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Reglamento de la ley de Asociaciones Religiones y Culto Público.

Reglamento de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

COMISIÓN DE RÉGIMEN INTERNO Y CONCERTACIÓN POLÍTICA. Crónica de las Reformas a los Artículos 3º, 5º, 24, 27 y 130 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. H. Cámara de Diputados, Instituto de Investigaciones Legislativas. México, 1992.

FELIPE DE JESÚS CALDERÓN HINOJOSA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, DECRETO por el que se expide la Ley Federal para la

Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, 17 Octubre de 2012.

JURISPRUDENCIA

Semanario Judicial de la Federación, tercera sala, Séptima Época, Volumen 121-126, Cuarta Parte, Tesis: Página. 43. FIDEICOMISO. NATURALEZA. Tesis Aislada. Amparo directo 5567/74. Banco Internacional Inmobiliario, S.A. 15 de junio de 1979. Mayoría de tres votos. Ponente: José Alfonso Abitia Arzapalo.

Semanario Judicial de la Federación, Tribunal Pleno, séptima época, tomo 187-192, primera parte, p. 113. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL. Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera la Central., S.A. 12 de junio de 1984, mayoría de votos, Ponente: Mariano azuela Güitrón.

Consideraciones que se desprenden de la tesis jurisprudencial P. /J. 10/2003 de rubro “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.” que fue aprobada por el Tribunal Pleno en la novena época y que aparece publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, p. 144.

Semanario Judicial de la Federación, Tribunal en Pleno, Novena Época, Tomo V, página 43. "EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS." Amparo en revisión 321/92. Pyosa, S. A. de C. V. 4 de junio de 1996. Unanimidad votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

Semanario Judicial de la Federación, Gaceta XXX, segunda sala, Administrativa, novena época, vol. XXX, página. 459. VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 47 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005). Amparo directo en revisión 96/2009. Distribuidora de Tarjetas Prepagadas, S.A. de C.V. 17 de junio de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente y Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

Jurisprudencia, P./J. 52/96, *Semanario de la Suprema Corte de Justicia y su Gaceta*, novena época, pleno, IV, octubre 1996, pág. 101. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO. Amparo en revisión 8456/87. Tecnologías Unidas, S.A. 3 de mayo de 1988. Mayoría de dieciocho votos. Ponente: Victoria Adato Green.

Sala Auxiliar, Séptima Época, segunda parte, página: 25. Transportes de Carga Modelo, S.A., Amparo en revisión 529/62., 28 de marzo de 1969., Cinco votos., Ponente Luis Felipe Canudas Orezza.

HEMEROGRAFÍA

PLASCENCIA, José F. “Algunas reflexiones acerca del gasto público como principio fundamental del impuesto “Revista PAF, la Revista Fiscal de México., vol. 544. México 2012. p. 85-90.

VICTORIO DOMÍNGUEZ Juan Carlos, “Personas Morales Con Fines No Lucrativos Remanente distribuible”, Revista PAF, vol. 478, 1a. Quincena septiembre, México 2009., pág. 68.

ECONOGRAFÍA.

DE PINA, VARA, Rafael, Diccionario de Derecho, Editorial, Porrúa, 36ª ed., México, 2007.

Diccionario Manual de la Lengua Española, Editorial, Larousse, México. 2007.

PÁGINAS ELECTRÓNICAS

[www.stemas-electronicos-de-pago-para-centros comerciales.html](http://www.stemas-electronicos-de-pago-para-centros_comerciales.html) . 18:00 del 20 Enero de 2013.

<http://www.banxico.org.mx/sistemas-de-pago/index.html>. 15:00 del 13 de Enero de 2013.

[http://www.gobernacion.gob.mx/15:30 hrs.](http://www.gobernacion.gob.mx/15:30_hrs.), del 22 Enero México 2013.

[http://www.asociacionesreligiosas.gob.mx/15:30 hrs](http://www.asociacionesreligiosas.gob.mx/15:30_hrs) del 10 de Octubre de 2012.

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/home.asp., 15:30hrs 18 de Enero 2013, link Obligaciones.

<http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>, 11 de octubre de 2012