

88
25



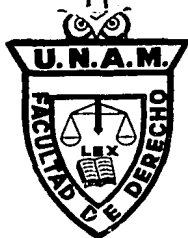
Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE SOCIOLOGIA
GENERAL Y JURIDICA

ESTUDIO SOCIOJURIDICO
DE LA
TRIBUTACION EN MEXICO

T E S I S
Que para obtener el Título de
LICENCIADO EN DERECHO
p r e s e n t a

APOLO BELLO BELLO



México, D. F.

1993

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



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 está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

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

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE SOCIOLOGIA GENERAL Y JURIDICA

ESTUDIO SOCIOJURIDICO DE LA TRIBUTACION EN MEXICO

EXPOSICION DE MOTIVOS

En mi carácter de servidor público por más de treinta años, en los tres niveles de gobierno: Federal, Estatal y Municipal, he tenido la oportunidad de estar en contacto directo con una multiplicidad de problemas, no sólo de carácter administrativo, si no sobre todo de carácter eminentemente fiscal; principalmente en lo relativo a la interpretación y aplicación de las normas que componen el sistema tributario mexicano, las cuales en los últimos años y bajo el pretexto de adaptarlas a la situación económica, cultural, social y política de México, han sido objeto de una infinita variedad de modificaciones o adecuaciones de difícil asimilación, no sólo para los contribuyentes sino también para los especialistas en la legislación fiscal, en virtud de que el Congreso de la Unión, únicamente realiza el acto formal de aprobar las iniciativas que le envía el Ejecutivo, sin analizar ni proponer cambios ni siquiera a la redacción, ya no digamos al contenido temático.

Lamentablemente las reformas fiscales han incidido en forma negativa en la sociedad civil abarcando todos sus estratos, al imponerles una carga no sólo de carácter económico contributivo sino también de carácter formal, provocando malestar e inquietud entre los diversos grupos sociales.

Ante ello y toda vez que se me ha concedido la oportunidad de presentar un trabajo recepcional, elegí abordar la cuestión tributaria, desde un punto de vista sociológico, por el impacto que tiene la aplicación de la carga fiscal en la sociedad en general, que se ha puesto en movimiento en una inesperada unanimidad en contra del autoritarismo del Poder Ejecutivo.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE SOCIOLOGIA GENERAL Y JURIDICA

ESTUDIO SOCIOJURIDICO DE LA TRIBUTACION EN MEXICO

I N D I C E	II
I N T R O D U C I O N	IV
CAPITULO I	
MARCO CONCEPTUAL	
1.1.- ESTADO Y SOCIEDAD	1
1.1.1.- EL ESTADO Y SUS ELEMENTOS	2
1.1.2.- FINES SOCIALES DEL ESTADO	6
1.2.- LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO	8
1.2.1.- LAS CONTRIBUCIONES O TRIBUTOS.	14
1.2.2.- LA RELACION JURIDICA TRIBUTARIA: PODER SOBERANO - SOCIEDAD CONTRIBUYENTE	18
1.3.- LA SOCIOLOGIA DE LA TRIBUTACION	20
1.3.1.- FINES SOCIALES DE LAS CONTRIBUCIONES	22
CAPITULO II	
ANTECEDENTES HISTORICOS	
2.1.- SEMBLANZA DE LA TRIBUTACION EN MEXICO	29
2.1.1.- LOS AZTECAS	29
2.1.2.- LA COLONIA	35
2.1.3.- LA INDEPENDENCIA	41
2.1.4.- LA REVOLUCION	47
2.2.- ENFOQUE POST-REVOLUCIONARIO	51

**CAPITULO III
MARCO JURIDICO**

3.1.- FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL	54
3.1.1.- LA OBLIGACION TRIBUTARIA	55
3.1.2.- EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD	62
3.2.- EL REGIMEN FISCAL MEXICANO	65
3.2.1.- LA LEGISLACION FEDERAL	71
3.2.2.- LA LEGISLACION LOCAL	76
3.2.3.- LA LEY DE COORDINACION FISCAL	76
3.3.- DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS	82
3.3.1.- LOS REGLAMENTOS	83
3.3.2.- LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS	85
3.3.3.- LA JURISPRUDENCIA	89

CAPITULO IV

TENDENCIAS ACTUALES DE LA TRIBUTACION Y SU REPERCUSION SOCIAL

4.1.- LA CARGA FISCAL DE LA SOCIEDAD	91
4.1.1.- SU INCIDENCIA EN LOS TRABAJADORES, LOS PROFESIONISTAS Y EL GRUPO EMPRESARIAL	100
4.2.- EL AUTORITARISMO MEXICANO	107
4.2.1.- EL MONOPOLIO IMPOSITIVO DEL PODER EJECUTIVO A TRAVES DE LA "MISCELANEA FISCAL"	115
4.2.2.- LA DEBILIDAD DE LA SOCIEDAD ANTE EL AUTORITARISMO	119
4.3.- EL CONGRESO NACIONAL DE CONTRIBUYENTES	121
4.4.- LA NECESIDAD DE CREAR LA FIGURA DEL "OMBUDSMAN" O PROCURADOR DEL CONTRIBUYENTE	128
CONCLUSIONES	136

INTRODUCCION

La vinculación de la Sociología con el Derecho se presenta al momento en que las normas jurídicas van a ser creadas para su aplicación a una estructura social concreta en la cual van a operar.

El legislador debe analizar la realidad social y auxiliarse de profesionales del Derecho que manejen la sociología jurídica para que le suministren los conocimientos pertinentes sobre la sociedad concreta de que se trate para que esté en condiciones de legislar de manera adecuada.

En México, esta premisa casi no se cumple o se cumple a medias porque el legislador desde el punto de vista de "mayoría" no tiene ni el perfil profesional ni los conocimientos indispensables para opinar razonadamente sobre la trascendencia del impacto que tendrá la aplicación de la ley en la sociedad en general o en el grupo social al que va dirigida.

Lo anterior se constata de manera fehaciente cuando se trata de la expedición de normas tributarias que inciden directamente en toda la sociedad sin excepción, pues es bien sabido que como humanos estamos condenados a dos hechos ineludibles: la muerte y el pago de contribuciones.

En el caso del legislador mexicano, cuando de normas tributarias se trata, generalmente evita entrar en detalles y sólo se concreta a cumplir con la obligación formal de aprobar la iniciativa que le envía el Ejecutivo, la cual surte efecto de inmediato, sin que exista ningún medio de defensa ante su aplicación ya que ni siquiera es posible ejercitar la garantía de amparo, por el rechazo sistemático del Poder Judicial a las promociones de los afectados por la legislación tributaria, dejando en estado de indefensión a la sociedad contribuyente que se ve obligada al acatamiento de la norma tributaria, bajo la pena de severas sanciones de carácter económico o corporal en caso de incumplimiento.

Este aspecto de la realidad social en que se encuentra la sociedad mexicana, da lugar a la reflexión contenida en el presente trabajo en el cual se pretende hacer un breve análisis del fenómeno social de la tributación desde una perspectiva sociojurídica.

Iniciamos nuestra temática partiendo del concepto de "Estado" y de sus elementos: sociedad, territorio, gobierno y orden jurídico, estableciendo la relación jurídica tributaria que existe entre ellos y los fines sociales que deben tener las contribuciones al destinarse a los gastos públicos.

Hacemos enseguida un recorrido histórico de los sistemas impositivos que se aplicaron en las diversas etapas de la historia mexicana hasta la época postrevolucionaria.

Exponemos asimismo el marco jurídico vigente en materia tributaria partiendo del análisis de la obligación tributaria establecida por la Constitución y la legislación aplicable en los tres niveles de gobierno: federal, estatal y municipal, derivado de la misma.

Culmina nuestra exposición con el análisis de las actuales tendencias de la tributación y su repercusión en la sociedad mexicana, que ante la carga fiscal que debe soportar y de una manera inusitada, ha logrado aglutinar en consenso a los diversos sectores que la integran para la articulación de un movimiento amplio de las fuerzas políticas y sociales que ponga freno y contrarrestare el autoritarismo del Poder Ejecutivo, manifestado por el monopolio que ejerce en materia tributaria, para lo cual se reunió a esas fuerzas sociales en un Congreso Nacional de Contribuyentes y se propone la creación de la figura del "Ombudsman" o procurador del contribuyente.

Por lo anterior y apelando a la benevolencia de quienes deban juzgarlo, presento mi tema con la súplica de que tomen en cuenta las naturales limitaciones a que me encuentro sujeto.

**CAPITULO I
MARCO CONCEPTUAL**

1.1.- ESTADO Y SOCIEDAD

**"LOS ESTADOS SON COMO LOS HOMBRES, PUES SON SERES HUMANOS LOS QUE
LOS FORMAN"**

Platón

Hablar del Estado y de la Sociedad, implica necesariamente hablar del entorno en que se desenvuelve el ser humano en su vida cotidiana, por tratarse de conceptos que se nos manifiestan cada día en múltiples formas, que sin saber exactamente qué son, sentimos que están en cada uno de nosotros de una manera cierta: en una realidad en la que estamos inmersos, que nos rodea y que nos absorbe dentro de un orden que nos impone maneras de vivir. (1)

Esta realidad es esencialmente humana porque corresponde al hombre que vive en sociedad, es decir en unión de otros seres humanos a los que se encuentra vinculado por los diversos lazos de la solidaridad y a las formas mentales colectivas: Morales, culturales, religiosas, raciales, expresadas en normas, reglamentos, leyes que dan un cauce ordenado y pacífico a las diversas formas de convivencia social, sea familiar, religiosa o política y aunque cada una cuenta con una autoridad y con los medios necesarios para el cumplimiento de sus fines materiales, todas están íntimamente relacionadas con la realización del fin total humano. (2)

La conducta del hombre, se haya sujeta a las presiones de esta realidad social, porque debe subordinarlas a una autoridad que unifica, coordina, armoniza, dirige e impulsa a sus trabajos e iniciativas hacia un fin total humano, a una meta común y ésta es la autoridad política. Que se presenta en diversas formas o manifestaciones de tipo social que se dan en la convivencia a través de actos de autoridad y obediencia, de regulación y planeación, de protección y abuso, de persuasión y coacción, de la dimensión humana: Artística, económica, científica y religiosa, de ordenaciones: Leyes, decretos, reglamentos, sentencias, negocios jurídicos; de prestación de servicios: pavimentación de calles y plazas, alumbrado público, agua potable, construcción de escuelas, caminos y carreteras, parques y jardines, clínicas y hospitales, de apoyo a instituciones de cultura superior: Universidades y tecnológicos;

1) GONZALEZ LOISE, HECTOR
Catedra de Teoría del Estado
Notas tomadas en clase por el sustentante el 16/02/63
Facultad de Derecho.- U.N.A.M.
2) IBIGÉN.- 22/07/63

de protección: Ejército y policía; de renovación periódica de servidores públicos en los puestos públicos; de conmemoraciones cívicas, patrióticas con despegue de banderas, himnos, discursos; de solución a los conflictos de intereses de los miembros de la sociedad, por medio de tribunales en todas sus escalas, competencias y jerarquías; de coacción en el pago y recaudación de tributos; de sanción a los transgresores del orden social; toda vez que cuenta con una fuerza definitiva que no puede ser superada por ningún otro grupo o sociedad.

Esta realidad social. "Quehacer humano incesantemente renovado"⁽³⁾ actividad humana permanente, unidad de propósitos, de decisiones, de acciones, se identifica con el "Estado": Institución social, política, de gobierno, producto de la sociedad humana, que existe junto a otras instituciones de la propia institución humana y en interrelación con ella, por constituir históricamente una sucesiva consolidación de instituciones cada vez más generales en los planos económico, político, religioso y social.⁽⁴⁾

1.1.1.- EL ESTADO Y SUS ELEMENTOS

Etimológicamente la palabra Estado significa:⁽⁵⁾

- "Situación en que está una persona o cosa, y específicamente cualquiera de los sucesivos modos de ser de una persona o cosa sujetos a cambios que influyen en su condición, unidad o propiedad".
- La manera de ser habitual, permanente, de una persona o de un objeto; es lo que se opone al cambio continuo, a la mudanza.

Así se habla del "Estado Civil" de las personas, del "Estado" de los cuerpos físicos, del "Estado de la Economía" de un país, etc.

El concepto "ESTADO" ofrece dos acepciones: una amplia y una restringida cuyo significado se sintetiza, respectivamente, como "La Sociedad" y "La Personificación" de la sociedad, el todo y la parte. Estado-Sociedad y Estado-Poder; Estado como ente privado y estado como ente soberano con potestad de imperio.

En su acepción amplia o social:

3) HECTOR GONZALEZ USIBE - Citado por
PORRUA PEREZ, FRANCISCO
Teoría del Estado Segunda Edición. Editorial Porrúa, S.A.-México 1958.-p-20

4) KRADER, LAWRENCE
La Formación del Estado
Editorial Labor, S.A.-Barcelona, España, 1973.-p-

5) "ESTADO" - Diccionario Ilustrado de la Lengua Española.-Tomo Cuarto
Editorial Razón Sopena.-Barcelona, 1966.-p-

El Estado es la manera de ser o estar constituida La sociedad humana, y se define como: La sociedad necesaria, orgánica perfecta, establecida en un territorio determinado, que regida por un poder supremo e independiente, procura la realización de los fines humanos. Hay muchas formas de convivencia social; Familiar-religiosa civil, política, y si buscamos la nota de lo político, el estado se presenta en dos significaciones:

- Estado como estructura social: "Un conjunto de relaciones humanas de coordinación: igualdad entre particulares y entre éstos y el Estado y de subordinación entre gobernantes y gobernados, que se da en un territorio determinado para la obtención del bien común.(6)
- Estado como Poder: Identificado con el gobierno: En este sentido, el Estado ejerce un poder supremo dentro del territorio pues aunque existan las otras formas de convivencia social: familiar, religiosa u otras formas de sociedades pequeñas: universidades, sindicatos, partidos políticos, de comercio, etc. Cada uno con un poder u autoridad propios, la autoridad de cada una de estos, no es suprema, sino que está supeditada a otra superior que es la autoridad del Estado, que está por encima de todas las demás por contar con una fuerza definitiva que no puede ser superada por la de ningún otro grupo o sociedad. El Poder del Estado es interno, supremo, originario, ya que no recibe sus fuerzas de ningún poder, sino que en sí mismo, se llega a manifestar en ese poder autónomo.

Jellinek, define el Estado como "La unidad de asociación dotada originalmente de poder de dominación y formada por los hombres asentados en un territorio".(7)

En sentido restringido, "El Estado es la manera de ser o estar constituida políticamente la sociedad humana".(8)

Si tomamos el concepto política como la actividad que crea, desenvuelve y ejerce poder por implicar un fenómeno de dominación que tiene carácter social, que implica simultáneamente lucha, oposición o disyunción, El Estado se ha originado en la lucha de los hombres por la supervivencia pero a su vez dicho fenómeno está encaminado a la cohesión mediante el derecho.(9)

La política se presenta como una actividad humana, social, creadora y libre no sujeta a normas predeterminadas cuyos actos están encaminados a constituir, desenvolver, modificar,

6) "ESTADO".-Enciclopedia Universal Ilustrada Europeo Americana.-Tomo 22

Espejo Calpe, S.A.-Madrid, 1958.-P-

7) Citado por:

GONZÁLEZ URIBE, HECTOR

Teoría política

Septa Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1967.-P-155

8) Ebidem.-p-51

9) Ebidem.-p-23

defender o destruir un orden, que es el orden fundamental de la sociedad: el orden jurídico, cuyo objeto se caracteriza por buscar un bien supremo, que es, tratándose de la sociedad: el bien común, mediante el ejercicio de un poder que es también supremo en su orden.(10)

El Estado es entonces: un ser social organizado que persigue un fin común: bienestar, paz, justicia, y al perseguir este fin y en vista de él, se establecen relaciones de coordinación y subordinación cuyo contenido se integra con los siguientes elementos ó notas características.

- 1.- Una pluralidad de individuos humanos, real, tangible y material: Sociedad Humana.
- 2.- Un ámbito espacial o territorial, base física de sustentación en la cual se desenvuelve: Territorio.
- 3.- Un orden de relaciones organizadas en vista de ese fin: Orden Jurídico.
- 4.- Una fuerza espiritual y física que crea, define, aplica y sanciona ese orden jurídico: Autoridad, Poder, Gobierno.
- 5.- Un fin único y objetivo, no propio de cada individuo sino común a todos: Bien Común.

Conforme a lo señalado y atendiendo a sus notas características podemos definir al Estado como:

"Una sociedad humana, establecida permanentemente en un territorio regida por un poder supremo, bajo un orden jurídico y que tiende a la realización de los valores individuales y sociales de la persona humana".(11)

El Estado, no puede ejercer por sí mismo la autoridad ó el poder directamente, sino por delegación en un grupo de hombres pertenecientes a la misma sociedad, los que a su vez forman el gobierno, quien se encarga de realizar los fines sociales y políticos del Estado.

El grupo de hombres que forman el gobierno, son ciudadanos como los demás y adquieren sus facultades a través de la "representación" que les otorgan los propios integrantes de la sociedad, asumiendo la personalidad de ésta para que durante el tiempo en que son gobernantes y en la esfera de sus atribuciones

10) Ibidem.-p-24
11) Ibidem.-p-162

ejercen todo el poder y utilizan todos los recursos necesarios para mandar, aunque su potestad es meramente ministerial, de ministrare: servir, por lo que los gobernantes tienen como oficio el servir y sólo son colaboradores asociados con los demás ciudadanos en la realización de las actividades encaminadas a conseguir el bienestar común.(12)

EL ORDEN JURIDICO .- EL DERECHO

El gobierno se convierte en la realidad visible del Estado y sus tareas: "Gobierno de los hombres y administración de las cosas"(13) se llevan a cabo mediante la creación, definición y aplicación de normas jurídicas, reglas de conducta, preceptos y órdenes que pueden ser muy generales como las leyes y reglamentos o particulares como las sentencias de los tribunales o las resoluciones administrativas, las que en conjunto constituyen el orden jurídico, al cual deben someterse gobernantes y gobernados, ya que el poder del Estado, pese a su superioridad y enorme fuerza de que dispone, no es sin embargo, arbitrario, pues siempre aparece sometido a las normas jurídicas que le señalan cauces para su acción y límites objetivos e infranqueables para sus funciones, ya que el Estado Moderno se presenta por donde quiera como un Estado de derecho, "crea el derecho positivo, lo aplica y lo sanciona, pero al mismo tiempo se somete a él, por lo que es característica ineludible del Estado, el moverse y desarrollarse bajo un orden jurídico".(14)

"Sea cualquiera el concepto que del Estado se tenga, no podrá menos de convenirse que requiera de leyes que establezcan su organización, prescriban sus fines, señalen sus medios y regulen sus funciones.(15)

12) Ibidem.-P-310

13) Ibidem.-p-207

14) Ibidem.-P-161

15) Ibidem.-P-161

16) Enciclopedia Universal Ilustrada Europeo Americana.-Tomo 22

Espasa Calpe, S.A.-Madrid 1956.-p-504

1.1.2.- LOS FINES SOCIALES DEL ESTADO

Conforme a los conceptos formulados el Estado en su acepción extensa es un concepto social porque su fin primordial y último es la realización de los fines humanos y se encuentra al servicio de cuantos individuos y entidades le integran. El Estado necesita de las personas para existir; Gobernantes y gobernados y las actividades de ambos deben atender en forma coordinada al orden público bajo la idea del bien común como supremo interés público.

Lo anterior significa que el gobierno como "realidad visible del Estado" atendiendo a su "potestad ministerial" debe atender al bienestar de toda la sociedad: al "bien común" cuyo perfil no debe abandonar "ni un momento siquiera"⁽¹⁶⁾. Así, el Estado como sociedad política tiene como fines sociales: Asegurar el orden o la paz pública por un lado y procurar la prosperidad de los asociados en el orden material por el otro.

La misión de conservar la paz o el orden da un aspecto armónico o regulador a la actividad jurídica y social que desarrolla, produciendo un equilibrio de libertades para cuya conservación toma a su cargo la función de regular las instituciones y relaciones de los miembros de la sociedad, donde por el conflicto frecuente de intereses múltiples y antagónicos, podrían producirse desórdenes perturbadores de la estabilidad y existencia del grupo utilizando el poder de la "coacción" a través de sus distintas formas o aspectos: El preventivo, el defensivo y el reparador con el fin social de permitir que los asociados usen y disfruten de los bienes más estimables del hombre: La vida, la libertad y la propiedad encauzando sus divergencias para que el orden sea una realidad.

Pero el Estado no circunscribe sus actividades a la práctica de los medios que conducen directamente al imperio del orden, por no ser suficientes para que los fines sociales se lleven a cabo tan cumplidamente como sea preciso, pues su actividad suprema debe consistir en procurar "La prosperidad" de los asociados, atenuando las grandes diferencias sociales originadas por la apropiación de la riqueza y el ejercicio del poder para ello "Ha de buscar sin descanso la justicia de tal manera que la certeza en la existencia y aplicabilidad del orden jurídico vayan siempre unidas con la exigencia de que sus normas sean justas y correspondan a lo que en cada momento pide la naturaleza del hombre y de la sociedad."⁽¹⁷⁾

16) *Ibidem*, p-504
17) HECTOR GONZALEZ URIBE.-Ob. Citada.-P-507

Así bajo determinadas condiciones y sobre ciertos supuestos, se utiliza el orden jurídico para llevar a cabo ciertas estrategias:

- De carácter económico, para fomentar la prosperidad material.
- De carácter científico, para aprovechar los avances de las ciencias (naturales como las físico-químicas y biológicas y culturales como el arte, el derecho y la sociología) para elevar los niveles de vida material e intelectual de los asociados.
- De carácter pedagógico, para implantar mecanismos de instrucción y educación pública.

Y en general, estrategias de diversa índole derivadas de la realidad social para adaptarlas a las cambiantes realidades sociológicas.

En conclusión, el Estado tiene como fines sociales:

- La conservación del orden y de la prosperidad material de la sociedad humana y ello sólo se lleva a cabo a través de la aplicación del orden jurídico, como limitante del ejercicio del poder público, respetando los derechos humanos y las libertades individuales y sociales.
- El acceso efectivo y generalizado de los asociados a la educación, al empleo, a la salud, a la vivienda, al esparcimiento, a la mejor calidad de vida y en general, al bienestar como un derecho de todos.
- La procuración de que la libertad, la creatividad, la solidaridad, el bienestar general y la justicia, sean los rasgos que identifiquen a la sociedad para que la convivencia de los distintos grupos sociales se rija por el interés público.

El Estado entonces, cumple su fin social de restablecer el orden, manteniendo el equilibrio, la proporción y la armonía entre los individuos y los grupos que los representan, haciendo que todos se respeten dentro de su peculiar dominio.

1.2.- LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

Atendiendo a la distinción que realiza la Jurisprudencia Técnica en su aspecto sistemático.(18)

El Derecho se bifurca en dos grandes ramas: Derecho Público y Derecho Privado; cuyo criterio de distinción se encuentra en la diversidad de elementos que concurren en las relaciones jurídicas. Así cuando en ellas se interesa la organización misma del Estado y el cumplimiento de las atribuciones que se le han otorgado en razón de su prerrogativa de autoridad soberana, las normas jurídicas que lo regulan, constituyen el Derecho Público. En cambio, las normas que rigen las relaciones entre los particulares o cuando el Estado interviene sin necesidad de utilizar su autoridad soberana para cumplir sus atribuciones estamos ante el Derecho Privado.(19)

Atendiendo al "Derecho Interno", es decir al Orden Jurídico del Estado, cada rama se divide en "disciplinas jurídicas especiales", tomando en cuenta las relaciones de diversa índole o importancia, que reglamentan.(20)

A su vez y de acuerdo con un criterio de índole material, por la materia objeto de su aplicación, cada disciplina "especial" se divide en varias partes, agrupando las reglas jurídicas en "instituciones" que constituyen el núcleo de preceptos que reglamentan relaciones de igual naturaleza, integrando subdivisiones o especies de un género común.(21)

El Estado para cumplir sus fines tiene a su cargo la realización de una multiplicidad de actividades y cada una está regulada según su rango e importancia por alguna de las ramas, disciplinas jurídicas especiales o instituciones jurídicas auxiliares.

De lo anotado, se desprende: Que el Derecho Público regula la actividad del Estado "Formada por aquellos actos, operaciones y tareas que debe realizar conforme a la legislación positiva, cuando interviene como sujeto directo de las relaciones jurídicas que interesan a su organización y al cumplimiento de sus atribuciones".(22)

A su vez, surge el Derecho Constitucional, como disciplina jurídica especial derivada del Derecho Público, que regula la actividad del Estado relativa a: La estructura fundamental del Estado, Las funciones de sus órganos, Las

- 18) GARCIA MAYNEZ, EDUARDO
Introducción al Estudio del Derecho
Octava Séptima Edición Revisada.-Editorial Porrúa, S.A. México 1970
Pp. 124 y 127
- 19) FRAGA, GABINO
Derecho Administrativo
Décima Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1963.-P-85.
- 20) *Ibidem*.-19
- 21) EDUARDO GARCIA MAYNEZ.-Ob. Citada.-p-126
- 22) GABINO FRAGA.-Ob. Citada.-p-3

relaciones de estos entre sí y con los particulares.(23) En virtud de que "Encierra todas las normas que se refieren a la estructura misma del Estado, a la organización y relación entre los poderes públicos y a los derechos fundamentales de los individuos, en cuanto constituyen una limitación para la actividad del mismo Estado", (24) y toda vez que el Estado es una forma de organización de índole jurídica, entendiéndose por asociación "La regla de la asociación que asigna a cada miembro de ésta su posición dentro de la misma, ya de sujeción, ya de dominación y las funciones que le corresponden", (25) las normas relativas a la organización fundamental del Estado, reciben el nombre de "Constitución", la cual comprende "las reglas jurídicas que determinan los órganos supremos de este, su modo de creación, sus relaciones recíprocas, su competencia y la posición de cada uno en la relación del poder estatal". (26) Aplicándose esta denominación al documento que las contiene, constituyéndose en la "norma fundamental", "Ley suprema del Estado", "norma de normas" lo que significa que sirve de base o fundamento a las demás Leyes, las que se encuentran subordinadas al orden constitucional. (27)

Dando por sentado el principio de la separación de poderes dentro del concepto que se tiene del Estado Moderno, por el cual, el Poder Soberano que crea, define y aplica el orden jurídico, se encuentra dividido para su ejercicio en tres grupos diversos e independientes uno de otro, pero guardado entre sí las relaciones necesarias para realizar las actividades del Estado mediante actos de colaboración y control recíproco, se instituyen de esa manera los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial como los órganos fundamentales responsables de realizar las actividades del Estado correspondientes: "Al establecimiento ó creación de las normas impersonales y abstractas". (28) "Del gobierno de los hombres y la administración de las cosas" (29) y a "resolver las controversias o conflictos de intereses que se susciten entre los particulares ó entre estos y las autoridades públicas" (30) respectivamente, y a cada grupo o poder le corresponde el desempeño de una función: Administrativa, Legislativa y Jurisdiccional como "La forma del ejercicio de sus atribuciones". (31) Las que pueden ser de carácter formal: subjetivo - orgánico.- desde el punto de vista del órgano que las realiza de acuerdo con la índole de cada poder, y material: Objetivo, Atendiendo al contenido mismo de la función.

De ello deriva que las funciones del Estado tienen una doble "eficacia" que corresponde una a su carácter formal y la otra al carácter material. (32) Y así la función Legislativa: Es la función que realiza el Estado por conducto de los órganos que

23) EDUARDO GARCÍA MAYNEZ.-Ob. Citada.-P-137
24) CABINDO FRAGA.-Ob. Citada.-P-5
25) EDUARDO GARCÍA MAYNEZ.-Ob. Citada.-P-104
26) Ibidem.-p-104
27) Ibidem.-p-109
28) CABINDO FRAGA.-Ob. Citada.-P-93
29) MELTOS GONZÁLEZ URIBE.-Ob. Citada.-P-376
30) Ibidem.-P-379
31) CABINDO FRAGA.-Ob. Citada.-P-25
32) Ibidem.-P-37

integran el Poder Legislativo y su carácter formal consiste en la formación de resoluciones a las que se da carácter de leyes o decretos y que no pueden ser derogadas, modificadas o aclaradas, más que por otra resolución del mismo poder y siguiendo los mismos procedimientos que determinaron la formación de la resolución primitiva, conforme al principio de "Autoridad formal de la Ley".(33) Y en su carácter material la función legislativa se concreta y exterioriza en los efectos de derecho que produce la resolución emitida, es decir, "Se tiene presente la naturaleza intrínseca del acto en el cual se concreta a y exterioriza la Ley",(34) que se caracteriza por ser un acto que crea, modifica o extingue una situación jurídica general y este carácter de "Generalidad" constituye una garantía contra la arbitrariedad de los gobernantes, ya que nadie puede ser juzgado por leyes privativas.(35)

Por su parte la función jurisdiccional: desde el punto de vista formal, es la actividad que realiza el Estado por conducto de los órganos que integran el Poder Judicial consistiendo su carácter material en hacer concreta y actual la Garantía Jurídica que en términos abstractos consagra la ley, cuando no existe respeto voluntario a lo ordenado por ella.(36) En cuanto a la función administrativa; bajo el criterio formal consiste en la actividad que realiza el Estado por medio del Poder Ejecutivo y su carácter material se manifiesta en la realización de los actos necesarios para concretar y hacer efectiva la norma jurídica expedida por el Poder Legislativo o declarada por el Poder Judicial, mediante la ejecución de actos materiales o de actos que determinan situaciones jurídicas para casos individuales.(37)

De este modo: al realizar la función legislativa se crea el Derecho, por medio de la función jurisdiccional se declara el derecho controvertido o incierto para satisfacer ciertos intereses que el titular del derecho no puede proveer por sí mismo,(38) y al ejercitar la función administrativa, se utiliza el derecho para la realización del interés público.(39) Ya que administrar es cuidar intereses propios y hacer justicia es intervenir en el interés de otro.(40)

Lo anterior implica que las funciones del Estado se encuentran subordinados al orden jurídico y por lo tanto reguladas por el Derecho Público, por lo que el funcionamiento o actividad de cada órgano o poder se encuentra a su vez regulado por disciplinas jurídicas especiales atendiendo al contenido de

33) Ibidem.-P-37

34) Ibidem.-P-40

35) Ibidem.-P-41

36) Ibidem.-P-51

37) Ibidem.-P-61

38) EDUARDO GARCÍA MAYNEZ.-Ob. Citada.-P-140

39) GUSTAVO RABERUCA.-Citado por Eduardo García Maynez.-Ob. Citada P-140

40) HUGO ROCCO.-Citado por Eduardo García Maynez.-Ob. Citada.-P-140

Las relaciones jurídicas que surgen al realizarse la actividad o función tanto en sentido formal como material.

De este modo corresponde al Derecho Constitucional la normativa relativa a la función legislativa. La función jurisdiccional, es de la incumbencia del Derecho Procesal y corresponde al Derecho Administrativo "El complejo de las normas jurídicas que regulan la organización y la actividad de la Administración en el sentido formal"⁽⁴¹⁾ Lo que en su sentido literal significa "no otra cosa que derecho relativo a la Administración Pública, concerniente tanto a las relaciones internas de los órganos del Estado como las externas, esto es, a las que los vinculan con los particulares",⁽⁴²⁾ entendiéndose como Administración Pública: "La actividad coordinada, permanente y continua que realiza el Poder Ejecutivo, tendiente al logro oportuno y cabal de los fines del Estado, mediante la prestación directa de los servicios públicos, materiales y culturales, para lo cual dicho poder establece la organización y los métodos más adecuados, todo ello con arreglo a la Constitución, al Derecho Administrativo y a criterios eminentemente prácticos."⁽⁴³⁾

De los conceptos vertidos se infiere que la actividad del Estado que consiste en "Administrar" la cosa pública, está regida por "un conjunto de normas jurídicas que constituyen lo que atinadamente se le llama Derecho Administrativo"⁽⁴⁴⁾ definido como "La rama del Derecho Público que regula la estructura, organización y facultades que el Poder Público debe realizar bajo la forma de función administrativa y de los medios patrimoniales y financieros que la administración necesita para su sostenimiento y que garanticen la regularidad de su actuación así como la situación de los particulares respecto a la misma administración".⁽⁴⁵⁾ que corresponde al titular del Poder Ejecutivo el desempeño de la función administrativa auxiliado por diversos elementos que coordinados, integran a la administración pública toda vez que no puede realizar por sí mismo todo el complejo de actividades que exige el desempeño de dicha función y como ésta comprende una diversidad de actividades, es preciso destacar para los fines que nos proponemos en este trabajo las actividades que realiza encaminadas a la obtención, conservación y empleo de los "medios patrimoniales y financieros" que la administración necesita para su sostenimiento, de modo que garanticen la regularidad de su actuación y que, en conjunto integran lo que se conoce como actividad financiera de Estado.

41) E. AFTALION Y F. GARCIA OLANO.-Citados por Eduardo García Maynez.-

Ob. Citada.-p.141

42) OTTO MAYER.-Citado por

RÍOS ELIZONDO, ROBERTO

El Acto del Gobierno.-El Poder y el Derecho Administrativo

Primera Edición.-Editorial Porrúa.-S.A.-Mexico, 1975.-p.362

43) ROBERTO RÍOS ELIZONDO.-Ob. Citada.-p.364

44) Ibidem.-p.362

45) GABINO FRAGA.-Ob. Citada.-p.91

Esta actividad, es considerada como una de las más importantes, por ser la base que se sustenta la existencia misma del Estado, ya que sin recursos económicos estaría imposibilitado para cumplir sus fines y ha sido definida como: "la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general, a la realización de sus propios fines".(46)

Esta actividad contiene diversos aspectos:

- Económico.- Por cuanto a que debe ocuparse de la obtención e inversión de recursos económicos, necesarios para el cumplimiento de sus fines "pues obtiene recursos, los administra y los utiliza".(47)
- Político.- Por cuanto a que el Estado como ente soberano ejerce poder de imperio para procurarse esos medios económicos.
- Sociológico.- Porque esa actividad se encuentra sujeta a la influencia de las fuerzas sociales que actúan dentro del Estado, de modo que esté acorde con el fin supremo del Estado: que es la prosperidad social.
- Jurídico.- Porque esa actividad no es arbitraria, pues todos los actos que la constituyen deben estar apegados al orden jurídico.

Concebida de tal modo y habiéndose establecido su contenido sociojurídico, la mayoría de los autores consideran que la actividad financiera del Estado es materia de estudio del Derecho Financiero definido como: "La disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de las normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesita el Estado y los entes públicos para el desarrollo de sus actividades, el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas".(48)

46) JOAQUIN B. ORTEGA, citado por:
DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO
Derecho Financiero Mexicano
Décima séptima Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1985.-p-5
47) GÓMEZ VALLE, SARA
Legislación Fiscal
Séptima Edición.-Editorial Banca y Comercio S.A.-México 1991.-p-1
48) MARIÓ PUBLIESC
Citado por Sergio Francisco de la Garza.-O.C. Citada.-p-17

Lo señalado nos indica que el Derecho Financiero comprende tres grupos de normas que se identifican con los tres momentos o fases en que se divide la actividad financiera del Estado: La obtención, La gestión y La erogación de los recursos del Estado, los cuales a su vez son materia de estudio de las instituciones jurídicas denominadas: Derecho Tributario o fiscal, Derecho patrimonial del Estado y Derecho Presupuestario respectivamente.(49)

49) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-P-17

1.2.1.- LAS CONTRIBUCIONES O TRIBUTOS

Establecida la necesidad del Estado de realizar actividades tendientes a la obtención de los recursos económicos necesarios para la consecución de sus fines en función de su peculiar fisonomía sociojurídica y atendiendo las necesidades sociales que tiene que satisfacer, el Estado obtiene sus ingresos de tres fuentes principales:

- 1.- De los bienes que son detraídos coactivamente de la riqueza de los particulares en virtud de su potestad de imperio como ente soberano.
- 2.- De las rentas que obtiene por la explotación de su patrimonio o del desarrollo de actividades económicas productivas.
- 3.- De empréstitos públicos.

En el primer caso, el Estado obtiene los ingresos, mediante actos unilaterales por los que impone a los particulares la colaboración forzosa de prestaciones pecuniarias o en especie, o de contraprestaciones en pago de servicios establecidos por él mismo.

En el segundo caso, el Estado posee a título de dueño o propietario, una gran variedad de bienes, derechos, recursos e inversiones que ha acumulado a través de su existencia, los cuales utiliza como medios para cumplir sus finalidades de política social y económica y sin perjuicio de que cumplan las finalidades particulares que justifican su posesión o uso por el estado, todos ellos son susceptibles en mayor o menor grado de producir un rendimiento económico y es por eso que el Estado procede a su aprovechamiento por sí mismo o a través de concesiones que otorga a los particulares, percibiendo además ingresos por el desarrollo de actividades económicas productivas y éstas las realiza a través de organismos descentralizados y empresas de participación estatal.

En el tercer caso, el Estado para cumplir sus fines necesita en ocasiones realizar fuertes inversiones, como en el caso de la ejecución de las obras públicas de gran importancia, bien porque la obra puede explotarse posteriormente y produzca un incremento en los ingresos públicos o porque sea de interés general y de indispensable ejecución y no sería conveniente sufragarla con un aumento en la colaboración forzosa de los particulares o con el patrimonio estatal y en estos casos y otros

similares, puede el poder público contratar empréstitos sobre el crédito del Estado.

Si nos concretamos al aspecto de la obtención de recursos el Estado por los distintos medios señalados "estamos frente al Derecho Fiscal, el cual comprende las normas que regulan la Actuación del Estado para la obtención de recursos y las que se generen con esa actividad".(50)

El término "Fiscal" proviene de la voz latina "Fiscus": Tesoro Público entre los romanos, el tesoro del príncipe por oposición al del Estado. Después se hizo extensivo este nombre al segundo porque podían disponer de él los príncipes. A su vez la palabra "Fiscus" nombre con el que inicialmente se conoció la cesta de mimbre, en la cual se solía, en la época romana, guardar el dinero, posteriormente, se hizo esta palabra extensiva a todo saco, talega o bolsa destinada a dicho objeto y aún al mismo dinero guardado en esta forma, para finalmente llamar así al tesoro del príncipe para distinguirlo del tesoro público.(51)

Adoptando, la nomenclatura romana, jurídicamente se dio el nombre de fisco o cámara del rey al tesoro o patrimonio de la casa real y el de ERARIO al tesoro público o del Estado.(52) Posteriormente se confundieron ambos términos., Si atendemos este origen etimológico, "Lo fiscal" se refiere a todo tipo de ingresos, es decir a todo lo que ingresa al fisco o erario tomando en cuenta que la Hacienda Pública ó del Estado se fórmo con los dos tesoros: El del Emperador: Fisco y el del pueblo: Erario y acorde con ello, lo fiscal se refiere " a todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene en el ejercicio de sus funciones.(53)

L O S T R I B U T O S

Una corriente de tratadistas dentro del campo de las finanzas públicas se ha concentrado en el estudio de la regulación de la actividad del estado tendiente a la obtención de recursos fundada de su poder de imperio a través de la cual se impone a los particulares la obligación de contribuir a las cargas públicas, con lo que se ha estructurado una disciplina, denominada Derecho Tributario.(54) El cual surge bajo cierta autonomía estructural, que no científica, dentro de la materia jurídica de las finanzas públicas estableciéndose una especie de jerarquía en cuya còspide se encuentra el Derecho Público, del que deriva el Derecho Administrativo, y de este el Derecho Financiero, que a su vez da origen al Derecho Fiscal del que se desprende el Derecho Tributario, definido como "El conjunto de

50) DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO
Principios de Derecho Tributario
Tercera Edición.-Noriega Editores.-Editorial Limusa, S.A México 1990

51) "FISCO", Enciclopedias Universal Ilustrada Europeo Americana.-Tomo 23
p-1568

52) Ibidem.-p-1566

53) LUIS HUMBERTO DELGADILLO GUTIERREZ.-Ob. Citada.-F-31

54) Ibidem.-p-27

Las normas y principios jurídicos que se refiere a los tributos".(55) "Rama del derecho público que estudia los principios fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado con el administrado que esta obligado a pagarlos"(56) "El conjunto de materias exclusivamente relativas a la actuación del Estado en uso del poder de imposición, esto es, el de crear tributos, ingresos públicos coactivamente exigibles de los particulares, y a su actuación, en tanto fisco o ente recaudador de los tributos establecidos".(57)

La palabra tributo es de origen latino y se usó en la época feudal para designar las prestaciones pecuniarias de los vasallos en reconocimiento del señorío o para indicar sumisión respeto o admiración o lo que paga un Estado a otro.

Etimológicamente la palabra Tributo proviene de la voz Latina "Tributum", lo que se tributa - carga y obligación de tributar. Cualquier carga continua. Equivalente en Roma a la de Gabela "Toda imposición pública", procediendo acaso del hebreo "gab": impuesto y existiendo todavía en sajón "gabel" y en castellano "gabela", prevaleciendo modernamente en forma adjetivada para designar "El conjunto de impuestos que existen en un país o en una época, así como a los principios a que obedecen, que es lo que en hacienda se designa con el nominativo de "Sistema Tributario"(58) , Sergio Francisco de la Garza señala las siguientes características del tributo:(59)

- 1.- Es de carácter público porque constituye ingresos que el Estado percibe en virtud de su soberanía, de su potestad de imperio.
- 2.- Es una prestación que se da al Estado por parte de los contribuyentes, generalmente de carácter pecuniario y excepcionalmente en especie.
- 3.- Es una obligación "ex-lege" es decir que la fuente de la obligación esta representada por la conjunción de un presupuesto establecido por la ley y un hecho de la vida real que se ajusta perfectamente a la hipótesis.
- 4.- Coactividad .- En caso de que no se cumpla la obligación de tributar, en forma voluntaria, se cumplirá en forma coactiva mediante la fuerza del Estado, pero esta coactividad proviene de la propia ley y no de la voluntad de la administración pública.

551 DINO JARCH. Citado por
LUIS HUMBERTO DELGADILLO GUTIERREZ.-Ob. Citada.-P-26

561 MANUEL ANDRETTI, Citado por
MARGAIN MARATOU EXILIO
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano
Segunda Edición.-Universidad Autónoma de San Luis Potosí.-México 1969
P-26

571 ADOLFO RICHARDIAN.-Citado por
LUIS HUMBERTO DELGADILLO GUTIERREZ.-Ob. Citada.-P-26

581 "TRIBUTOS".-Enciclopedia universal ilustrada Europeo Americana.
Ob. Citada.-Tomo 66.-P-378

591 SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-Pp.316-319

- 5.- Produce el nacimiento de la relación jurídica tributaria, entre el Estado como acreedor del tributo y el contribuyente como deudor del tributo.
- 6.- Su objeto o fin es el de proporcionar, recursos al Estado para que éste realice sus funciones.
- 7.- Deben ser justos o sea proporcionales y equitativos.

1.2.2.- LA RELACION JURIDICA TRIBUTARIA PODER SOBERANO-SOCIEDAD CONTRIBUYENTE

Quando formalmente se expide una norma tributaria, ella implica facultades y obligaciones o sea derechos y deberes que se implican de modo reciproco y que se encuentran destinados a dos entes denominados sujetos de derechos y obligaciones, uno de los cuales esta obligado a cumplir con lo establecido por la norma y el otro es el facultado para exigirle el cumplimiento de lo prescrito.

El sujeto de derecho y obligaciones sólo puede serlo el hombre, el cual para conseguir más fácilmente sus fines se une a sus semejantes formando con ellos, un nuevo ser capaz también de derechos y deberes: Familia, Sociedad, Estado, etc.

Quando el poder soberano del Estado crea la norma tributaria a través de la función legislativa, dicha norma establece de manera general, impersonal y obligatoria, situaciones jurídicas o de hecho que, al presentarse en la realidad, hacen que nazca un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición: El facultado y el obligado.

Este vínculo se conoce con el nombre de "Relación Jurídica Tributaria" y se representa entre el Estado y la sociedad, el primero representado por el poder soberano y la segunda por los integrantes de la sociedad, aquél como el facultado para exigir el cumplimiento de la obligación y éstos los obligados a cumplirla cuando la hipótesis prevista por la norma tributaria se realiza en el mundo factico.

"La relación jurídica impositiva, tiene un contenido complejo, puesto que de ella derivan de un lado, poderes y derechos, así como obligaciones de la autoridad financiera, a los que corresponden obligaciones positivas y negativas, así como derechos de las personas sometidas, a su potestad, y de otra parte, con caracter más específico el derecho del ente público a exigir la correlativa obligación del contribuyente a pagar la cantidad equivalente al importe del impuesto debido en cada caso".(6)

Establecido el vínculo entre el Poder soberano y la sociedad contribuyente, producto de la norma que señala el derecho del Estado para imponer a los integrantes de la sociedad la obligación de contribuir con parte de su riqueza para utilizarla en la realización de sus funciones, es preciso señalar

60) GIANNINI A.D.- Citado por Sergio Francisco de la Garza.-Ob. Citada.-P-455

que esta relación tiene la naturaleza de una "Obligación" en cuyos extremos se encuentran los elementos personales:

- Un Acreedor: El Estado -Sujeto Activo- con derecho a exigir aun en forma coactiva el cumplimiento de prestaciones fiscales o tributarias.
- Un Deudor, sujeto pasivo, sociedad contribuyente, con el deber y obligación de cumplir las prestaciones fiscales o tributarias, ya sea que se refieran al pago de cualquier prestación considerada como ingreso del Estado sin importar la naturaleza o bien cuando la prestación de refiera a un ingreso con la característica de tributo.

Lo que significa que las prestaciones fiscales o tributarias constituyen el "Centro" de esta relación que propone cierto comportamiento positivo o negativo dar-hacer no-hacer-tolerar cuyo contenido es de naturaleza SUSTANTIVA ó FORMAL.

Su naturaleza sustantiva consiste precisamente en dar "El pago de alguna cantidad de dinero y excepcionalmente en otros bienes"⁽⁶¹⁾, su naturaleza formal consiste, no en el pago si no en la realización de algunos actos o abstenciones, consistentes en un hacer, como el registro contable de actividades. Un no hacer o abstención como no introducir mercancía extranjera al país sin los permisos correspondientes, o en tolerar, como la revisión de un equipaje en la aduana.

61) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-p-458

1.3.- LA SOCIOLOGIA DE LA TRIBUTACION

Históricamente, las relaciones entre los individuos dan lugar a la aparición de la sociedad (62), y estas relaciones se presentan en forma de colaboración para perseguir determinados fines comunes que dan lugar a una organización que en una primera fase es espontánea: Con fines privado-instintiva, en la que cada uno persigue su ventaja. En una segunda fase los individuos se unen para realizar los fines que afectan a la sociedad directamente: Los fines públicos como una forma de colaboración social en la que cada individuo está obligado a llevar a cabo una determinada conducta coaccionados por instituciones que se encuentran por encima de ellos. El Estado aparece entonces con la presentación de este fin público (63), como una comunidad coactiva a la cual está asociado el individuo. La sociología, como cualquier otra ciencia básica consiste en la búsqueda acuciosa del conocimiento fundamental de los fenómenos sociales, en su relación de causa y efecto, tomando en cuenta los diversos factores que determinan la conducta del individuo, de los grupos y de las instituciones humanas".(64)

Para llegar a este conocimiento, los estudiosos, tanto de la sociología como de las demás ciencias sociales: derecho, economía política, etc, deben ubicarse dentro del marco o escenario general en que se producen esos fenómenos sociales, observables, concretos y accesibles, unificando sus notas características, para extraer de su variedad, "Lo que les es común lógicamente"(65). De modo que de su examen se derive la elaboración de hipótesis y principios para el mejor conocimiento de la sociedad, con el fin de que el Estado a través de su Poder soberano, atienda sus recomendaciones y argumentos y tome las medidas pertinentes para encausar la conducta social.

Al "Estudiar las relaciones que se dan entre el derecho y la estructura social"(66), la sociología jurídica nos indica cómo debe entenderse al derecho para que rinda sus mejores frutos en la vida social. Nos muestra las causas sociales, económicas y políticas que determinan la evolución de las normas e instituciones jurídicas, así como sus tendencias y efectos sobre la estructura social y política, a través o mediante un análisis causal y descriptivo de los fenómenos y acontecimientos sociales, que permitan determinar si en un momento dado, existe dentro del Estado un "Imperio de la ley" o "Un imperio de los hombres"(67), nos señala como hay que organizar a la sociedad con objeto de que prevalezca en ella el derecho como instrumento de control social, ya que donde impera el derecho se mantiene el

62) HERBERT SPENCER, citado por

AZUARA PÉREZ, LEONORO

Sociología

Décima Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1969.-P-320

63) LEONORO AZUARA PÉREZ.-Op. Citada.-P-34

64) CARLOS MAGARA SILVA-RAGUEL GUTIERREZ ARAGON-MANUEL MASS ARAUJO

Introducción a las Ciencias Sociales I.-Segunda Parte

Décimaquinta Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México 1967 P-176

65) JOSE WIDENHEIMER, citado por

HECTOR GONZÁLEZ VARGAS.-Op. Citada P-37

66) LEONORO AZUARA PÉREZ.-Op. Citada.-P-29b

67) WIDENHEIMER, EDGAR

Teoría del Derecho

Duodécima impresión.-Fondo de Cultura Económica.-México, 1950.-p-36*

equilibrio social, por ser el término medio entre la anarquía y el despotismo, limitando el poder de los individuos o frenando el poder del Estado y nos sirve para medir el grado de realidad que pueden alcanzar las normas jurídicas. Las fuentes materiales del orden jurídico, son por lo tanto, los fenómenos y acontecimientos sociales: "Los hechos sociales", porque son los que dan forma a la sociedad y al Estado, toda vez que la realidad social constituye el soporte del sistema jurídico, "La fuerza normativa de los hechos es la fuente más profunda del derecho, por la tendencia de los hechos a convertirse en normas, tendencia del Ser a convertirse en deber Ser".(68)

El derecho se origina en la sociedad, pero una vez creado, influye a su vez sobre la sociedad, modelándola y señalándole los cauces que debe correr y su característica es la coactividad, entendida como el Medio de que se sirve el derecho para provocar un comportamiento de acuerdo con lo que él establece y en caso de que no se logre este comportamiento se seguirá una consecuencia: La sanción, que se dirige a ocasionar un daño en la esfera de los intereses: propiedad-libertad-vida del infractor de las normas jurídicas, toda vez que las sanciones forman parte del sistema de "Control Social" del Estado, por ser éste el único grupo social que puede servirse de la fuerza física para imponer el orden y la conformidad.(69)

68) JORGE JELINEK, -Citado por
LEONORO AZUARA PEREZ, -Op. Citada P-270
69) LEONORO AZUARA PEREZ, -Op. Citada P-286

1.3.1.- FINES SOCIALES DE LAS CONTRIBUCIONES

El Estado toma a su cargo determinadas tareas porque las considera necesarias o convenientes para el interés público, y proyecta su realización sirviéndose de los poderes inherentes a su soberanía y toda vez que el interés que persigue el Estado, a través de la actividad financiera, es un interés social la actividad financiera que realiza el Estado para proporcionarse recursos se encuentra sujeta a las fuerzas sociales que actúan dentro de él acordes con el fin supremo que es precisamente "la prosperidad social". Los objetivos de la actividad financiera, varían entonces a través del tiempo y del espacio, paralelamente a la constante conformación de la estructura socioeconómica del Estado. A su vez esos cambios obedecen a la dinámica de múltiples factores que influyen entre sí y determinan en gran medida la acción del Estado, para encausar la conducta social, acción que se realiza entonces en una proporción importante a través de la normativa financiera fiscal-tributaria, patrimonial y presupuestal, cuyo examen permite en gran parte conocer los objetivos generales o fines que pretende alcanzar, tomando como base de que "El principio del Estado es el interés general y el de la sociedad, es el interés individual".(70)

Y toda vez que esta actividad constituye un "hecho social", un fenómeno concreto, observable, accesible pues "El tributo es tan antiguo como la comunidad humana y desde las primeras manifestaciones de la vida colectiva estuvo presente como un hecho indiscutible"(71), transcribimos sintetizadas algunas concepciones que constituyen los antecedentes de la actividad financiera del Estado, referida a alguno o algunos aspectos, tanto de la recaudación de ingresos, como del objeto a que estaban destinados: Ingresos y gastos públicos.(72)

En el Deuteronomio.- Quinto libro del pentateuco de Moisés sobre la vida teocrática, moral y civil de Israel, se establece la obligación del pueblo judío de entregar el poder público, representado por el sacerdocio. Las primicias y el diezmo de sus productos. Los efectos de este ordenamiento fueron tan trascendentales que su influencia se hizo sentir no sólo en Judea, en la Roma de los Césares, en la Edad Media, y aún en la época actual.

Grecia.- Jenofonte (430-355 A.C.) en su obra "Medios de aumentar las rentas públicas de Atenas" señala como medios para aumentar los ingresos del Estado el aumento de las exportaciones, el incremento de la actividad mercantil, el fomento al turismo,

- 70) LORENZO VON STEIN.-Citado por LEONARDO ROSAS PEREZ.-Op. Citada.-P-315
71) MANUEL ANGELOTTI.- Citado por ENILIO MARGARIN MANETOU.-Op. Citada.-P-26
72) ANICETO ROSAS FIGUEROA Y ROBERTO SANILLAN LOPEZ Teoría General de las Finanzas Públicas y el caso de México Primera Edición.-U.N.A.M.-México.-1962.-pp-13 a 26

convirtiéndose en empresario utilizando el transporte marítimo, considerando que el progreso de los pueblos y por ende la prosperidad de la hacienda pública, sólo era posible en un ambiente de paz a pesar de ser él un guerrero.

Solón.- (640-558 A.C.) Legislador griego que señala como preocupación del Estado la disminución de las desigualdades sociales y la miseria para lo cual promovió aliviar las cargas de los ciudadanos pobres.

Platón.- (427-347 A.C.) En sus obras principales: La República y Las Leyes, señala que el gasto público debe destinarse a satisfacer las necesidades sociales, entre las cuales la educación ocupa un lugar primordial. Señala también como una necesidad de que los hombres más preparados y honestos sean los que manejen los asuntos financieros y demás ramas de la Administración pública: una idea que hasta la fecha no se alcanza plenamente.

Aristóteles.- (384-322 A.C.) En sus libros La Política y La Ética, señala que la acción del Estado, a través de su política de ingreso y gasto, no deben tener otro objeto que el de proponer las máximas ventajas a la sociedad que lo instituye, pues toda la asociación humana se origina en la búsqueda de un provecho.

En el Imperio Romano: Según las provincias y municipalidades, tuvieron más o menos privilegios o derechos y libertades y eran en cada una, los tributos y las exacciones de todo género más o menos terribles. Todo allí estaba gravado y era recaudado por los funcionarios de aquel pueblo conquistador era tal el ingenio fiscal de sus procónsules y pretores, legados, gobernadores, cónsules y otros funcionarios que administraban supremamente las tierras conquistadas que no hay tributo moderno que no tenga su equivalente en un tributo romano: licencias, patentes para el ejercicio de ciertas industrias y profesiones, derecho de aduanas, el diezmo o tributo en especie de granos, de vino, aceites, etc. Los romanos querían ante todo consumir sin producir y cada país pagaba sus tributos: Arabia sus perfumes, África sus cereales, España su cera y su miel, las riveras del Mar Negro su cuero y Roma lo consumía todo.

En la Edad Media: El señor feudal tenía la facultad de dictar las disposiciones que debían regir dentro de sus dominios y era él quien impartía justicia. Entre sus ingresos figuraban de manera importante, las cantidades por concepto de multas y confiscación de bienes, así como los impuestos que establecía y

se señalaba como el destino o fines de los ingresos "La defensa de la sociedad" siendo en realidad los propios intereses de amo y señor del feudo, los que se defendían.

Entre los autores de la Edad Moderna:

Guillermo Petty (1623-1687).- Considerado fundador de la economía política por Carlos Marx, escribió un tratado sobre impuestos señalando que los impuestos sólo son una transferencia de riqueza al producto nacional.

Juan Enrique Justí (1700-1771).- Escribió una obra sobre la Hacienda Pública en la que sostiene que los impuestos deben gravitar sobre los contribuyentes con absoluta igualdad y en justas proporciones en atención a los fines que persiguen los hombres al vivir en sociedad, todos reciben idénticos beneficios. Cuando se organiza un sistema de impuestos y contribuciones no debe tener medidas que perjudiquen la prosperidad del Estado o de sus Naciones y deben procurar la máxima utilidad social consistente en que los habitantes y la libertad civil no sufran daños y no se lesione el bienestar de los particulares. "Al organizarse un sistema de impuestos y contribuciones, deben tomarse en cuenta que éstos deben establecerse en forma clara y precisa de tal modo que el contribuyente sepa exactamente lo que tiene que pagar y no quede expuesto a los caprichos u opresiones de los recaudadores.

Francois Quesnay (1694-1774).- Fundador de la Fisiocracia.- Escribió en sus "Máximas Generales para el gobierno económico de un reino agrícola que la fuente original de la riqueza es la tierra y el soberano el que tiene el derecho original de participar de los frutos de esa fuente original de riqueza por lo que el impuesto debe establecerse sobre el producto líquido de los bienes raíces y nunca sobre el salario de los hombres ni sobre las mercancías, por lo que el Estado debe favorecer los gastos productivos y el comercio de los productos de la tierra.

Adam Smith (1723-1790).- Escribió su tratado "Riqueza de las Naciones", en la que dedicó un capítulo al estudio sobre la imposición en donde formuló sus 4 famosos principios fundamentales sobre las características de los tributos:

- 1.- Principio de Justicia.- Basado en la capacidad contributiva del individuo al señalar que deben contribuir en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas

capacidades, es decir en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado.

- 2.- Principio de Certidumbre.- El impuesto debe ser fijo no arbitrario, la fecha de pago, la forma de realizarse y la cantidad a pagar deben ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas.
- 3.- Principio de Comodidad.- El impuesto debe recaudarse en la época y forma en que más convenga su pago al contribuyente.
- 4.- Principio de Economía.- El costo de recaudación debe ser el mínimo. Juan Bautista Say (1767-1832) propone la menor intervención de la autoridad en la vida privada.- El mejor de los planes financieros es gastar poco y el mejor de todos los impuestos es aquel cuyo importe es el más reducido.

Adolfo Wagner (1835-1917).- En su libro "Ciencia de las Finanzas" con Adam Smith, propone 9 principios en materia impositiva que deben estar en consonancia con el tiempo y el lugar para que puedan alcanzar sus objetivos y los agrupa a su vez en 4 categorías:

Primera Categoría.- Política Financiera: El Gravamen debe establecerse según el nivel de necesidades sociales a satisfacer.- Comprende los principios de suficiencia de la imposición y elasticidad de la imposición.

Segunda Categoría.- Economía Pública: Contiene los principios de Elección de fuentes, de clases y tipos de impuestos: Los mejores son sobre la renta, el capital y los medios de consumo.

Tercera Categoría.- Comprende los principios de generalidad y uniformidad: Todos deben contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y que debe ser proporcional a la capacidad económica del contribuyente -equidad y proporcionalidad-.

Cuarta Categoría.- Comprende los principios de Administración fiscal o de lógica impositiva contenidos en la fijeza de la imposición que abarca desde la preparación y la elaboración del impuesto hasta su aplicación. En la comodidad de la imposición y de Reducción del costo de recaudación.

Alvin H. Hansen.- En su libro Política fiscal y ciclo económico, señala que por las diferencias fundamentales entre países desarrollados y subdesarrollados, ejemplo entre EE.UU y

Latinoamérica las políticas aplicables deben ser distintas pues por el creciente volumen de funciones públicas atribuidas al gobierno como la acción gubernamental para el fomento y desarrollo económico, político y social de los ciudadanos que requieren de un aumento constante del gasto público para promover una constante elevación del nivel de ocupación, los países subdesarrollados tienen que recurrir al financiamiento con empréstitos externos para complementar sus recursos internos.

Conforme a esta concepción, el gasto público cobra más importancia, porque es principalmente a través de él, como el Estado influye en mayor grado en la vida económica y social, y es el medio para alcanzar uno de los objetivos más importantes de la política fiscal moderna: El del mayor bienestar social posible, que ha dado lugar a la formación del principio de la máxima ventaja social bajo el criterio de que el poder público no sólo tiene la obligación de preservar la vida institucional a la que tienen derecho los gobernados, sino también la de aumentar el bienestar de los mismos, para lo cual es necesario mejorar la producción y la distribución y el consumo de bienes y servicios, considerando no sólo el presente, sino sus posibles efectos en el futuro de tal modo que se traduzcan en el mayor beneficio posible para la colectividad. Para lo cual el Estado debe sustraer el máximo de recursos posibles del sector privado para financiar los programas de acción gubernamental. La disminución de las desigualdades sociales y la elevación de el nivel vida del mayor número posible de los miembros de la colectividad derivadas de la acción del Estado, a través de la aplicación del sistema impositivo y del gasto, son expresiones de la proporción en que se ha logrado la máxima ventaja social.

Manuel Andreozzi.-(7) Señala que el fundamento esencial del tributo es la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado y hace una comparación entre las necesidades del hombre con las de la sociedad, las cuales se dividen en dos clases: Físicas y Espirituales. Las necesidades físicas del hombre son: alimentación, vestido, habitación y en general todas aquellas que le permitan subsistir. Satisfechas estas necesidades, el hombre tiende a superarse, a adquirir mejores medios de vida, a colmar aquellas necesidades que lo elevarán espiritualmente y que le proporcionarán una mejoría en su persona. Las necesidades de la sociedad son similares a las del hombre, pero de carácter general y no particular: abasto, vivienda, orden y seguridad, servicios públicos, en lo material; Escuelas, museos, deportes, conciertos, etc; en lo espiritual, para satisfacer estas necesidades físicas y espirituales de la

731 MANUEL ANDREOZZI. Citado por
ENILTO MARGAIN MARATOU.-Do. Citada.-P-135

sociedad, el Estado realiza cuantiosos gastos que son cubiertos con el producto de los impuestos.

Conforme a lo anotado, desde los albores de la humanidad, los hombres tuvieron necesidad de agruparse a fin de hacer frente a peligros comunes tales como, los ataques de fieras; posteriormente para resolver la necesidad de alimento y habitación, y más tarde, esta unión responde a necesidades de defensa contra el ataque de otros grupos humanos.

Durante esta etapa la aportación de los miembros de la colectividad consistía en su fuerza física individual y algunos instrumentos rudimentarios de su pertenencia. Más tarde, aparece el dirigente, individuo que al formar parte de las castas guerrera y sacerdotal iba imponiendo su voluntad sobre el grupo social, formando con ellas las clases privilegiadas, hasta llegar a constituir, en la Edad Media, el Estado Feudal en donde el rendimiento de los tributos se destinaban en beneficio propio "del rey o señor" o al de la clase dominante, en virtud de que en esa época no existían los conceptos de servicio público o bienestar colectivo. Con la desaparición del sistema feudal, comienzan a surgir las nacionalidades hasta llegar al Estado Moderno, apareciendo de esa manera más precisas las obligaciones del Estado, que surgen del contrato social entre este y el pueblo, en donde cada cual pone en común su persona y su poder, bajo la suprema dirección de la voluntad popular, y cada miembro es considerado como parte indivisible del todo. Este acto de asociación que transforma la persona particular de cada contratante en un ente normal y colectivo, compuesto de tantos miembros, como votos tiene la asamblea, la cual recibe de este mismo acto su unidad, su apoyo común, su vida y su voluntad. La persona pública que así se constituye por la unión de todos los demás, tomaba en otro tiempo el nombre de Ciudad y hoy es el de República ó cuerpo político, el cual es denominado Estado cuando es activo, "potencia" en relación con sus semejantes. En cuanto a sus asociados, éstos toman colectivamente el nombre de pueblo y particularmente el de ciudadanos, como participantes de la autoridad soberana, y de súbditos por estar sometidos a las leyes del Estado.(11)

Tales obligaciones, que en un principio se referían a proporcionar mínimos servicios públicos y salvaguardar la paz, se han venido incrementando en la misma proporción en que crecen las necesidades colectivas, lo que requiere consecuentemente un aumento también proporcional de los recursos para satisfacerlas, de tal modo que "El gasto público se ha ido incrementando

74) JUAN JACQUES ROUSSEAU
El contrato social
Edición Libre.-R.B.A. Proyectos Editoriales, S.A. Sarpe-Madrid España
1985.-P-43

paralelamente a las funciones del Estado. El Estado a través del gasto devuelve a la comunidad las cantidades que obtiene de la misma, en forma de bienes y servicios: desarrollo, seguridad y protección social y de elevación del nivel de vida.(75)

75) ANICETO ROSAS FIGUEROA Y ROBERTO SANTILLAN LOPEZ.-Ob. Citada pp-44-48

CAPITULO II

ANTECEDENTES HISTORICOS

2.1. SEMBLANZA DE LA TRIBUTACION EN MEXICO

2.1.1.- LOS AZTECAS

En cualquiera de las formas que adopte un Estado, no puede prescindir de los recursos provenientes de la imposición en sus diversas variantes:

- En dinero
- En especie
- En servicios
- En cualquier otro tipo

Considerando que la cultura mexicana fue la síntesis de la civilización mesoamericana: Teotihuacanos, Toltecas, Chichimecas, Aztecas o Mexicas; El primer Estado que aparece con características más o menos definidas, fue el constituido por los Mexicas de México-Tenochtitlan, producto de la alianza de tres reinos: México, Texcoco y Tlacopan, cada uno de ellos encabezados por un gran rey denominado Huey Tlatoani, soberano de la ciudad capital del reino, que comprendía también varias otras ciudades con sus respectivos Tlatoani, los cuales eran generalmente parientes del gran rey y formaban consejos que eran los órganos supremos del gobierno, "Los tres reinos que conformaban el imperio azteca eran cada uno un conjunto de señoríos, encabezados por el más importante de ellos, cuyo rey era el soberano del reino en su conjunto. Los reyes de los otros señoríos eran por lo común miembros del mismo linaje, emparentados y además podían estar relacionados mediante alianzas "matrimoniales".(76) "Los principales órganos de gobierno guardaban relación con los principales status sociales: Los reyes, los señores, los nobles, los capitanes, los mandones de las casas de solteros, los sacerdotes, formaban consejos que estaban a las órdenes del Rey de México, que tenía la función de general de los ejércitos de la triple alianza que constituía el imperio azteca". Formada fundamentalmente para hacer la guerra y cobrar tributos a los lugares conquistados, lo que le daba dentro de la alianza, una preponderancia que creció con el tiempo".(77)

El equilibrio de poder entre los tres reinos cambió el curso de la historia con la tendencia al crecimiento del poder de los mexicanos. El imperio azteca alcanzó el mayor grado de extensión de todas las unidades-políticas conocidas de las

76) CARRASCO, PEDRO
Historia General de México
Edición Especial, -Tomo I.-SEP-EL COLEGIO DE MEXICO, -1981.-P-212
77) Ibidem. P-216

tradiciones históricas, en sus territorios más apartados, los señores mexicanos solos ó con sus aliados, exigían tributos de los señoríos sometidos que recogían los calpixque o mayordomos de las distintas regiones, aunque a veces forzaban cambios en el personal de las distintas regiones, pero generalmente no cambiaban la organización interna de los señoríos dominados, introduciendo señores más manejables y concertando alianzas matrimoniales y en algunos lugares estratégicos estableciendo colonias de pobladores llevados desde Tenochtitlan y otras ciudades del valle gobernados por generales mandados desde la Ciudad de México Ténochtitlan.

Algunas de las más importantes colonias se asentaron en la región de Toluca, en OZTUMBA cerca de la frontera con los tarascos y en Huaxyacac hoy Oaxaca. Para solventar asuntos en las regiones lejanas del imperio se mandaban desde México comisiones de funcionarios del rango de TEUCTLI que actuaban como jueces visitantes.(77)

La economía estaba dirigida por el Estado; las relaciones económicas en la producción y distribución de bienes se basaban en las relaciones de sujeción y dominio. El control político de los medios de producción se manifestaba de manera muy principal en la asignación, por el soberano, de tierras y de tributarios a instituciones e individuos.(78)

El estamento dominante en el centro de México incluía tres rangos fundamentales cuyo rasgo más elevado era el rey Tlatoani: hablador, mandón gobernante, Huey tlatoani o gran señor. El segundo era el de señor, Teuctli o tecuhtli y el tercero era el de noble o pilli o pipiltin. El Huey tlatoani o Tlatoani era la autoridad suprema y combinaba funciones civiles, militares, religiosas y legislativas. Era también el centro rector de la organización económica: recibía tributos y servicios de la gente común, así como los productos de ciertas tierras especialmente asignadas a su sustento que se rentaban o cultivaban con lo servicios del común. Podía asignar recursos de tierras y tributos a otros señores, a guerreros distinguidos, a los templos o a los barrios de la gente común. Un Tlatoani gobernaba de por vida. El rango de Señor o Teuctli era de status variable pues generalmente podía haber sido creado por un Tlatoani, aunque en todo caso requería de su aprobación. El Teuctli era jefe de una casa señorial dotada con tierras y con gente común (Teccallegue) que rendían sus tributos y servicios al Teuctli en vez de darlos directamente al Tlatoani. El título de Teuctli con sus atribuciones y sus bienes podían ser resultado de

una decisión política del rey. El rango de pilli o de pipiltin (hijo) correspondía a los descendientes de un señor con derecho a recibir sustento de los bienes de la casa señorial, bien en especie o en forma de tierra y se les empleaba en los puestos inferiores de la organización civil y militar aunque los más distinguidos y más cercanos parientes de un señor lograban subir hasta alcanzar el título de Teuctli. Estaban libres de pagar tributos recibían tierras y pasaban a formar parte del grupo de funcionarios" (80) de modo que el sistema político que ellos organizaron y la cultura de los pueblos sujetos a su influencia constituyen el antecedente inmediato anterior a la conquista y explican la manera en que el régimen colonial habría de usar instituciones sociales aborígenes y la complejidad de los pueblos y culturas que existía a la llegada de los españoles. (81)

Desde el punto de vista social existía, una desigual distribución del poder económico y político entre sus dos grandes sectores:

- La nobleza o grupo dominante por un lado.
- El pueblo común por el otro.

Una parte muy importante de su economía estaba constituida por los tributos que al igual que el comercio y las relaciones de intercambio, constituían una economía natural que se fundaba en el sistema de dar pagos en especie o en trabajo, se encuentra este procedimiento en el trueque que se practicaba en los mercados, pero lo de mayor importancia era el sistema de prestaciones en especie y trabajos como parte de la relación entre los diversos estamentos. (82)

La nobleza o "pipiltin", formaba el grupo dominante, constituido por los individuos que desempeñaban puestos políticos, controlaban la economía, principalmente la tierra, recibían los tributos y dirigían la guerra.

El pueblo común o "Macehualtin" constituía la fuerza de trabajo, aportaba el tributo y formaba en términos políticos, el grupo dominado.

Dentro de este segundo grupo se incluyen tradicionalmente a los artesanos y comerciantes pero con ciertas diferencias en cuanto a sus obligaciones y derechos.

Los Macehuales tenían como obligación el pago de los tributos en especie y en servicios a la nobleza:

80) Ibidem.-p-195
81) Ibidem.-p-166
82) Ibidem.-p-167

- El pago de tributos en productos agrícolas
- El trabajo en las obras públicas
- El servicio para la guerra

Las mujeres tenían como obligaciones:

- El servicio en casa de los señores
- Como molenderas
- Como hilanderas o tejedoras

Los artesanos y mercaderes, estaban también obligados al pago de tributos, solo que estos, íntimamente ligados con su profesión, arte u oficio:

- Los artesanos tributaban lo que manejaban
- Los mercaderes tributaban los bienes que adquirieran vía intercambio

La característica más importante, era que estaban exentos del servicio personal"... Y también tributaban los oficiales de lo que era su oficio y los mercaderes de lo que trataban y todos éstos no eran obligados al servicio personal ni a las obras, si no era tiempo de necesidad". (83) El tributo constituyó una de las fuentes más importantes para la obtención de bienes y servicios personales "tanto el uno como los otros se llama en nahuatl "Tequitl" que corresponde además en castellano a trabajo, empleo u oficio" (84) eso significa que se aplicaba también al trabajo desempeñado por los funcionarios del gobierno, los guerreros en la batalla o los sacerdotes en sus ceremonias"... Desde el rey al macehual todos daban su tequitl, es decir su contribución a la sociedad.(85)

Los macehuales tenían como función específica sostener el aparato estatal ceremonial y aunque la base para tasar sus prestaciones variaba en las distintas regiones, en el centro se basaba en la cantidad de tierra que poseía el tributario. La forma de pago era variable:

Los labradores pagaban unas veces en especie, otras en trabajo agrícola aplicado a las tierras destinadas al trabajo. En cuanto a los servicios personales para las obras públicas y el servicio militar, no tenían una tasa fija, ya que estaban al servicio del soberano quien los exigía conforme a las necesidades.

83) ALONSO ZUÑIGA, Citado por LUI MARÍA AGUIAR ECHEAQUIN, tributo en el México Antiguo.- Revista México Indígena No. 12.- Instituto Nacional Indigenista.-sept-oct-1966.
 84) PEDRO CARRASCO.-Ob. Citada.-p-227.
 85) Ibídem.-p-227

Por lo que corresponde a los mercaderes y artesanos y algunos labradores que tenían tierras de riego, predominaba el pago en especie.

La matrícula de tributos ha conservado la lista de los productos que se pagaban a México como tributos y que se guardaban en los almacenes reales:

Incluye grandes cantidades de productos agrícolas: principalmente maíz, frijol, huatli, chia, chiles y cacao. Otros mantenimientos como miel y sal; materias primas como: cal, algodón, cochinilla, madera de construcción y plumas; Otros productos: leña, papel, copal, asientos, petates, jícaras y carrizos de tabaco para fumar. También enormes cantidades de ropa, trajes y divisas militares y armas. Objetos de gran valor oro en polvo o tejuelos o ya hechos en adornos, cuentas de chalchihuite, pieles de jaguar, cascabeles de cobre. La diversidad de productos nos da idea de el origen de los tributarios asentados a lo largo y lo ancho del imperio mexicana: ropa de henequén y algodón de la tierra templada. Los mantenimientos más pesados y voluminosos provenían desde los lugares cercanos, en tanto que de las regiones más remotas los productos exóticos de gran valor como pieles de jaguar, chalchihuites y plumas de quetzal.

Todos los bienes acumulados provenientes de tributos, eran utilizados por el Tlatoani en el sostenimiento del lujo de su palacio y su corte, constituido por la clase sacerdotal y los guerreros, ya que el concepto de servicios públicos, como tal, no era todavía conocido. Las mujeres que prestaban sus servicios en la cocina real, alimentaban al rey, a sus mujeres y criados y a quienes acudían al palacio al desempeño de sus funciones: los señores de los consejos, los nobles, los ejecutores, los mayordomos, y los recolectores de tributo, los jefes de los solteros, así como los artesanos que trabajaban en el palacio. Los almacenes reales surtían también las necesidades de alimentos, ropas y adornos distribuidos por el rey en las ceremonias; los regalos dados a los señores extranjeros que acudían a las celebraciones, las divisas y adornos dados a los guerreros distinguidos, y comida distribuida al pueblo en algunas ceremonias de los meses. Los almacenes guardaban también productos para proveer las necesidades de las campañas militares. Algunos de los atavíos se prestaban para las ceremonias a los personajes que en ellas participaban, quienes los devolvían para ser usados en la próxima vez. Se esperaba también del rey que en caso de hambre y escasez abriera sus almacenes para alimentar a la población en general. Aunque las transacciones mercantiles se

hacían a base de trueque, algunas mercancías se habían generalizado como medio de pago, funcionando en cierto modo como moneda:

- El cacao como moneda de poco valor.
- Los quachtli, ciertos tipos de manta, para pagos mas considerables.
- El oro en polvo y las plumas de quetzal para pagos de valor excepcional (86)

El primer tributo con destino al erario español que entregaron los indios de América, fue el impuesto por Cristóbal Colón a los naturales de Santo Domingo, después del primer levantamiento de estos: "Impuso el almirante a todos los vecinos de la provincia de Cibao, a los de la Vega Real y a todos los cercanos a las minas, todos los de 14 años para arriba, de tres en tres meses, un cascabel de los de Flandes, digo lo hueco de un cascabel, lleno de oro, y sólo el rey Manicaotex daba cada mes una media calabaza de oro, llena, que pesaba tres marcos que montaban y valen 150 pesos de oro, o castellanos; toda la otra gente no vecina de las minas, contribuyese con una arroba de algodón". (87) En estricta aplicación del principio político tan antiguo como la humanidad: el de que todos los vasallos o los súbditos tienen que pagar tributo al soberano o señor supremo, Hernán Cortés, el conquistador de México recogió este principio ya declarado del reconocimiento del deber tributario por parte de los vasallos a requerimiento del superior y lo puso en ejecución, aun antes de recibir instrucciones o normas del Rey Español "Dijo a Moctezuma que dos veces le había enviado a decir antes que entrásemos en México que quería dar tributo a su majestad, y que pues ya había entendido el gran poder de nuestro rey y señor, y que de muchas tierras le darían parias y tributos y le son sujetos muy grandes reyes, que será bien que él y todos sus vasallos le den obediencia, porque así se tiene por costumbre, que primero se da la obediencia que dan las parias y tributos" (88) Moctezuma a su vez "...hizo llamamiento y congregación a todos los señores de las ciudades y tierras de allí cercanas y les dijo entre otras cosas, que así como me habeis tenido y obedecido por vuestro señor, de aquí en adelante tengais u obedezcáis a este gran rey, pues es vuestro natural señor, y en su lugar tengais a este su capitán, y todos los tributos y servicios que hasta aquí a mí me hacíades, los haced y dad a el..." (89)

86) Ibidem, -p-228-229-230

87) MIRANDA, JOSE

El Tributo Indígena en la Nueva España, durante el siglo XVI
Primera Reimpresión.-Centro de Estudios Históricos.-El Colegio de México.-
México.-1980.-p-39

88) BERNAL DIAZ DEL CASTILLO

Historia Verdadera de la Conquista de la Nueva España
Tomo I.-Primera Edición.-Porrúa Editores.-México.-1979-p-214

89) JOSE MIRANDA.-Op. Citada.-p-39

2.1.2.- LA COLONIA

La imposición tributaria ordinaria a todos los pueblos ya sometidos sólo se realizó hasta que Hernán Cortés sojuzgó a los mexicanos, después de lo cual efectuó "El repartimiento y la concesión de los tributos a sus soldados, reservando el quinto que les correspondía a los monarcas españoles Carlos V y a la reina Juana, de todos los "rescates" que se efectuaron en las Indias, remitiéndolo a través de Portocarrero y de Montejo. Conquistada Tenochtitlan y consolidada la colonia, encontramos la disposición legal en materia impositiva, más antigua para nosotros: La Ley Primera, Título 32, Libro Segundo, de Recopilación de Indias, relativa a Impuesto Sobre Herencias y Legados, a que hace alusión la Nueva Cédula de Valladolid de fecha de 16 de abril de 1550". (10)

Durante el periodo de transición el tributo prehispánico permaneció vivo en gran parte, ya que los conquistadores lo utilizaron tal y como lo hallaron acomodándolo paulatinamente a las normas europeas y al régimen social que se iba formando en La Nueva España.

El sistema tributario indígena tuvo la flexibilidad necesaria para soportar los ajustes que impondrían la superposición de las dos sociedades: la española y la autóctona, con los obligados traspasos:

- Unos señores reemplazaron a otros - el rey y los encomenderos a los tlatoanis o señores universales.- La Iglesia Cristiana a la pagana.
- Cambios en las prestaciones usadas para el pago y la satisfacción de las necesidades europeas: cultivo de trigo, cría de seda, cuidado de ganado.
- Se dio una nueva aplicación al objeto tributario: Su inversión en las granjerías de los españoles como empresas de tipo capitalista

De tal modo que el tributo:

- Siguió siendo dado por los macehuales y labradores (terrazqueros) cada 80 días o 2 veces al año
- Recaudado por caciques y calpixques

- Registrándose en pinturas reconociéndoles valor de documento escrito
- Estaba constituido por productos del campo - maíz, trigo, etc., elaboración colectiva de objetos como la ropa, las mantas y por prestación de servicios bajo la modalidad de tanda o rueda.
- Utilizándose como medida muchas de las unidades indígenas: El zontle, el xiquipil y algunos de sus recipientes: El chiquihuite, el caxtil ó cajete, el tenatl o tenate, etc.
- El oro fue la figura más solicitada como medio de pago, efectuándose mediante la utilización del "canuto" con determinado peso y tamaño.

A partir de 1570, se introdujo el "dinero" como especie tributaria más general en pesos de oro común, pesos de tepuzque, tostones y reales de plata.

El procedimiento de determinación del tributo o tasación comprendía tres operaciones:

- La visita
- La cuenta
- La tasación

"La visita tuvo por objeto averiguar por "vista de ojos" la posibilidad de los indios; La cuenta, saber cual era su número, y la tasación en sentido estricto, fijar en presencia de datos, suministrados por la visita y la cuenta, la clase y cuantía de los tributos". (91)

- El procedimiento de recaudación comprendía dos operaciones:
- El repartimiento del tributo entre los tributarios consistente en la fijación de la cuota individual.
- El cobro de lo que le correspondía pagar a cada uno.

Ambas operaciones hasta 1570, fueron atribución de los caciques y gobernadores indígenas.(92)

El toque final al establecimiento y reafirmación de la Colonia se dio partir de la década 1570-1580, terminando con el proceso de acomodo de los mundos indígena y español:

Cambian los hombres, cambian los intereses de una manera evidente y cambia la visión que las autoridades tuvieron del mundo que gobernaban. Dentro de la Real Audiencia se

91) JOSE MIRANDA, Ob. Citada.-p-279

92) Ibidem.-p-343

establece el juzgado general de indios "como un avance en la aculturación de los indios a quienes se impusieron los procedimientos legales españoles y por tanto se fueron desechando las formas con las que tradicionalmente acudían los indios a la justicia virreinal, el oficio de los pintores indígenas en los alegatos fue perdiendo importancia frente a los escribanos españoles..." (31)

Como el sistema de encomienda quedo prácticamente liquidado, (los conquistadores y sus descendientes lograron mercedes de encomienda consistentes en la asignación que les hacia de un determinado espacio territorial con los indios que en él residieran, bajo la obligación del Encomendero de darles doctrina cristiana y un buen tratamiento a cambio de la obligación de los encomendados de servirles y tributarles); En 1580 se implantó el sistema de repartimiento, mediante el cual el servicio de los indios estaba retribuido y se organizaba atendiendo las necesidades de los empresarios españoles, agricultores y mineros constituyendo el origen de las haciendas, surgiendo al lado de ellas, los obrajes que iniciaron la industria textil en la que se utilizó a los pueblos como mano de obra.

La corona española y el Consejo de Indias trataron de comprender en las leyes y ordenanzas del gobierno a todos los miembros de la sociedad indiana, resultando obras ejemplares de doctrina y recopilación legal como la política indiana de Juan de Solórzano Pereyra y la recopilación de leyes de los reinos de las indias de 1681 que se basaban en la experiencia, a la vista de las soluciones que se fueron dando en los casos concretos, como una forma de asimilar la realidad de muchos y muy complejos hechos que identificaban a la organización social y política como "orden de república" dentro de la cual se crearon dos repúblicas: La de los indios y la de los españoles. (31)

La primera con la finalidad de preservar sin destruir el orden existente y asegurar la dominación pacífica, ya que paralela a la organización política se creó la organización económica: la comunidad cuyo patrimonio principal era para el común aprovechamiento. Por su parte la república de los españoles se hallaba sujeta a la legislación general del reino de Castilla constituyendo una sociedad estamental en la que la situación de la persona criollo o peninsular se determinaba por el nacimiento y por la pertenencia a grupos preestablecidos cuyos privilegios se disputaban entre los poderes eclesiástico y político.

92) Ibidem - p-88
93) ANDRÉS LIPA y LUIS MUÑOZ
Historia General de México.
Edición Especial. - Tomo 2. - SEP-EL COLEGIO DE MEXICO-1981-p-150

Para ésto, a lo largo del último tercio del siglo XVI y durante el siglo XVII se creó una nueva economía dirigida y manejada por los colonos con sistemas más capitalistas que señoriales debido al derrumbe de la población indígena que redujo considerablemente el tributo y la agricultura que los obligó a intervenir personal y continuamente en la actividad agrícola, dando lugar al desarrollo en gran escala de la hacienda y el rancho que disponían de una planta mínima de trabajadores permanentes: los peones acasillados como forma de trabajo que habría de prolongarse hasta principios del siglo XX (85)

La nueva configuración económica otorgó a la pequeña minoría blanca los medios para asegurar su dominio sobre la población indígena y mestiza, destacando el grupo integrado por los comerciantes del consulado de México encargado de las relaciones metrópoli-colonia ya que al operar como agentes de la metrópoli, controlaban el crédito y dominaban el comercio interior y se convertían junto con la iglesia en los principales prestamistas de mineros, pequeños comerciantes, artesanos y agricultores, lo que les aseguraba un sitio privilegiado en la sociedad colonial, sólo superado por el que ocupaba la iglesia.

De este modo "El grupo de comerciantes, era una corporación privilegiada que tenía organismos, tribunales y derechos especiales, con atribuciones para ejercer tareas de gobierno: cobro y administración de impuestos y fuerza económica para nombrar y quitar funcionarios. De ahí su enorme peso social y político". (86)

"Los comerciantes del consulado de México junto con sus contrapartes de Sevilla y Cádiz, suplían al Estado en el cobro de impuestos de mercancías que entraban y salían de los puertos. También fiscalizaban gran parte del comercio interior mediante la compra de arrendamiento de los derechos de alcabala y aduanas. Como la corona pusiera en venta casi todos los puestos públicos desde el de alcalde y corregidor hasta el de administrador de rentas, fueron los grandes comerciantes y los ricos mineros y agricultores quiénes acapararon esos cargos, en forma directa o a través de sus parientes y panlagudos. De este proceso y de esta época proviene la concepción del cargo público como instrumento de beneficios y riqueza personal, como patrimonio personal y no como servicio y deber público. (87)

En conclusión hasta 1750, la colonia se distinguió por el "patrimonialismo" como forma de dominio consistente en la recompensa de servicios mediante el otorgamiento de prebendas y

95) ENRIQUE FLORESCANO E ISABEL GIL SANCHEZ
Historia General de México
Edición Especial.-tomo 2.-SEP-EL COLEGIO DE MEXICO-1981-p-193

96) *Ibidem*, p-199
97) *Ibidem*, p-199

dotación de privilegios que creó barreras muy grandes al desarrollo por arbitrariedades conque impuso y distribuyó la carga tributaria, inexistencia de un cuadro administrativo profesional formal, y amplísimas facultades discrecionales del soberano y del cuadro administrativo para imponer cualquier medio de exacción (91)

Bajo la idea de que "no podían existir poderes corporativos o privados que rivalizaran con los del soberano, ni privilegios que atenteran contra el interés supremo del Estado". (92) La familia de los Borbones "Entró a gobernar a España a partir de 1760, con el fin de cancelar la forma de gobierno de los "Habsburgo" para imponer la propia. Una de las primeras tareas fue recuperar las atribuciones que se habían delegado en cuerpos y grupos, pero como en la Nueva España la corporación más poderosa tanto por su fuerza moral como por su riqueza y las funciones políticas que desempeñaba, era la Iglesia, ésta resistió inmediatamente los primeros ataques, que se iniciaron con "la sorpresiva expulsión de la Compañía de Jesús de todos los dominios americanos en 1767, el golpe más serio fue la expedición de la "Real Cédula sobre enajenación de bienes raíces y cobro de los capitales para la consolidación de vales reales de 26 de diciembre de 1804 que tenía el evidente propósito de minar la base económica que sustentaba la iglesia pues mandaba recoger el dinero por la venta de bienes así como el circulante que se prestaba a miles de agricultores, mineros y empresarios bajo cuya prenda hipotecaria y pago de réditos y como el ataque incluyó al Consulado de Comerciantes de la Ciudad de México; Les fue retirada la concesión de administrar las alcabalas de la Ciudad de México. (93)

Por otro lado se buscó centralizar todo el ramo de hacienda, haciéndolo independiente del Virrey, expidiéndose en 1786 la Real Ordenanza de Intendentes por la que se abolieron las alcaldías mayores y corregimientos y se proscribía el repartimiento, que habían sido las instituciones encargadas de la recolección de tributos; Cargo que arrendaban o compraban y que se utilizaba para beneficio personal.

Se inició entonces una vasta reforma fiscal que produjo un aumento extraordinario de los ingresos reales al recolectarse impuestos que antes no llegaban a las arcas reales como: el impuesto a las ventas y el impuesto especial del pulque; Derecho de alcabalas y de entrada y salida de mercancías en los puertos impuestos a la minería y se crearon nuevos impuestos y nuevas formas de incrementar los ingresos: Impuestos a las pulperías que

98) Ibidem.-p-203
99) Ibidem.-p-204
100) Ibidem.-p-207

eran pequeños comercios tipo miscelánea, y se extendió el impuesto de alcabala a varios artículos no gravados. Anteriormente se crearon Estancos o monopolios manejados por el Estado, como el del tabaco y entre otros el del azogue o mercurio, la sal, los naipes, el papel sellado, la nieve, la lotería, etc., siendo el principal el del tabaco que prohibió la fabricación de cigarros y puros a fábricas y talleres particulares y cuyas utilidades eran cuantiosas.

La reforma económica de Los Borbones hizo incrementar el ingreso de la Colonia y por lo tanto la aportación de ésta a la Metrópoli, derivados de:

- La producción de moneda acuñada
- De los impuestos al comercio exterior
- De los estancos, alcabalas, impuestos y tributos
- Del monopolio del tabaco
- Del impuesto sobre el pulque
- De los DIEZMOS recolectados de los agricultores

"Pero estas reformas y los cambios políticos y administrativos... desarticularon la sociedad colonial y produjeron resultados imprevisibles..." (101)

101) Ibidem.-p-231

2.1.3.- LA INDEPENDENCIA

Con la existencia legal de la Nueva Nación que se gobierna por sí misma y dicta sus propias decisiones, surge la necesidad de regularizar el estado lastimoso en que quedaron la economía del país y la hacienda pública pues un país endeudado busca siempre aumentar su presupuesto, máxime si tiene sobre sí amenazas del exterior.

Y fue precisamente el problema financiero el que "iba a ser el escollo contra el cual se estrellarían todos los gobiernos". Ya fuera dentro del federalismo ya dentro del centralismo y los ingenios de individuos como Francisco García y Lorenzo Zavala. (102)

El gobierno trató de vivir con los impuestos ordinarios, y el producto del monopolio del tabaco y la contribución fijada por el congreso de los estados denominado "Contingente", sin embargo estas fuentes decayeron notablemente a pesar de que el clero también aceptó ceder la parte de diezmos que anteriormente cedía a la corona, y se recurrió al endeudamiento exterior e interior y "se entró el imperio del agio y del total caos financiero, entre 1835 y 1840 hubo 20 secretarios de hacienda. (103)

Al grado de que "al decir de Alamán: Todo lo que ha podido ser obra de la naturaleza y de los esfuerzos de los particulares ha adelantado; todo aquello en que debía conocerse la mano de la autoridad política, ha decaído: los elementos de la prosperidad de la nación existen, y la nación como cuerpo social está muerta. (104)

Ante la necesidad de dinero y la desorganización:

- Se ordenaron descuentos de los salarios civiles y Militares y en las pensiones.
- Se estableció un impuesto sobre carruajes
- Se creó un impuesto de 10% sobre las propiedades
- Se aumentaron los impuestos sobre la plata, oro y las importaciones
- Se acuñó moneda de cobre, que además de ser impopular trajo su falsificación
- Se promulgó una Ley de arbitrios que gravaba:
 - Uno y medio al millar de las fincas rústicas
 - Tres al millar a las fincas urbanas
 - De 150 a 300 pesos anuales a los almacenes

102) VAZQUEZ, JOSEFINA ICAIDA
Historia General de México
Edición Especial.-Tomo 3.-SEP-EL COLEGIO DE MEXICO.-1981-P-237

103) Ibidem.-p-43

104) Ibidem.-p-43

- 3 pesos a las carretelas de alquiler
- 35 pesos a los cafés de primera
- 20 pesos a las chocolaterías
- 50 pesos a los mesones

Los profesionistas también pagaron una contribución:

- 25 pesos a los maestros
- Entre 100 y 300 pesos a los abogados

Y el extremo se dio con Antonio López de Santa Anna, al cobrar impuestos:

- Sobre las ventanas de las casas y animales domésticos, la exportación, a particulares por la venta de bienes, etc

Y desde luego los impuestos de 3% a la minería sobre la venta del valor del metal, a los textiles y los artículos de importación gravados con un 25% sobre su valor, en sustitución de los múltiples impuestos que soportaban (185)

Cronológicamente se expidieron los siguientes ordenamientos:

1822.- Diversas disposiciones "sobre el pago de impuestos a las aduanas, pulque, vino y aguardiente, e impuestos a los estancos del tabaco

1823.- Comienzan los balbuceos del "Impuesto al trabajo personal" exigiendo a cada individuo el pago de una contribución directa de tres días de salario por año

1824.- Nace la Ley "sobre clasificación de Rentas Generales y particulares

Por la difícil situación en que colocan a la hacienda pública las constantes luchas intestinas en:

1829.- Se gravan otros productos como son "los lienzos de algodón y el uso de bagaje" y se legisla sobre:

- Tributos en materia predial, gravándose las rentas con un 5% anual
- Gravámenes sobre "el pago de derecho de patente para casas donde se celebran juegos prohibidos"

- 1832.- Contribución sobre puertas, ventanas y balcones
- 1830.- Se crea el impuesto sobre Los pasaportes
- 1842.- Se exige el pago de derechos sobre el antiguo estanco de naipes
- 1843.- Impuestos sobre "alcabalas por traslación de dominio en compraventa de fincas rústicas y urbanas
- 1853.- Impuesto SOBRE TENENCIA DE PERROS
- 1854.- Impuesto "sobre Luces que gravaba el uso de alumbrado público"
- 1855.- Se expide una "Ley sobre facultades de Los caudillos de La Revolución en el ramo de La hacienda"
- 1861.- Se expiden disposiciones que "facultan al Ejecutivo Federal para que se agencien los recursos necesarios con el fin de destruir la reacción
- 1863.- Nace "la contribución del 1% como gravamen a todo capital cuya suma sea mayor a mil pesos

Durante La intervención extranjera se conservaron Las mismas fuentes tributarias, sólo con algunas variantes entre Las que resaltan los decretos expedidos por Maximiliano de Habsburgo:

- 1863.- Decreto sobre importación de mercancía

Decreto para el pago de Derechos de introducción de pulque fino de Los llanos de Apam

Con el triunfo de la república y habiéndose reafirmado el Gobierno de Benito Juárez se expidió La "Ley del timbre" considerada en su época como La más importante legislación tributaria de carácter interno ya que "El timbre es uno de Los impuestos mas equitativos, porque grava Las operaciones de Los capitales, muebles e inmuebles y marca con el sello de La autoridad pública, los convenios, los títulos diversos que constituyen cambio, obligación, asociación, exoneración, algunos derechos, los valores del comercio, La industria y en fin todos lo actos civiles y judiciales de cualquier naturaleza definiéndose el timbre como La marca o sello cuya forma y dibujo

determina la ley y que se imprime por los funcionarios encargados de estos servicios especiales en el papel destinado a ciertos usos". (116)

Siguiendo el sistema norteamericano, los años fiscales desde 1857, se iniciaban el 1ro. de junio para terminar el 13 de mayo del año siguiente por lo que las correspondientes Leyes "del presupuesto de Ingresos" se expedían en el mes de mayo y contenían la enumeración de los tributos que serían percibidos en el ejercicio siguiente, resaltando desde luego por su permanencia los relativos a la Ley del timbre y al Comercio Exterior

1873.- Entra en vigor la ley del timbre de 1871 que disponía la sustitución del papel sellado por estampillas que se usaban como medio de pago en:

- Toda clase de documentos y libros con valores de un centavo a diez pesos.
- Mercancías cuotizadas: Medicinas y tabacos labrados con valores de uno a diez centavos.
- Pago de contribución federal consistente en la cuarta parte de todo entero que por cualquier título o motivo se verificara en las oficinas federales, en las de los Estados y en las de los Municipios, con valores de un centavo a cinco pesos.
- Despachos de nombramiento, cuando el sueldo asignado era de cuatro mil pesos anuales o de mayor cantidad.
- Los títulos profesionales de abogado, farmacéutico y médico que pagaban 20 pesos, los de ingeniero y escribano, 15 pesos y los de dentista, maestro de obras, agricultores y parteras 5 pesos, los de profesores científicos 10 pesos y los de profesores de instrucción primaria estaban exentos.

De 1873 a 1910, las Leyes de presupuesto de Ingresos se expedieron cada año conteniendo los mismos renglones de ingresos, variando sólo en la tasa o tarifa aplicable. En dicho período resalta la expedición de la siguiente normatividad tributaria:

14-09-1871: Se establece la Lotería Nacional.

17-05-1882: Se propone la reforma al artículo 124 de la Constitución Federal para abolir las alcabalas y aduanas interiores en el Distrito y Territorios Federales y en los Estados.

15-12-1882: Ley de Contribuciones para el Distrito Federal.

- 1832.- Contribución sobre puertas, ventanas y balcones
- 1830.- Se crea el impuesto sobre Los pasaportes
- 1842.- Se exige el pago de derechos sobre el antiguo estanco de naipes
- 1843.- Impuestos sobre "alcabalas por traslación de dominio en compraventa de fincas rústicas y urbanas
- 1853.- Impuesto SOBRE TENENCIA DE PERROS
- 1854.- Impuesto "sobre luces que gravaba el uso de alumbrado público"
- 1855.- Se expide una "Ley sobre facultades de Los caudillos de la Revolución en el ramo de la hacienda"
- 1861.- Se expiden disposiciones que "facultan al Ejecutivo Federal para que se agencien los recursos necesarios con el fin de destruir la reacción
- 1863.- Nace "la contribución del 1% como gravamen a todo capital cuya suma sea mayor a mil pesos

Durante la intervención extranjera se conservaron las mismas fuentes tributarias, sólo con algunas variantes entre las que resaltan los decretos expedidos por Maximiliano de Habsburgo:

- 1863.- Decreto sobre importación de mercancía

Decreto para el pago de Derechos de introducción de pulque fino de los llanos de Apam

Con el triunfo de la república y habiéndose reafirmado el Gobierno de Benito Juárez se expidió la "Ley del timbre" considerada en su época como la más importante legislación tributaria de carácter interno ya que "El timbre es uno de los impuestos más equitativos, porque grava las operaciones de los capitales, muebles e inmuebles y marca con el sello de la autoridad pública, los convenios, los títulos diversos que constituyen cambio, obligación, asociación, exoneración, algunos derechos, los valores del comercio, la industria y en fin todos los actos civiles y judiciales de cualquier naturaleza definiéndose el timbre como la marca o sello cuya forma y dibujo

determina la ley y que se imprime por los funcionarios encargados de estos servicios especiales en el papel destinado a ciertos usos". (106)

Siguiendo el sistema norteamericano, los años fiscales desde 1857, se iniciaban el 1ro. de junio para terminar el 13 de mayo del año siguiente por lo que las correspondientes Leyes "del presupuesto de Ingresos" se expedían en el mes de mayo y contenían la enumeración de los tributos que serían percibidos en el ejercicio siguiente, resaltando desde luego por su permanencia los relativos a la Ley del timbre y al Comercio Exterior

1873.- Entra en vigor la ley del timbre de 1871 que disponía la sustitución del papel sellado por estampillas que se usaban como medio de pago en:

- Toda clase de documentos y libros con valores de un centavo a diez pesos.
- Mercancías cuotizadas: Medicinas y tabacos labrados con valores de uno a diez centavos.
- Pago de contribución federal consistente en la cuarta parte de todo entero que por cualquier título o motivo se verificara en las oficinas federales, en las de los Estados y en las de los Municipios, con valores de un centavo a cinco pesos.
- Despachos de nombramiento, cuando el sueldo asignado era de cuatro mil pesos anuales o de mayor cantidad.
- Los títulos profesionales de abogado, farmacéutico y médico que pagaban 20 pesos, los de ingeniero y escribano, 15 pesos y los de dentista, maestro de obras, agricultores y parteras 5 pesos, los de profesores científicos 10 pesos y los de profesores de instrucción primaria estaban exentos.

De 1873 a 1910, las Leyes de presupuesto de Ingresos se expidieron cada año conteniendo los mismos renglones de ingresos, variando sólo en la tasa o tarifa aplicable. En dicho período resalta la expedición de la siguiente normatividad tributaria:

14-09-1871: Se establece la Lotería Nacional.

17-05-1882: Se propone la reforma al artículo 124 de la Constitución Federal para abolir las alcabalas y aduanas interiores en el Distrito y Territorios Federales y en los Estados.

15-12-1882: Ley de Contribuciones para el Distrito Federal.

106) YANEZ RUIZ, MANUEL.

El problema fiscal en las distintas etapas de nuestra Organización Política.
Tercer Cuadro.- Edición Única.- Taller de Impresión de Estampillas y Valores.- México.-1958.-p-32

- 28-04-1883: Se realiza la conferencia de representantes de los estados para estudiar las cuestiones relativas a la extinción de alcabalas.
- 28-11-1884: Código de Minas de los Estados Unidos Mexicanos, que en sus artículos 192 a 202, establecía los "impuestos a la minería".
- 08-01-1885: Nace una nueva contribución que se llamó "Renta Interior del Timbre". Considerada como antecedente de nuestro actual impuesto al Valor Agregado ya que gravaba "la compra-venta de toda clase de mercancías que se verificara en tiendas, almacenes, bodegas, despachos, fábricas, talleres, haciendas, ranchos, etc., de toda la república al mayoreo o menudeo".
- 09-04-1885: Se expide una nueva "Ley de Contribuciones Directas" que se causan en el D.F., sobre productos de fincas rústicas, sobre el valor de fincas rústicas y urbanas, sobre profesiones y oficios.
- 06-06-1892: Ley de Impuestos a la Minería.
- 30-06-1892: Reglamento de la Ley de Impuestos a la Minería.
- 16-12-1892: Ley que establece las obligaciones y requisitos que deben llenar las compañías de seguros donde se fijaban los impuestos que debían pagar.
- 1893: Se expide una nueva "Ley de la Renta Federal del Timbre".
- 19-05-1893: La Ley de Ingresos 1893/1894 incluye un nuevo "Impuesto al Henequén".
- 17-11-1893: Se crea un "Impuesto Federal sobre la Hilaza y todo género de tejidos de algodón de producción nacional elaboradas en aparatos que no sean movidos a mano.
- 01-01-1894: Ley de Impuestos Sanitarios en los puertos y en las fronteras.
- 05-05-1895: Se fija el impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas para el año de 1896 que deben pagar los productores.

01-05-1896: Se reforman y acondicionan los Artículos 111 y 124 Constitucionales para suprimir las alcabalas; "... por razones de economía, por un principio de moralidad como un homenaje a la civilización y sobre todo por que es una necesidad apremiante de nuestro modo de ser actual; se deben suprimir los alcabatorios a la mayor brevedad posible por ser un estigma vergonzoso de nuestro sistema fiscal" (107) .

23-05-1900: Se expide la Ley de Ingresos que estará vigente durante los primeros 20 años del siglo XX:

Impuestos al Comercio Exterior

- Productos de la Renta del Timbre.
- Derechos de marcas de fábrica.
- Derechos de patentes de invención.
- 2% sobre capitales de bancos.

Servicios Públicos

Productos de bienes propiedad de la nación

- Bienes nacionalizados, arrendamiento y venta de lotes baldíos.
- Productos y aprovechamientos diversos.

Lotería Nacional

Multas, Rezagos, Reintegros

17-06-1902: Ley de impuestos sobre herencias y donaciones para el Distrito y Territorios Federales.

24-04-1903: Ley sobre incorporación de impuestos y rentas municipales a la Hacienda Federal.

25-03-1905: Ley de impuestos y franquicias a la minería.

25-05-1911: Se expide decreto por la Cámara de Diputados "admitiendo la renuncia del señor Gral. Don Porfirio Díaz al cargo de Presidente de la República, nombrando al Lic. Francisco León de la Barra, Presidente interino de la República.

2.1.4.- LA REVOLUCION

Así como los movimientos de Independencia y Reforma buscaron liquidar la estructura económica heredada de la Colonia, para crear otra que estuviera de acuerdo con las realidades del momento histórico y los avances de la tecnología: luz eléctrica, medios de comunicación como el ferrocarril, el telégrafo, el correo y las obras portuarias que ponen en contacto los múltiples pedazos urbanos de la república y que desde luego requirieron de grandes inversiones provenientes del capital foráneo que impuso el progreso no sólo de las obras de comunicación, sino también de la industria y minería y aun el precario de la agricultura, a pesar de lo cual " el bienestar, con todo, alcanzó a poquitos y a costa del bien de las mayorías. La superioridad y riqueza de algunos se basó en la inferioridad y la pobreza de otros". (108)

El movimiento de 1910, tuvo entonces por objeto destruir situaciones de opresión político-económica acentuadas durante el régimen porfirista que impedía la realización de las aspiraciones de justicia social que vinieron a consagrarse en la Constitución de 1917.

Durante el periodo que se inicia con la asunción al poder de Don Francisco I. Madero, el 6 de noviembre de 1911, el erario continuó gravando las mismas fuentes del porfirismo: Empréstitos externos e internos y contribuciones establecidas e incrementó las tasas al imponer gravámenes sobre artículos que no eran de primera necesidad como el tabaco y alcoholes y se gravó la producción de petróleo y los derechos de importación que abarcó por igual a los artículos de primera necesidad y de lujo. Con Victoriano Huerta, la situación económica del país empeoró por la lucha armada y las presiones económicas y diplomáticas que ejerció Estados Unidos, debido al compromiso de pagar los empréstitos contratados por los gobiernos de Francisco León de la Barra, y Francisco I. Madero, por lo que al ser insuficiente para cubrir éstos y otros compromisos con el producto de la recaudación de impuestos en el año fiscal 1912-1913, se emitió una nueva Ley de Ingresos " que aumentaba la contribución de los estados a la federación y el predial en los territorios; aumentándose además de los impuestos a tabacos y alcoholes y el consumo de pulque en el Distrito Federal, se gravó la exportación de caucho y guayule... "se decretó un nuevo aumento al impuesto del tabaco y del alcohol, se triplicó el del petróleo, se duplicó el anual sobre propiedad minera, se creó el impuesto sobre fibra de algodón de producción nacional destinada al consumo interno y

otra para la exportación de café; se duplicó la tarifa de la renta del timbre sobre actos, documentos y contratos..." (109)

Como simultáneamente se inició el movimiento armado en contra de Victoriano Huerta, Venustiano Carranza, Gobernador de Coahuila, emitió el Plan de Guadalupe el 26 de marzo de 1913, agregándose en la proclama que " Al ocupar el ejército constitucionalista la ciudad de México, se encargará interinamente del Poder Ejecutivo el C. Venustiano Carranza, Primer Jefe del Ejército", cosa que sucedió por decreto del 20 de agosto de 1913.

Por ser éste periodo: 1913-1920, uno de los de mayor trascendencia y contenido político "sólo comparable a los de la Reforma y la Intervención Francesa, por el alcance de sus disposiciones gestadoras de nuestro ser actual y con el fin de garantizar la igualdad de los mexicanos entre sí, se expidieron y pusieron en vigor durante la lucha, una serie de disposiciones y medidas encaminadas a dar satisfacción a las necesidades económicas, sociales y políticas del país: Leyes agrarias, revisión de los Códigos Civil, Penal y de Comercio que exhibe muchas de las ideas plasmadas en la Constitución, como expresión genuina de un pueblo en lucha por un programa social, nacido de la realidad mexicana (110) .

En informe de gobierno rendido el 15 de abril de 1917, Venustiano Carranza señaló en materia de Hacienda que se realizaron dos clases de labores:

- Las que tuvieron por objeto hacer frente a las necesidades inmediatas de la Revolución.
- Las encaminadas a reformar los sistemas adoptados por el antiguo régimen. O sea a la "arbitración de fondos para la campaña" y a comenzar las reformas que imponía la revolución (111) .

En el primer caso se ocuparon los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas, "que se encontraban en nuestro poder" y de las "oficinas recaudadoras de hacienda" para que los jefes militares pudieran proveerse inmediatamente de fondos por lo que "la revolución tuvo la necesidad de continuar usando los procedimientos hacendarios ya establecidos para no carecer de dinero, al mismo tiempo que introducir las reformas en la organización de la Secretaría de Hacienda (112) .

- 109) ULLOA, BERT:4
Historia General de México
Tomo 4.-Edición Especial.-SEP-EL COLEGIO DE MEXICO-1981-p-44
- 110) ANTONIO CARRILLO FLORES, citado en
Memoria de la S.M.C.F. 1913-1917
Volúmenes I.-Publicaciones Históricas.-México, D.F.-1952-p-12
- 111) VENUSTIANO CARRANZA, citados en
Memoria de la S.M.C.F.-1913-1917
Op. Citada.-p-113
- 112) Ibídem.-p-115

También "...el gobierno tuvo oportunidad de recaudar un nuevo impuesto en metálico derivándolo del petróleo al hacer contribuir a compañías petrolíferas que se consideraban exentas del pago de impuestos y en materia de exportaciones la política del gobierno constitucionalista fue la de hacer pagar impuestos a todos los productos que se enviaban al extranjero sin transformación alguna, en forma de materia prima, imponiendo por primera vez un derecho de exportación al henequén..." (113) .

Lo señalado significó que durante este lapso se aplicaron las disposiciones fiscales vigentes durante el porfiriato, que permanecieron a su vez durante los breves periodos de Francisco León de la Barra, Francisco I. Madero y Victoriano Huerta y que sólo se creó una nueva fuente de impuestos al gravar "El petróleo Crudo de Producción Nacional y el refinado del país empleado para la exportación para lo cual se derogó la "Ley del 6 de junio de 1887" que dejaban "libres de toda contribución federal, local y municipal, excepto el impuesto del Timbre, las minas de carbón de piedra en todas sus variedades, las de petróleo... así como los minerales producto de ellas (art. 10).

No sólo con fines recaudatorios, sino con la finalidad de "Contribuir al bienestar de los habitantes pues con esto, se logrará la conservación y empleo nacional de ese gran recurso natural y el desarrollo de la industria en general en el país, pues si justamente con el sistema de impuesto se llega a promulgar una ley de protección a las industrias, innumerables industrias extranjeras harán del país el asiento de sus fabricaciones, pues aquí contarán con toda clase de materia prima, con mano de obra barata y eficiente y con combustible a bajo precio. Y si ésto se logra, se habrá dado un gran paso en el camino de la prosperidad nacional". (114)

Mediante reformas a la Ley de Ingresos para el año 1912 a 1913, se crearon derechos de exportación sobre una gran variedad de productos agrícolas: raíz de zacatón, ixtle, chicle, guayule, vainilla, maíz, trigo, frijol, garbanzo, arroz, café, tomate fresco, azúcar, melaza, alcohol, aguardiente, tequila y demás bebidas embriagantes, alfalfa y derivados del ganado como cueros y pieles sin curtir, lanas de todas clases, ganado caballar y vacuno, mular, asnal, cabrio y ovejuno, alpiste, ajonjolí, amil, arvejón, henequén, lenteja, nuez, etc. (art.1/0. Frac.IV)

113) Ibidem.-p-116
114) Ibidem. JULIO BAZ, citado en
Memoria de la S.N.C.F. 1913-1917
Ob. Citada.-p-333

Al efecto la Ley de Ingresos de referencia contenía los siguientes conceptos de ingresos:

- Derechos de importación.
- 5% adicional sobre derechos de importación.
- Derechos de exportación de maderas nacionales.
- Derechos de exportación de productos varios.
- Derechos de exportación de modena mexicana de plata.
- Derechos de tránsito a empresas de transporte.

Derechos de Tráfico Marítimo Interior por el Istmo de Tehuantepec.

- Derechos por servicios interiores de puertos.
- Derechos de guarda y almacenaje.
- Derechos de sanidad.
- Derechos consulares.
- Productos de la Renta del timbre.
- Derechos de fundición, afinación, ensaye y apartado.
- Productos y contribuciones directas en el Distrito Federal.
- Impuestos y derechos por ramos municipales y diversos en el D.F.
- Impuestos sobre sucesiones y donaciones.
- Derechos del registro público de la propiedad.
- Productos de bienes inmuebles de la nación.
- Productos y aprovechamientos diversos: Lotería Nacional, Ferrocarriles, Multas, Rezagos, Reintegros, etc.

Y como regla no escrita, pero que es aplicable en todos los sistemas fiscales, se decretaron aumentos o nuevos gravámenes sobre fuentes que consistían en actividades o artículos como fue el caso de las bebidas alcohólicas en todos sus tipos, tabacos labrados y en rama, tanto en la producción, como en las ventas.

(115)

2.2.- ENFOQUE POST-REVOLUCIONARIO

Las actividades del poder público teóricamente tienden a la disminución de las desigualdades sociales y a la elevación del nivel de vida del mayor número posible de los miembros de la colectividad a través de la aplicación de un sistema impositivo y su concordante erogación social; por lo que el sistema fiscal es indispensable, para el desarrollo de un país en todas sus facetas: Social, económico, político, jurídico, etc.

En México, a partir de la tercera década del siglo XX y terminada la anarquía y la violencia de la época revolucionaria, se inicia la estructuración del moderno sistema fiscal mexicano, al otorgarle igualdad jurídica al contribuyente en sus controversias con el Poder Público, con la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, y la posterior expedición del Código Fiscal de la Federación que la derogó. (DOF30-12-38) "...ordenamiento que respondió a la necesidad de agrupar en un sólo cuerpo legislativo principios jurídicos aplicables a todo género de impuestos y a regular los procedimientos de las autoridades fiscales" (116) Así como a la creación del Tribunal fiscal de la Federación (D.O.F. 31-08-36) que jurídicamente empezó a funcionar el 1/o. de enero de 1937, "...con función especializada en la interpretación de las Leyes de impuestos combinando su acción con la de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para la creación de una jurisprudencia cada vez más estructurada y sistemática, que da precisión a la norma legal determinada con serena imparcialidad su justo radio de aplicación" (117)

En estricto cumplimiento a lo establecido por la Constitución, el estado cumplió su función de expedir la normatividad tributaria bajo el fundamento sociológico de que todos los integrantes de la sociedad tienen el deber de contribuir con parte de sus recursos, para que la colectividad cumpla con las cargas de la vida social y sucesivamente cada año emitió las correspondientes Leyes de ingresos, ennumerando los conceptos que constituían las fuentes impositivas, generando cada una, a su vez, la expedición de Leyes relativas a cada contribución, y su reglamentación en los casos que se requería.

Al encontrarse frente a una sistematización en materia fiscal por la oportunidad que se dio, de conocer el contenido y alcance de las disposiciones tributarias para estudiarlas, objetarlas, impugnarlas, acatarlas, mejorarlas, transformarlas, etc., se dejó de buscar por parte de los contribuyentes, el acuerdo paternal o alguna influencia para lograr la rebaja,

116) MARIANO AZUELA.-En Prólogo al libro de
ERNESTO FLORES ZAVALA
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.-Impuestos
Octava Edición.-Editorial Forzosa, S.A.-México.-1966-p-111

117) Ibídem.-p-141

condonación, reconsideración, cancelación, exención, etc., de sus obligaciones fiscales sustantivas o formales, consideradas desproporcionadas, improcedentes o ilegales para someterlas a la decisión de tribunales pagados por el Estado y a los que el propio Estado debía someterse.

Ello implicó la obligación para los detentadores del poder público, responsable de la elaboración de la normatividad tributaria, de ampliar su ámbito de conocimientos económicos y jurídicos para adecuar las leyes fiscales a las circunstancias políticas y sociales del país y la obligación concomitante para los juristas, de "conocer las peculiaridades del fenómeno fiscal, aislándolo de los demás fenómenos económico-jurídicos y retornar al mundo integral de lo jurídico, para depurar, rectificar conceptos y establecer las necesidades, relaciones, subordinaciones y jerarquías" (118)

Aunque no se encuentran en orden cronológico, enseguida se enumeran las principales leyes tributarias que tuvieron vigencia en el período 1939 a 1980, año, éste último, que marcó un cambio total en el sistema fiscal mexicano con la implantación del Impuesto al Valor Agregado. (119)

- Ley del Impuesto sobre el aguamiel y productos de su fermentación
- Ley de Impuestos a la Industria de los alcoholes y aguardiente
- Ley de las mezclas alcohólicas
- Ley federal de impuesto de envasamiento de bebidas alcohólicas
- Ley del Impuesto sobre consumo de algodón
- Ley del Impuesto sobre despepite de algodón en rama
- Ley del Impuesto sobre Anhídrido carbónico
- Ley del Impuesto sobre automóviles camiones ensamblados
- Ley del Impuesto sobre tenencia o uso de automóviles
- Ley del Registro Federal de automóviles
- Ley del Impuesto sobre el azúcar
- Ley del Impuesto sobre expendios de bebidas alcohólicas
- Impuesto sobre cacao (art. 12 Ley de Ingresos de la Federación)
- Ley del Impuesto sobre el cemento
- Ley del Impuesto sobre cerillos y fósforos
- Ley del impuesto sobre fabricación y consumo de cerveza
- Ley del 1% sobre diversas percepciones que se dedica a la enseñanza media y superior, técnica y universitaria
- Ley del impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia del patrón
- Ley del impuesto sobre explotación forestal y caza
- Ley del impuesto sobre hilados y tejidos

118) Ibidem - p. xviii
119) RAFAEL SANTOS BOLAÑOS.-Op. Citada.-p-395

- Ley de ingresos de La Federación
- Ley del impuesto sobre ingresos mercantiles
- Ley del impuesto sobre llantas y cámaras de hule
- Ley del impuesto sobre lubricantes y grasas
- Impuesto sobre artículos de lujo
- Ley del impuesto sobre mieles cristalizadas
- Ley del impuesto sobre migración
- Ley de impuestos y fomento a la minería
- Ley del impuesto sobre petróleo y sus derivados
- Ley del impuesto sobre portes y pasajes
- Ley del impuesto a las empresas que explotan estaciones de radio y televisión
- Ley del impuesto sobre la renta
- Ley del impuesto sobre la sal
- Ley del Seguro social
- Ley del impuesto sobre tabacos labrados
- Ley general del timbre
- Ley del impuesto sobre utilidades excedentes
- Ley del impuesto sobre vehículos propulsados por motores tipo diésel y por motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo
- Ley del impuesto sobre vidrio y cristal

CAPITULO III
MARCO JURIDICO

3.1.- FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

En el capítulo primero del presente trabajo se plantearon una serie de principios que sirven de soporte teórico al fenómeno social que se ha presentado a través de la historia de la humanidad en todos los grupos sociales que en menor o mayor medida contienen las características del Estado:

- Una sociedad humana identificada con la población
- Un ámbito espacial donde se encuentra asentada: El territorio
- Un Poder soberano identificado con el gobierno que ejerce sus atribuciones mediante la realización de las funciones legislativa, administrativa y jurisdiccional.
- Un orden jurídico identificado con la Ley suprema: La Constitución

Es innegable que la convivencia social sólo puede responder a un Estado de Derecho, donde simultáneamente al señalamiento de las responsabilidades y obligaciones de la sociedad, se limita o regula la actuación del poder soberano-gobierno, en su función ordenadora de la vida social.

El Estado mexicano no puede escapar a esta característica, de tal suerte que sus responsabilidades y derechos de encuentran claramente señalados en la Constitución y en las diversas ordenaciones derivadas de la Ley fundamental, en las que se define el contenido o materia que constituyen el fundamento de su actuación.

Aunque el campo de la actividad estatal es vasto y complejo por la multiplicidad de actividades que tiene a su cargo y acordes con lo fines de este trabajo, nuestro análisis se enfoca al marco jurídico en el que se desenvuelve la actuación del Estado mexicano referida al aspecto tributario por la importancia capital que tiene para la supervivencia del ente público.

3.1.1.- LA OBLIGACION TRIBUTARIA

El Derecho está constituido por un conjunto de normas o preceptos imperativo-atributivos, es decir de reglas que además de imponer deberes, conceden facultades, porque siempre junto al obligado por la norma, se encuentra otro, facultado para exigirle el cumplimiento de lo prescrito.

Al referirnos a la relación jurídica tributaria, mencionamos que ésta se presenta entre el Estado y la sociedad, aquél facultado para exigir el cumplimiento de la obligación y ésta obligada a cumplirla, cuando la hipótesis prevista por la norma tributaria se realiza en el mundo fáctico.

Establecida de tal modo la relación, es procedente fijar en que consiste la obligación tributaria a cargo de la sociedad.

Etimológicamente el concepto de obligación, fue definido en las instituciones de Justiniano como: "un vínculo de derecho por el que somos costreñidos con la necesidad de pagar alguna cosa según las leyes de nuestra ciudad". (120)

Guillermo Floris Margadant, hace una combinación de las diversas definiciones del Derecho Romano y nos da la siguiente:

OBLIGACION.- Vínculo jurídico entre dos o mas personas, de las cuales una o mas sujeto activo o sujetos activos están facultados para exigir de una u otras, cierto comportamiento positivo o negativo, mientras que el sujeto o los sujetos pasivos tiene el deber jurídico de observar este comportamiento". (121)

Colin et capitant citados por Borja Soriano definen: "La obligación o derecho de crédito es un vínculo de derecho entre dos personas en virtud del cual el acreedor puede costreñir al deudor a pagarle una suma de dinero o a entregarle una cosa o ejecutar alguna prestación que puede consistir en hacer alguna cosa o en abstenerse en un hecho determinado". (122)

Si conjugamos lo anterior, encontramos que la obligación consiste:

A.- En una relación, vínculo o conexión entre dos sujetos:

- 1.- Un sujeto activo o acreedor.
- 2.- Un sujeto pasivo o deudor.

120) BORJA SORIANO, MANUEL
Teoría General de las Obligaciones
4a. Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México.-1962.-p-79

121) FLORIS MARGADANT, GUILLERMO
Derecho P:cedido Romano
Primera Edición.-Editorial Estinze, S.A.-México, D.F.-1960.-p-300

122) MANUEL BORJA SORIANO.-O.C. Citada.-p-82

B.- Sujeta a normas jurídicas,

C.- Que tiene por objeto un comportamiento del sujeto pasivo, que puede consistir:

1.- Un hecho positivo:

- Dar.- Transmitir el dominio sobre algo
- Hacer.- Realizar un acto con efectos inmediatos

2.- Un hecho negativo:

- No hacer o abstenerse

3.- Una actitud indiferente:

- Tolerar

Que el sujeto activo está facultado para exigir al sujeto pasivo.

De acuerdo con lo expuesto estamos en condiciones de definir a la obligación tributaria como sigue:

El vínculo jurídico por el cual el Estado, denominado sujeto activo acreedor esta facultado para exigir al sujeto pasivo o contribuyente un comportamiento que puede consistir en un hecho positivo de Dar o Hacer, o en un hecho negativo: No hacer o abstención ó una actitud indiferente, tolerar.

LA OBLIGACION TRIBUTARIA SUSTANTIVA

Cuando el legislador expide la norma tributaria, establece una serie de presupuestos que al producirse en la realidad dan lugar al nacimiento de la obligación y como consecuencia surge la facultad del Estado de exigir al sujeto el contenido de la obligación que puede consistir en la entrega de la contribución, impuesto o tributo en dinero y por excepción en especie o sea el hecho positivo de "dar", denominandose entonces "Obligación sustantiva", que se define como "aquella por la cual el Estado esta facultado para exigir del deudor tributario o contribuyente, el cumplimiento del hecho positivo de dar".

LA OBLIGACION TRIBUTARIA FORMAL

Por otro lado el contenido de la obligación puede consistir en deberes de carácter formal, en el que el sujeto pasivo puede no ser necesariamente contribuyente, aunque si tiene el carácter de administrado, por lo que su obligación consiste en colaborar o contribuir al ejercicio de las actividades

administrativas del Estado, o bien puede tener el carácter de sujeto pasivo contribuyente, pero no estar obligado a "dar", encontrándose entonces ante obligaciones como la de "hacer", representada originalmente en el hecho de inscribirse en el registro de contribuyentes afectos al tributo u obligaciones consistentes en "abstenciones" como las que tienen los federatarios públicos de no autorizar documentos o actos relacionados con fuentes de ingresos gravados por la Ley Fiscal, sin cerciorarse previamente de que se ha cumplido con la misma y en otros casos se presenta la obligación de "tolerar" como sucede con las visitas de inspección que llevan a cabo las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de la Ley. A este tipo de obligaciones se les califica con el adjetivo de "formales" y se definen como "aquellas por las cuales el Estado esta facultado para exigir del sujeto pasivo un hecho positivo de hacer, uno negativo de no hacer o una actitud de tolerancia".

Conforme a lo señalado, en México la relación jurídica tributaria se presenta entre el estado mexicano: Federación, Estados y Municipios por un lado y la sociedad residente en su territorio o con fuente de riqueza ubicado dentro del mismo.

FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

En los Estados Unidos Mexicanos, como Estado de derecho que es, los principios rectores del orden jurídico, se encuentran plasmados en la Constitución y por lo tanto contiene el fundamento legal de la obligación de tributar, al disponer en su artículo 31 que son obligaciones de los mexicanos:

F-IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que se residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes. (125)

Aunque en el precepto constitucional no se establece literalmente la obligación de contribuir para los extranjeros; La Ley de Nacionalidad vigente (D.O.F 21-06-93) reglamentaria del artículo 30 de la Carta Magna, establece en su artículo, lo siguiente:

"Los extranjeros y las personas extranjeras están obligadas a pagar las contribuciones ordinarias o extraordinarias y a satisfacer cualquier otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenadas por las autoridades y alcancen a la generalidad de la población donde residan".

La obligación tributaria en México y por ende en el sistema tributario mexicano, presenta las siguientes características, conforme al contenido de la fracción IV del artículo 31 constitucional:

- Los tributos reciben el nombre de "Contribuciones"
- Las contribuciones están destinadas a los "Gastos públicos"
- Los gastos públicos son los que realizan:
 - "La Federación"
 - "Los Estados"
 - "Los municipios"
- Las contribuciones están a cargo de mexicanos y extranjeros
- La obligación tributaria "debe cumplirse" en el "lugar" donde residan
- La obligación tributaria debe ser "Proporcional y equitativa"
- La obligación tributaria "debe cumplirse de la manera que dispongan las Leyes".

GABINO FRAGA, (127) señala que del artículo 31 del Código político se desprenden los siguientes elementos:

- A) El impuesto constituye una obligación de Derecho Público
- B) El impuesto debe ser establecido por una Ley
- C) El impuesto debe ser proporcional y equitativo
- D) Debe establecerse para cubrir gastos públicos;

Agregando que del carácter especial que tiene el impuesto como crédito y obligación de derecho público, deriva la forma en que se exige que es: la vía económico-coactiva, por ser una obligación de derecho público, establecida por decisión unilateral del Estado.

En igual forma, "el tributo debe ser establecido por una Ley, en virtud de constituir una carga para los gobernados y éstos deben ser los que intervengan en su establecimiento, por medio de su genuino representante: El Poder Legislativo. (128)

Lo anterior coincide con la opinión de la mayoría de los autores de la materia, ya que todos consideran que la obligación tributaria, por ser norma coactiva que exige prestaciones a los particulares, debe siempre, establecerse en una Ley o sea por medio de reglas de observancia general y abstracta, lo que equivale a afirmar que deben ser emitidas por un acto del Poder Legislativo para ser ejecutadas por el Poder Ejecutivo a través de la administración pública.

127) Gabino Fraga, -Ob. Citada.-p-341
128) Ibidem.-p-342

Esta afirmación, no es arbitraria ya que proviene de principios derivados del Derecho Sajón y del Viejo Derecho Español Aragonés en los que se establece el de que "no puede haber tributación sin representación" traducido a que las cargas tributarias sólo podrán establecerse si han sido votadas por los representantes del pueblo; ya que siempre será necesario que la obligación de tributar se establezca precisamente en una Ley, que de acuerdo con la división de poderes, debe expedir el Poder Legislativo, integrado por miembros de la sociedad a quienes les ha sido otorgada la representación y por otra parte porque el Estado tiene a su cargo atribuciones indispensables para su funcionamiento y desarrollo que le han sido impuestas por la colectividad, para cuya realización, necesita medios económicos que sólo es factible obtenerlos a través de los tributos.

Históricamente, la limitación del Poder Soberano para el establecimiento de los tributos, se ubica en el año de 1215, en Inglaterra, en donde el Rey Juan que había atacado los privilegios de la Iglesia, de los Barones y de los Comerciantes Locales, se vio obligado a otorgarles "La Carta Magna", que aunque no era una constitución en el sentido de establecer los derechos del ciudadano británico, lo que era imposible en una tierra de siervos, al menos estableció un principio constitucional, desde el momento en que admitía que el Poder Real estaba limitado por derechos tradicionales y prohibía expresamente el establecimiento de "impuestos arbitrarios". (129) Fue este documento el que fijó el principio de que los impuestos constituían un motivo a consultar entre el Rey y los señores feudales y esta práctica, transformándose y extendiéndose más aún cuando significó los inicios del Parlamento. "En el futuro aún cuando el Ejecutivo central es el que invierte el producto de los impuestos, son los que pagan los que tiene el derecho de establecerlos". (130)

En México, el poder tributario que ejerce el estado, no es absoluto, ya que se encuentra sujeto a limitaciones establecidas por la Constitución General de la República, las cuales tienen el carácter de garantías individuales o lo que es lo mismo de derechos subjetivos públicos, que limitan el poder del Estado en sus poderes Legislativos y Ejecutivo, que hacen del Estado Mexicano, un Estado de Derecho. Esta limitación constituye la "Garantía de Legalidad" que se enuncia mediante el aforismo adaptado por analogía del Derecho Penal: "Nullum tributum sine lege" de tal modo que "los caracteres esenciales del impuesto y la forma y alcance de la obligación tributaria, deben ser consignadas de manera expresa en la Ley, de modo que no quede

129) R.H.C. CROSEMAN
Biografía del Estado
Fondo de Cultura Económica.-México.-1974.-p-56
130) Ibidem.-p-57

margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras; sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda conocer de forma cierta la contribución y que a la autoridad no le quede otra cosa, sino aplicar las disposiciones generales de observancia general y obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante". (131)

La Suprema Corte de Justicia de La Nación hace una inmejorable exposición de La Garantía de Legalidad como sigue:

"El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes y está, además municiosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema en materia impositiva y su evolución racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados éste establecida por una Ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que puedan soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria estén consignados de manera expresa en la Ley de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no quede otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante.

Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que tengan un claro apoyo

legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles". (132)

132) *Ibidem.*, p-266

3.1.2.- EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD

Para que la contribución, tributo o impuesto, pueda ser exigible debe reunir las características de equidad y proporcionalidad, conforme lo señalado por el texto constitucional.

Para conocer el sentido de estos conceptos acudimos a las ideas expuestas por el Lic. JOSE RIVERA PEREZ CAMPOS, quien en su carácter y como ministro de la Suprema Corte de Justicia, sustentó una plática sobre el tema el día 27 de octubre de 1969, en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; ideas que consideramos actuales. (133)

El magistrado manifiesta: "cada preceptiva constitucional es el resumen de una larga historia derivada de las luchas armadas, violentas, multitudinarias aun entre pueblos, y; cuánta polémica y cuánta emoción en los expositores, evocan la consagración de los principios resumidos en nuestras garantías individuales: Prohibición de esclavitud, igualdad ante la ley, libertad de trabajo, de educación, de voto religioso, libertad de pensamiento y de expresión, de asociación, de tránsito, garantía de audiencia y del debido proceso legal, límites a las facultades coercitivas y punitivas del Poder Público, régimen de propiedad y regulación de actividades lucrativas. Y no menos ricas en historia las preceptivas en materia fiscal que consagran estos principios:

- La contribución sólo es obligatoria si se establece de manera proporcional y equitativa
- Los obligados por la norma deben contribuir de manera proporcional y equitativa
- La contribución se fija de manera proporcional y equitativa por la ley

Lo que hace pensar en una lucha contra el absolutismo y la tiranía, lucha contra los privilegiados y las castas de privilegio. Limite al capricho y a la ostentación, lucha contra el empirismo en la administración; principios que se sustentan sobre la doctrina política consagrada por los artículos 39 y 40 constitucionales: Soberanía popular, poder público emanado del pueblo y para su beneficio, organización gubernamental en forma republicana, representativa, democrática, federal a la que se llegó por el camino de esas antes aludidas cruentas y prolongadas luchas y otras encendidas polémicas que se sostienen y se sostuvieron por los pueblos contra las tiranías y el absolutismo

133) RIVERA PEREZ CAMPOS, JOSE
Proporcionalidad y Equidad en los Impuestos
Revista Investigación Fiscal No. 51.- Marzo de 1970.- pp-75 a 90
Editada por la S.H.C.P.

y contra los dogmas y privilegios, contra la centralización y la inmovilidad de la estructura por lo que dado el mandato objetivo de la ley, para desentrañar su sentido, es indispensable recurrir al pasado, por lo que se debe acudir a los diversos ordenamientos jurídicos que rigieron la vida jurídica mexicana para encontrar el origen de lo preceptuado por la Fracción IV del artículo 31 constitucional

Después de analizar los preceptos de la constitución de 1857, proyecto de reformas de 1840; Reglamento provisional político del imperio mexicano de 10 de enero de 1822; Artículo 339 de la Constitución de Cádiz y Declaración número 13 de la Declaración de Los Derechos del Hombre y del Ciudadano de La Revolución francesa; el jurista concluye que los conceptos equidad y proporcionalidad se incluyeron en la norma constitucional bajo los criterios de juridicidad y economicidad del tributo, respectivamente:

El concepto equidad parte del lado jurídico de la norma, si ésta reúne las condiciones de abstracción y generalidad.

El concepto proporcionalidad se considera en relación con la economía general: Ya del Estado, Ya de la colectividad, en la que participan todas las clases de elementos: Productivos, de especulación, de consumo, de servicio, de diversión y aún de placer, los que se toman en cuenta para establecer las fuentes impositivas: el capital, la propiedad, actividades productivas, comerciales o de servicios y propone que sea el legislador, auxiliado de peritos en la materia económica o financiera, el que señale en la ley, los elementos integrantes de la proporcionalidad en los impuestos, para que las cargas gubernamentales sean producto auténtico de deliberación ya que en México hay una tradición: de que la imposición o el establecimiento de las tasas impositivas, no son producto de deliberación, sino productos de dictado, por lo que la autoridad fiscal debe justificar razonadamente dentro de las condiciones económicas del país, impuesto por impuesto, por que al no hacerlo; se levanta o al menos se siembra el germen de la rebeldía y son las rebeldías por la exacción injustificada, origen de otras inconformidades o desajustes de la vida social".

Los autores mexicanos coinciden en que "corresponde a la Suprema Corte de Justicia definir jurisprudencialmente el requisito de "justicia tributaria" por que no ha podido dar en las resoluciones que ha pronunciado, una fórmula general para

precisar cuándo un impuesto cumple con los requisitos de proporcionalidad y equidad, es decir de justicia (134) y como "siempre se ha declarado incompetente para juzgar, desde el punto de vista económico, la falta de proporcionalidad y equidad de una Ley tributaria" (135), de ahí que "al examinarse las leyes impositivas corresponde a los ministros definir a través de jurisprudencia, una teoría jurídica y política sobre el sistema fiscal mexicano y el tema más importante de todos es que la Corte pueda decir qué ha de entenderse por proporcionalidad del impuesto, suponiendo que se admitiese que el requisito de equidad sea un requisito propiamente jurídico, equivalente al de generalidad jurídica de la norma o de la Ley" (135)

134) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Cb. Citada.-p-273

135) MARGARIN MANATOU, ERILIO
La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano
Universidad Autónoma de San Luis Potosí.-México.-1967-p-111

136) JOSE RIVERA PEREZ CAMPOS.-Cb. Citada.-p-88

3.2.- EL REGIMEN FISCAL MEXICANO

Conforme a los principios señalados por la Ley Fundamental, la relación tributaria en el Sistema Fiscal Mexicano se da: entre mexicanos y extranjeros, con la federación, los estados y los municipios, tomando como referencia el lugar de residencia, acordes con el federalismo que caracteriza a nuestro sistema político.

Lo expuesto nos lleva a establecer el poder y la competencia tributarias que corresponde a cada nivel de gobierno y las limitaciones a sus facultades impositivas.

México ha sido, en la mayor parte del tiempo desde su independencia en 1821, una república federal, con excepción de algunos años durante las décadas segunda a la quinta del siglo XIX, en que se produjeron formas centralizadas de organización política.

Desde 1857 ha prevalecido el sistema federal en la república mexicana. Los forjadores de las constituciones de 1824 y 1857 tuvieron como su modelo más importante a la constitución de los Estados Unidos de América y la constitución de 1917 a pesar sus innumerables reformas ha preservado el sistema federal.

En el estado mexicano el poder soberano reside esencial y originariamente en el pueblo o sociedad civil de quien dimana todo poder público y se instituye en su beneficio. Dogma consignado en el artículo 39 de la Constitución representativa del orden jurídico, misma que establece la decisión política fundamental de adoptar como forma de gobierno: la de una república, representativa, democrática, federal, compuesta de estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una federación, según los principios de la propia Ley Fundamental. El ejercicio del poder soberano se realiza por medio de los poderes de la Unión en los casos de la competencia de éstos, y por la de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la constitución federal y las particulares de los estados, las que en ningún caso podran contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

Felipe Tena Ramírez, nos dice: "Republicano es el gobierno en el que la jefatura del Estado no es vitalicia, si no de renovación periódica, para lo cual se consulta la voluntad popular (13)) por lo que corresponde al carácter representativo y

137) TENA RAMIREZ, FELIPE
Derecho Constitucional Mexicano
Sexta Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1963.-p-73

democrático "Nuestro régimen consagra la forma pura que concibió Aristóteles al señalar que todo poder dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste, que es lo que caracteriza precisamente a la Democracia y la Democracia Moderna es resultante del liberalismo político, por cuanto constituye la fórmula conciliatoria entre la libertad individual y la coacción social. La democracia significa que la voluntad representada por el orden legal del Estado es idéntica a las voluntades de sus súbditos" (138)

Debemos agregar que el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en poder legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial y que los estados deben adoptar para su régimen interior la forma de gobierno republicano, representativo popular, teniendo como base de su división territorial y de su división política y administrativa, el Municipio Libre.

La constitución mexicana, se colocó en el supuesto de que la Federación nació de un pacto entre Estados Pre-existentes que delegaban ciertas facultades en el Poder Central y se reservaban las restantes y que por eso adoptó el sistema norteamericano al establecer en su artículo 124, que las facultades que no estén expresamente concedidas por la constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados. Estableciéndose ciertas prohibiciones de carácter absoluto en el artículo 117 y la posibilidad de realizar determinados actos con autorización del Poder Legislativo de la Federación en su artículo 118.

Lo anterior nos indica "La creación de dos órdenes de competencia. De dos esferas de competencias públicas: La Federal y las Locales de cada uno de los estados miembros de la Federación, entendiéndose que éstos conservan todo el poder no delegado al gobierno federal por la constitución. (139)

La característica "federal" que la constitución asigna al Estado mexicano consiste en que "En la federación, los estados miembros pierden totalmente su soberanía exterior y ciertas facultades interiores en favor del gobierno central, pero conservan para su gobierno propio, las facultades no otorgadas al gobierno central" (140)

Esto significa que en México por su carácter de Estado Federal, tienen jurisdicción distinta y casi siempre excluyente, los órganos centrales por una parte y los Estados Miembros por la otra. La distribución de facultades entre los órdenes Federal y

138) Ibidem, p-42
139) CONSTITUCIÓN POLITICA DE LOS ESTADOS UNICOS MEXICANOS.-Ob. Citada p-15;
140) FELIPE TENA RAMIREZ.-Ob. Citada.-p-104

Local, es en sí misma de trascendencia para la vida del país, porque implica resolver la problemática de convivencia de tal modo que el reparto de competencias hecho por la Ley Suprema, no provoque preeminencias de alguno de ellos.

La facultad del estado para imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas, recibe el nombre de "poder tributario" (141) mismo que se ha ejercido en todos los estados y en todas las épocas de la historia de la humanidad, pues siempre se ha exigido a la sociedad el traslado de parte de su riqueza al Estado. Tales aportaciones han recibido el nombre de Tributos, contribuciones o impuestos. Tributos e impuesto son palabras que denotan por sí mismas una situación de superioridad o de soberanía del Estado, muchas veces ejercida en épocas pasadas en forma despótica y arbitraria.

En cambio la palabra "contribución" está más a tono con la época moderna, ya que tiene una denotación más democrática dando un sentido de "concurrancia voluntaria" (142)

Concebida como atributo del Estado, el poder o la soberanía financiera como expresión de soberanía política tiene dos facetas:

- La que se refiere a los "Ingresos"
- La que se refiere a los "Gastos"

De la primera deriva el poder o soberanía tributaria referida a la facultad propia del Estado en el momento en que actuando soberanamente y de manera general determina cuales son los hechos o situaciones que al producirse en la realidad, harán que los particulares se encuentren en la obligación de pagar las contribuciones.

En México, el poder tributario se ejerce por el Poder Legislativo, cuando expide las leyes reglamentarias de cada contribución y cuando en cada año señala, en virtud de la Ley de Ingresos, cuáles de esas contribuciones van a estar en vigor durante el siguiente ejercicio fiscal. (143)

La fracción IV del artículo 31 constitucional, otorga "Poder Tributario" tanto a la federación, como a los Estados y Municipios sobre las personas que residen dentro de sus respectivos territorios pero este poder no es ilimitado, sino que tiene la característica de concurrente porque lo comparten los

141) SAINT DE BUJANDA, Citado por
SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-p-203
142) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-p-204
143) Ibidem.-p-205

tres niveles de gobierno y es la Ley la que otorga a cada uno su capacidad y Poder de Tributación.

Si aplicamos lo anterior a nuestra realidad como Estado Federal, encontramos que tanto la Federación como los Estados miembros, tienen "Poder Tributario" en el sentido de "LA FACULTAD DE CREAR TRIBUTOS"

PODER TRIBUTARIO FEDERAL

La federación ejerce el poder tributario en forma ilimitada y concurrente a través del Poder Legislativo, el cual conforme a lo dispuesto por el Artículo 73, tiene como facultades, entre otras, las siguientes:

VII.- Imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto

XXIX.- Para establecer contribuciones

- 1o.- Sobre el comercio exterior
- 2o.- Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o y 5o del Artículo 27a
- 3o.- Sobre instituciones de Crédito y Seguros
- 4o.- Sobre 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 fermentación
 - f).- Explotación forestal
 - g).- Producción y consumo de cerveza

PODER TRIBUTARIO LOCAL.- LOS ESTADOS

Las entidades federativas tienen a su vez, facultades, concurrentes basados en lo dispuesto por el artículo 40 Constitucional que les otorga autonomía y soberanía en todo lo concerniente a su "régimen interior", pues "es en la autonomía y soberanía donde radica el fundamento del Poder Tributario de los estados, puesto que es reconocido universalmente que la soberanía implica el poder de tributación" (144)

Lo anterior, se confirma con lo que establecen los Artículos 117, 118 y 131, en armonía con el 124, de la Ley Fundamental, que señalan las limitaciones al Poder Tributario de los Estados, fuera de las cuales estos pueden ejercerlo con toda plenitud.

PODER TRIBUTARIO LOCAL.- LOS MUNICIPIOS

Por lo que corresponde a los municipios, éstos no tienen poder tributario porque constitucionalmente no tienen la facultad de "crear tributos", ya que ésta corresponde a las legislaturas de los Estados, conforme a lo contenido en el Artículo 115 constitucional: "... La Hacienda de los municipios 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..." Sin embargo, la propia constitución señala en el ordenamiento citado que el Poder Tributario que ejerzan los Estados en favor de los municipios, al crear contribuciones y tasas adicionales sobre la propiedad-inmueble, su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como los que tengan como base el cambio de valor de los inmuebles (F-IV) y los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo, (F-IV-C), corresponderá su percepción en exclusiva a los municipios ya que las leyes federales, no limitaran la facultad de los estados para establecer las contribuciones citadas ni concederán exenciones ó subsidios respecto de las mismas, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas y que sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los municipios estarán exentos

3.2.1.- LA LEGISLACION FEDERAL

Habiéndose establecido el poder tributario o "facultad para crear tributos" que la Constitución otorga a la Federación y a Los Estados a quienes les corresponde ejercer el de Los Municipios, analizaremos brevemente la dinámica que señala la Ley Fundamental para llevar a cabo el proceso de creación de tributos o contribuciones exigibles a toda persona residente en la República mexicana o con fuente de riqueza en la misma.

Al efecto, el artículo 73 establece las facultades del Poder Legislativo, actuando como Congreso Federal dividido en dos Cámaras, una de diputados y otra de senadores, entre las que destacan en materia tributaria:

VII.- Imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto

A lo anterior se vincula lo establecido en el Artículo 74 que señala como facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV.- Examinar, discutir y aprobar el presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlos

Intercalándose en dicha disposición, la obligación del Poder Ejecutivo Federal de hacer llegar a la Cámara de Diputados, las correspondientes iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuestos, acordes con lo establecido por el Artículo 72 Constitucional, relativo al procedimiento para la formación de las leyes que dice:

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

De los ordenamientos transcritos, se infiere como "obligación" del Poder Legislativo Federal:

- La expedición de las leyes relativas a contribuciones o impuestos
- La expedición anualmente de la Ley de Ingresos de la Federación

Correspondiendo a La Cámara de Diputados conocer su contenido "antes" de que lo conozca La Cámara de Senadores y "La explicación histórica de la necesidad de la Ley se encuentra en que, como el impuesto constituye una carga para los gobernados, éstos deben ser los que intervengan en su establecimiento por medio de su genuino representante: El Poder Legislativo y esa misma razón explica el precepto de que sea La Cámara de Diputados es decir La Cámara Popular la que forzosamente debe discutir en primer término los proyectos sobre Leyes sobre Impuestos toda vez que así lo establece el Artículo 51 al determinar que La Cámara de Diputados se compondrá de representantes de La Nación". (115)

LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION

La Ley de Ingresos ha sido definida como "El acto Legislativo que determinan los ingresos que el Gobierno Federal, está autorizado a recaudar en un año de calendario y constituye por lo general, una mera lista de conceptos". (116)

Lo que da a entender que, en materia de impuestos, existen dos clases de disposiciones:

- Las que fijan el monto del impuesto de los sujetos del mismo y las formas de causarse y recaudarse.
- Las que enumeran anualmente cuáles impuestos deben causarse, en el concepto de que "La Ley General que anualmente se expide con el nombre de Ley de Ingresos, no contiene sino el catálogo de los impuestos que han de cobrarse en un año fiscal. Al lado de ella, existen leyes especiales que regulan los propios impuestos y que no se reexpiden cada año cuando la primera conserva el mismo concepto de impuestos". (117)

"Debemos distinguir la Ley de Ingresos y las Leyes Reglamentarias de cada renglón de ingresos. La Ley de Ingresos contiene únicamente una enumeración de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos que puede percibir. Las Leyes Reglamentarias de cada impuesto, señalan los elementos esenciales: Objeto, sujeto, cuota, procedimiento de determinación, etc., de manera que es indispensable la existencia de leyes reglamentarias para que pueda percibirse el ingreso. (118)

145) GABINO FRAGA, -Ob. Citada.-p-342
146) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, -Ob. Citada.-p-103
147) GABINO FRAGA, -Ob. Citada.-p-142
148) FLORES ZAVALA, EMERSON
Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.-Impuestos
Octava Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1966.-p-166

Atentos a lo expuesto, en materia tributaria Federal, el Poder Legislativo conforme a sus facultades, expide Las leyes o decretos que tratan de "Contribuciones o impuestos" y en esas leyes se deben definir los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación. La Ley debe establecer también las exenciones; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio ó discreción de la autoridad administrativa" (149) y por otro lado la iniciativa del Poder Ejecutivo Federal a través de la expedición de la Ley de Ingresos señala las aplicables ya que contiene en detalle una relación de cada uno de los conceptos de ingresos que percibirá en el siguiente ejercicio fiscal que generalmente coincide con el año de calendario.

Por ejemplo de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1993. Señala en su artículo 1 que "La Federación percibirá ingresos de los conceptos que a continuación se enumeran:

- 1.- Impuestos
- 2.- Aportaciones de seguridad social.
- 3.- Contribuciones de mejoras
- 4.- Derechos
- 5.- Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en los ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación y pago
- 6.- Productos
- 7.- Aprovechamientos
- 8.- Financiamientos
- 9.- Otros Ingresos

"Del análisis de esta línea resulta una clasificación básica que permite dividir los Ingresos en dos grupos:

Ingresos tributarios e ingresos no tributarios, derivados los primeros de su poder de imperio y los segundos de la explotación que hace de sus recursos, denominándose ingresos patrimoniales y de los financiamientos que obtiene de diferentes vías a fin de complementar su presupuesto, denominándose ingresos crediticios. (150)

Así conforme a la citada clasificación se consideran Ingresos tributarios:

- Los Impuestos

149) SERGIO FRANCISCO DE LA CRUZ.- Ob. Citada.-p-266
150) DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO
Principios de Derecho Tributario
Tercera Edición.-Editorial Liausa, S.A.-Primera Reimpresión.-
México, 1990.-p-40

- Las aportaciones de seguridad social
- Las Contribuciones de mejoras
- Los Derechos
- Las Contribuciones pendientes de pago
- Los accesorios de las contribuciones que son:
Recargos-Multas o Indemnizaciones.

Las disposiciones reglamentarias de cada uno de esos renglones de ingresos lo constituyen: Leyes, reglamentos, Circulares, Resoluciones Administrativas y demás disposiciones, que "son otras normas tributarias, casi siempre distintas a las indicadas en el presupuesto, cuya misión específica consiste en establecer los criterios con arreglo a los cuales ha de valorarse el presupuesto, para la determinación de la base imponible. (151) Lo que se confirma con lo dispuesto en el Artículo 1ro. del Código Fiscal de la Federación que señala: "Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..." ya que "en las leyes se establecen los elementos esenciales del Impuesto: Sujeto, Objeto, Cuota, Procedimiento para la determinación del Crédito Fiscal, Sanciones, Recursos del causante contra las violaciones de la ley, etc, etc. Y generalmente se expide un reglamento por el Ejecutivo con referencia a cada ley, para hacer posible su aplicación y demás las circulares y demás disposiciones necesarias para su mejor cumplimiento. (152)

EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

La exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación vigente, señala:

El código fiscal de la Federación reúne en su articulado los principios más generales conforme a los cuales se desenvuelven las relaciones entre los Contribuyentes y el Estado. En él no se establece gravamen alguno, lo que es materia de las diversas Leyes Fiscales, sino que se señalan para todas las contribuciones, los derechos y obligaciones de los particulares, los deberes y facultades de las autoridades, los procedimientos, las contravenciones, los medios de defensa contra posibles desviaciones de los órganos fiscales y particularmente, las normas del juicio por medio del cual el Fisco Federal se somete al control jurisdiccional de sus controversias en una decidida afirmación y aplicación de los principios propios de un Estado de Derecho". (153)

151) GIANNINI A.D.-Citado por
ENILIO MARGAIN KARATOU
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano
Segunda Edición.-Universidad Autónoma de San Luis Potosí.-México
1969.-p-64

152) ERNESTO FLORES ZAVALA.-Ob. Citada.-p-227

153) MORENO PADILLA, LUIS
Prontuario de Leyes Fiscales
Sexta Edición.-Editorial Trillas, S.A. de C.V.-México.-1985-p-15

Conforme a lo señalado La Legislación Fiscal Federal se encuentra contenida en los siguientes ordenamientos:

LEYES

- Impuesto sobre la Renta
- Impuesto al Activo
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
- INFONAVIT
- Seguro Social
- Impuesto sobre Automóviles nuevos
- Impuesto sobre tenencia y Uso de Vehículos
- Impuesto sobre Prestación de Servicios Telefónicos
- Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles
- De Hacienda del Departamento del Distrito Federal
- De Ingresos de la Federación
- Aduanera
- De Coordinación Fiscal

REGLAMENTOS

- De la Ley del Impuesto sobre la Renta
- De la Ley del Impuesto al Activo
- De la Ley del Impuesto al Valor Agregado
- De la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

CODIGOS

Fiscal de la Federación

RESOLUCIONES

- Que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1993 (Diario oficial de la Federación 31-03.93)

3.2.2.- LA LEGISLACION LOCAL

Por lo que corresponde a la Legislación Local, los Estados pueden libremente establecer las contribuciones que estimen necesarias, con excepción de las que corresponde crear en exclusiva a la Federación estando facultados además por la Ley Fundamental para establecer "contribuciones" y otros "ingresos" en favor de los Municipios.

SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, opina que el Municipio carece de autonomía financiera, toda vez que su Hacienda se forma con las contribuciones que les señalan las Legislaturas Locales por lo que "a la autonomía política que debe tener el Municipio como un verdadero ente político, debe corresponder una Autonomía Financiera, sin que sea autonomía absoluta ya que las finanzas municipales deben coordinarse con las del Estado, pues la experiencia ha demostrado que no puede haber un Municipio fuerte y libre si está sujeto a la buena o mala Legislatura Local. (154)

El 17 de marzo de 1987, se reformó la Constitución Federal con la finalidad de separar estructuralmente las atribuciones de los municipios con las del estado, concentrándose en el Artículo 115 todas las relativas al Municipio y en el 116, todas las relativas a la competencia constitucional de los Estados, ratificándose únicamente la facultad de los Municipios para administrar y recaudar las contribuciones y tasas adicionales sobre la propiedad inmueble, su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan como base el cambio de valor de los inmuebles y los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo, que les corresponderá en exclusiva, ya que ninguna Ley Federal limitará el poder tributario de los Estados para establecerlas, ni se concederán exenciones o subsidios respecto a las mismas, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas y que sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los estados o de los Municipios estarán exentos.

3.2.3.- LA LEY DE COORDINACION FISCAL

En virtud de en que la Constitución de 1917, no se determinó el campo impositivo de los sujetos activos de la relación tributaria: Federación, Estados y Municipios, ya que los dos primeros cuentan con el Poder tributario para crear las contribuciones que estimen necesarias para cubrir sus presupuestos y de los Municipios. Esta omisión provocó la

conurrencia de facultades impositivas con la consecuente problemática de la doble imposición sobre las mismas fuentes y de los mismos sujetos pasivos o sea una duplicidad de obligaciones tributarias exigibles a los ciudadanos, así como una falta de armonización y congruencia entre los sistemas tributarios federales y locales e ineficiencia en la Administración Pública tributaria.

En agosto de 1925, se convocó por parte de la Federación a los Estados de la República a una "Convención Nacional Fiscal" con el objeto de estudiar la forma de delimitar los campos de imposición de cada nivel y su resultado fue que se recomendaron reformas a la Constitución Federal, pero como éstas nunca se efectuaron, las conclusiones de la citada convención no tuvieron ninguna aplicación.

El 11 de mayo de 1932, se convocó a una segunda Convención Nacional Fiscal, de cuyos acuerdos derivó una reforma al Artículo 73 en su fracción XXIX, por la cual se estableció la exclusividad de la Federación para gravar materias específicas, con la obligación para la Federación para hacer partícipes a los Estados en el rendimiento de esas contribuciones especiales, dejando al arbitrio de las Legislaturas Locales la fijación de un porcentaje para los municipios de los ingresos correspondientes a la Energía Eléctrica,

Como tampoco hubo otros resultados de trascendencia, con fecha de 4 de octubre de 1947, se convocó a los gobiernos de los Estados y Municipios a una tercera convención nacional fiscal, en la que el gobierno federal propició y difundió una nueva política fiscal sobre bases de coordinación y no de exclusividad de impuestos ni de sumisión de los Estados al centro y en relación con la concurrencia fiscal, la convención formuló un proyecto de Plan Nacional de Arbitrios sobre la base de que "...el problema de concurrencia tributaria debía abordarse partiendo de la consideración inicial de que las diversas entidades político-económicas que coexisten en el país deben tener posibilidades de participar en el rendimiento del sistema tributario en proporción a las necesidades de los servicios públicos que cada una tiene encomendados, es decir, que la cuestión fundamental a resolver no es dividir conceptos, sino asegurar la suficiencia conjunta del sistema tributario". (155)

Como consecuencia de la recomendación de la Tercera Convención Nacional Fiscal se buscó resolver el problema de la

155) RAMON BETETA.- Citado por FELIPE TENA RAMÍREZ.-Ob. Citada.-p-309

doble tributación por "El camino que siempre nos ha parecido el único viable a saber:

El de las participaciones de la Federación y de los estados en Impuestos únicos. Dicha participación son de dos clases: Las obligatorias constitucionales y las concertadas voluntariamente por los Estados con la Federación" (156) y así en diciembre de 1947 se aprobó la "Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles", que reconoció dos tasas: Una perteneciente a la Federación, sustitutiva del Impuesto del Timbre a las ventas y otra correspondiente a los fiscos locales que sólo podían percibirla bajo la condición de celebrar convenios mediante los cuales adquirirían el compromiso de derogar los impuestos locales sobre el Comercio y la Industria (157) y por otro lado como fuentes privativas de la federación se reconocieron: El impuesto sobre la Renta y los impuestos sobre el Comercio Exterior: Importaciones y exportaciones, los derechos por servicios públicos federales, Los productos de inversiones y bienes propios y los aprovechamientos que sean resultado de sus funciones legales. Por su parte como ingresos privados de los Estados y Municipios, se señalaron: El impuesto Predial, Urbano y rústico, productos agrícolas, enajenación de bienes inmuebles, ganadería, venta de mercancías al menudeo, expendio de bebidas alcohólicas, derechos sobre servicios públicos locales y productos y aprovechamientos que les sean propios y se dejaron para los municipios como fuentes exclusivas de ingresos: Impuestos sobre diversiones públicas, mercados, rastros, comercio ambulante, servicios públicos municipales, licencias y registros.

Como fuentes de tributación concurrente, sobre bases uniformes para la federación, Estados y municipios se señalaron: Un impuesto general sobre las ventas de la industria y el comercio, que sería después el de impuestos especiales sobre hilados y tejidos, producción y venta de azúcar, producción y venta de alcohol, cervezas, producción y ventas de aguas envasadas y explotación de recursos naturales. En conclusión la Tercera Convención Nacional recomendó el establecimiento de un sistema que permitiera el aprovechamiento coordinado entre la Federación y los Estados de las principales fuentes tributarias así como la colaboración entre sus autoridades para reducir al mínimo los gastos de administración tributaria y de control de ingresos. (158)

Para estimular la coordinación y como medida "tomada por la Federación para auxiliar tanto a los Estados como a sus municipios, en sus haciendas, así como evitar los impuestos

156) FELIPE TENO ARMÍREZ.-Ob. Citada.-p-310

157) Ibidem.-p-310

158) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-p-248

alcabulatorios, se expidió: La Ley de Coordinación fiscal entre la Federación y los estados el 28 de diciembre de 1953, mediante la cual se creó una "Comisión Nacional de Arbitrios" que tuvo a su cargo entre otras actividades, la de proponer medidas encaminadas a coordinar la acción impositiva de los gobiernos Federales y locales, procurando una distribución equitativa de los Ingresos de Economía Pública, entre la Federación, los Estados, Distrito Federal, Territorios y municipios" (ART. 20) (159)

Con fecha de 28 de diciembre de 1978, se aprobó la Ley de Coordinación Fiscal, abrogándose la del 28 de diciembre de 1953, señalándose en su exposición de motivos: (160) "La revisión que se ha efectuado de los principales impuestos de la Federación conducen necesariamente a considerar el problema de coordinación fiscal entre la Federación, el Distrito Federal, los Estados y municipios del país ya que la constitución no ha separado las fuentes de tributación que deban corresponder a cada uno de los niveles de gobierno y la circunstancia de que los textos constitucionales no delimitan campos impositivos federales, estatales y municipales, determina que tanto el Congreso de la Unión, como la legislaturas de los Estados puedan establecer contribuciones sobre las mismas fuentes".

Cuando ello ocurre da lugar a la doble o múltiple tributación interior, consecuencia de la concurrencia o coincidencia en el ejercicio de facultades impositivas de la Federación y los Estados y al efecto se propone revisar todos los procedimientos de participación para reunirlos en un solo sistema al cual llama la iniciativa: Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, dentro del cual la participación a Estados y Municipios se determina en función del total de impuestos federales incluyendo los de importaciones y exportaciones con la exigencia de que los Estados que se coordinen entreguen a sus municipios cuando menos el 20% de las participaciones. Los Estados deben solicitar adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en cuyo caso, la Secretaría de Hacienda celebrará con ellos un convenio de coordinación fiscal, que les dará derecho a recibir de la Federación, recursos vía participación de dos fondos:

- Fondo General de Participaciones
- Fondo Complementario de Participaciones

A cambio de la participación, los Estados no impondrán gravámenes ó los mantendrán en suspenso sobre las materias establecidas en las Leyes Federales relativas e impuestos

159) EMILIO MARGAIN MAMATO, Ob. Citada, p-270
160) LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y LEY DE COORDINACIÓN FISCAL.
Edición de la Subdirección Técnica de la Dirección General de Prensa
y Relaciones Públicas de la S.H.E.F.-5 de enero 1979.-p-30

participables, lo que implica que Los Estados no graven Las fuentes en relación con las cuales reciben participaciones toda vez que el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se basará en Leyes y desarrollará en convenios que deben ser aprobados por las Legislaturas de Los Estados, señalándose además que la coordinación de los sistemas fiscales no se inicia ni termina con la Ley que se propone en esta iniciativa, con ella sólo está cubriendo una etapa más que habrá de seguir un camino en el futuro como la coordinación fiscal es un proceso que requiere de órganos propios que lo hagan posible, lo vigilen y lo promuevan, se proponen como órganos de coordinación:

- La reunión Nacional de funcionarios fiscales
- La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales
- El Instituto para el Desarrollo Técnico de La Haciendas Públicas (INDETEC)

Simultáneamente a la expedición de la Ley de Coordinación Fiscal, se promulgó La Ley del Impuesto al Valor Agregado, por la cual se abrogaron:

El Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles y un conjunto de impuestos que ya no eran necesarios, porque las actividades que gravan quedan ampliamente tratadas con el valor agregado, lográndose adicionalmente, realizar una importante simplificación del sistema al desaparecer 19 impuestos federales.

"Las características del impuesto al valor agregado obligan a variar sustancialmente el procedimiento para hacer la distribución de participaciones a Las entidades federativas, consecuentemente las participaciones no se otorgarán en función a las recaudaciones que se obtengan en cada entidad, sino que se llevarán a un Fondo General de participaciones con cargo a todos Los impuestos federales, el cual distribuirá entre las entidades, en los términos de una nueva ley de coordinación fiscal y de los convenios que Las entidades, que así lo deseen, celebren con la federación. (161)

En la actualidad, el proceso de coordinación ha logrado unificar toda la heterogeneidad de criterios que se dieron en el pasado mediante el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal Convenio de Adhesión y de Colaboración Administrativa en materia Fiscal Federal.

Como la coordinación existe en todas las entidades del país, el Estado de Guerrero tiene celebrado desde el 19 de

octubre de 1979 un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y a partir del 1 de enero de 1984, un convenio de colaboración administrativa y desde el 18 de septiembre de 1987 la Legislatura Local emitió un decreto por el que se aprueba la incorporación del Estado de Guerrero y sus municipios al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal en materia de derechos por el cual, en tanto subsista la vigencia del convenio, tanto el estado como los municipios, mantiene suspendido el cobro de derechos, Estatales y municipales, destacando de entre ellos, los de expedición de licencias de funcionamiento y salubridad y en general permisos y autorizaciones, registro de cualquier acto relacionado con el uso de vías públicas o la tenencia de bienes sobre las mismas o por el uso o tenencia de anuncios y los actos de inspección y vigilancia.

Por otro lado, si bien es cierto que la Ley de Coordinación Fiscal ha evitado la múltiple tributación; al corresponder su aplicación al poder Ejecutivo por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como responsable de la actividad financiera del Estado, se le deja también bajo su responsabilidad la recaudación de los impuestos coordinados y la correspondiente "facultad" de distribuirlos entre la Federación y los Estados, mediante el mecanismo de las "participaciones" que en la práctica ha resultado inequitativo, injusto e insuficiente porque sólo se canaliza el 18% del total recaudado a Estados y Municipios, obstaculizando su desarrollo y por ende su bienestar social, toda vez que "Ningún Estado de la República puede ser soberano si no cuenta con recursos financieros para cumplir con sus obligaciones, pues un Estado al que le manejan su dinero no es libre ni soberano y donde sea, el que tiene el control del dinero es el que manda y la distribución que hace la Federación de los recursos fiscales es socialmente injusta porque sólo regresa una mínima parte de lo que recauda vía impuestos" (161-115)

3.3.- DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

Hemos visto que el Poder tributario o sea la facultad "de crear tributos corresponde al Poder Legislativo: Congreso de la Unión a nivel Federal y Legislaturas de los Estados a nivel Local, mediante la expedición de Leyes o reglas de observancia general y abstracta que obligan por igual a los sujetos de la Relación Tributaria: El Estado y la sociedad contribuyente. En Materia tributaria para que el Estado logre la satisfacción del interés público en percibir los tributos, no es suficiente que el Poder Legislativo, dicte Leyes que crean los hechos imponibles y que en la vida real se produzcan hechos generadores que a su vez produzcan obligaciones a cargo de determinados sujetos, sino que debe desarrollarse una actividad por parte de la Administración para que esos hechos no queden sin declararse o descubrirse. Actividad dirigida a la satisfacción de la pretensión tributaria de abarcar no sólo a aquellas personas que tienen el carácter de deudores tributarios como el deudor principal o quienes tiene responsabilidad de adeudo ajeno, por la sustitución, por la solidaridad y objetividad, sino a otras que nunca tendrán el deber de pagar el tributo, pero que resultan obligadas al cumplimiento de las obligaciones formales "En virtud de una colaboración que de ellos se requiere para tutelar el adecuado cumplimiento de la obligación sustantiva" (162) y "por esto, mientras que las obligaciones sustantivas nacen siempre directamente de la Ley, las obligaciones tributarias formales, pueden nacer, no sólo de la Ley, sino también de actos administrativos que, naturalmente, deben estar basados en la Ley". (163)

162) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-p-656
163) Ibidem.-p-657

3.3.1.- LOS REGLAMENTOS

En México las disposiciones constitucionales siguen los principios de la división de poderes, ya que el supremo poder de la Federación, se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial (Art.49) por lo que al Poder Ejecutivo, le corresponde promulgar y ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia (Art. 89). Para ello le corresponde realizar la función administrativa consistente en la realización de los actos necesarios para concretar y hacer efectiva la norma jurídica expedida por el Poder Legislativo o declarada por el Poder Judicial, lo que significa que tiene a su cargo, la actividad del Estado que consiste en ejecutar la Ley sin el propósito de dirimir contiendas o sea la de administrar la cosa pública, auxiliado por diversos elementos que coordinados integran la administración pública.

Para que el titular del Poder Ejecutivo pueda cumplir con este deber que le impone la Constitución, debe hacer uso de la "facultad reglamentaria" por lo que "debe desarrollarse una actividad por parte de la Administración pública consistente en la expedición de normas que constituyan el estabón entre la Ley y su ejecución, que vincula el mandamiento abstracto con la Ley Concreta". (164)

Esas normas en tanto fuente del derecho administrativo, reciben el nombre de "Reglamentos", definidos como: "...Una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el poder ejecutivo en uso de la facultad propia y que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las Leyes expedidas por el Poder Legislativo ..." (165) lo que "quiere decir que el presidente de la República tiene facultad de usar los medios apropiados para hacer que se observen las Leyes expedidas por el Congreso con medios de la misma naturaleza de la Ley, necesarios para desarrollar en su aplicación los preceptos contenidos en la Ley, lo cual significa que son de aplicación general, como la Ley misma a la cual se refieren, síguese de lo dicho que los actos reglamentarios son materialmente Legislativos, pero formalmente administrativos. (166)

Los reglamentos administrativos están gobernados por dos principios:

El de la reserva de la Ley, que señala que el presidente, al ejercer la facultad reglamentaria, debe abstenerse

164) FELIPE TENA RAMÍREZ.-O.C. Citada.-p-405
165) GABINO FRAGA.-O.C. Citada.-p-103
166) GABINO FRAGA.-O.C. Citada.-p-105

de legislar, es decir, no puede crear normas jurídicas sobre materias que son de exclusiva competencia del legislador, como son las de materia tributaria:

Los hechos imponibles, sujetos, bases, tasas, exenciones, sanciones, etc. La violación de este principio trae como consecuencia la inconstitucionalidad del reglamento y como consecuencia su impugnabilidad por medio del juicio de amparo.

El de la preferencia de la Ley que proclama que las disposiciones de un reglamento no pueden válidamente contrariar u oponerse a las disposiciones contenidas en la Ley que reglamenta de donde se desprende, por un lado, la subordinación que existe del reglamento respecto de a la Ley, toda vez que no pueden ir más allá de lo dispuesto por éste, ni menos aún ir en contra del contexto expreso de la repetida Ley". (167)

3.3.2.- LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS

Anteriormente mencionamos que el Poder Ejecutivo tiene a su cargo la actividad del Estado consistente en ejecutar la Ley sin el propósito de dirimir contiendas, sino con el fin de "Administrar la cosa pública" y para ello es "auxiliado por diversos elementos que coordinados integran la administración pública" y que dicho poder establece la organización y los métodos mas adecuados; todo ello con arreglo a la Constitución, al Derecho Administrativo y a criterios eminentemente prácticos.

Al efecto la Constitución establece la existencia de la Administración pública Federal, al señalar en el Artículo 90, que ésta será "centralizada y paraestatal" conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de los Secretarios de Estado y Departamentos Administrativos.

Esta Ley es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual señala en su Art. 26 que una de las dependencias con las que contará el Ejecutivo de la Unión para el estudio, planeación y despacho de los negocios del orden administrativo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la cual, conforme al Art.24 del citado ordenamiento; le corresponde entre otros: El despacho de los siguientes asuntos en materia tributaria:

VIII.- Estudiar y formular los proyectos de Leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de Ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales, en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

XXV.- Las demás que le atribuyan expresamente las Leyes y reglamentos

Lo anterior, se ratifica con lo dispuesto en el Reglamento Interior de la dependencia que establece en su artículo 1: "La Secretaría de Hacienda y Crédito Público como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley orgánica de la Administración Pública Federal y otras Leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la

República", enseguida en su articulado señala que la representación, el trámite y resolución de los asuntos de su competencia corresponden originalmente al Secretario de Hacienda y Crédito Público, quien para el despacho de los asuntos, podrá delegar sus facultades en los servidores públicos de las unidades administrativas de la Secretaría aunque conservará en todo caso la atribución de ejercer directamente las facultades de los servidores públicos de primer nivel: Secretario, subsecretario, oficial mayor, procurador fiscal de la Federación y Tesorero de la Federación, así como la de los Titulares de las unidades administrativas centrales y regionales.

Roberto Ríos Elizondo nos dice: "en la administración pública encontramos...bien definidas dos actividades: Una externa y otra interna, la primera debe señalarse que está sometida a las normas y principios del Derecho Administrativo, en cuanto que incide la esfera jurídica de terceros, siendo por tanto necesarios que los funcionarios emisores de los actos respeten estrictamente el principio de legalidad. Los actos internos son aquellos que se efectúan y tiene eficacia dentro de la propia administración y que por consecuencia no producen efectos jurídicos. (166)

El Código Fiscal de la Federación, sigue estos principios en su título III referente a las facultades de las autoridades fiscales al señalar:

Como actividades de carácter interno: La de los funcionarios fiscales debidamente acreditados de "dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales de las que derivan derechos si son publicados en el Diario Oficial de la Federación. (art. 35 CFF) y como actividades de carácter externo, en cuanto incide en la esfera jurídica de terceros: la expedición de resoluciones administrativas, mismas que son enfocadas desde dos puntos de vista:

A.- En el sentido de dar cumplida solución a las peticiones formuladas a las autoridades fiscales:

- Cuando la resolución es de carácter individual a favor de un particular que sólo podrá ser modificada por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales, de tal manera que la autoridad pierde su facultad como tal para "quedar sujeta al mismo plan de igualdad procesal que el contribuyente", porque cuando el

166) RÍOS ELIZONDO, ROBERTO
El Acto de Gobierno
Primera Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1975.-P-177

fisco comparece defendiendo los intereses económicos que representa, no ejerce un acto de autoridad, pues interviene como parte sujeta a la decisión del juez. (169)

- Cuando la resolución es de carácter individual o dirigida a agrupaciones y se dicta en materia de impuestos que otorgan la autorización o determinen un régimen fiscal, solo surte sus efectos durante el ejercicio fiscal en que se otorguen al término del cual pueden solicitar una nueva resolución (art. 36-BIS C.F.F.)
 - Caso especial es el de la resolución presunta o "negativa-ficta" que se presenta cuando la petición no es resuelta en un término de cuatro meses por la autoridad fiscal. Se presume que la autoridad resolvió negativamente a lo solicitado (art. 37 CFF).
- B.- Cuando la autoridad fiscal por propia iniciativa, sin que medie petición expresa, emite resoluciones en las que "establece reglas aplicables a contribuciones Federales". Estas resoluciones son conocidas popularmente como "Resolución Miscelánea" y son publicadas anualmente por las autoridades fiscales, por lo que sus efectos se limitan a un periodo máximo de 12 meses aunque constituyen verdaderas normas tributarias de carácter obligatorio para los contribuyentes al fisco federal, toda vez que a través de la expedición de las Leyes relativas a contribuciones federales, el legislador federal faculta a las autoridades fiscales a "establecer disposiciones de carácter general agrupándolas por materias y por contribuciones para simplificar su aplicación (art. 33 C.F.F.)

El Código Fiscal de la Federación también otorga Poder al Ejecutivo Federal para emitir resoluciones de carácter general para "condonar, ó eximir, total o parcialmente el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades" condicionando el ejercicio de ese poder a los supuestos en que se "haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos plagas o epidemias. (ART.39-I-CFF)

Lo expuesto nos indica que el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus dependencias, tiene facultades amplísimas a su alcance y aplicación a través de las resoluciones administrativas que se

convierten en verdaderas disposiciones complementarias de La
Legislación Fiscal, integrando una parte muy importante de ésta.

3.3.3.- LA JURISPRUDENCIA

Como producto de la función jurisdiccional que realiza el Poder Judicial de la Federación, se encuentra la "Jurisprudencia" que resulta de dar solución a las controversias que se suscitan entre los particulares y las autoridades con motivo de fallos arbitrarios de éstas.

Eduardo García Maynez nos dice que "La palabra Jurisprudencia posee dos acepciones distintas: En una de ellas equivale a Ciencia del Derecho o Teoría del Orden Jurídico Positivo. En la otra sirve para designar el conjunto de principios y doctrinas contenidos en las decisiones de los tribunales". (170) Las cuales consisten en "Tesis jurídicas, abstractas e impersonales que una autoridad con funciones jurisdiccionales expone como fundamento de su decisión estableciendo en las consideraciones de su fallo la interpretación de un precepto legal con carácter permanente y obligatorio para todas las autoridades de la misma jurisdicción hasta que sea modificada por la propia autoridad". (171)

La obligatoriedad de la jurisprudencia comprende "a todas las autoridades que señala la Ley que la instituye, con el fin de fijar normas temporales para la debida comprensión y exacta aplicación de la Ley, cuando por defectos o errores de emisión o ejecución viciosa, se aparta de los principios que le son inherentes de lógica y justicia por lo que la Jurisprudencia es una guía para todas las autoridades que ejercen la misma jurisdicción obligándolas a respetar al criterio de un tribunal de mayor jerarquía y que por esa razón se entiende que es más capacitado para ese fin". (172)

En México, se entiende por jurisprudencia en su concepción pasiva, la interpretación reiterada y uniforme sobre un punto de derecho, que hacen la Suprema Corte de Justicia y los Tribunales Colegiados de Circuito y que consta en las ejecutorias que pronuncian dentro del proceso constitucional de amparo equiparándose sus tesis con verdaderas normas de carácter jurídico. (173)

El método para formar la jurisprudencia se encuentra establecido en los artículos 192, 193 y 193 bis de la Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución política de Los Estados Unidos Mexicanos.

170) EDUARDO GARCÍA MAYNEZ.-Ob. Citada.-p-65
171) LUIS MARTÍNEZ LOPEZ.-Ob. Citada.-p-332
172) Ibidem.-p-335
173) ALBERTO TRUJEDA URBINA Y JOSÉ TRUJEDA BARRERA
Nueva legislación de Amparo.-Doctrina.-Textos.-Jurisprudencia
3ta. Edición.-Editorial Forzda, S.A.-México, 1977.-p-419

Por otro lado, el Código Fiscal de la Federación señala la existencia del Tribunal Fiscal de la Federación que "Aunque desde el punto de vista formal depende del Ejecutivo por la naturaleza material de los actos jurídicos que ejecuta realiza una actividad jurisdiccional como cualquier tribunal judicial" (171) por lo que está considerado constitucionalmente como Tribunal de lo contencioso administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos para dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal o el Distrito Federal con los particulares (art. 73-F-XXIX). Conforme a lo establecido en el capítulo XII del título V, arts. 260 y 261 del Código Fiscal de la Federación el Tribunal Fiscal de la Federación también puede formar jurisprudencia, al disponer que "Las tesis contenidas en las sentencias que dictan las salas regionales y la que la Sala Superior establezca que deba prevalecer en caso de contradicción o porque deje de aplicar algún precedente, constituirán Jurisprudencia obligatoria para el Tribunal, siempre que se apege a la jurisprudencia que, en su caso, hayan formado los tribunales del Poder Judicial de la Federación. (arts. 259 a 261 C.F.F) mismas que constituirán precedentes a partir de la fecha de su publicación en la Revista del Tribunal.

De lo expuesto es indudable que la jurisprudencia constituye un complemento a la legislación fiscal ya que es "una labor de creación jurídica que al precisar el alcance y sentido de la Ley ha tenido gran influencia en materia fiscal, pues muchas reformas a Leyes tributarias tienen su origen en las resoluciones adversas a las autoridades fiscales, emitidas tanto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Colegiados o el Tribunal Fiscal de la Federación, en problemas o situaciones en las que existe algún error de técnica legislativa en la Ley impositiva. (172)

- 174) PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO
Derecho Procesal Fiscal
1a. Edición, Textos Universitarios, S.A.-México, D.F. 1951-p-106
- 175) GOMEZ VALLE, SARA
Legislación Fiscal
Septima Edición, Editorial Banca y Comercio, S.A de C.V
México, D.F.-1972.-p-30

CAPITULO IV

TENDENCIAS ACTUALES DE LA TRIBUTACION Y SU REPERCUSION SOCIAL

4.1.- LA CARGA FISCAL DE LA SOCIEDAD

La existencia del Estado implica la obligación de los gobernados de contribuir para que éste pueda dar cumplimiento a las funciones que se le han encomendado. En cualquiera de las formas que adopte, el Estado no puede prescindir de los recursos económicos provenientes de la sociedad, en los términos establecidos en las respectivas Leyes de Ingresos y las correspondientes a cada uno de sus renglones.

En este capítulo nos corresponde abordar la problemática relativa a la tributación como fenómeno social que ha penetrado en las mentes de los miembros de la sociedad toda vez que el cumplimiento de las obligaciones fiscales ha dejado de ser tema de charlas de café para convertirse en una realidad en la que estamos inmersos, y que se manifiesta en la transformación socio-económica del país implantada por el poder soberano, debida al incremento y complejidad de las funciones del Estado, y al aumento de las necesidades de una población en crecimiento constante para cuya satisfacción debe contar con los correspondientes recursos pecuniarios.

Esta transformación ha implicado realizar concomitantemente la creación-transformación-derogación-sustitución de la normatividad tributaria con el fin de llegar a un sistema impositivo que permita una justa distribución de la carga fiscal entre los diversos sectores de la sociedad, de modo que no se rebase ni la capacidad de una clase social o de un individuo, ni la capacidad imponible del Estado.

La fuente más importante de ingresos públicos en situaciones normales ésta constituida por los recursos provenientes de la imposición, es decir por las contribuciones, que representan la relación que existe entre la sociedad y el poder público, denominada relación jurídica tributaria, por la cual la primera tiene la obligación de aportar y el segundo la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales de dar-hacer-no hacer-tolerar fijadas en las leyes impositivas.

En México, la obligación de la sociedad de contribuir para que el Estado: Federación-Estados-Municipios, pueda dar

cumplimiento a las funciones que se le han encomendado, se encuentra plasmada en la Norma fundamental: La Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, en la cual se estipulan los ingresos tributarios que específicamente corresponden a la Federación, así como las prohibiciones a los Estados para establecer dentro de sus territorios determinadas exacciones, fuera de las cuales, quedan autorizados para establecer las contribuciones que apruebe su Legislatura Local tanto para la entidad como para sus municipios.

A lo largo de nuestra exposición hemos manejado diversos términos como ingreso público, contribución, tributo, impuesto, obligación tributaria, para denotar el fenómeno social, concreto, observable, accesible, que se ha dado en todos los estados y en todas las épocas de la historia de la humanidad, consistente en el ejercicio del Poder del Estado para determinar cuales son los hechos o situaciones que al producirse en la realidad, les permite exigir a los particulares el traslado de parte de su riqueza.

La palabra contribución es un término genérico que designa toda aportación a una obra o a la consecución de un fin, sea voluntaria o forzosa; mientras que el impuesto, como su mismo nombre lo indica, es una cierta prestación obligatoria que el poder público exige y por lo tanto, una forma de contribución ésta es el todo y aquél una parte de ese todo. La palabra tributo sirve para designar el conjunto de impuestos que existen en un país o en una época, así como los principios a que obedecen, integrando el "Sistema tributario". La voz "Contribución" está más a tono con la época moderna por que da un sentido de concurrencia voluntaria, en tanto que impuesto y tributo son palabras que indican una situación de superioridad del estado derivada de su soberanía.

En México a partir del 1o de enero de 1983, fecha en que inició su vigencia el actual Código Fiscal de la Federación, se adoptó la terminología mencionada al señalarse en la exposición de motivos: "respecto del contenido de los diversos preceptos debe mencionarse que se precisa, en congruencia con el mandato constitucional, que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos. Las contribuciones se clasifican en Impuestos, derechos y aportaciones de seguridad social; los productos no se consideran contribuciones". (176)

En el artículo 2 del ordenamiento citado, se agruparon las contribuciones conforme a la citada clasificación a la que en 1986 se incluyó un nuevo concepto denominado "Contribuciones de Mejoras". El mismo ordenamiento define a cada uno de los conceptos como sigue:

- Son impuestos 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.
- Son aportaciones de Seguridad Social las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado, en cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien de manera especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.
- Son contribuciones de Mejoras las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.
- Son Derechos las contribuciones establecidas en Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

A este respecto el Código fiscal de la Federación, señala en su artículo 5 que "Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones son de aplicación estricta es decir que no admiten interpretación. Considerando a su vez que establecen cargas a los particulares, las normas que se refieren: Al sujeto, al objeto, a la base y a la tasa o tarifa.

Los conceptos señalados constituyen lo que doctrinariamente se conoce por "Elementos del impuesto" que son las características indispensables "Sinequa non" que debe contener la normatividad que establezca una contribución para que ésta sea considerada obligatoria:

Sujeto.- El sujeto de la imposición lo identificamos como el sujeto pasivo de la relación tributaria y es la persona física y/o moral que tiene a su cargo la obligación tributaria en los términos establecidos por las Leyes fiscales respectivas (art. 1 C.F.F).

Conforme a la legislación vigente en México para determinar al sujeto y establecer si está obligado a cumplir con la obligación tributaria se toma en cuenta tanto su residencia conforme al ordenamiento constitucional así como su fuente de riqueza.

El Objeto.- El objeto del impuesto es la actividad o acto señalado por la Ley reguladora del impuesto o contribución como el motivo del gravamen, el que se causa "... conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las Leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran (art, 6 C.F.F).

La Base.- Es el monto, valor, volumen, cuantía, cantidad, etc. Que sirve de referencia para determinar la obligación tributaria sustantiva de dar. "La magnitud a la que debe referirse ó aplicarse, según los casos, el tipo de gravamen". (177)

La Cuota o Tasa.- Es la cantidad fijada en la tarifa o porcentaje para ser aplicada a la base y que en su caso constituye el importe cuantificado del impuesto o contribución a cargo del sujeto.

La doctrina ha señalado tres clases de cuotas: Proporcional, progresiva y mixta.

- La Cuota Proporcional es la que permanece constante aunque varíe la base y es la fijada en porcentaje, como ejemplo la aplicada al impuesto al Valor Agregado en que no importa que la base aumente su cuantía porque el porcentaje es el mismo.
- La Cuota Progresiva aumenta al aumentar la base imponible, pues a los aumentos y disminuciones de la base corresponden aumentos o disminuciones más o menos que proporcionalmente en relación con el bien gravado, ejemplo de esta cuota lo tenemos con las tarifas de la Ley de Impuesto sobre la renta en sus artículos 80 y 141.
- La Cuota Mixta la encontramos en las tarifas citadas ya que hasta cierto límite la tarifa es progresiva y a partir de cierto momento se suspende y se convierte en proporcional.

La Exención.- Etimológicamente la exención "es un privilegio que libera de una obligación". En materia fiscal la exención consiste en liberar del cumplimiento de la obligación tributaria al sujeto cuando se realiza el "objeto" del impuesto, siendo de dos clases: Exención Objetiva, cuando se concede en forma total, precindiendo de las personas o sujetos que realizan el objeto y las Exenciones subjetivas, que se otorgan en favor de determinados sujetos o a una determinada categoría de sujetos por declaración expresa de la Ley.

En México por disposición constitucional contenida en el artículo 28 quedan prohibidas las exenciones de impuestos, aunque conforme al criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación "La prohibición que contiene el artículo constitucional, no puede referirse más que a los casos en que se trata de favorecer intereses de determinadas personas, estableciendo un verdadero privilegio, no cuando, por razones de interés social ó económico, se exceptúa de pagar impuestos a toda una categoría de personas por medio de leyes que tienen un carácter general. (178)

Por lo que corresponde al alcance de la expresión, Sergio Francisco de la Garza, nos dice: "La exención se refiere al pago de la deuda sustantiva, por regla general la obligación de dar también puede referirse, pero es necesario que así lo disponga la Ley, a las obligaciones formales de hacer, no hacer o tolerar. Es frecuente que se libere de aquella y no de éstas; por lo que para las exenciones, es absolutamente indispensable que se cumpla con el principio de legalidad tanto formal como material". (179)

La doctrina ha hecho innumerables clasificaciones de los impuestos como especie que son de las contribuciones, de las cuales sólo mencionaremos por razones de tipo práctico a la que los clasifica en Directos e Indirectos, por ser aplicables a todo tipo de contribuciones.

Impuestos Directos: Son aquellos que efectúan el patrimonio, renta o riqueza personal del contribuyente, porque son pagados por la misma persona a la cual está destinado el gravamen, en otras palabras: el contribuyente toma parte de su patrimonio para pagar la contribución.

Impuestos Indirectos: Son aquellos que se trasladan a una persona distinta de la señalada por la Ley como contribuyente, por lo que el pago final lo efectúa una persona

178) Citado por SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-p-522
179) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA.-Ob. Citada.-p-444

distinta a la destinataria legal de la carga fiscal, debido a su consiguiente desplazamiento.

Impacto, traslación e incidencia: El cumplimiento de la obligación tributaria se manifiesta en el sujeto pasivo en tres momentos:

- El Impacto, que comprende el primer punto donde recae el impuesto o la obligación formal, referido precisamente a "La persona" señalada por la Ley como sujeto legal o pagador directo que es en quien recae directamente la obligación tributaria.
- La Traslación: Que consiste en el desplazamiento del impuesto, a otras personas, anticipadamente o con posterioridad a su entero a la exactora, las que a su vez harán lo mismo hasta llegar al pagador final.
- La Incidencia: Término tomado de la física para señalar "La dirección en que un cuerpo choca con otro, viniendo de arriba abajo" (180) y se representa por el hecho de que quien paga un impuesto tiende a hacerlo recaer sobre quienes tienen con el relaciones económicas, hasta llegar a la persona o grupo social que soporta finalmente la carga impositiva sin posibilidad de repercutirlo.

En el caso de los impuestos directos, el punto de incidencia recae en el sujeto que toma parte de su patrimonio para pagar el gravamen y en el caso de los impuestos indirectos, el sujeto sólo es un intermediario por realizar el pago del gravamen conforme a la Ley y mediante la traslación, hace que el punto de incidencia recaiga en un tercero, que es quien soporta finalmente la carga tributaria.

En México donde los intereses particulares son diversos y opuestos debido a las grandes desigualdades sociales y económicas; la aptitud de la sociedad para contribuir y la facultad impositiva del Estado se determinan tomando como base la situación socio-económica de los individuos y de los sectores a quien pertenecen, así las actividades naturales y socio-económicas de los individuos están encausadas a la obtención de ingresos:

- Para satisfacer sus necesidades de subsistencia en el orden material, social y cultural.

180) INCIDENCIA.-ENCICLOPEDIA UNIVERSAL ILUSTRADA EUROPEO-AMERICANA
Tomo XVIII.-Ob. Citada.-p-1161
FAQ

- Para cumplir con sus obligaciones:

Adquiridas por imposición, como miembros de una comunidad para el pago de contribuciones destinadas a solventar los gastos públicos.

Adquiridas voluntariamente en sus relaciones con los demás miembros de la sociedad.

Para incrementar su patrimonio.

Esto significa que con sus ingresos, los individuos satisfacen primeramente sus necesidades primarias en el orden material, social y cultural y los excedentes son aplicados al incremento de sus patrimonios, para satisfacer a su vez sus necesidades específicas.

Lo anterior, presupone entonces que la capacidad contributiva, se inicia teóricamente cuando el individuo ha satisfecho el mínimo de sus necesidades humanas. Lo que nos lleva al problema de determinar la persona, grupo o clase social que soporta la carga impositiva, misma que se mide:

- Por la cantidad de dinero que la sociedad paga al Estado, denominándose "Carga Monetaria".
- Por el conjunto de los demás sacrificios que implica para la ciudadanía y que constituye la "Carga Real".
- La suma de ambas constituye la "Carga Total de Impuestos" la cual debe tomarse en cuenta para distribuirla de acuerdo con los lineamientos generales de la política socio-económica que sustenta el Estado.

En México la "Carga monetaria" se encuentra contenida en las correspondientes Leyes de Ingresos tanto de la Federación, como del Estado, de los Municipios y del Distrito Federal.

La Ley de Ingresos Federal consigna un "sistema de impuestos múltiples" porque grava genéricamente tanto "al ingreso" como "al consumo" identificándose los impuestos al ingreso con los impuestos directos por aplicarse a la verdadera capacidad contributiva de los grupos sociales mencionados ya que gravan el excedente de sus disponibles monetarias, y por otro lado los impuestos al consumo se identifican con los impuestos indirectos, establecidos por el Estado para hacer que todos los

individuos contribuyan al sostenimiento de las cargas públicas al aplicarse genéricamente a todo proveedor de bienes o servicios, a quienes se impone la obligación de recaudarlo vía el traslado al consumidor o adquirente de estos. (III)

En este caso el monto del Impuesto que ha sido susceptible de traslado va incluido en el precio del bien o servicio por lo que el consumidor ó adquirente entrega el impuesto al proveedor quien actuando como intermediario realiza el pago legalmente.

Teóricamente la carga fiscal de los Impuestos al Ingreso o Directos, se "siente más que los impuestos al consumidor o indirectos, ya que de algún modo éstos se encuentran "disimulados o escondidos".

En México, la incidencia de los impuestos tiende a localizarse en las clases: media y de bajos recursos, debido a que derivan sus ingresos de su pequeño patrimonio y/ó exclusivamente de su fuerza de trabajo.

La percepción de ingresos se localiza en diversas fuentes:

- Su trabajo físico-intelectual
- Su Capital
- Su Capital y trabajo combinados
- De una herencia, donaciones o actos de azar
- De alguna otra fuente que signifique aumento en sus disponibilidades patrimoniales.

Las que en conjunto constituyen con sus necesidades la base para determinar su capacidad contributiva toda vez que se trata de percepciones susceptibles de renovarse normalmente provenientes de un fondo durable destinado a reproducirlas cuando derivan del esfuerzo personal, de la explotación de su capital o de la combinación de ambos, toda vez que desde un punto de vista económico los generadores de la riqueza son el capital y el trabajo porque ambos producen los ingresos que sirven de base para establecer la carga tributaria y como los pagadores de impuestos sólo pueden serlo quienes directamente o indirectamente cuentan con los recursos para ello, éstos se identifican con la Población ocupada o Económicamente Activa que para los fines de nuestro trabajo hemos agrupado por sus actividades en los siguientes sectores:

- Trabajadores
- Profesionistas
- Empresarios

En su carácter de "Pagadores Legales" ya que son quienes pagan cabal y regularmente las contribuciones por estar considerados como "contribuyentes cautivos", mismos que "en materia federal conforme a datos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público suman globalmente la cantidad de 4.8 millones de personas. Ello implica que en México con una población de 81 millones 249 mil 645 personas, y con una población económicamente activa de 23 millones, 403 mil, 413 personas (INEGI-CENSO-1990) la carga fiscal recae solo sobre el 5.9% de la primera y solamente sobre el 20% de la económicamente activa. Lo que significa que a partir de las contribuciones que pagan trabajadores, profesionistas y empresarios el resto de la población es subsidiada ya que obtienen servicios públicos y utilizan la infraestructura dentro del territorio nacional, ya sea porque no forman de la población ocupada o porque formando parte de la población económicamente activa buscan de alguna manera evitar las obligaciones tributarias o sus actividades se enmarcan dentro de una creciente economía subterránea, fuera del alcance de la autoridad fiscal o son trabajadores de salario mínimo. (182)

4.1.1.- SU INCIDENCIA EN LOS TRABAJADORES Y PROFESIONISTAS Y EN EL GRUPO EMPRESARIAL

Al referirnos a los trabajadores, tomamos el concepto sociológico contenido en el artículo 80 de la Ley federal del Trabajo:

"Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral un trabajo personal subordinado... Se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independiente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio.

De lo transcrito surgen dos condiciones para que una persona tenga la calidad de trabajador:

- Que preste un servicio personal subordinado, es decir que esté sujeto a otro o bajo órdenes de él y consiste en la facultad de mandar y en el derecho a ser obedecido.
- Que reciba un salario a cambio de sus servicios considerándose como salario conforme al artículo 28 del ordenamiento antes citado: "...La retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo.
- Considerándose a su vez como patrón: Conforme al art. 10 de la multitudinaria normatividad.

"...La persona física o moral que utiliza los servicios de uno o mas trabajadores".

PROFESIONISTAS

En el caso de los profesionistas nos estamos refiriendo a las personas físicas que obtiene ingresos por la prestación de servicios personales de manera independiente, es decir cuando los ingresos se obtienen de las remuneraciones que reciben por la prestación de un servicio personal independiente recibiendo el nombre de Honorarios y es el caso de las personas que se encuentran establecidas con elementos propios, que aunque presten servicios en forma personal, éstos no son subordinados ó bien en el caso de los artistas que enajenen obras de arte hechas por ellos mismos, agentes de instituciones de crédito, seguros, fianzas o valores, promotores de valores, quienes exploten patentes aduanales, y autores que directamente exploten sus obras.

EMPRESARIOS

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 16, señala que se considera empresa a la persona física o moral que realice actividades empresariales y establecimiento: Cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente actividades empresariales.

El mismo numeral señala que se consideran actividades empresariales:

- I.- Las Comerciales: las que de conformidad con las Leyes Federales tiene ese carácter.

En este rubro se consideran los servicios

- II.- Industriales: Extracción, conservación ó transformación de materias primas acabado de productos y elaboración de satisfactores.
- III.- Agrícolas: siembra, cultivo y cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- IV.- Ganaderas: Cria y engorda de ganado, aves de corral y animales y la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- V.- Pesqueras: Cria, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- VI.- Silvícolas: Cultivo de los bosques y montes., así como la cria, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- VII.- Servicios: Se considera como tales a la prestación de hacer que realice una persona en favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y toda obligación de dar, de no hacer o permitir asumida por una persona en beneficio de otra, excepto si se trata de cualquiera de las

actividades empresariales señaladas o de prestación de servicios subordinados o independientes.

Para determinar la proporción de la carga tributaria que soporta cada sector de la población, será necesario vincular las actividades de las personas físicas y morales con los diferentes conceptos de contribuciones tomando como referencia la contribución, tributo, impuesto o gravamen en relación con las personas que lo enteran, o sea con quien hace el pago en las oficinas recaudadoras: El Pagador Legal. Para establecer posteriormente el proceso de traslación hasta llegar al punto de Incidencia.

En México desde 1924 se implantó el denominado "Impuesto sobre la Renta" bajo la idea de gravar los rendimientos producidos por el capital y por la actividad humana, ya que así la carga tributaria se ampliaría tanto a las riquezas en vía de adquisición como a la riqueza adquirida y con el fin de hacer que el fisco dependiera más de los impuestos directos que de los indirectos con el objeto de cumplir los principios de equidad y proporcionalidad fijados por la Carta Magna a la vez que una menor incidencia de las cargas tributarias sobre las clases económicamente débiles, aplicando el principio de "discriminación" pues no se grava en la misma forma al capitalista que explota su capital y el trabajo de los demás, que al productor autónomo que hace producir por sí mismo su pequeño capital, ó al empleado o profesionista que explota su trabajo físico-intelectual; Es decir con una idea de "función social", en el sentido que las cargas públicas deberían pesar sobre los poderosos y no sobre los que no tienen. Este impuesto constituye la principal fuente de ingresos tributarios por que grava a todos los sectores sociales antes mencionados:

- A los trabajadores por los salarios, remuneraciones, sueldos, que reciben a cambio de la venta de su fuerza de trabajo físico-intelectual cuando su importe excede el mínimo establecido por la Ley.
- A los profesionistas por los honorarios que reciben cuando ponen su trabajo físico-intelectual a disposición del público en general sean personas físicas o morales generalmente, sin exclusividad para alguna particular.
- A los empresarios por las actividades comerciales, de servicios, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca, silvícolas.

- Al capital adquirido o en vías de adquisición derivado de su utilización o aprovechamiento.

De los bienes inmuebles por otorgar el uso o goce temporal de los mismos; participaciones, premios, regalías, etc.

- A la combinación del trabajo y del capital, gravándose conforme a la proporción de uno u otro elemento.

En 1980 se estableció el Impuesto al Valor Agregado, identificado como el clásico impuesto "Indirecto" ya que conforme a la Ley es obligatoria su "traslación" por lo que la carga impositiva recae sobre el consumidor final sea de bienes o servicios, lo que hace que la incidencia recaiga sobre todos los individuos, pero en especial sobre los sectores sociales de bajos ingresos como consumidores finales que no tienen a su vez la oportunidad de repercutirlos.

Dicho impuesto tiene por objeto gravar la enajenación de los bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles y las importaciones.

Por ser un impuesto al consumo sus efectos son distintos al impuesto sobre la Renta, ya que produce efectos sobre el consumo, sobre la producción y la actividad económica, sobre la ocupación e ingresos nacionales, sobre el ahorro y la formación de capital, sobre la distribución de ingresos y en otros aspectos de la economía. Por otro lado se considera un impuesto regresivo porque favorece la concentración de la riqueza al permitir su traslado y establecerse sobre el monto de lo consumido y no sobre la capacidad imponible, por lo que la incidencia del mismo afecta en mayor medida las clases de bajos ingresos y con el objeto de no afectar la producción de alimentos y la prestación de servicios utilizados por la mayoría de la población la Ley establece exenciones y aplica una tasa "cero" a las operaciones mercantiles de artículos de consumo necesarios, tales como alimentos, medicinas, productos agrícolas, terrenos y construcciones destinadas a casa habitación así como los servicios de transporte de personas y los prestados por profesionales de medicina, los de enseñanza así como, la actividad agrícola, entre otros.

Otra forma de carga fiscal está constituida por el Impuesto Especial sobre producción y servicios implantado en

1981, por estar autorizada su traslación por parte de los contribuyentes legales, y su carácter "especial" consiste en que grava solamente las actividades consistentes en la enajenación y en su caso la importación de bebidas alcohólicas, tabacos labrados, gas avión y productos petrolíferos, así como la prestación de servicios de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución; así como la exportación definitiva de los mismos.

La carga de este impuesto, por su traslación, incide finalmente sobre los consumidores de bebidas alcohólicas, de cigarrillos y puros, los usuarios del servicio de transporte aéreo y quienes en el extranjero consuman dichos productos.

Por lo que corresponde a la carga tributaria que implica los denominados impuestos al Comercio Exterior, en ellos influyen no solo fenómenos políticos-económicos internos sino además las presiones del exterior por lo que la incidencia de ellos sólo puede determinarse en función de la situación económica interna, y factores económicos del exterior, tales como la oferta y la demanda, los costos de producción, poder adquisitivo de la moneda, grado de industrialización y sobre todo la menor o mayor cuantía de las tarifas, toda vez que en el caso de libre cambio se perjudica al productor nacional y en el caso de altos impuestos se propicia el contrabando, práctica socialmente perjudicial por la competencia desleal a la industria doméstica que provoca el cierre de las fuentes de trabajo.

Existen además otros ingresos tributarios cuya carga incide sobre ciertas capas de la población, como los impuestos a los automóviles nuevos y el de tenencia de vehículos que recaen sobre las clases de ingresos medios y altos que son quienes tienen la capacidad de adquirir automóviles, barcos, aviones en sus diversas características.

Además de la carga fiscal contenida en los impuestos señalados, los sectores sociales antes mencionados deben soportar la correspondiente al sostenimiento de los organismos públicos descentralizados que realizan una actividad financiera al lado del Estado, en una situación de lateralidad o paralelismo a cuyo favor se ha establecido la facultad de recibir pagos de carácter fiscal y por lo tanto obligatorios que además pueden hacerse efectivos en forma coactiva, y que conforme al Código Fiscal de la Federación tienen el carácter de contribuciones: Las aportaciones de Seguridad Social que conforme a la Ley de Ingresos de la Federación son las siguientes: (12)

- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de Vivienda para Los Trabajadores.
- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
- Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de Los Trabajadores de el Estado a cargo de Los citados trabajadores.
- Cuota para el Instituto de Seguridad Social para Las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de Los Militares.

En menor medida, también incide la carga fiscal en los multicitados sectores sociales: Trabajadores, profesionistas, empresarios, al tener que cumplir con la obligación de pagar las contribuciones clasificadas como Derechos (art. 2 C.F.F.) Consistente en servicios prestados por la administración activa del Estado en su carácter de autoridad y en sus funciones propias de Derecho Público o por el uso o aprovechamiento de Los bienes del dominio público de La Nación.

Aparte de la carga fiscal relativa a contribuciones federales, Los mexicanos tiene a su cargo el cumplimiento de obligaciones tributarias de carácter local, por lo que, de acuerdo a su lugar de residencia, soportan también la carga fiscal que les imponen, Los Estados, municipios y Distrito Federal, entidades que, no obstante que se encuentran adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, imponen gravámenes locales, sobre fuentes no coordinadas, como la propiedad inmueble, los espectáculos públicos, y toda clase de servicios: Registro civil, suministro de agua, registro público de la propiedad y del comercio, transporte, recolección de basura, panteones, etc.

En conclusión y sólo en función de Los ingresos que recibe la sociedad por su trabajo, su capital o la combinación de estos, la carga fiscal es soportada, en el caso de Los Impuestos Directos: por trabajadores, profesionistas y empresarios, por estar establecida para todo aquel que percibe más de un salario mínimo; y en el caso de Los Impuestos Indirectos, no sólo por Los sectores mencionados, sino por toda la población en general en virtud de que grava el "consumo" lo que hace que Los "pagadores Legales" lo trasladan por una parte a quiénes sostiene con ellos

relaciones económicas y por otra al "consumidor final" representada por la sociedad en su conjunto.

4.2.- EL AUTORITARISMO MEXICANO

Como la carga fiscal influye en grado importante en los aspectos sociales, económicos, jurídicos y políticos de la vida del país, por sus efectos en la producción, el consumo, la distribución de la riqueza nacional, el nivel de ocupación, el nivel de precios, etc. Y habiéndose establecido los sectores que la sufren y los conceptos que la integran; Es conveniente abordar la problemática que presenta el Sistema Fiscal Mexicano en la actualidad para determinar: El grado de intervención del Poder Soberano y la participación de la sociedad en la implementación de la política fiscal y establecer si las contribuciones son efectivamente aplicadas al gasto público, con la máxima ventaja social: "La utilización eficiente y honrada de los recursos públicos en el bien común"

Teóricamente tanto en el establecimiento como en las modificaciones al Sistema Fiscal se deben tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- A.- Las metas, objetivos y propósitos que se proponen alcanzar
- B.- Las características e intereses específicos de la comunidad para que la distribución de la carga impositiva sea en relación con la capacidad contributiva, con los beneficios que se proponen, con la renta individual, con la comodidad administrativa o con otro elemento.
- C.- El grado de participación de la sociedad a través de sus recomendaciones y argumentos para que el Poder Soberano las encauce a los propósitos que se propone alcanzar.
- D.- El estricto apego al orden jurídico en el proceso.

Apoyándose la vida institucional de nuestro país en un régimen de Derecho la influencia del Poder Público se aprecia en múltiples ordenamientos legales:

- La constitución política de los Estados Unidos Mexicanos
- Las constituciones políticas de las entidades federativas
- Las Leyes de Ingresos de la Federación y de los demás niveles de gobierno
- El Código Fiscal de la Federación y los diversos Códigos Fiscales de la Jurisdicción Estatal.
- Los Presupuestos de Egresos de los tres niveles de Gobierno

- Las distintas leyes específicas, aplicables a los múltiples renglones de ingresos y demás disposiciones que regulan las relaciones entre el Poder Público y la sociedad en los aspectos fiscales.

La legislación mexicana en vigor señala los cauces a seguir para introducir los cambios que se requieren en las diversas leyes tributarias para ajustartas a las nuevas formas económico-sociales derivadas del natural proceso evolutivo, con el fin de que las exigencias libertarias y aspiraciones de Justicia Social de los mexicanos, así como el progreso de la nación, se lleve a cabo sin cambios bruscos o violentos y toda vez que la acción del Estado se realiza en una proporción muy importante a través de la aplicación del sistema fiscal, la estructura fiscal mexicana se encuentra en un proceso de transformación continua para adaptarla a las características socio-económicas señaladas.

Conforme al criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, relativo a la "garantía de legalidad", en materia impositiva (184) se señala que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados sea establecida en una Ley, significa no sólo que el acto creador del impuesto deba emanar del Poder encargado de la función legislativa porque así son los propios gobernados a través de sus representantes, los que determinan las cargas fiscales que deben soportar, sino porque fundamentalmente los caracteres esenciales del impuesto y la forma y contenido y alcance de la obligación tributaria por estar consignados en la Ley no deben quedar al arbitrio de las autoridades exactoras a las que no les puedan quedar otra cosa "sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria". (185)

En México esta premisa se cumple a medias, en materia tributaria, porque si bien es cierto que la obligación tributaria se encuentra establecida en la Ley, la posibilidad de que "sean los gobernados a través de sus representantes "quienes" determinen las cargas fiscales" que "deben soportar" se desvanece por el sistema político que existe en el país, producto de una larga tradición de concentración del Poder Soberano en una persona: El Huey Tlatoani " o gran Rey, como cabeza del imperio azteca "nivel mas amplio" de integración del México antiguo" (186) quien era "la autoridad suprema de su señorío y combinaba funciones civiles, militares y religiosas, judiciales y legislativas. Era también el centro rector de la organización económica: recibía tributos y servicios de la gente común, así

184) Citado por SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, Ob. citada. p-222
185) SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, Ob. citada. p-257
186) PEDRO CARRASCO, Ob. citada. p-2-3

como los productos de ciertas tierras, tlatocamilli o milpas del Rey, especialmente asignadas, podía además asignar recursos de tierras o tributos a otros señores y guerreros distinguidos, a los templos o a los barrios de la gente común, gobernaba de por vida y por lo general le sucedía un pariente. En todo caso pero sobre todo en el sistema Tenochca, el sucesor debía haberse distinguido en la jerarquía político-militar, alcanzando puestos que lo señalaban como candidato a la realeza. (187)

En España, durante la dominación árabe la concentración del poder se dio con "el califato de Córdoba, bajo el mando de ABDERRAMAN II cuyo poder fue absoluto, continuando sus sucesores con su obra hasta la caída y pérdida de Granada en 1492. (188) Al coincidir el fin de la dominación musulmana con el descubrimiento de América, se inició el proceso de expansión, cuya política alcanzó su máximo esplendor con el advenimiento de Carlos V, quien además del reino español reunió bajo su corona los grandes dominios de la Casa de Austria y los inmensos territorios obtenidos con la conquista, convirtiéndose en el Monarca más poderoso de la tierra. (189)

En México, con la conquista, la primera relación entre españoles conquistadores y la sociedad indígena se establece por medio de la "encomienda", como medio para consolidar la dominación ya que el encomendado se situó en el escalón más alto de la pirámide social "Señor de los señores indígenas y de sus súbditos indios y esta relación acabó por transformar la estructura social del mundo indígena. Desde el punto de vista de la colonia, la Sociedad indígena se uniformó en un solo nivel: Los Tributarios. (190)

Al consolidarse el Poder de la Corona se creó una jerarquía bien organizada en la península, un dispositivo central, para todas las indias: El Rey y el Consejo de Indias, este último como cuerpo colegiado que actuaba como legislador, administrador y juzgado de última instancia, siempre de acuerdo con el monarca. La designación de los miembros del consejo la hacía el Rey en persona.

En Nueva España, se creó otro dispositivo central, compuesto por el virrey o alter ego del Rey y la Real Audiencia, cuerpo colegiado encargado principalmente de las funciones judiciales cuyo presidente era el virrey. Como jueces y autoridades distritales había alcaldes mayores y corregidores y bajo de ellos localmente en villas y ciudades españoles y pueblos de indios, estaban los cabildos. Así, con tal jerarquía se

187: Ibidem, p-193
188) ESPAÑA.-PEQUEÑO LEXICÓNSE ILUSTRADO
Ediciones Larousse, México-París-Suiza Paris.-1965.-p-1277
189) Ibidem, p-127
190) MORENO TUSCANO, ALEJANDRO
Historia General de México
Tomo 2.-Edición Especial.-SEP-EL COLEGIO DE MEXICO-1961-p-60

aseguraba la centralización y el monopolio del Poder de la Península. (191)

Al nacer el México independiente. Se estrenó el sistema político con la asunción al "Poder Central" de Agustín de Iturbide, de ambición insaciable y una falta completa de escrúpulos para enriquecerse, quien se autoproclamó "Emperador", (192) procediendo como soberano absoluto y cuyo despotismo provocó tal malestar general que irónicamente dio lugar a la aparición de otro personaje siniestro: Antonio López de Santa Anna, quien por mas de treinta años se convirtió en el "arbitro de la Nación y en cuyo lapso (1824-1857) se promulgaron dos constituciones que implantaban el federalismo y que "no correspondían al estado social del pueblo mexicano aunque encerraba los ideales democráticos mas avanzados, copia imperfecta de la Constitución de los Estados Unidos de América. Un bello traje que se nos había hecho sin tomarnos la medida..." (193)

Aunque se implantó bajo las armas extranjeras un gobierno imperial paralelo al republicano, aquél resultó de vigencia efímera al perder el apoyo militar externo y no contar con ninguna fuerza moral, por lo que el poder se concentró en un sólo individuo: El Presidente de la República don Benito Juárez primero como encargado del ejecutivo durante la guerra contra el imperio, después como presidente electo y por último como presidente reelecto (1859-1872) a cuya muerte siguió un gobierno de "fuerza" que por su despotismo provocó motines y levantamientos que culminaron con la llegada al poder de un nuevo presidente: Porfirio Díaz: "abriéndose una nueva época en la historia de México, ya que de presidente interino se convirtió durante los siguientes 34 años en el arbitro supremo de la nación..." (194) Después, durante la primera década posterior al inicio de la Revolución, México fue encabezado por Venustiano Carranza a quien le tocó la tarea de reconstruir, consolidar y dirigir la vida postrevolucionaria. Sin embargo este proceso de institucionalización se desarrolló dentro de un patrón autoritario que impidió la forma de una posición efectiva surgiendo nuevamente la figura del "caudillo" (195) como factor político dominante con la asunción de Alvaro Obregón, primero y Plutarco Elías Calles después, que culminaron con "la creación de un partido que agrupó a todas las corrientes de la coalición gobernante para concluir con la etapa caudillista e iniciar la construcción de un mecanismo que permitiera resolver pacíficamente la sucesión presidencial..." (196)

191) ANDRES LIRA Y LUIS NUÑO.-Ob. Citada.-p-155

192) TORO, ALFONSO

Compendio de Historia de México
Vigésima Edición.-Editorial Porrúa, S.A.-México, 1968.-p-228

193) CESAR VERAN.- Citado por

ALFONSO TORO.-Ob. Citada.-p-464

194) ALFONSO TORO.-Ob. Citada.-p-572

195) MEXEX, LORENZO

Historia General de México
Tomo 4.-Edición Especial SEP-EL COLEGIO DE MEXICO, 1961.-p-115

196) Ibidem.-p-121

A pesar de que La Constitución de 1917 proponía como marco institucional que prevalecieran las reglas de los sistemas democráticos liberales de tipo norteamericano y europeo occidental. La práctica mostró que el esquema formal no funcionaba en la realidad. Las fuerzas desatadas por la revolución no pudieron ni quisieron circunscribirse a las reglas constitucionales. Así desde Carranza el Poder Ejecutivo prevaleció sobre el legislativo y judicial, las victorias políticas no dependieron de los resultados en las urnas sino del reconocimiento que de éstas hicieran las autoridades centrales." (197)

A partir de la desaparición de Calles en 1935, con la entronización al poder de Lázaro Cárdenas y hasta nuestros días, el presidente quedó como jefe indiscutible de la coalición revolucionaria por lo que no hubo posibilidad de divergencia entre partido y gobierno, lo que dio paso a la subordinación del primero (198) provocando que "desde su primer día como tal, un presidente mexicano es tratado como una divinidad por periodistas serviles y políticos cortesanos" (199)

El régimen constitucional mexicano se fundó entre otros en el principio jurídico de la descentralización del poder público por las vías del federalismo, como de la autonomía municipal, pero el sistema mexicano al que aquél se subordina, fue presuponiendo por el contrario una lógica de centralización, de hecho, del poder en manos del titular del Poder Ejecutivo, mediante la firme disciplina del personal político de un partido de estado., por lo que el "federalismo mexicano no ha sido más que una formalidad basado en un estilo personal de gobernar que va a contracorriente de las demandas de la sociedad mexicana pues la intervención federal en la vida de los Estados ha hecho que por su misión partidista se haya cedido a la federación por parte de los gobernadores impuestos desde el centro, toda una serie de facultades no previstas en el pacto federal. El titular de la presidencia de la república ha tenido de tal suerte no sólo atribuciones para nombrar y remover gobernadores a su criterio, sino de controlar por las vías políticas, militar, fiscal y económica la vida interna de las entidades federativas apartándose cada vez más del orden constitucional, violentando lo mismo, los derechos humanos y las garantías sociales, que las formas de gobierno" (200) al grado de reunirse los "tres poderes en una sola persona: El monarca sexenal, y en una corporación: el Presidencialismo, ergo un país sin Montesquieu, ya que todavía no hay ni división, ni separación del supremo poder de la Federación" (201). Pues como Institución: "...El Presidencialismo,

197) *Ibidem*, p-123

198) *Ibidem*, p-125

199) CARLOS AUCOSTA CARDENAS

El Presidente y su Comitiva en Londres-París-Madrid-

Revista "PROCESO" No. 82, 21-07-77

Citado en los artículos del Periódico "THE ECONOMIST" de Londres, Inglaterra.

200) LUIS JAVIER BARRILLO

Periódico "LA JORNADA" 20-02-92, p-9

201) ALVARO CEPEDA NERI

Plan Social - Hajar Morir de Hambre a Jubilados.-

Periódico "LA JORNADA" 21-07-91

teórica y prácticamente construido con los desperdicios que se salvaron de la monarquía absoluta e ilimitada del siglo XVII se aproxima más al ideal de la autocracia y es un obstáculo porque no existen instituciones, que sobre la base del derecho, acaben con la discrecionalidad sin límites de sus atribuciones ya que dispone a su antojo de sus facultades expresadas en una pavorosa realidad: La concentración y centralización del poder sin límites al que le llaman presidencialismo fuerte" (203) Una dictadura de tal modo camuflada que parece que no lo es, pero que de hecho tiene, si uno escarba, todas las características de una dictadura (204)

En México, los titulares del Poder Ejecutivo, han sido proclives a "la simulación" como matriz de sus programas de gobierno y como recurso del autoritarismo que lo caracteriza. En su fuero interno, todo mexicano sabe y está conciente de que el gobierno, poder soberano del Estado, está representado en el Presidente de la República. El cual tiene la necesidad política de mostrarse ante la sociedad que teóricamente lo eligió como su representante, aunque no lo sea cabalmente, como autoridad competente, honesta, generosa, respetuosa de las libertades democráticas con elecciones libres y limpias, libertad de prensa, pluralidad de expresión y participación. Como en la realidad, y en más de 60 años de poder, no se ha dado solución a ningún problema nacional, que sea social, económico, o político, de salud-vivienda, educación, empleo, protección del ambiente, seguridad, etc. Se procede a la simulación que se ha convertido en un atributo esencial del control autoritario que ejercita y por lo tanto es una de las prácticas más protegidas, tecnificadas y eficientes. Simulación y corrupción forman un binomio genético que le da identidad y fisonomía propias a lo que se bautizó como "La dictadura Perfecta". La demagogia, el engaño y las pretensiones falsas, monedas de uso corriente en nuestra vida pública, han servido de capital invaluable para darles solución a los problemas de gobierno: a solucionarse así mismo todas sus crisis y problemas de continuidad de imagen y de legitimidad, que sin embargo no han hecho más que ahondar y secularizar los problemas de la nación, de la gente de las comunidades y de los individuos, haciendo más irreal y aparente el bienestar social toda vez que los únicos beneficiados con este proceder han sido muchos individuos pertenecientes a diversos estratos, pero sobre todo a los detentadores del Poder Político y del Poder económico, clases pudientes que han hecho del Estado la fuente de su patrimonio" (205)

203) CEPEDA NEBI ALVARO.- Periódico La Jornada.-02-22-93

204) CEPEDA NEBI ALVARO.- Periódico La Jornada 10-04-92

Citando comentarios de MARIO VARGAS LLOSA Publicados en 1951 en la Revista "uelta.

205) AGUILAR SIMÓN, ACOLFO.-"Sociedad: es simulación".-Periódico El Financiero 03-04-92 P-30

La formación económica y social de México tiene expresiones que son, por su constancia y permeabilidad sociocultural propias de instituciones que se hallan arraigadas en el psique social del pueblo:

- El Autoritarismo en el ejercicio del poder estatal
- La corrupción en el desempeño del poder económico y político

Como el poder es un hecho social que se da en el tiempo y en el espacio de lo colectivo, por ser energía teóricamente destinada por la comunidad a su propio servicio con el propósito de utilizarla en la solución de los problemas públicos. El Poder Tributario se manifiesta a través de la política fiscal de la Federación, extensiva a las entidades y municipios por la obligatoriedad de acatarla que les impone la legislación sobre coordinación fiscal.

En materia tributaria se aplica una política que pertenece a un tiempo mágico, a una cultura política pasiva, en la que los ciudadanos participan poco y se atienen mucho a lo que los poderosos hacen, sugieren o deciden. Es una política agorera que no se atreven en forma directa, abierta y democrática a decir y hacer las cosas para que el dicho y el hecho tengan una misma dirección y sentido. Fomenta el providencialismo en los ciudadanos débiles, que todo lo esperan del encubrado. (206)

Desde 1857, hasta nuestros días de este final de siglo y de milenio, el presidencialismo es la práctica, y no solamente a nivel federal, sino también a nivel municipal y estatal. Ya que no es responsable ante nadie, porque quienes tienen legalmente la facultad de mutuo control, no lo ejercen. De ese modo, la estructura del Poder Ejecutivo Federal caracterizada por la verticalidad típica de un autoritarismo de Estado, desalienta e inhibe la participación de la sociedad civil ya que sin la intervención de ésta ha procedido a una imposición creciente de la arbitrariedad jurídica estatal al realizar una especie de desregularización jurídica y una flexibilidad del orden legal, con la creación-derogación-sustitución de la normatividad tributaria debido al pleno control presidencial de los poderes legislativo y judicial, pues en la práctica las Cámaras sólo son oficinas burocráticas que únicamente ponen su sello a las iniciativas del ejecutivo para cumplir con un trámite, los legisladores mexicanos han sido marginados de la toma de decisiones que afectan al país y que curiosamente forman parte de sus atribuciones constitucionales: En las Reformas Fiscales se aplica al mayoriteo con la agravante de que por

ejemplo "La Miscelánea Fiscal" de 1990, fue aprobada con la amenaza de convocar a los suplentes de los diputados que iban a votar en contra (207). Así el Congreso aparece como una oficialía de partes del ejecutivo.

207) CARLOS RAMIREZ
Indicador Político
Periódico "EL FINANCIER:" 15-05-92.-p-31

4.2.1.- EL MONOPOLIO IMPOSITIVO DEL PODER EJECUTIVO A TRAVES DE LA "MISCELANEA FISCAL"

Debido al predominio del Poder Ejecutivo en el sistema político mexicano, toda iniciativa de Ley de carácter tributario, se hace llegar al Congreso de la Unión con la seguridad de ser aprobada. Esta facultad no escrita, sustrae al Presidente de la República, de toda instancia de control republicano y sus actos por más abusivos que resulten, son en la práctica plenamente soberanos. Por esa misma potestad, decide también quien debe ocupar los cargos públicos, sean por designación o por elección y como saben que de él dependen, ni aún en sus momentos de mayor desasosiego se atreven a contrariar las decisiones del Presidente, ya que lo que se castiga es la deslealtad al sistema y por supuesto al presidente. Lo que significa que en México, el poder legislativo, ejerce su poder tributario mediante la emisión de leyes elaboradas por el Poder Ejecutivo.

Tradicionalmente las obligaciones Sociales: tanto civiles, como administrativas, penales o tributarias, suelen crear "rutina" y muchas veces "emplear atajos habituales y hacer de la practica Ley" (200) de tal modo que el contribuyente se acostumbra a un sistema fiscal, así como a sus ventajas e incomodidades y adecúa sus actos y determinaciones a la legislación vigente. (201) Sin embargo a partir de 1968, se inició la práctica del Poder Ejecutivo de formular iniciativas de Ley con el objeto de "reformular y adicionar diversas leyes que rigen impuestos federales buscando establecer vigencia propia a disposiciones que solo se consignaban en anteriores Leyes de ingresos: Normas fiscales aisladas formalmente autónomas como las relativas al impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón con el propósito de incluir las reformas a las Leyes tributarias en sus respectivos ordenamientos. (210)

De ese modo año con año, el Congreso de la Unión siempre a iniciativa del Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha emitido una ley para reformar, adicionar y derogar diversas disposiciones fiscales a las que la sociedad contribuyente ha denominado popularmente como "Miscelánea Fiscal".

Estas "Misceláneas Fiscales" por tener el carácter de "Ley" han sido utilizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para modificar discrecionalmente la legislación fiscal, abusando del derecho de iniciativa otorgado al Poder Ejecutivo

208) RAUL DIAZ GONZALEZ
Repercusiones de las llamadas Misceláneas Fiscales
Revista "CULTIVO FISCAL" No. 55.-Julio 1991.
Facultad de Comercio y Administración.-U.N.A.M.-p-9
FRO

209) *Ibidem*-p-8
210) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION 1968.-Exposición de Motivos
Dirección General de Estudios Hacendarios S.M.C.P.
Servicio Permanente de Modificaciones.-México 1968.-p-64

por la Constitución (ART.71-F-I) toda vez que se envían al Congreso de la Unión, simultáneamente con las iniciativas de Leyes de Ingresos que, éstas sí, obligatoriamente deben hacerse llegar al Poder Legislativo. (ART.74-F-IV)

Lo señalado implica que en México, es el Poder Ejecutivo el que tiene el "Monopolio" del "Sistema Impositivo" al no haber oposición en sus propuestas y como la "mayoría de los Legisladores ha secundado, incondicionalmente a la Secretaría de Hacienda en todos los cambios fiscales, los funcionarios de Hacienda se han despachado con la cuchara grande, sin que nada ni nadie los frene o los ubique en sus cambios". (211)

La "Miscelánea Fiscal", representa por lo tanto el medio de ejercicio de ese monopolio, pues año con año, y "con el fin de incluir una serie de cláusulas con las que se pretende abarcar a un mayor número de contribuyentes y para no dejar respirar por hueco alguno, a cualquier persona que sea susceptible de pagar impuestos y al crecer cada vez en mayores proporciones la necesidad del gobierno de allegarse fondos monetarios para amortiguar los gastos implícitos a la acción de gobernar, lo ha llevado a implementar medidas coaccionarias, y, en muchas ocasiones jurídicamente inaccesibles, haciendo que la política fiscal sea calificada como "cacería de Brujas" dañando no sólo a la persona física o moral, sino a la economía nacional (212) pues, sin contar con las modificaciones hechas a la legislación fiscal hasta el año de 1987, y tomando como punto de partida el mes de diciembre de 1988, las reformas fiscales mediante la "miscelánea" han sido de una magnitud sin precedentes: 2700 cambios con 505 modificaciones, aunque contabilizando las reformas que sufre algún artículo que contenga varias fracciones que pudieran implicar cada una de ellas una verdadera modificación de esta última forma los analistas estimaron que sólo en 1992, hubo la cantidad de 1121 adecuaciones... (213)

La problemática que presentan las "misceláneas" consiste en lo difícil y complicado que resulta cumplir con la obligación tributaria ya que por la complejidad con que se redactan estas normas convierten a las obligaciones del contribuyente en una tarea que necesariamente se desarrollará bajo el patrocinio de un técnico especializado en la materia. El diputado Fauzi Hamdam, exdirector de la Escuela Libre de Derecho, dijo que la miscelánea fiscal adolece de cuatro vicios fundamentales:

- 211) LUIS PAZOS
La Revolución Fiscal en México
Folleto. Centro de Investigaciones Sobre la Libre Empresa
México, Abril de 1992.-p-3
- 212) EDITORIAL
Revista SERVYTUR-CCNCANACO No. 12.- abril de 1992.-p-1
- 213) Ibidem.-p-3
Periódico "LA JORNADA" 23-04-92.-p-27
Periódico "EL FINANCIERO" 03-06-93.-p-6
I.S.R. 197.-I.S.R.L. No. 1.-V.A.-E.-I.E.P.-S.A.-COORD. FISC. 27
1. AUTOS NUEVOS 15.-D.F.P.-ccc.-ctros 86.-Total 1121

- Indefinición e incertidumbre;
- Inseguridad jurídica;
- Transferencia al Contribuyente de Las obligaciones de fiscalización originarias de la autoridad hacendaria y
- Complejidad en el Sistema Tributario

"... La política tributaria ha pasado de propósitos estrictamente recaudatorios al terrorismo que se expresa ya en angustia pues basta ver los desplegados en periódicos todos los días de agrupaciones, asociaciones, cámaras, en los que se muestran asfixiados por tantos cambios, por tanta regulación, por tantas normas administrativas" (214) "...dado que las Leyes fiscales son aprobadas al vapor, originan serios problemas a los causantes cautivos y de alguna manera ahuyentan la inversión nacional y extranjera pues las autoridades hacendarias aplican el terrorismo fiscal bajo el concepto de defraudación, evasión ó elusión fiscal ocasionando temor, pavor ó miedo ante las decisiones confusas ó imprecisas que cada día toma la Secretaría de Hacienda cuyas actitudes y actuaciones señalan las formas en que interviene parcialmente en la elaboración de las Leyes fiscales. La vaguedad, confusión e imprecisión de muchas normas tributarias que parecieran trampas fiscales para hacer caer al contribuyente en el error y después castigarlo, dejan en estado de indefensión a los contribuyentes mexicanos toda vez que en su mayor parte no son abogados ni expertos en derecho fiscal, dándose el caso de que ni los mismos contadores y abogados pueden entender las múltiples y embrolladas medidas tributarias que se ponen en práctica mediante la "Miscelánea Fiscal..." (215)

Cada año las nuevas disposiciones fiscales que el titular del Poder Ejecutivo Federal envía a la cámara de diputados, son motivo de reacción y debate entre los sectores de la sociedad.

Aspectos como el de la incertidumbre y la complicada legislación como el de la equidad del sistema tributario y el de su capacidad competitiva frente al exterior, entre otros, son cuestiones que han generado debate y hasta indignación entre los distintos sectores sociales por el total descontrol y desinformación sobre la forma de cumplir adecuadamente con sus obligaciones tributarias.

En abierta violación y contravención a los dispositivos constitucionales ha sido notorio que en los últimos años el Ejecutivo Federal (ART. 49 y 50) y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en un excesivo ejercicio de la facultad

- 214) CARLOS ACOSTA CARDENAS y GERARDO GALARZA.
Los Empresarios Impugnan el Sistema Fiscal.-Aspe Responde.-Cambios solo de forma.
Revista "PROCESO" No. 799.-p-9
- 215) ARTURO KILLAN GONZALEZ
Asociación Mexicana de Contadores Públicos.-Entrevista
Periódico "LA JORNADA" 26-11-91.-p-29

reglamentaria que le confiere la propia constitución se han atribuido y allegado amplísimas facultades "Paralegislativas" que culminan en reglamentos y disposiciones administrativas que en la mayoría de los casos, modifican disposiciones emanadas del Congreso Federal, con el consecuente quebranto a las normas constitucionales y con la también consecuente inseguridad jurídica que ello representa para los gobernados, especialmente cuando éstos asumen el carácter de los contribuyentes obligados a satisfacer al gasto público de la federación, del Estado o del municipio en que residen.

Tal ilegal forma de proceder hace nugatorio, además, todo el proceso legislativo que principia con las iniciativas de Leyes o modificaciones a las mismas que generalmente provienen del Ejecutivo Federal y que culminan con el Decreto Promulgatorio correspondiente y su respectiva publicación en el Diario Oficial de la Federación, después de pasar por aparentes y "arduas" discusiones entre los integrantes o entre las diversas fracciones partidistas del propio Congreso Federal.

Cabe entonces preguntar de qué sirve que un determinado ordenamiento federal, especialmente de corte tributario, sea discutido, analizado, votado y promulgado mediante todo un proceso legislativo de suyo formal, si posteriormente por un acto del Ejecutivo sufra modificaciones y variaciones, en algunos casos a sólo escasos días de haber sido promulgado y publicado, conforme a derecho.

Esta frecuente invasión a las atribuciones del poder legislativo, se manifiesta además por el excesivo "reglamentarismo" y al uso indiscriminado de disposiciones administrativas a través de "las resoluciones administrativas" que también año con año, expide el Poder Ejecutivo, fundado en la delegación de facultades otorgadas por el Poder Legislativo dentro del Código Fiscal de la Federación, mediante las cuales la Secretaría de Hacienda, da a conocer su "interpretación" sobre los criterios, procedimientos, formalidades, aclaraciones y demás del contenido de la "miscelánea fiscal" y de las Leyes Tributarias estableciendo reglas para su aplicación y la expedición de los formularios a utilizar. Sin embargo estas "resoluciones que establecen reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal", sufren a su vez cambios de continuo, al grado de que cuando menos cada dos semanas se dan a conocer nuevas reglas generales o se modifican las expedidas originalmente. Basta mencionar que la denominada "Circular Miscelánea o Resolución Miscelánea", para el año de 1990 sufrió

19 modificaciones; La de 1991: 28, la de 1992: 27 y La de 1993, con 245 reglas ya ha sufrido 4 modificaciones.

Por si fuera poco, han sido publicadas en el Diario Oficial de la Federación, otras resoluciones de la Secretaría de Hacienda: "otorgando facilidades administrativas" a contribuyentes de diversos y muy variados sectores de la actividad económica: Agrícola, ganadero, forestal, pesquero, comercio en pequeño, autotransporte de pasajeros, taxistas, artesanos, autotransporte de carga federal, autotransporte de carga de materiales para construcción, productos del campo, carga general, carga urbana, grúas, de pasajeros urbano y suburbano, autotransporte ejidal, del personal al campo, introducción de ganado, introducción de pescados y mariscos, tablajeros, comerciantes de frutas, verduras y productos del campo no elaborados, expendedores y despachadores de periódicos y revistas, expendios y agencias de billetes de lotería, pronósticos deportivos, sociedades cooperativas de producción, autotransporte foráneo de pasajeros y turismo, pequeños agricultores, ganaderos, silvicultores y pescadores y régimen simplificado de artesanos; "Facilidades" que en su gran mayoría también resultan modificaciones de los regímenes tributarios emanados del poder legislativo. Sin olvidar las relativas a los "Contribuyentes Menores" este estado de cosas, que desestabiliza el conocimiento de las normas fiscales y su franca y correcta aplicación debido al número y variabilidad de disposiciones administrativas a las que se atribuye carácter o naturaleza fiscal, constituye uno de los aspectos más irritantes de la relación entre el fisco y los contribuyentes toda vez que se produce un sentimiento de inseguridad entre estos y atenta contra el principio de legalidad que debe normar toda tributación

4.2.2.- LA DEBILIDAD DE LA SOCIEDAD ANTE EL AUTORITARISMO

A pesar de los diversos pronunciamientos de los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el sentido de que el contenido de las reformas fiscales "se aprecia a través de la cuantificación de su alcance recaudatorio, su adecuación a los cambiantes condiciones del escenario internacional, a la necesidad de recursos fiscales, a la conveniencia de simplificar y modernizar las disposiciones tributarias o de ajustarlas a los cambios de otros ordenamientos jurídicos y de que, en todo el mundo son necesarias las adecuaciones fiscales y además no sólo en México, sino en todos los países se quejan de los constantes cambios que se producen en la materia". (216) A escala nacional, la sociedad civil se

216) FRANCISCO GIL DIAZ.-Subsecretario de Ingresos S.H.C.P.
En declaraciones a la Revista "EJECUTIVOS DE FINANZAS" sobre el tema
Reforma Fiscal.-Citado en Balance Económico de Rosalba Carrasco y
Francisco Hernández Fuente.-Periódico "LA JORNADA" 30-03-92.-p-31

encuentra a merced del autoritarismo debido a que "El sistema político no admite la autonomía social porque quita tiempo, duplica esfuerzos, tiende a la pretensión inaceptable del gobierno y podría derivar en la ambición de espacios participativos incontrolados porque si hay presidencialismo no hace falta la voluntad popular sobre la idea "Yo soy el poder y la crítica al Poder" la presencia de la sociedad civil término respetable y adúltable en la práctica y en un número inmenso de casos sólo es el sistema de relaciones públicas del gobierno con unos cuantos ciudadanos" (217) de ahí que si algo se puso al descubierto en la presentación de la Miscelánea Fiscal para 1991 y la discusión que suscito por fuera de las cámaras legislativas fue la debilidad de la sociedad civil ante las medidas francamente persecutorias del fisco que a través de la miscelánea fiscal apuntaron de modo general a proveer a la S.H.C.P de herramientas adicionales para perseguir y fiscalizar a los contribuyentes sobre la base de que por naturaleza tienden a convertirse en evasores. "El régimen fiscal amenaza y atenta contra los intereses e ingresos de las clases medias y bajas, porque cuenta con el silencio cómplice de los dirigentes de las organizaciones profesionales y gremiales que no se atreven al enfrentamiento para no verse afectados directamente con las medidas dictatoriales del fisco, dejando al sector empresarial como el único con capacidad de interlocución con el gobierno..." (218)

"El cúmulo de disposiciones administrativas es percibido como una labor de hostigamiento, sin explicación racional a veces, de modo que convierten en ardua y compleja la tarea de hacerlas del conocimiento general por lo que es hora de recomendar a las altas autoridades hacendarias y, paralelamente, al legislador tributario, el cese de la creciente variabilidad de las disposiciones administrativas en el campo fiscal en detrimento del sector contribuyente..." (219)

217) CARLOS MONSIVAIS

Los movimientos sociales en la coyuntura actual
(Lección inaugural del encuentro Sociedad Urbana, Monterrey, N.L.
Crónica de Pablo Espinoza y Victor Ballinas.- Periódico "LA JORNADA"
19-05-92.-P-21

218) ISABEL AYVIDE

Columna Sin Gafete.-El terror Fiscal.-Periódico "EL FINANCIERO"
20-12-91.-P-78

219) JAIME RICHARDO ANAYA

Antena Fiscal.-Boletín No. 2.-Dinámica Tributaria Consultores
Fiscales.-Mayo-junio 1992.-P-2

4.3.- EL CONGRESO NACIONAL DE CONTRIBUYENTES

Tomando en cuenta que hay derechos que pierden su perfil por desuso, o se pierden o desvanecen en la práctica por no ejercitarlos y debido a las protestas provenientes de todos los contribuyentes: Personas físicas y morales, pequeños y grandes pagadores de impuestos y ante la necesidad de poner diques contra la discrecionalidad del Poder Ejecutivo en la implementación y aplicación de la política fiscal por la multiplicidad de cambios y adecuaciones a los múltiples ordenamientos tributarios, los empresarios mexicanos agrupados en la confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, Servicios y Turismo "CONCANACO" promovieron la participación activa y directa de la sociedad convocando: "a todas las confederaciones, cámaras y asociaciones de comercio, la industria y patronales, así como a los colegios y a las organizaciones de trabajadores, campesinos y profesionistas interesados en participar en el análisis y discusión del contenido de las Leyes del impuesto sobre la renta, y del impuesto al valor agregado y similares del impuesto al Activo, del Impuesto Especial de la Producción y Servicios, Código Federal de la Federación y aplicación estatal de la Ley de Coordinación Fiscal, en un Congreso Nacional de Contribuyentes debido a que las disposiciones fiscales han sufrido numerosas y continuas reformas que han sido objeto de diversos comentarios por parte de los contribuyentes, y en particular resultan confusas en su aplicación y por lo tanto son susceptibles de perfeccionamiento..." (221) además y considerando de que "de la misma manera de que en el sexenio de Miguel Alemán, CONCANACO y otras representaciones empresariales atinadamente realizaron las convenciones nacionales de Causantes como respuesta a una necesidad que planteaba la época, y de las cuales se obtuvieron importantes logros en materia fiscal, que permitieron al país adoptar un modelo de desarrollo estable, hoy al presentarse una situación semejante, nos encontramos en una etapa de transición que requiere de cambios y ajustes en prácticamente todos los órdenes, el Congreso Nacional de Contribuyentes se convierte en una necesidad urgente para el país y no solamente para los sectores que representemos por su carácter prepositivo, fundamental para la participación mediante al aporte de ideas, recursos y tiempo de los convocados..." (221)

El solo anuncio de la convocatoria provocó una serie de recomendaciones tanto por parte de la sociedad como del gobierno: Por un lado el sector empresarial a través de sus 281 cámaras confederadas y sus poco más un millón 500 mil socios, manifestaron sus inquietudes sobre la recaudación, y sobre todo,

- 2201 CONCANACO-SERVITUR.-MEXICO
Convocatoria a participar en el Congreso Nacional de Contribuyentes
Perifoneo LA JORNADA 09-03-92.-p-16
- 221: HUGO GONZALEZ VILLALBA
Presidente CONCANACO
Contribuyentes a la O. Mensiva.-Revista Proceso No. 20-04-92 p-8

La simplificación del sistema fiscal mexicano donde en general se concentra una multiplicidad de objeciones. Por su parte y con el fin de desarticular la celebración del Congreso Nacional de Contribuyentes, el gobierno federal, "anunció ante un pequeño ejército de pequeños y medianos empresarios" una serie de ajustes fiscales mediante 19 medidas de simplificación tributarias" (222) "para aliviar la carga económica de 90 por ciento de los contribuyentes". (223)

Las reformulaciones tributarias sólo cambian las formas sin hacerlo en el fondo por no convencer con sus "bondades" a los contribuyentes al sentirse engañados por las autoridades hacendarias, porque en la realidad no elimina el carácter persecutorio de la política fiscal, pero sin duda, la principal restricción a un cambio tributario de fondo es señalada por el presidente de la comisión de hacienda del Congreso de la Unión quien reiteró que esto es posible siempre y cuando el Poder Ejecutivo envíe una nueva iniciativa en la Ley a las cámaras para su discusión "en consecuencia la probable solución fiscal, como sucede en un país presidencialista como el nuestro, depende básicamente del ánimo de quien dirige desde la presidencia y de los que tienen acceso a los Laberintos del poder". (224)

El espíritu persecutorio de la "Miscelánea" sólo renovó la inconformidad de la sociedad contribuyente por no presentar ningún cambio de fondo para la estructura fiscal mexicana debido a que las autoridades no maduran sus políticas fiscales antes de llevarlas a la práctica ya que siempre se dispone de una medida fiscal y después se piensa y recapacita conforme lo solicitado del sector afectado..." (225) "...Aunque los ajustes reglamentarios y las reglas incorporadas a la estructura fiscal aprobada mediante la circular miscelánea, constituye un avance importante respecto de un reclamo generalizado de la sociedad además de que representan alguna forma de voluntad política de las autoridades para corregir errores y generar confianzas" (226) "... estas argumentaciones no son suficientes ni representan aliciente alguno por lo que se sustenta con mayor razón, la realización del Congreso de Contribuyentes, toda vez que sólo se modifican aspectos administrativos muy generales con el único interés de reducir el descontento generalizado, especialmente de los empresarios y de un sector de contribuyentes personas físicas porque el esquema fiscal no promueve la seguridad ni la confianza de los contribuyentes..." (227)

Así en respuesta al llamado de la Cúpula empresarial mexicana encabezada por La CONCANACD Llegaron al organismo una

222) ALBERTO BARRAZCO CHAVARRIA.- "Empresa" Periódico "LA JORNADA" 25-03-92.-p-40

223) REBECA LIZARRAGA Y LUIS ACEVEDO.- "Aviso Fiscal a Contribuyentes

Periódico "EL FINANCIERO" 25-03-92.-p-1

224) MARCOS CHAVEZ A. - "El Gaceta: Aviso Fiscal.- Periódico "EL FINANCIERO" 31-03-92.-p-6

225) JOVIER RODRIGUEZ

Renovada Inconformidad ante el espíritu persecutorio de la Miscelánea

Periódico "EL FINANCIERO" 31-03-92 p-6

226) HUGO GONZALEZ VILLALOBOS.- Presidente de CONCANACD.- en entrevista con Rebeca Lizarraga

Periódico "EL FINANCIERO" 28-02-92.-p-5

227) LUIS ACEVEDO.- Ajustes sólo de Forma.- Periódico "EL FINANCIERO".-02-04-92.-p-3

gran cantidad de ponencias sobre leyes impositivas en vigor y alternativas para transformarlas, lo mismo en su estructura que en los niveles de tributación, provenientes de confederaciones cámaras y asociaciones de comercio, industria, patronales, esto es, de la Cópula empresarial en pleno, igual que de los colegios y organizaciones profesionales resultando alentadora por el aporte de ideas, análisis y trabajo específicos en torno a los principales ordenamientos: I.S.R.- I.V.A IEPS C.F.F y COORDINACION FISCAL. "con el fin de cumplir con la pretensión del Congreso Nacional de Contribuyentes de ofrecer argumentos para la emisión de leyes fiscales estables y permanentes y, al mismo tiempo dar pruebas de que los niveles actuales de imposición afectan la actividad económica de la sociedad..." (???) Con motivo de la celebración del congreso, el debate fiscal tomó tintes políticos por la pretensión de los partidos políticos de oposición de capitalizar el descontento social derivado del marcado carácter persecutorio del sistema impositivo mexicano al manifiestar su exigencia a las autoridades hacendarias para que dejaran de "usurpar" funciones que no les corresponden, ya que sólo el Poder Legislativo puede reformar las Leyes y por el tono defensor de la posición hacendaria del Presidente de la Comisión de Hacienda del Senado de la República al calificar de poco serio El propósito del congreso y su demanda de crear una especie de Ombudsman en materia fiscal, al rechazar la recepción en el senado, de propuestas para cambiar la leyes impositivas. En un ambiente de expectación, el Congreso Nacional de Contribuyentes se llevó a cabo con la característica de "un frente homogéneo" en sus demandas y propuestas relacionadas con la cuestión fiscal, analizándose en cumplimiento de la convocatoria correspondiente, las numerosas ponencias recibidas no sólo de individuos interesados en proponer soluciones a los problemas que presenta la actual situación fiscal, sino también de instituciones y organismos las cuales fueron concentradas en una ponencia General conteniendo las conclusiones parciales a que llegaron los relatores que previamente las estudiaron y clasificaron, para a su vez someterlas al análisis de las mesas de trabajo:

- 15 en materia de Código Fiscal de la Federación
- 21 en materia de Impuesto Sobre la Renta
- 2 en materia de Impuesto al Activo
- 8 en materia del Impuesto al Valor Agregado
- 1 en materia de Impuestos especiales sobre automóviles nuevos
- 2 en materia de Coordinación fiscal
- 8 Ponencias Generales

228) JAVIER RODRIGUEZ GOMEZ
Al Congreso de Contribuyentes Toda la Fuerza Patronal-Diluvio
de aparatos contra hacienda.- Periódico "UNO MAS UNO".-10-04-92.-p-5

Las cuales fueron concentradas en 8 grandes rubros coincidentes. (229)

Para evaluar la relevancia del Congreso Nacional de Contribuyentes, se debe tomar en consideración la concurrencia de más de un millar de participantes que llevaron la representación de la Sociedad Contribuyente de todo el país, y la característica singular de que apenas fue el cuarto congreso celebrado en 50 años, representando "un despertar de la sociedad civil" que tomó conciencia de que podía manifestarse críticamente contra el poder respecto al modo de ejercer la política tributaria, al proponer al Ejecutivo Federal terminar tajantemente con la práctica viciosa y contraria al Derecho de otorgar facultades discrecionales a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para fijar los gravámenes y cambios en materias fiscales, mismos que deben ser establecidos por el Congreso de la Unión y al solicitar a este último "incluir en la constitución un capítulo acerca de los derechos y los deberes de los contribuyentes como una forma de garantía social". (230)

La realización del Congreso, fue una clara manifestación de la capacidad de la sociedad mexicana para organizarse y demostrar al poder, representado en este caso por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no estar dispuesta a tolerar la imposición y la arbitrariedad, rasgos característicos de un sistema totalitario y absolutista que, por su propia naturaleza viola constantemente los derechos naturales de la persona a la libertad y la propiedad y "como la política fiscal ha sido puesta en marcha de abajo arriba, guardando la forma propia del presidencialismo la sociedad contribuyente intenta imponerla de arriba hacia abajo, es decir de la sociedad hacia el gobierno, de quien se espera una respuesta que sea clara muestra de la naturaleza del poder perteneciente al Estado de Derecho, atendiendo las demandas sociales mediante la asunción de una postura positiva y receptiva propia de las verdaderas democracias, sobre todo cuando se trata de una cuestión, tal como es la fiscal, en México, tan complicada, que las mismas autoridades la conocen aunque no reconozcan que han sido ellas quienes han creado la complicación". (231)

"La democracia supone el respeto irrestricto a las Leyes, y esto implica honestidad en los gobernantes, a los que les corresponde salvaguardar los derechos de la sociedad que los llevó a ocupar los escaños gubernamentales, para no permitir la delagación de facultades legislativas en ciudadanos, que si bien

229) FOLLETO DE CONCLUSIONES DEL CONGRESO NACIONAL DE CONTRIBUYENTES

CONDANACO SERVITUR 24-04-92

230) VERÓNICA VALDEZ

que se incluyeron en la Constitución los Derechos y Deberes de los contribuyentes. Concluyó el Congreso Nacional de Contribuyentes

Periódico "UNO RAS UNO" 25-04-92.-p-17

231) ANTONIO DARR RANAL

Congreso Nacional de Contribuyentes

Periódico "EL FINANCIERO" 27-04-92.-p-29

es cierto ostentan autoridad, ésta no les fue otorgada por el poder ciudadano que vota y elige". (232)

Las conclusiones del Congreso Nacional de Contribuyentes fueron enviadas a las autoridades correspondientes tanto del poder Ejecutivo como del Poder Legislativo en espera de una respuesta adecuada para mejorar el sistema fiscal mexicano ya que las propuestas pretenden hacerlo más racional, quitarle el carácter persecutorio y dotarlo con los elementos necesarios para que los contribuyentes puedan cumplir sus obligaciones en un clima de libertad productiva, sin sentirse presionados por la presunción de ser delinquentes ante cualquier error u omisión de obligaciones tributarias.

"... de la respuesta se definirá la verdadera naturaleza del gobierno y la posibilidad de una dinámica social abierta a la participación eficaz del ciudadano, si es negativa significará que la modernización de la economía mexicana se está realizando más por conveniencia que por convicción, más en forma totalitaria y absolutista, que de manera democrática y participativa, impuesta de arriba abajo y no adoptada de abajo hacia arriba, ya que al final de cuentas no importa lo que se hace, sino también cómo se hace". (233)

"Es en la cuestión fiscal donde culmina el binomio derecho-deber, responsabilidad y respeto, ética y exigencia jurídica, responsabilidad ciudadana y responsabilidad de la autoridad, buen gobierno y correcto ejercicio de la responsabilidad ciudadana, por ser "fundamental" el perfeccionamiento del sistema fiscal en su concepción y operación por parte de las autoridades como por parte de los ciudadanos". (234)

Como una leve respuesta al clamor de la sociedad contra el sistema fiscal, el Poder Ejecutivo envió una iniciativa para modificar diversas Leyes fiscales, la cual sólo resultó un paliativo para los contribuyentes y una propuesta insuficiente que sólo buscó atenuar al llamado "Terrorismo fiscal" y a pesar de contener en términos generales algunos aciertos, lo único positivo y coincidente con las propuestas del Congreso Nacional de Contribuyentes fue la iniciativa de no castigar con la cárcel la evasión fiscal al permitir la libertad bajo fianza de los presuntos defraudadores fiscales, pero sin eliminar la discrecionalidad de la Secretaría de Hacienda, que sigue siendo fuente potencial de injusticias, y a pesar de que el dictamen fue aprobado "sin modificaciones", la Comisión de Hacienda de la

232) Ibidem.-P-25

233) REBECA LIZARRAGA

Reforma Fiscal "desde abajo" con el Congreso de Contribuyentes
Modernización totalitaria de rechazarse las propuestas de causantes

234) HUGO VILLALOBOS BGNZALEZ.-Presidente de CONCAMACO

Fuertes Presiones para que se cancelara el Congreso de Causantes
denuncia Villalobos

Nota de Connie Uchoa.-Peridódico "EL FINANCIERO".-15-05-92.-p-6

Cámara de Diputados manifestó que constituyó una respuesta a la demanda de la sociedad en materia fiscal. Sin embargo, el contribuyente sigue enfrentando la inseguridad jurídica porque los impuestos suben cada vez que quieren las autoridades y por otro lado el juicio de amparo ha perdido eficacia porque la Suprema Corte siempre ha fallado en su contra.

De tal modo. "El contribuyente queda en una indefensión total porque: El Poder Ejecutivo modifica los impuestos siempre a la alza cada vez que quiere: El Poder Legislativo los convierte en leyes, y el Poder Judicial, principalmente la Suprema Corte, niega los amparos a los pocos que se atreven a pelear por la vía jurídica para no pagar impuestos injustos. (235)

Atentos a lo anterior es notorio que la Sociedad Civil se encuentra a merced de una burocracia "que administra el poder en forma anómica, es decir, sin arreglo a normas y sin tomar en cuenta las características individuales de los destinatarios" (236) representados en los múltiples sectores de contribuyentes a quien no se consulta "para que opinen en la materia y para que nombren comisiones con la finalidad de que manifiesten sus ideas en relación con los proyectos de la ley que una vez que lleguen a convertirse en un cuerpo de normas vigentes les va a afectar en sus intereses". (237)

Como es un hecho que la política fiscal no ha dado resultado porque responde única y exclusivamente a un objeto de recaudación y la autoridad fiscal mantiene una posición de no hacer caso a nadie, ni a nada, concretándose a otorgar cambios de forma y no de fondo, apoyados por los legisladores que no cumplen con su labor de hacer contrapeso a las iniciativas del poder Ejecutivo al aprobar automáticamente cuanto se les manda, y por que tampoco se ha sabido demostrar fehacientemente hacia donde se dirigen las aportaciones. Los controles internos de la división de poderes han perdido vigencia, y toda vez que el Poder Ejecutivo funciona sin controles o con controles "simbólicos" una parte de la sociedad ha empezado a hacerse crítica y a dar respuesta a las necesidades sociales, en busca de acceder y ejercer un control "desde afuera" del gobierno, cobrando presencia en la vida cotidiana, con estructuras propias y comenzando a crear instrumentos jurídicos propios y a exigir la aparición de instituciones como el "Ombudsman" que surge como su primera estructura tangible en su demanda de protección a los derechos humanos". (238)

- 235) JOAQUIN ORTEGA ARENAS
Diagnóstico sobre la Administración de Justicia
Baja Mexicana - Colegio de Abogados -
Citado por Manuel Alonso - Periódico "EL UNIVERSAL" 26-06-92.-p-1
- 236) LEANDRO AZUARA PEREL - Ob. Citada.-p-246
- 237) *Ibidem*.-p-251
- 238) JAIME CASTRUCION DIAZ
El Arribo de la Sociedad Civil
Periódico "EL FINANCIERO" 03-07-92.-p-38

Como La sociedad mexicana ha evolucionado y ha tomado conciencia de que posee valores y principios, que está mejor educada, con mayores contactos directos con el exterior que han elevado su nivel de información permitiéndole establecer distintos parámetros para comparar su relación con el Poder Soberano y su situación de dependencia respecto a éste; se ha vuelto cada vez más demandante del respeto a sus derechos elementales y ha promovido por diversos canales la creación de medios de defensa que funcionen al lado o paralelamente con el juicio de amparo, que aunque ha sido el medio de defensa por excelencia con que ha contado, no ha tenido aplicación en ciertas áreas como la fiscal, debido a que es muy costoso e incierto, por la inseguridad del promovente de obtener un fallo favorable y desde luego conforme al hecho de que en México, el depositario del poder Ejecutivo cuenta tanto de derecho como de hecho, con facultades casi omnímodas que violentan con su ejercicio la independencia y la igualdad de los otros poderes.

4.4.- LA NECESIDAD DE CREAR LA FIGURA DEL OMBUDSMAN O PROCURADOR DEL CONTRIBUYENTE

Con el fin de que la sociedad se manifieste sin las subordinaciones que le impone el poder y tenga la posibilidad de mostrar un fuerza real que le permita contribuir a la modificación del actual Estado insatisfactorio de las cosas, es necesario otorgarle una vía que le permita desarrollar sus inconformidades con la seguridad de que serán atendidas, sin menoscabo del equilibrio que debe existir entre el interés individual y el interés colectivo, y con el fin de poner freno al autoritarismo de los poderes públicos.

En México, el orden jurídico contiene diversos recursos que protegen a los ciudadanos contra actos de autoridad violatorios de garantías. El juicio de amparo es una de nuestras mejores tradiciones. Desgraciadamente la distancia entre los textos legales y la realidad es considerable. No todos los mexicanos tiene la posibilidad real de utilizar estos recursos que requieren de conocimientos jurídicos especializados que cuestan mucho y que suponen una paciencia infinita. Tampoco tenemos un poder judicial eficiente, honesto y expedito que logre equilibrar los poderes y que garantice los derechos de los individuos. En suma en México no hemos llegado a ese momento en el que el respeto y la aplicación de la Ley se convierten en rutina porque es tanta la impunidad que arrastramos que vivimos en una revolución en las expectativas de la justicia, porque el respeto pleno a los derechos humanos solo vendrá cuando la sociedad toda defienda sus derechos, pues la sociedad civil mexicana ha pugnado siempre por el imperio cabal del Estado de Derecho, porque sólo así podrá darse una convivencia racional y democrática dadas la tradición de impunidad de los que abusan del poder, y ante la sensación ciudadana de absoluto desamparo ante esos actos y la ausencia de una cultura consolidada de los derechos humanos se requiere de un organismo que cuente con autonomía e independencia, con un régimen jurídico similar al de las universidades públicas con mecanismos para que sea escuchada la opinión de la sociedad: "un defensor" que responda únicamente a los intereses de la ciudadanía (239) en los términos de la figura del "Ombudsman" creada por el parlamento sueco en 1809, conocido en países de habla hispana como "el mediador, proveedor de justicia, comisionado parlamentario y defensor del pueblo" cuyo éxito radica en la protección que brinda a través de un procedimiento flexible y breve en el que se reciben las quejas de los ciudadanos sobre: Abusos extraordinarios de autoridad, actuaciones ilegales e injustificadas y retrasos inadmisibles

239) SERGIO AGUAYO QUEZADA
El Ombudsman que queremos para México
Periódico "LA JORNADA" 28-04-92, p-38

para la impartición de justicia pudiendo además enviar al parlamento su opinión sobre la manera en que deben interpretarse y aplicarse las leyes que han sido objeto de violaciones reiteradas a los derechos humanos y recomendar adiciones o cambios a las leyes a fin de asegurar la inviolabilidad de los derechos fundamentales de los habitantes de Suecia. (10)

La defensa de los derechos humanos se inicia en Inglaterra con la Carta Magna en 1215, la declaración de Derechos del Buen Pueblo de Virginia en 1776, la Declaración de Independencia de los Estados Unidos de América en 1776, la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano en Francia en 1789, se consolida conceptualmente en los Estados Unidos de América en 1791 con las 10 enmiendas a su constitución conocidas bajo el nombre de "Declaración de Derechos", culminando con la aprobación de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, para ser incluidas en la Carta de la Organización de las Naciones Unidas el 10 de diciembre de 1948, estableciéndose el carácter obligatorio para todos los estados miembros el 10 de diciembre de 1968. Estos y otros documentos muestran una verdad innegable; el reconocimiento de los derechos incluidos en ellos, lejos de ser una concepción de autoridad alguna, es fruto del esfuerzo de la humanidad, de los movimientos sociales que en su afán de reivindicar su dignidad como individuos y como pueblos han entregado sangre, sudor y lágrimas. (11)

En México, como remoto antecedente de la lucha por los derechos humanos se creó en 1847 "La Procuraduría de los Pobres" a instancias de Don Ponciano Arriaga en San Luis Potosí y el Juicio de Amparo, resultante de las ideas de Manuel Crescencio Rejón y Mariano Otero en 1857 y como antecedentes inmediatos la Defensoría de los Derechos Universitarios, creada por Jorge Carpizo en 1985 en la U.N.R.M., La procuraduría de Protección Ciudadana creada a instancia de Miguel Sarre Iguínez en Aguascalientes en 1988., La Procuraduría Social de la Montaña en el Estado de Guerrero, creada en el mismo año por José Francisco Ruiz Masieu, La Procuraduría Social del Departamento del Distrito Federal en 1989, sin olvidar la "Procuraduría Federal de Defensa del Consumidor" en 1975, como un ejemplo de legislación precursora de defensa efectiva de los consumidores contra actos de particulares., hasta la Comisión Nacional de Derechos Humanos, creada el 16 de junio de 1990 por Carlos Salinas de Gortari como titular del Poder Ejecutivo, quien para responder al clamor de la ciudadanía de dar a esta institución la permanencia necesaria para garantizar su eficacia y resultados a mediano y largo plazo y tomando como modelo, precisamente, la figura escandinava del

240) HECTOR GONZALEZ URIBE.-Ob. Citada.-p-118
241) NIBUEL CONCHA
Declaración Universal de los Derechos Humanos
Periódico "LA JORNADA" 09-12-69
FAO

"Ombudsman" promovió adicionar el artículo 102 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos con un apartado "B" para facultar al Congreso de la Unión y a las legislaturas de los Estados en sus respectivas competencias para establecer "organismos de protección de los derechos humanos que otorga el Orden Jurídico Mexicano" los que conocerán de quejas en contra de actos u omisiones de naturaleza administrativa provenientes de cualquier autoridad o servidor público, con excepción de los del Poder Judicial de la Federación, que violen estos derechos, formularán recomendaciones públicas autónomas, no vinculatorias y denuncias y quejas ante las autoridades respectivas, agregándose que estos organismos no serán competentes tratándose de asuntos electorales, laborales y jurisdiccionales. (D.O.F. 28-01-92).

La reglamentación de esta disposición constitucional en materia de derechos humanos culminó con la publicación en el D.O.F. de 29-06-92 de la "Ley de la Comisión Nacional de Derechos Humanos" dándole carácter de entidad de dimensión nacional al organismo.

Lo señalado motivó que a partir de 1990, surgiera una multiplicidad de propuestas para la creación de organismos análogos, bajo las características de procuradurías defensoras o protectoras de derechos en una diversidad de materias; entre las que destacan:

- Ombudsman Ecológico para atender denuncias contra la contaminación del aire, destrucción de áreas verdes, uso irracional de detergentes, defecación de los animales en la vía pública, no cumplimiento del reglamento para no fumar, la falta de higiene en establecimientos que expenden alimentos, etc; Por ser acciones que conculcan el derecho humano a la salud. (142)
- Ombudsman Religioso.- Con el fin de atender "la libertad religiosa" o "derecho a la religión" con el único limitante del bienestar de la comunidad porque "La libertad religiosa no da derecho a hacer proselitismo abusivo, mucho menos cuando esa práctica va contra de los valores civiles como el amor a la patria, la pertenencia a la misma y respeto a los símbolos patrios. (143)
- Procuraduría de los Derechos Humanos y Protección Ciudadana.- Creada por Ernesto Ruffo Appel.- en Baja California Norte conforme al modelo europeo ya que es independiente del Poder

242) ALVARO CEPEDA NERI

Pacto Ecológico y Ombudsman
Periódico "LA JORNADA" 21-01-92.-p-12

243) ENILIO CARLOS BELLE. Ombispo de Tijuana, Baja California, Norte,
Ombudsman Religioso.- Figura Compleja para un Derecho Natural
Periódico "LA JORNADA" 14-04-92.-p-9

Ejecutivo porque una vez nombrado por el Congreso Estatal opera con una casi total autonomía. (214)

- Ombudsman Fronterizo o Comisionado de Los Derechos Humanos que atiende los casos de los Migrantes.- un Ombudsman para ver los problemas de trabajadores migratorios en la frontera norte de México. (215)
- Procuraduría del Lector.- Para investigar la veracidad de la noticias que publican los diarios o que transmiten la radio y la televisión para determinar si no llevan otro motivo o interés personal las críticas que se difunden. (216)

"El Ombudsman en los medios de comunicación... tendría como tarea defender los derechos del lector y cuya figura existe en algunos diarios europeos...al cual se puede acudir para quejarse sobre la información en editoriales que se publican en el actualmente existe en los diarios; El País de España y Le Monde de Francia..." (217)

- Un Ombudsman para cada Poder Federal.- como sistema protector de las Leyes y garantías individuales, basado en tres Ombudsman, uno para cada poder de la federación.- La Constitución ya considera (art. 97) un Ombudsman Judicial.- varios del Poder Ejecutivo.- Comisión Nacional de los Derechos Humanos (art. 102) Ombudsman Legislativo. (218)
- Un Ombudsman para los Trabajadores.- Como medio para evitar el corporativismo sindical que deja indefensos a los trabajadores, desequilibra sus fuerzas al dejar en manos del Poder Ejecutivo la decisión de la existencia jurídica de las organizaciones obreras, el derecho a la contratación colectiva y el derecho de huelga. (219)
- Procuraduría Federal de Protección al Medio Ambiente.- Con funciones destinadas a promover el cumplimiento de las Leyes ambientales y encauzar las quejas ciudadanas y con autoridad para imponer sanciones a quienes infrinjan la normatividad ecológica. (220)
- Procuraduría Indígena.- Para atender de manera oportuna las demandas de los grupos étnicos de la Entidad (Estado de México). (221)

244) JOSE LUIS PEREZ CAMACHO.- Las Violaciones de los Derechos Humanos, Una Constante en México Periódico "LA JORNADA" 30-04-92, p-5

245) AMADOR RODRIGUEZ LOZANO, Presidente de la Comisión de Derechos Humanos de la Cámara de Diputados. Apoya Carpizo la Propuesta de Crear un Ombudsman Fronterizo. Periódico "LA JORNADA" 01-02-92, p-14

246) PROYECTA CARLOS MEDINA ASCENCIO. Sct. de Gto. Crear una Procuraduría del Lector. Per. LA JORNADA 06-12-92 p7

247) DESEABLE UN OMBUDSMAN EN LOS MEDIOS DE COMUNICACION.-CARRIZO.- Periódico "LA JORNADA" 06-12-92, p-7

248) NECESARIO UN OMBUDSMAN PARA CADA PODER FEDERAL.-Propuesta de Juventino Castro y Castro. Per. "LA JORNADA" P-33

249) RODOLFO P. PERA. Hacia el Centro Mexicano para los Derechos Humanos de los Trabajadores La Jornada Laboral.- Suplemento del periódico "LA JORNADA" 30-07-92 p-2

250) DESIGNAN 10 DELEGADOS ESTATALES DE LA PROCURADURIA ECOLOGICA.-Periódico "LA JORNADA" 28-08-92, p-23

251) INVESTIGACIONES DE LA OEA en favor de crear la Procuraduría Indígena.-Per. EL UNIVERSAL 01-12-91.-Secc. Edus.p2

- El Ombudsman del Periodista.- para garantizar su indispensable tarea de escribir con arreglo a las libertades vigentes en la norma constitucional. (252)
- Una "Ombudswoman" - que cumpla las funciones de una Comisión Nacional de Derechos Humanos de La Mujer. (253)

Para el respeto a la individualidad, la apertura de espacios de participación, salario igual a trabajo igual, no violencia, maternidad digna, trabajo doméstico compartido, promoción de los derechos de la infancia, apoyo a la mujer campesina y a la mujer indígena". (254)

Como lo expresado coincide con el anhelo de los mexicanos de vivir en un Estado democrático sustentado en el postulado de que no habrá contribuciones o impuestos sin auténtica representación de los contribuyentes y toda vez que en la práctica el Poder Legislativo no representa realmente los intereses de los ciudadanos y en especial a los contribuyentes, al aprobar sin réplica lo que dispone el poder absoluto del Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que impone a su discreción los impuestos que han de entregar quienes son tratados como súbditos; Es necesario que la sociedad, si quiere ser una sociedad abierta, libre y responsable, promueva la instauración de la figura del "Ombudsman fiscal" para que atienda a los ciudadanos que padecen la violación o conculcación de sus derechos humanos como contribuyentes cautivos, de modo que se anteponga a la obligación tributaria "el derecho humano individual y colectivo de contribuciones democráticas. Un "Ombudsman fiscal" que salve a los mexicanos del terrorismo fiscal en marcha. (255)

De tal modo, consideramos urgente y necesaria la creación en México de una instancia con calidad moral y poder de decisión que salvaguarde los derechos de la sociedad en su carácter de contribuyente: Un "Defensor fiscal que la proteja del Estado de indefensión en que se encuentra frente a la excesiva discrecionalidad de las autoridades fiscales federales, estatales o municipales.

Se requiere de un "Ombudsman fiscal" cuyas características sean:

- Su total independencia del poder Ejecutivo para que esté en condiciones de exigir que las funciones de las autoridades fiscales se cumplan adecuadamente y a ellas se limiten.

252) ALVARO CEPEDA NERI.- El Ombudsman del Periodista Periódico "LA JORNADA" 27-08-91-p-5
 253) PROPONEN UNA ORGANIZACIÓN QUE ATENDA ASUNTOS DE MUJERES Periódico "LA JORNADA" 15-03-93.-
 254) POR LOS DERECHOS DE LA MUJER Periódico "LA JORNADA" 17-03-93.-p-22
 255) ALVARO CEPEDA NERI.- Un Ombudsman Fiscal para los Contribuyentes Periódico "LA JORNADA" 14-04-92.-p-5

- Que vigile que esas funciones se ejerzan sin autoritarismo y estén dirigidas a cumplir el inexcusable deber de justicia para el bien común.
- Que entre sus propósitos se establezcan el de "igualar" a la ciudadanía con los servidores públicos, recibiendo las quejas de aquella y exigiendo la misma dureza que se aplica a la población tributaria para aquellos funcionarios públicos que utilicen los recursos del erario público para fines distintos a los gastos públicos o para fines particulares o personales.
- Que esté facultado para proponer la aplicación de "auditorías" a los servidores públicos que ostensiblemente muestren un enriquecimiento personal inusitado que no vaya acorde con los ingresos derivados en su actividad como funcionario.
- Que se promueva el establecimiento de un nuevo marco tributario que otorgue certeza jurídica a los contribuyentes definiendo con claridad los elementos básicos de la relación tributaria para evitar que las dependencias del Poder Ejecutivo contradigan al texto de la Ley y legislen por sí mismas.

Y toda vez que la política fiscal del Gobierno en su conjunto como Poder Soberano, se ejerce sin contrapesos ni instancias de mediación, en agravio del trabajador, del profesional y del mediano y pequeño comercio o la industria media y chica, es decir en agravio de la sociedad en su conjunto; Y que el autoritarismo fiscal se ha convertido en un "modo de ser", en una institución de la cultura política mexicana, semejante a otras instituciones como: las limitaciones a la voluntad ciudadana que existen en materia electoral toda vez que bajo el signo del autoritarismo se deja en manos del titular del Poder Ejecutivo la facultad de determinar quiénes han de ser las personas que ostentarán la representación de la sociedad en el Poder Soberano del Estado. Las violaciones sistemáticas a los derechos humanos de los mexicanos por parte de los diversos cuerpos de seguridad dependientes del Poder Ejecutivo, concordante con la impartición selectiva de todas las formas de justicia desde la individual hasta la social que motivaron la elevación a rango constitucional de la figura del Ombudsman. El control gubernamental de la mano de obra de los mexicanos al establecer límites al salario para defender la política económica de liberalismo social del Ejecutivo en beneficio de una oligarquía plutocrática que concentra en sus manos el poder económico del país y en general el monopolio del Ejecutivo en

materia política y social, que conculca las garantías individuales sin que el ciudadano común y corriente tenga opción alguna para hacer valer su derecho en los procesos electorales y laborales, que ha motivado la aparición de un fenómeno social cada día más frecuente: la manifestación callejera, debido a que "La impotencia de la ciudadanía frente a los hechos consumados sólo encuentra el cauce callejero". (256)

Es por ello que se hace indispensable la instauración del "Ombudsman" en materia fiscal como defensor del contribuyente que garantice a la sociedad mexicana el cumplimiento del imperio de la ley contra todas las posibles arbitrariedades de hecho y de derecho de quienes ejercen el poder tributario tanto en su fase de creación de la norma como en aplicación de la misma, y cuya actuación permita "operar un camino de interlocución entre el Estado y el gobierno con la sociedad, ante la ausencia de instituciones democráticas y de equilibrios de poder y ante la tendencia natural del Poder Soberano hacia el autoritarismo de modo que constituya un contrapeso al absolutismo presidencial que ahoga a la sociedad". (257)

No obstante que los impuestos son fijados por el Poder Soberano unilateralmente en uso de las facultades otorgadas por la sociedad para actuar en su representación; Para su establecimiento, deben tomarse en cuenta las características sociales, jurídicas, políticas o económicas que existan en el momento de la imposición derivadas de su propia naturaleza y la idiosincrasia de la población, por que son ellas, las que determinarán la conveniencia o no de su establecimiento toda vez que de la implantación del tributo puede depender en gran medida la estabilidad y desarrollo de un país, por lo que es de primordial importancia determinar hasta que grado o límite se pueden decretar; De tal modo que los integrantes de la sociedad puedan soportar su carga sin afectar su capacidad de satisfacer el mínimo de sus necesidades fundamentales.

Ello significa que se debe buscar la "justa distribución de la carga impositiva, lo que supone igualdad en la imposición es decir que sea general para todos los ciudadanos de modo que nadie esté exento por privilegios, excepto las exenciones fundadas en ciertos fines de alto interés social; Que sea escalonado o graduado en correspondencia con la condición económica de cada contribuyente; Que no sea excesivo o vejatorio para que no induzca a la defraudación o al contrabando; Que sea cierto o que se conozcan con toda claridad sus elementos y la forma de cumplir con la obligación tributaria de modo que sea

256) JESUS CANTU
La Indefensión de los Mexicanos:
Periódico "EL FINANCIERO" 12-14-93.-p-38

257) CARLOS RAMÍREZ:
Indicador Político
Periódico "EL FINANCIERO" 01-06-93.-p-51

económica y ofrezca la mayor comodidad al contribuyente, así como la penalidad para los trasgresores y los recursos y las autoridades que han de conocer de ellos, contra las extralimitaciones de las exactoras. Que sean para el bien común o de utilidad pública es decir que correspondan a necesidades del Estado que representen una ventaja para la generalidad de la sociedad contribuyente y no redunden sólo en beneficio de una clase de contribuyentes; Que sea oportuno de modo que se decreta cuando la fuerza productiva esté capacitada para soportar la carga tributaria; Que sea inocuo, en el sentido de que su implantación cauce la menor perturbación posible tanto al patrimonio individual como nacional; Al productor-distribuidor consumidor y en general que su distribución se haga de acuerdo con las características e intereses específicos de la comunidad, ya sea en relación con la capacidad contributiva, con los beneficios recibidos, con la renta individual, con la comodidad administrativa o con cualquier otro elemento que permita al Estado llegar a las metas y objetivos que se propuso alcanzar con su implantación, toda vez que las bondades o deficiencias del sistema impositivo estarán determinados por las características socio-económicas y la ideología del Estado en un momento dado.

En su aspecto legal es necesario que los caracteres esenciales del impuesto, contribución, como institución jurídica, política y económica y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la Ley; lo que significa que los impuestos deben ser justos en un sentido social y de acuerdo con las condiciones generales y aspiraciones del país, y su establecimiento o abolición, debe hacerse en el momento oportuno, a fin de que no provoque situaciones políticas adversas, que pongan en peligro la estabilidad institucional del país, deben ser adaptables, de modo que las modificaciones o cambios necesarios, se realicen paralelamente a la dinámica de la vida económico-social y la aplicación de la ley impositiva debe realizarse con el mínimo de molestias, tanto para el Estado como para los particulares, esto es deberán eliminarse las disposiciones que impidan el cobro expedito y las que obstaculicen a los particulares el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

CONCLUSIONES

1

Históricamente las relaciones entre los individuos dieron nacimiento a la Sociedad, la que al perseguir fines comunes dio lugar a una organización, primero con fines privados en la que cada integrante buscaba su propia ventaja y después con fines públicos para realizar los de la Comunidad, dando lugar al nacimiento del Estado.

2

El Estado es un ser social organizado bajo normas jurídicas que establecen relaciones de coordinación y subordinación entre los elementos que lo integran: Sociedad, Territorio, Poder Soberano o Gobierno y Orden Jurídico, cuyos fines consisten en el aseguramiento del orden o paz pública y la procuración del bienestar de los asociados, quienes delegan a su vez, el cumplimiento de esta responsabilidad en el Poder soberano, mismo que atendiendo a su potestad ministerial lleva a cabo una multiplicidad de acciones que previamente somete al orden jurídico para garantizar el respeto a los derechos fundamentales mediante el establecimiento de limitantes al ejercicio del poder público.

3

Para que el Estado rinda sus mejores frutos en la vida social, es preciso el auxilio de la Sociología Jurídica, por ser el medio que nos muestra las causas sociales, económicas y políticas que determinan el nacimiento y evolución de las normas e instituciones jurídicas, así como sus tendencias y sus efectos sobre la estructura social y política, lo que permite determinar si en un momento dado existe un imperio de la Ley o un imperio de los hombres, toda vez que es la que señala cómo hay que organizar a la Sociedad para que exista un equilibrio entre el poder ciudadano y el poder soberano.

4

Por ser la base en que se sustenta la existencia misma del Estado, de entre la multiplicidad de acciones que éste realiza para encausar la conducta social, destaca la Actividad Financiera, por la cual obtiene los recursos necesarios para el cumplimiento de sus fines, imponiendo a la Sociedad, en ejercicio de su potestad soberana, la obligación de contribuir con parte de su riqueza para solventar las cargas públicas dando lugar al surgimiento del Derecho Fiscal, como disciplina reguladora de la creación y percepción de los tributos.

5

En un Estado de Derecho, el Poder Soberano debe atender las recomendaciones y argumentos de la Sociedad cuando se trate de regular la obligación tributaria; unificando sus notas características para extraer de su variedad lo que es común lógicamente, de modo de que su examen se deriven hipótesis y principios que permitan crear el orden jurídico adecuado, que al ser aplicado cumpla con su objetivo de conseguir la máxima ventaja social.

6

Como el tributo es un fenómeno social tan antiguo como la humanidad, como tal, se dio en México desde la época precortesiana: En el imperio azteca como primer Estado de la cultura mesoamericana con características definidas, así como en las sucesivas etapas de su evolución histórica, que culmina en el periodo post-revolucionario caracterizado por la modernización del sistema fiscal mediante el agrupamiento de la normatividad tributaria y la coordinación en el ejercicio del Poder tributario.

7

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico por el cual el Estado está facultado para exigir de la sociedad un comportamiento que puede consistir en hechos positivos: Dar o hacer, en un hecho negativo, No hacer o abstención o en una actitud indiferente de tolerar, y para que exista, debe estar contenida en una Ley emitida por representantes de la propia sociedad integrados dentro del poder legislativo para ser aplicada en la vía administrativa por el titular del Poder Ejecutivo.

8

En México, la obligación tributaria se encuentra plasmada en la Constitución como ley suprema de la Federación la cual señala que corresponde a los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la Federación, Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes.

9

Para concretar y hacer efectiva la obligación tributaria, la Constitución faculta al Poder Legislativo a crear la norma otorgándole poder tributario y al Poder Ejecutivo a expedir Reglamentos y Resoluciones que tienen la característica de ordenamientos formalmente administrativos y materialmente legislativos que crean situaciones jurídicas generales abstractas e impersonales y constituyen el estabón entre la Ley y su aplicación.

En México, la tributación ha penetrado en la mente de los miembros de la sociedad, toda vez que la obligación tributaria se ha convertido en una realidad y su cumplimiento ha motivado la creación-transformación-derogación-sustitución de la normatividad fiscal por parte del poder soberano en su búsqueda por simplificar el esquema tributario y ampliar el número de contribuyentes para una más amplia distribución de la carga tributaria

Para establecer la carga tributaria se deben tomar en cuenta las características sociales-jurídicas-políticas y económicas que existan al momento de ejercer el Poder Tributario por ser las que determinan la conveniencia o no de la creación de los tributos y con el fin de que los asociados puedan soportarla sin afectar su capacidad de satisfacer el mínimo de sus necesidades fundamentales.

En México la carga tributaria va en función de las actividades que desarrolla cada sector de la población económicamente activa: Trabajadores, Profesionistas y empresarios, bajo el sistema de Impuestos Múltiples que gravan tanto el ingreso como el consumo, por lo que es necesario tomar en cuenta los momentos del impacto, traslación e incidencia del tributo para cumplir con los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad.

A pesar de que constitucionalmente se sigue en México la Teoría de la división de poderes para el ejercicio del poder soberano, éste se ha concentrado tradicionalmente en una sola persona con facultades omnímodas: El Poder Ejecutivo, quien tiene de hecho y de derecho la facultad de elaborar toda la normatividad tributaria, mediante el uso ilimitado del derecho de iniciativa y de la facultad reglamentaria que culminan en Leyes, Reglamentos y Resoluciones administrativas, por lo cual el poder tributario sólo es ejercido formalmente por el Poder Legislativo.

Tomando en cuenta que hay derechos que pierden su perfil por desuso y se desvanecen en la práctica por no ejercitarlos y ante la notoria debilidad de la sociedad civil en materia tributaria; el sector empresarial mexicano promovió su participación activa y directa en un Congreso Nacional de Contribuyentes, con el fin de poner diques a la discrecionalidad del poder Ejecutivo en la implementación y aplicación de la política fiscal, constituyendo dicho evento un fenómeno social que tuvo la característica de representar un despertar de la propia sociedad civil, después de 40 años de letargo, al tomar conciencia de que podía manifestarse críticamente contra los actos del Poder Soberano.

Al cobrar presencia en la vida cotidiana del país exigiendo respuesta a las necesidades sociales, la Sociedad mexicana ha iniciado la promoción de medios de defensa similares a la institución del "Ombudsman" que surge en México como la primera estructura tangible de protección de los derechos humanos, solicitando la inscripción en el capítulo de garantías individuales de la Constitución de una "Declaración de los Derechos del Contribuyente" toda vez que el Juicio de Amparo en materia fiscal, no ha tenido aplicación clara y precisa por lo costoso e incierto que resulta para el promovente, el no tener la seguridad de un fallo favorable.

Como la sociedad mexicana ha sido afectada en forma sensible por normas tributarias injustas y desproporcionadas, se propone volver a los principios constitucionales de creación, aprobación, interpretación y aplicación de las leyes tributarias, liberando a la asamblea legislativa del yugo en que la tiene el Poder Ejecutivo, creando una legislación fiscal, moderna, clara y contundente que cumpla con los principios de legalidad, equidad, proporcionalidad e igualdad, que someta a éste y a los depredadores del presupuesto público a un control efectivo y satisfactorio, de la misma manera coactiva en que se exige el cumplimiento de la obligación tributaria.

Como la política fiscal se ejerce en México por el Poder Ejecutivo sin contrapesos ni instancias de mediación entre éste y la sociedad, debido al arraigo del autoritarismo como modo de ser de la cultura política mexicana; La sociedad necesita una vía para desarrollar sus inconformidades, que cuente con la seguridad de ser atendidas: Un defensor en materia fiscal en los términos de la figura mundial del "ombudsman" que responda únicamente a los intereses de esa sociedad de modo que le garantice el cumplimiento del imperio de la Ley, contra todas las posibles arbitrariedades de facto y de jure de quienes ejercen el Poder.

El presente trabajo retomó la tesis de los elementos del Estado para realizar que bajo el sistema político mexicano de tipo autoritario, se ha llegado a confundir como uno solo al Estado y al Poder Soberano representado por el gobierno, siendo que éste, es una parte del propio Estado con el mismo valor de otro de sus elementos que es la Sociedad, la cual ha permanecido subordinada a los dictados de la persona que ocupa el Poder ejecutivo, mismo que aprovechando las facultades que la ha otorgado el Orden Jurídico ha asumido de hecho y de derecho las funciones de los otros poderes haciendo un manejo discrecional de la normatividad tributaria, tanto en su elaboración como en su aplicación, sin consulta previa a los interesados, de ahí que es necesario que la Sociedad en general y los abogados en especial, centren su atención en el fenómeno o hecho social que

representa la tributación, como obligación jurídica ineludible a la que por temor, costumbre o tradición no se le ha otorgado la importancia social que merece; interviniendo para que las normas fiscales se emitan con sencillez y claridad por parte del Poder soberano para que la obligación tributaria formal sea de fácil realización y permita solventar adecuada, equitativa y proporcionalmente la obligación sustantiva de contribuir para los gastos públicos.

Despotismo Tributario

Gabriel Zaid

EN UNA sociedad democrática, los impuestos son algo así como las cuotas que se imponen a sí mismos los miembros de una asociación voluntaria o los condóminos de un edificio. Otros proponen qué bonito sería realizar tal proyecto, otros subrayan la necesidad de remediar tal desperfecto, algunos más señalan que en otras partes ya están haciendo tal cosa. Pero todo cuesta. ¿Cuánto le tocará aportar a cada uno? ¿A qué darle prioridad? Por eso, en otros países, se discute mucho cada renglón del gasto público, cada renglón de los impuestos, y, finalmente, se someten a votación. Eso es lo racional: la discusión y votación de los que ponen el dinero. También es racional que los contribuyentes vigilen a los ejecutantes del acuerdo, y les exijan cuentas. Es su dinero.

Pero, en México, las cosas son al revés. Los proyectos los decide el ejecutivo. Las contribuciones las impone el ejecutivo. Los contribuyentes son vigilados y requeridos por el ejecutivo. Es su dinero.

¿Se puede racionalizar la economía con un poder irracional? Max Weber (en *Economía y sociedad* II 837) señala cómo el patrimonialismo occidental (el cascazo del príncipe dueño de vidas y haciendas) "en parte fomenta y en parte detiene el desarrollo del capitalismo moderno". En particular, la "economía fiscal del patrimonialismo" es irracional por su "arbitrariedad en el modo y medida" de fijar impuestos, cambiar derechos y formar monopolios; y porque "sin el cálculo seguro de los gravámenes" no puede haber racionalidad (I 191). Si el desarrollo de un proyecto de inversión toma 15 años, y hay cambios tributarios cada 15 días, no hay bases racionales de cálculo económico. Todo se vuelve especulación.

La arbitrariedad no es racional, aunque se proponga racionalizar. Pero, desde el siglo XVIII, la tecnocracia argue que la razón debe imponerse por la fuerza del Estado: dos y dos son cuatro, le guste o no la sociedad; el teorema de Pitágoras no puede someterse a votación democrática. Contradictoriamente, Quesnay y los fisiócratas

abogaron simultáneamente por la libertad de comercio ("dejar hacer, dejar pasar a todos los que quieren vender y comprar") y por el "despotismo ilustrado": la imposición despótica de lo racional, a juicio del que tiene el poder absoluto.

ESA VIEJA contradicción del liberalismo autoritario ha renacido en México. Las medidas racionales se cocinan en secreto, como si no resistieran la argumentación pública. Hasta se pide a los que tienen argumentos contrarios, si son (o quieren ser) amigos, que no los publiquen (¿para qué?, si ya los expusieron en privado, y fueron cortésmente escuchados). Y, una vez que se impone la verdad oficial, no hay demostraciones que valgan. La tecnocracia se cree fundada en la razón, pero su demostración última de cuál es la verdad es cuál se impone. Tener poder es tener razón.

El poder sin límites facilita las soluciones teóricas o atropelladas, la improvisación, el descuido, los errores, los parches y contraparches, la arbitrariedad, la irracionalidad. Los infinitos cambios no son precedidos por un estudio previo de costo/beneficio razonado y publicado. Ni siquiera por un estudio de evaluación posterior que documente el costo y las ventajas del cambio. Y esto ha llegado a ser tan irritante que los sumisos súbditos empiezan a rebelarse, y hasta organizan congresos de contribuyentes. Lo cual pone el dedo en la llaga del sistema representativo. ¿Qué se supone que es el poder legislativo, si no un congreso de contribuyentes? Queda como un poder que no representa a quienes supuestamente representa.

La independencia de Estados Unidos empezó por una rebelión de los contribuyentes al grito de *No taxation without representation*. Quizá la última contradicción del despotismo tributario será encender la mecha democratizadora del país.

Los mexicanos que sostenemos con nuestro esfuerzo al gobierno somos ciudadanos antes que contribuyentes. No admitimos que se nos trate como esclavos fiscales al intimidarnos con penas reservadas a quienes cometen parricidio o traición a la Patria.

Por lo tanto, exigimos que se inscriba en el capítulo de Garantías Individuales de la Constitución la presente

DECLARACION DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

- 1 Cualquier persona u organización puede contratar servicios profesionales pagados por ella, para hacer auditorías contables a un organismo público, centralizado o descentralizado, en parte o en todo. Será obligatorio proporcionar inmediatamente a los auditores la información requerida.
- 2 Todo contribuyente será visto como inocente y recibirá un trato digno de su investidura de ciudadano. Nunca se prejuzgará su culpabilidad a menos que haya pruebas fundamentadas, dictaminadas por autoridades competentes.
- 3 Por traicionar la confianza de la Nación y para acabar con la corrupción, los servidores públicos que defrauden con el dinero del pueblo serán castigados con penas tres veces mayores que las aplicables a los contribuyentes, sin posibilidad de perdón por órgano legislativo o ejecutivo alguno (como ocurre ahora).
- 4 La emisión inorgánica de dinero, mejor conocida como inflación y que constituye un impuesto oculto (el más cruel de todos) estará expresamente prohibida como parte de las Garantías Constitucionales.
- 5 Todo error u omisión fiscal que reste ingresos al gobierno y sea atribuible a éste, se le cobrará al servidor público responsable del desacierto. El causante cubrirá su adeudo, sin multas ni recargos, en el plazo de dos meses.
- 6 Todo ciudadano que, por causas atribuibles al gobierno, no pueda votar en cualquier elección local, estatal o federal, quedará exento del pago de impuestos sobre la renta y predial, desde el día en que no haya podido ejercer su voto hasta cuando pueda hacerlo.
- 7 Toda disposición fiscal se aplicará por igual a particulares y gobernantes. (No podrá haber excepción alguna, como castigar fiscalmente el "uso particular" de vehículos y dotar de ellos a los funcionarios públicos.)
- 8 Toda iniciativa de ley, reglamento o disposición que norme la cuestión fiscal en cualquier aspecto será estudiada por la Cámara de Diputados a razón de cinco días hábiles por cuartilla escrita, para que diputados y ciudadanos tengan tiempo suficiente para consultar, discutir y proponer sobre la iniciativa y sus consecuencias.
- 9 La SHCP por ningún motivo podrá emitir disposiciones fiscales, función reservada al Poder Legislativo. (Hoy Hacienda legisla, por encima del Congreso, mediante circulares.)

- 10 Todo reglamento, ley, disposición o procedimiento fiscal será tan claro que lo pueda entender y aplicar una persona con escolaridad de 4o. año de primaria (dado que ése es el promedio nacional).
- 11 Las tasas de impuestos serán competitivas internacionalmente y no rebasarán a las que en promedio se paguen en los diez países con mayor crecimiento económico del mundo. Ningún mexicano trabajará más de medio día a la semana para sostener al gobierno.
- 12 El gobierno se reducirá al menor tamaño posible para poder cumplir con eficiencia sus objetivos fundamentales: defensa de la propiedad privada y pública; seguridad; elecciones limpias; justicia imparcial; avalar el cumplimiento de los contratos, y la vigencia de los derechos individuales; y construcción de infraestructura básica.
- 13 Todo saldo que por cualquier causa tenga a su favor el contribuyente, incluyendo gastos por omisiones o errores gubernamentales, le será devuelto, con intereses moratorios, en 15 días hábiles.
- 14 Las declaraciones patrimoniales y fiscales de todo servidor público serán editadas anualmente y distribuidas a las principales bibliotecas. Además le serán entregadas al ciudadano que las pida, en cinco días hábiles.
- 15 Toda institución no lucrativa de beneficencia, educación o investigación podrá recibir donativos deducibles de impuestos, si cumple requisitos generales claros, sencillos y eficaces para evitar la defraudación fiscal; que la autoridad revisará en cinco días hábiles. Así la sociedad civil irá rescatando del gobierno el ejercicio de la verdadera solidaridad: libre, generosa y eficiente.
- 16 No podrá asignarse el papel de policías fiscales o delatores a los causantes. Hacerlo, es sembrar en los mexicanos la discordia y la desconfianza mutua, cuyo fruto es el sistema policíaco de control total de la población, que desemboca en el más terrible de los males que registra la historia: el Estado Totalitario.

En no más de cinco años, la aplicación de los Derechos del Contribuyente dará a México, por fin, una Ley Fiscal justa, estable y transparente que cumplirá con dos propósitos esenciales: ser palanca para el desarrollo nacional, y recaudar lo necesario para las estrictas obligaciones gubernamentales.

Para salvaguardar la nueva Ley, toda iniciativa de modificación deberá ser expuesta al debate público, para que se acepte, cambie o rechace por referéndum un año después. Hasta entonces podrá enviarse a la Cámara de Diputados.



Civilización y Libertad, A.C.

Calle de Goya No. 67, Col. Insurgentes Mixcoac
 Tels.: 611-2669 611-2381
 Fax: 563-6002



Camelia No. 329, Col. Florida
 Tels.: 550-0455 548-1073
 Fax: 548-0629



LA CONFEDERACION DE CAMARAS NACIONALES DE COMERCIO, SERVICIOS Y TURISMO

CONSIDERANDO:

1. Que el desarrollo económico del país demanda la modernización general de todos los sectores, tanto públicos como privados.
2. Que para el desarrollo de las empresas y por la Administración Pública Federal las disposiciones fiscales son fundamentales para asegurar por una parte la suficiente captación de recursos que permitan al Gobierno Federal desarrollar las actividades que le son propias con una operación equilibrada sin endeudamiento interno y externo excesivo, y que no presione sobre la estabilidad monetaria y por la otra que no incida de la manera sobre los contribuyentes que desaliente la actividad productiva, a su vez por la inestabilidad de sus disposiciones o la complejidad de las mismas.
3. Que en el pasado nuestra Confederación convocó a la realización de tres Congresos de Contribuyentes, y que en ellos surgieron aportaciones que se hicieron llegar al Presidente de la República y sirvieron para configurar los ordenamientos fiscales de aquel momento, enriqueciendo con ello los puntos de vista, y ejerciendo a plenitud nuestra función pública de órgano de consulta del Estado.
4. Que las actuales disposiciones fiscales contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Código Fiscal de la Federación, Ley del IVA y otras disposiciones semejantes, Ley del Impuesto al Activo y Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, han sufrido numerosas y continuas reformas, que han sido objeto de diferentes comentarios por parte de los contribuyentes, y en particular resultan confusas en su aplicación, y por lo tanto son susceptibles de perfeccionamiento.

CONVOCA

A todas las Confederaciones, Cámaras y Asociaciones de Comercio, la Industria y Patronato, así como a los Colegios y las organizaciones profesionales, de trabajadores, campesinos y profesionales interesados en participar en el análisis y discusión del contenido de las Leyes del Impuesto Sobre la Renta, y del Impuesto al Valor Agregado y similares, del Impuesto al Activo, del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Código Fiscal de la Federación y aplicación estatal de la Ley de Coordinación Fiscal a participar en:

CONGRESO NACIONAL DE CONTRIBUYENTES

del 14 al 18 de marzo de 1992

- a) Las organizaciones o personas interesadas en participar con ponencias, deberán hacer llegar sus propuestas concretas por escrito, en un máximo de 5 cuartillas, y referidas a una ley y artículo específico a la CONCANACO SERVYTUR, en Banderas 14440, Piso, Colonia Centro, C.P. 06779, al Comité de Ponencias, a más tardar el 30 de marzo de 1992.
- b) El Comité de Ponencias integrará varias comisiones como lo sean analizadas a fin de estudiar e incorporar una ponencia única por cada tema incorporando las aportaciones que a su juicio sean pertinentes que posteriormente será presentada como ponencia en el Congreso que habrá de celebrarse el 24 de abril de 1992 en el lugar que oportunamente se dará a conocer.
- c) Podrán participar en el Congreso Nacional de Contribuyentes quienes se inscriban a más tardar el 22 de abril. El registro podrá cerrarse anticipadamente si se agotan las localidades disponibles en el recinto donde se efectúe el Congreso.

Confederación de Cámaras Nacionales de Comercio, Servicios y Turismo.



LA CONFEDERACION DE CAMARAS NACIONALES DE COMERCIO, SERVICIOS Y TURISMO

CONSIDERANDO:

- 1o. Que la necesidad de la seguridad social surgió en el Mundo desde los albores de la civilización, pero se manifestó imperiosamente durante el siglo XIX, como consecuencia de la Revolución Industrial, y se ha materializado a lo largo del siglo XX en varios países, incluido México.
- 2o. Que la seguridad social se institucionalizó en México durante 1943, al establecerse legalmente el Seguro Social, a partir del desdoblamiento del Constituyente de 1917 que, habiéndose plasmado en las Fracciones XIV y XIX del Artículo 4 del artículo 129 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, originariamente lo convalidó como un instrumento exclusivamente protector de los trabajadores y de los patronos.
- 3o. Que el Seguro Social mexicano ha evolucionado notablemente y en la actualidad, a cincuenta y un años de su creación, constituye un elemento de capital importancia para el desarrollo y estabilidad de la Sociedad Mexicana.
- 4o. Que a partir de que fue creado, el Seguro Social se administra y presta, como servicio público nacional, por el Instituto Mexicano del Seguro Social, el que ha experimentado, al amparo de las dos leyes especiales que han establecido por su naturaleza dual como organismo público descentralizado y fiscal autónomo, un enorme desarrollo estructural y un vigente incremento en las demandas de atención y previsión social objeto de su atención, sin que éstas se hayan encontrado necesariamente correspondidas por los recursos que son necesarios para sufragarlas adecuadamente y por los sistemas de aportación idóneos para tal efecto.
- 5o. Que a raíz de la difícil situación económica atravesada por México desde hace más de quince años, la operancia del Seguro Social ha propiciado el mantenimiento de un clima de paz y de concordia en nuestro País, lo cual ha motivado que la Sociedad se encuentre particularmente atenta al desempeño del Seguro y que sea extraordinariamente sensible a los problemas que enfrenta su Instituto administrador.
- 6o. Que no obstante la nobleza de su operación, la cual se encuentra sustentada en principios financieros de solidaridad y congruencia, y a lo de los esfuerzos económicos de la población que lo sostiene, nuestro sistema de seguridad social actualmente experimenta un severo desgaste que debe revertirse.
- 7o. Que un antoma de indicado desgaste consiste en la inquietud generalizada que se ha manifestado a propósito de las últimas reformas sufridas por la Ley del Seguro Social, las cuales se fueron oficialmente publicadas el pasado martes 20 de Julio.
- 8o. Que nuestra CONFEDERACION se encuentra regida por principios de servicio y de colaboración, que la obligan a satisfacer su responsabilidad como órgano de consulta del Estado, para lo cual, en ejercicio pleno de dicha función pública, ha decidido poner a disposición de la Sociedad Mexicana un instrumento que le permita ventilar y analizar públicamente las causas, razones, los problemas y las perspectivas que enfrenta el Seguro Social y el Instituto que lo administra, con objeto de que se planteen las propuestas que resulten útiles para mejorar y dimensionar adecuadamente tanto el servicio que el Instituto presta, cuanto las relaciones que éste guarda con todos sus aportantes y derechohabientes, así como en su caso, adecuar la legislación y la representación aplicable. Tanto a corto como a mediano y largo plazos, y por ello.

CONVOCA

A todas las Cámaras, Federaciones, Asociaciones y Agrupaciones del Comercio, los Servicios y el Turismo de País, así como a todos los Colegios y Organizaciones de Profesionistas, de Trabajadores y de Campesinos, a todas las Universidades, Institutos, Facultades y Escuelas de Educación Superior e todos los Abogados, médicos, paramédicos, enfermeros, actuantes, operadores públicos y demás estudiosos de la Seguridad Social, a todos los aparceros, asegurados, beneficiarios, pensionados y derechohabientes del Seguro Social, así como a todos los demás interesados en participar, quienes podrán hacerlo

en forma directa o a través de sus respectivas Organizaciones Gremiales, a celebrar el

CONGRESO NACIONAL DE APORTANTES Y DERECHOHABIENTES DEL SEGURO SOCIAL

Con objeto de analizar y discutir la situación actual y la proyección futura del Seguro Social Mexicano, el contenido de la Ley del Seguro Social y el de los demás ordenamientos legales y reglamentarios con ella vinculados, las últimas reformas sufridas por la Ley del Seguro Social, y, finalmente, la estructura y funcionamiento del Instituto Mexicano del Seguro Social como organismo público descentralizado y como organismo fiscal autónomo encargado de la administración y prestación del servicio público nacional del Seguro Social, bajo las siguientes:

BASES:

- a) El Congreso se celebrará el miércoles 6 de octubre de 1993, en la Ciudad de México, Distrito Federal, en el lugar que oportuna y públicamente se dará a conocer.
- b) Los trabajos del Congreso se producirán, en ambiente de libertad de expresión y manifestación de las ideas, para realizar un análisis profundo, objetivo y propositivo de los temas sujetos a estudio, siempre con ánimo constructivo y bajo el más estricto respeto a las personas y a las Instituciones.
- c) Las organizaciones y los individuos interesados en participar con Ponencias, deberán enviar sus propuestas concernidas a la CONFEDERACION DE CAMARAS NACIONALES DE COMERCIO, SERVICIOS Y TURISMO, a Saldaña No. 144, 1o. piso, México, D.F., C.P. 06070, por escrito, en un máximo de 5 cuartillas cada una, referidas a la Ley del Seguro Social, o cualquiera de sus ordenamientos legales o reglamentarios vinculados, o un artículo específico de dicha Ley o de cualquiera de los otros ordenamientos señalados, o bien a cualquiera otro tema concreto de los que se ventilarán.
- d) No existe límite numérico para que una organización o individuo plante Ponencias temáticas. Sin embargo, CONCANACO SERVYTUR se reserva el derecho de informar a todos los interesados que, con base en una autorización preliminar hecha a las Cámaras, ha detectado particular preocupación por abordar los siguientes temas: El seguro de riesgos del trabajo, el seguro de enfermedades generales y maternidad, el seguro de invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte; los seguros voluntarios y facultativos; la naturaleza contributiva de las cuotas obreras patronales y de los castigos constitutivos; el IMSS como autoridad fiscal y las relaciones que guarda con sus contribuyentes al ejercitar sus facultades de comprobación y de cobro; el IMSS y su contrato colectivo de trabajo; análisis de las relaciones con sus trabajadores, políticas de abastecimiento seguras por el IMSS; reforma integral de la seguridad social mexicana; las últimas reformas sufridas por la Ley del Seguro Social y servicios no asegurados prestados por el Instituto Mexicano del Seguro Social.
- e) Las propuestas de quienes participen con Ponencias, deberán ser dirigidas al Comité de Ponencias del Congreso y entregadas, a más tardar el próximo miércoles 22 de septiembre de 1993, en las instalaciones de CONCANACO SERVYTUR, en el domicilio arriba señalado.
- f) El Comité de Ponencias integrará tantas Comisiones de Trabajo como leyes, reglamentos y temas sean analizados, a fin de estudiar y elaborar Ponencias Únicas por cada tema, incorporando para ello, las aportaciones de los congresistas participantes que a su vez sean procedentes. Dichas aportaciones integrarán una Ponencia General que será presentada como materia básica de estudio, discusión y votación en cada una de las Mesas de Trabajo del Congreso.
- g) Podrán participar en el CONGRESO NACIONAL DE APORTANTES Y DERECHOHABIENTES DEL SEGURO SOCIAL, quienes a él se inscriban a más tardar el lunes 4 de octubre de 1993. El registro de participantes podrá cerrarse anticipadamente si se agotan las localidades disponibles en el recinto donde se efectuara el Congreso.

ATENTAMENTE

CONFEDERACION DE CAMARAS NACIONALES DE COMERCIO, SERVICIOS Y TURISMO
CAMARA NACIONAL DE COMERCIO, SERVICIOS Y TURISMO DE LA CIUDAD DE MEXICO
CAMARA NACIONAL DE COMERCIO EN PEQUEÑO DE LA CIUDAD DE MEXICO

México, D.F., 31 de agosto de 1993

Cifras, datos...

DISTRIBUCIÓN DE LA POBLACIÓN OCUPADA DE LA REPÚBLICA MEXICANA
POR SEXO SEGÚN INGRESO MENSUAL, 1990

- INGRESO MENSUAL	POBLACIÓN OCUPADA	%	HOMBRES	%	MUJERES	%
Total	23,403,413	100.0	17,882,142	100.0	5,521,271	100.0
No recibe ingreso	1,690,126	7.2	1,536,812	8.6	153,314	2.8
Menos de un s. m.	4,918,090	21.0	3,276,850	18.4	1,239,240	22.4
De 1 a 2 s. m.	11,366,579	48.6	6,228,595	34.8	2,358,984	42.7
Más de 2 y menos de 3 s. m.	3,542,069	15.1	2,733,696	15.3	808,373	14.6
De 3 a 5 s. m.	2,283,543	9.8	1,917,792	10.2	455,751	8.3
Más de 5 s. m.	1,789,769	7.6	1,505,454	8.4	275,315	5.0
No especificado	1,000,237	4.3	770,943	4.3	229,294	4.2

Nota: S. M. = Salario Mínimo

Fuente: INEGI, XI Censo General de Población y Vivienda, 1990.



EL FINANCIERO

N32.00

MEXICO, D. F., VIERNES 13 DE OCTUBRE DE 1993

DIRECTOR GENERAL: ROGELIO CARDENAS

AÑO XII N° 3132

IVA y 2% al Activo, Firmes en 94

Con Auditorías, la
SHCP Acalla
Protestas

El Anteproyecto de Reforma Fiscal
Soslaya Protestas de Empresarios
Gustavo Lora

POLITICA

Pide una Mayor Deducibilidad Fiscal
Inmediata Desregulación
Tributaria, Exige IMEF

Lucía Domínguez

El "Tapadismo" no Desaparecerá en Corto Plazo

El Presidencialismo Mexicano, Corazón del Autoritarismo

Rubeca Utrera

FINANZAS

MARTES 21 DE ABRIL DE 1992

EL FINANCIERO 5

Strep tease obligado

Prado Sol

Reforma Impositiva "de Raíz", Exige

Creación de un Ombudsman Fiscal, Demanda el Sector Privado

Ignacio Rodríguez / Alejandro Mondragón corresponsales

"Justicia y Equidad Impositiva": Gil Díaz

Mayor Inconformidad Fiscal; más de 7 mil Denuncias en el año

Luis Acosta Pasquel

"Revolución Tributaria y Desburocratizar la Economía", Exige la IP

Rubeca Utrera

Exige una reforma impositiva fiscal y "desburocratizar la economía" que se traduce en un mejor servicio al contribuyente y a la empresa privada, ante la grave situación que enfrentan las empresas mexicanas por la débil gestión de la economía.



Entregó el documento a la diputación obrera Propuesta del CT para aligerar la carga fiscal a trabajadores en 93

Revisamos Nuestras Finanzas

La Sociedad Quedó en la Indefensión Jurídica, Debido a la Reforma Constitucional: G. Cordero Fiscal y en Mejor Servicio por Parte del IMSS Incorporarán el Tema Fiscal a la Plataforma Electoral del PAN

MARTELES EN 22 DE JUNIO DE 1993

Preocupación y Conciencia
La Problemática
Tributaria del IMSS

"Cruzando el pantano" Por Villa



Política Fiscal Equitativa en 94

- La Miscelánea Actual Viola Derechos Humanos de los Contribuyentes
- Quebraron Cientos de Negocios a Causa de Ella, Afirma Canaco

Fisco, Dique Para el Desarrollo

- Excesivas y Complicadas Normas Desalientan Inversión Productiva
- Impacto Negativo Para el Crecimiento en Ciudades Pequeñas

Candidatos

Ombudswoman Para el DF

Guillermo Ibáñez R.

Gustavo Vega

Revolución Fiscal, Pide la IP

Ayudaría a Dismuir los Costos de Producción

Reducir Gravámenes Fiscales, Vital Para la Reactivación, Dice Coparmex

Eliminar el 2% a los Activos, Exige la IP; Impugnará la Diputación Obrera los Nuevos Impuestos Para el DF

Maria E. Zúñiga / Ana Soza / Lucía Domínguez

Eliminar Burocratismos y Excesos Jurídicos Demanda la Coparmex

Incorporará "Voluntariamente" a Ocho Millones de Causantes

Refuerza Hacienda el Combate Contra la Evasión Tributaria

Los Acordos Penquero

MEJOR UNO ■ Helguera

VIERNES 4 DE JUNIO DE 1993

DEPORTES 44

EL FINANCIERO 51

Carta de Intención de Futbolistas a la SHCP; Silencio de Aspé

Obligatorio, Disminuir Impuestos

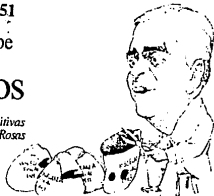
- Caída en Índices Inflacionarios Avalan Alivio a Tasas Impositivas
- Sopora la Clase Media, Carga de 15% Sobre Ingresos: Guerrero Rosas

Darjanné Nava

Malestar de Causantes por más Complicaciones en el Pago de Impuestos

Gustavo Lomelí / Piedad Fuentes Bernal

Debido a la excesiva complejidad, el pago de impuestos se ha convertido en un dolor de cabeza para los contribuyentes. Los causantes de impuestos se quejan por las complicaciones y el exceso de trámites que se les exigen para el pago de sus impuestos, además por la falta de claridad de Hacienda y Finanzas Públicas (SHF).



LA MISCELANEA ■ Helguera



TORTURA FISCAL



FINANZAS

Anticonstitucional la Disposición de Hacienda Canaco



ESPECULACIONES ■ Rocha



Amparos Masivos del Comercio Organizado Contra la Obligación de Instalar Máquinas Tributarias

Congreso de Contribuyentes: Frente Homogéneo Contra el Fisco; Represalias de Hacienda, Denuncian Empresarios

J. Rodríguez G. / C. Herrera / A. Mondragón / C. Ochoa / J. Guerrero

El Congreso Nacional de Contribuyentes que se celebró el mes de octubre en esta ciudad será el primer debate sobre impuestos, licencias, pero a la vez un foro programático con el propósito de que sus representantes sean escuchados por el gobierno federal y den origen a reformas fiscales en la legislación fiscal, a fin de que ésta sea acorde a las necesidades de desarrollo del Congreso de la Unión, dignas sus representantes.

Representantes empresarios de todo el país expresaron su preocupación, permanente y creciente, por la aplicación de la Ley de Ingresos, que les perjudica en su actividad económica.

¡EUREKA!



SOCIEDAD

EL PAÍS ■ La Jorنال

LA MISCELANEA FISCAL ■ El Fisgón



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

- AZUARA PEREZ, LEANDRO. SOCIOLOGIA, DECIMA EDICION,
EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1989.
- BERNAL DIAZ DEL CASTILLO. HISTORIA VERDADERA DE LA CONQUISTA
DE LA NUEVA ESPAÑA. TOMO I. PRIMERA EDICION,
PROMEXA EDITORES.- MEXICO 1979.
- BODENHEIMER, EDGAR. TEORIA DEL DERECHO.-DUODECIMA IMPRESION
FONDO DE CULTURA ECONOMICA, MEXICO 1990.
- BORJA SORIANO, MANUEL. TEORIA GENERAL DE LAS OBLIGACIONES
4a. EDICION.-EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1962.
- CARRASCO, PEDRO. HISTORIA GENERAL DE MEXICO, EDICION ESPECIAL
TOMO I.- SEP-EL COLEGIO DE MEXICO 1981.
- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. DERECHO FINANCIERO MEXICANO
DECIMA TERCERA EDICION.-EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1985
- DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO. PRINCIPIOS DE DERECHO
TRIBUTARIO.-TERCERA EDICION. NORIEGA EDITORES.-
EDITORIAL LIMUSA, S.A., MEXICO 1990
- FRAGA, GABINO.-DERECHO ADMINISTRATIVO.-DECIMA EDICION
EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1970.
- ENRIQUE FLORES CANO E ISABEL GIL SANCHEZ.- HISTORIA GENERAL
DE MEXICO.-TOMO 2.-EDICION ESPECIAL
SEP-EL COLEGIO DE MEXICO 1981
- FLORES ZAVALA, ERNESTO. ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS
IMPUESTOS.-OCTAVA EDICION.-EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1966
- FLORIS MARGADANT, GUILLERMO. DERECHO PRIVADO ROMANO
PRIMERA EDICION.-EDITORIAL ESPINGE, S.A. MEXICO D.F. 1960
- GARCIA MAYNEZ, EDUARDO.-INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO
DECIMA SEPTIMA EDICION REVISADA.-EDITORIAL PORRUA, S.A.
MEXICO 1970.
- GOMEZ VALLE, SARA.-LEGISLACION FISCAL.-SEPTIMA EDICION
EDITORIAL BANCA Y COMERCIO, S.A. DE C.V. MEXICO D.F. 1992.
- GONZALEZ, LUIS.-HISTORIA GENERAL DE MEXICO, TOMO 3
EDICION ESPECIAL.-SEP-EL COLEGIO DE MEXICO 1981.
- GONZALEZ URIBE, HECTOR. TEORIA POLITICA.-SEXTA EDICION
EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1987.
- KRADER, LAWRENCE. LA FORMACION DEL ESTADO
EDITORIAL LABOR, S.A. BARCELONA, ESPAÑA, 1973.

- ANDRES LIRA Y LUIS MURO. HISTORIA GENERAL DE MEXICO, TOMO 2
EDICION ESPECIAL, SEP-EL COLEGIO DE MEXICO 1981.
- MARGAIN MANATOU, EMILIO.-INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO
TRIBUTARIO MEXICANO.-SEGUNDA EDICION.-UNIVERSIDAD AUTONOMA
DE SAN LUIS POTOSI, MEXICO 1969
- MARGAIN MANATOU, EMILIO. LA CONSTITUCION Y ALGUNOS ASPECTOS
DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. UNIVERSIDAD AUTONOMA
DE SAN LUIS POTOSI, MEXICO 1967.
- CARLOS MAGAÑA SILVA - RAQUEL GUTIERREZ ARAGON - MANUEL MASS ARAUJO
INTRODUCCION A LAS CIENCIAS SOCIALES I.-SEGUNDA PARTE
DECIMA CUARTA EDICION.-EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1987.
- MARTINEZ LOPEZ, LUIS. DERECHO FISCAL MEXICANO.-CUARTA EDICION
EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS.- MEXICO 1968.
- MEYER, LORENZO. HISTORIA GENERAL DE MEXICO.-TOMO 4
EDICION ESPECIAL.- SEP-EL COLEGIO DE MEXICO 1981.
- MIRANDA, JOSE.-EL TRIBUTOS INDIGENA EN LA NUEVA ESPAÑA DURANTE
EL SIGLO XVI, PRIMERA REIMPRESION.-CENTRO DE ESTUDIOS
HISTORICOS., EL COLEGIO DE MEXICO 1980
- MORENO PADILLA, LUIS. PRONTUARIO DE LEYES FISCALES.
SEXTA EDICION.-EDITORIAL TRILLAS, S.A. DE C.V., MEXICO 1985.
- MORENO TOSCANO, ALEJANDRA. HISTORIA GENERAL DE MEXICO, TOMO 2
EDICION ESPECIAL, SEP-EL COLEGIO DE MEXICO 1981
- PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO. DERECHO PROCESAL FISCAL, 1a. EDICION
TEXTOS UNIVERSITARIOS S.A., MEXICO, D.F. 1969.
- R.H.C. CROSSMAN.-BIOGRAFIA DEL ESTADO.-FONDO DE CULTURA
ECONOMICA, MEXICO 1974.
- RIOS ELIZONDO, ROBERTO. EL ACTO DE GOBIERNO,
EL PODER Y EL DERECHO ADMINISTRATIVO
PRIMERA EDICION.-EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1975.
- ANICETO ROSAS FIGUEROA Y ROBERTO SANTILLAN LOPEZ
TEORIA GENERAL DE LAS FINANZAS PUBLICAS Y EL CASO DE MEXICO
PRIMERA EDICION, U.N.A.M., MEXICO 1962.
- ROUSSEAU, JUAN JACOB. EL CONTRATO SOCIAL. EDICION LIBRE
R.B.A. PROYECTOS EDITORIALES, S.A. SARPE MADRID
ESPAÑA 1985.

SANTOS ROWE, MANUEL. INDICE DE LEGISLACION FISCAL
SEGUNDA EDICION, BANCO INTERNACIONAL S.A. MEXICO 1969.

TENA RAMIREZ, FELIPE. DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO
EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1963.

TORO, ALFONSO. COMPENDIO DE HISTORIA DE MEXICO
VIGESIMA EDICION. EDITORIAL PATRIA, S.A., MEXICO 1968.

ALBERTO TRUEBA URBINA Y JORGE TRUEBA BARRERA
NUEVA LEGISLACION DE AMPARO.-DOCTRINA, TEXTOS, JURISPRUDENCIA
31a. EDICION.-EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1977.

VAZQUEZ, JOSEFINA ZORAIDA. HISTORIA GENERAL DE MEXICO TOMO 3
EDICION ESPECIAL, SEP-EL COLEGIO DE MEXICO 1981

YAÑEZ RUIZ, MANUEL. EL PROBLEMA FISCAL EN LAS DISTINTAS
ETAPAS DE NUESTRA ORGANIZACION POLITICA.-TOMO CUARTO
EDICION UNICA. TALLER DE IMPRESION DE ESTAMPILLAS
Y VALORES, MEXICO 1958.

MEMORIA DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
1913-1917.-SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
PUBLICACIONES HISTORICAS.-MEXICO 1952.

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
NOVENA EDICION.-EDITORIAL TRILLAS S.A. DE C.V. MEXICO 1992.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA 1993.
DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DE 18 DE DICIEMBRE DE 1992