

J
DE
SAN
1994

**UNIVERSIDAD POPULAR AUTONOMA
DEL ESTADO DE PUEBLA**



FACULTAD DE DERECHO

***LA OBLIGACION DE
PAGAR IMPUESTOS***

TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA

JAVIER SÁNCHEZ MARTINEZ

PUEBLA, PUE.

UPAEP

BIBLIOTECA CENTRAL

TESIS

USO ÚNICAMENTE EN SALA



JUNIO 1994



UPAEP – Secretaría General

Dirección General de Apoyos Académicos

Dirección del Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación.

Biblioteca Central - **Karol Wojtyla**

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 textos, imágenes, gráficas, 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 de donde la obtuvo mencionando el autor o autores involucrados en el documento.

Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

UPAEP

BIBLIOTECA CENTRAL

TESIS

USO ÚNICAMENTE EN SALA



ESTE TRABAJO RECEPCIONAL, ESTA DEDICADO
A TODOS AQUELLOS QUE COLABORARON DE UNA U
OTRA MANERA PARA SU REALIZACION.

QUIERO HACER ESPECIAL MENCIÓN PARA LA LIC.
ADELA RODRIGUEZ GARCIA, QUIEN ME AYUDO EN
TODO LO NECESARIO PARA TERMINAR ESTE TRABAJO
RECEPCIONAL.

61036



TAMBIEN QUIERO HACER MENCION A MIS
PADRES:

SA. GERARDO SANCHEZ REYES.
SRA. JUDITH MARTINEZ DE SANCHEZ.

QUIEN POR SU APOYO, COMPRENSION Y
CARIÑO, ME APOYARON PARA TERMINAR UNA ILUSIÓN
MAS DE MI VIDA.

Y A MIS HERMANOS:

PROFRA: YOLANDA SANCHEZ MARTINEZ.
JAIME SANCHEZ M.
GERARDO SANCHEZ M.
ADRIANA SANCHEZ M.
GLORIA SANCHEZ M.

INDICE.

	PAG
CAPITULO I.	
INTRODUCCION	1
A.-HACIENDA PUBLICA.	2
B.-FISCO.	5
C.-DERECHO FINANCIERO.	10
D.-DERECHO TRIBUTARIO.	14
E.-DERECHO FISCAL.	18
F.-LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.	21
 CAPITULO II	
ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS.	26
A.-LA EDAD MEDIA.	26
B.-LA ORGANIZACION ECONOMICA Y POLITICA.	28
C.-LA OBLIGACION DE LOS VASALLOS	29
D.-LAS OBLIGACIONES DE LOS CIERVOS.	31
E.-LAS OBLIGACIONES DE OTROS MIEMBROS DEL FEUDO.	32
 CAPITULO III	
NOCIONES GENERALES SOBRE EL IMPUESTO.	34
A.- CONCEPTO DE IMPUESTOS Y CARACTERISTICAS.	34
a) DEBE ESTAR ESTABLECIDO EN UNA LEY.	36
b) EL PAGO DEL IMPUESTO DEBE SER OBLIGATORIO	37
c) DEBE SER PROPORCIONAL Y EQUITATIVO	38
d) QUE SE ESTABLEZCA EN FAVOR DE LA ADMINISTRACION ACTIVA O CENTRALIZADA DEL ESTADO	39

e) EL IMPUESTO DEBE DESTINARSE A SATISFACER LOS GASTOS PREVISTOS EN EL PRESUPUESTO DE EGRESOS	39
---	----

CAPITULO IV

CLASE DE INGRESOS	41
A.- INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS	44
B.- INGRESOS ORIGINARIOS Y DERIVADOS.	47
C.- INGRESOS TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS	48
D.- CLASIFICACION DE LOS INGRESOS CONFORME A NUESTRA LEGISLACION FEDERAL	50

CAPITULO V

TEORIAS SOBRE EL IMPUESTO	54
A.-TEORIA DE LA EQUIVALENCIA	54
B.- TEORIA DEL SEGURO	57
C.- TEORIA DEL CAPITAL NACIONAL	58
C.-TEORIA DEL SACRIFICIO.	59

CAPITULO VI

PRINCIPIOS TEORICOS DE LOS IMPUESTOS	60
A.-PRINCIPIOS JURIDICOS DE LOS IMPUESTOS	60
B.- PRINCIPIOS DE ADAM SMITH	60
1.- PRINCIPIO DE JUSTICIA	61
2.- PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE	65
3.- PRINCIPIO DE COMODIDAD	67
4.- PRINCIPIO DE ECONOMIA	68
C.-PRINCIPIOS DE ADOLFO WAGNER.	69
1.- PRINCIPIO DE POLITICA FINANCIERA	70

2.- PRINCIPIO DE ECONOMIA PUBLICA	70
3.- PRINCIPIO DE EQUIDAD	71
4.- PRINCIPIO DE ADMINISTRACION FISCAL	72

CAPITULO VII

ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS	75
A.-ELEMENTOS ESENCIALES DEL IMPUESTO :	76
a.- SUJETO ACTIVO DEL IMPUESTO.	76
b.-SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO	79
B.-OTROS ELEMENTOS IMPORTANTES DEL IMPUESTO:	93
a.-SU OBJETO.	93
b.-LA UNIDAD FISCAL O UNIDAD DEL IMPUESTO	95
c.-LA CUOTA DEL IMPUESTO	95
d.-LA TARIFA DEL IMPUESTO	95

CAPITULO VIII

CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS	97
A.- IMPUESTOS DIRECTOS E IMPUESTOS INDIRECTOS	97
B.-IMPUESTOS REALES E IMPUESTOS PERSONALES.	99
C.-IMPUESTOS ESPECIFICOS E IMPUESTOS "AD VALOREM"	100
D.- IMPUESTOS GENERALES E IMPUESTOS ESPECIALES.	100
E.- IMPUESTOS CON FINES FISCALES E IMPUESTOS CON FINES EXTRAFISCALES.	101
F.- IMPUESTOS ACABALATORIOS	101
1.- IMPUESTOS AL TRANSITO	101
2.- IMPUESTOS DE CIRCULACION	102
3.- IMPUESTOS DE EXTRACCION	102
4.- IMPUESTOS DE INTRODUCCION	102
5.- IMPUESTOS DIFERENCIALES	102

CAPITULO IX

EFFECTOS DE LOS IMPUESTOS	103
A.-INTRODUCCION	103
B.-EFFECTOS POSITIVOS:	105
a.-LA REPERCUSSION DEL IMPUESTO:	105
1.-LA PERCUSSION	105
2.-LATRASLACION	105
3.-LA INCIDENCIA	106
b.-LA DIFUSION	107
c.-LA UTILIZACION DEL DESGRAVAMIENTO	108
d.-LA ABSORCION DEL IMPUESTO	109
e.-LA CONSOLIDACION O AMORTIZACION	110
f.-LA CAPITALIZACION DEL IMPUESTO.	110
g.-LA ELUSION	110
C.-EFFECTOS NEGATIVOS:	111
a.-LA EVASION IMPOSITIVA	111
b.-EL FRAUDE FISCAL	115

CAPITULO X

LAS EXCENCIONES	117
A.-INTRODUCCION	117
B.-CLASIFICACION DE LA EXCENCIONES	120
C.- CONSTITUCIONALIDAD DE LOS EXCENCIONES	121
 CONCLUSION	 123
 BIBLIOGRAFIA	 126

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

Durante el desarrollo de nuestro trabajo, observaremos los sistemas impositivos en la Edad Media, la forma de su recaudación y época de pago, que los siervos y los vasallos tenían para con el señor feudal.

Analizaremos en una forma breve lo referente a los conceptos fundamentales de Estado y su actividad financiera, así como su Hacienda Pública y la potestad que tiene para fijarlos, en cualquiera de sus tres ámbitos (Federación, Estados o Municipios).

Observaremos de una manera general y abstracta, lo relativo al concepto de impuesto y sus características, la vía coactiva y la carencia de una determinada contraprestación; ya que, como sabemos, estamos obligados a contribuir para los gastos públicos, sin recibir nada a cambio.

Hablaremos de la estructura y naturaleza de la relación jurídica tributaria, de las clases de ingresos que pueden haber y que los contribuyentes deben saber para así tener una idea de a qué clase de ingresos pertenecen sus contribuciones.

De igual forma analizaremos las teorías sobre las que se fundamenta el impuesto y de sus principios teóricos, haciendo mención especial a los principios de Adam Smith y Adolfo Wagner, ya que son básicos en nuestra legislación impositiva, versando principalmente en materia de justicia y equidad.

Observaremos los elementos principales que intervienen en los impuestos, como son los sujetos activo y pasivo, ya que sin uno de ellos no habría relación jurídica tributaria y algunos de sus elementos más importantes como son su objeto, la base, la cuota y su tarifa, etc.

Las clases de impuestos que pueden haber y sus efectos, con todas y cada una de sus modalidades.

Analizando por último las excenciones, las clases de excenciones más comunes que se dan en nuestra legislación y su constitucionalidad.

C A P I T U L O I

INTRODUCCION:

A.- HACIENDA PUBLICA.

ORIGEN:

Francisco de la Garza sostiene que la voz Hacienda tiene su origen en el verbo latino "pacere"; aún cuando algunos autores sostienen que deriva del árabe "ckasena", que significa cámara del tesoro que a su vez con el adjetivo de pública significa toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto hace mención a los ingresos pertenecientes y gastos de las entidades públicas.

Serra Rojas afirma acerca de la palabra Hacienda, que proviene de la palabra latina "Facienda" que significa lo que ha de hacerse, y del verbo "Facere", que significa hacer.

Por su parte Rafael de Pina nos dice que Hacienda en términos generales significa "Patrimonio", pero Hacienda Pública es: El conjunto de los bienes pertenecientes al Estado y la organización oficial establecida para la administración de estos bienes.

GENERALIDADES DE HACIENDA PUBLICA:

Las propiedades del Estado en su conjunto reciben el nombre de **Hacienda Pública**; concepto que comprende todos los bienes y recursos económicos de carácter público, así como las deudas y compromisos económicos de carácter público, así como las deudas y compromisos económicos a cargo del poder público.

La Hacienda Pública es una parte de la economía, por lo tanto está relacionada inmediatamente con la economía pública.

La misión de la Hacienda Pública consiste en observar, descubrir y exponer de manera sistemática las instituciones y medidas de carácter financiero. Por lo tanto está íntimamente relacionado con ella y en base a esta relación Hacienda Pública es el cúmulo de bienes y riquezas que calificada de pública corresponde a la persona jurídica denominada Estado, es entonces cuando decimos que Hacienda Pública implicada como objeto del Derecho Financiero, representa el tesoro nacional o municipal conocida con el nombre de "tesorería"; esto es, hacienda legalmente estructurada se reduce al patrimonio que administra la Tesorería Federal, Estatal o Municipal.

Según se ubique Hacienda en el campo de las ramas económicas o en el sector de las regulaciones jurídicas, se distribuirá el régimen patrimonial entre los diversos cuerpos administrativos ya sean centralizados o descentralizados.

De lo antes expuesto podemos elaborar nuestro concepto diciendo que Hacienda Pública es: "Toda la actividad económica realizada por el Estado, el manejo de su patrimonio y la obtención de sus ingresos, a través de distintos organismos para lograr la realización de sus atribuciones públicas".

Como consecuencia del concepto que antecede, podemos desprender que la actividad hacendaria la realiza el Estado, a través de diversos organismos o dependencias oficiales, sean Secretarías de Estado o Departamentos Administrativos del Estado, Organismos Centralizados y Descentralizados; esto es, que no sólo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realiza funciones hacendarias sino que también incluimos al Instituto Mexicano del Seguro Social como organismo fiscal autónomo que puede determinar, liquidar y cobrar créditos fiscales a su favor.

B.- FISCO.

CONCEPTO DE FISCO:

Ramírez Moreno lo define como: "El tesoro público o erario y proviene del latín **"Fiscus"**, que era la cestilla de mimbre en que se recogían los tributos debidos a los emperadores romanos; posteriormente se hizo extensivo a todo saco o bolsa destinada a dicho objeto. Con el tiempo sirvió para denominar al tesoro privado de los emperadores y distinguirlo del tesoro público del erario".

En la época de Justiniano el fisco es lo propio del Estado, considerado como persona civil desde el punto de vista de sus derechos patrimoniales.

En España se adoptó la denominación de Justiniano, haciéndose una distinción entre fisco real o cámara del rey, que según **Hugo Celso**, tienen la misma connotación de "Tesoro o patrimonio del monarca y el erario que era el tesoro público". Al respecto concluye **Francisco de la Garza** que tanto en España como en América Latina hoy en día ambos vocablos se consideran sinónimos.

En Alemania en cierta época, se dió a esta palabra un significado distinto; pues se consideró al fisco como un ente con personalidad distinta del Estado, pero suficiente para ser tentador de la Hacienda Pública.

De lo antes expuesto podemos dar como definición de fisco actualizada: "El conjunto de organismos centralizados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, encargados de determinar la existencia de los créditos fiscales, fijar su importe líquido y exigible, percibirlo y cobrarlo en su caso".

Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos están constituidos por organismos centralizados que en conjunto realizan la función administradora que la Constitución Federal encomienda al Presidente de la República.

Los organismos fiscales son autónomos cuando tienen facultades para dictar una resolución definitiva en la vía administrativa en los casos de su competencia.

El fisco es una autoridad administrativa, porque ejerce las atribuciones que al Presidente de la República señala el inciso I del artículo 89 de la Constitución Federal, de ejecutar las leyes tributarias y en consecuencia de acuerdo con el régimen constitucional de facultades expresas de las autoridades, el fisco sólo puede hacer lo que la ley le autorice.

Cuando el fisco ejerce su función recaudadora y sancionadora, obra como autoridad, pero en los juicios que ocasione la inconformidad de los causantes con las resoluciones o procedimientos de las autoridades tributarias, el fisco queda sujeto al mismo plan de igualdad procesal que el opositor. Véase el extracto de la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia: "Cuando el Fisco comparece defendiendo los intereses económicos que representa, no ejerce una acto de autoridad, pues interviene como parte sujeta a la decisión del Juez. (Semanario Judicial de la Federación, Tomo XCV, página 153).

Este Fisco tiene la atribución de ejecutar las leyes que determinan los recursos del Estado y que son de interés público, pues tienen por fin que el propio Estado pueda disponer oportunamente de los fondos necesarios para los gastos públicos. De ahí que tanto la Teoría del Derecho como los preceptos escritos, le reconozcan privilegios para poder desarrollar su actividad con la rapidez necesaria.

El primer privilegio del Fisco es que sus determinaciones son de aplicación inmediata, esto, es a virtud de ellas las autoridades fiscales pueden exigir el pago de los créditos en favor del Estado, sin que el deudor pueda invocar la garantía que protege el artículo 14 de la Constitución Federal, de que nadie puede ser privado de lo

que tiene sino en virtud de sentencia que se dicte en juicio seguido en su contra.

El segundo privilegio de que goza el Fisco es el de que las resoluciones de las autoridades que lo constituyan, tienen presunción de legalidad, esto es, se tienen por legalmente emitidas hasta que el particular afectado demuestre su invalidez.

Ese privilegio de presunción de legalidad de los actos del Fisco está reconocido en el inciso IV, del artículo 201 del Código Fiscal en los siguientes términos: "Se presumirán válidos los actos y resoluciones de la autoridad administrativa no impugnados de manera expresa en la demanda ante el tribunal o aquellos de los cuales, aunque impugnados, no se demuestren los elementos de prueba bastantes para acreditar su ilegalidad.

Finalmente el Fisco tiene como preferencia para el pago de sus créditos el artículo 119 del Código Fiscal que textualmente dice: "Para determinar la preferencia, se estará a las siguientes reglas: Los créditos del Gobierno Federal, provenientes de impuestos, derechos, productos o aprovechamientos son preferentes a cualesquiera otros, con excepción de los créditos hipotecarios o prendarios, de alimentos, de salarios o sueldos devengados en el último

año o de indemnizaciones a los obreros, de acuerdo a la Ley Federal del Trabajo.

C.- DERECHO FINANCIERO.

Existe diversidad de opiniones en cuanto al origen de la palabra "finanza"; de la cual deriva la palabra financiero, ya que algunos consideran que proviene de la voz griega "finos", la cual pasa al latín "finis" que significa fin, término y en derecho marca el fin de las operaciones jurídicas, es decir el pago. Otros autores afirman que deriva de la palabra francesa "finances", del antiguo finer (finiquitar); hay quienes también consideran que se originó de la palabra alemana "finantz" (atesoramiento) y otros de la palabra anglosajona "fine" (tributo).

En México el sentido que se da a lo financiero está referido más a los negocios bursátiles y mercantiles que a las cuestiones de finanzas públicas. Como puede evidenciarse del más somero análisis de las secciones o módulos de información financiera contenidas en los medios masivos de comunicación (prensa, radio y televisión), que normalmente tratan sobre materias de: cotización de la bolsa de valores, cambio de monedas extranjeras, precios internacionales de materias primas y metales preciosos como

el oro y la plata, emisión, colocación y cotización de valores de entidades gubernamentales (cetes, pagarés y petrobonos).

En consecuencia se puede decir que la palabra finanza y lo financiero revelan un amplio sentido económico que se refiere al concepto de dinero; es decir, a las transacciones monetarias tanto de individuos y empresas particulares, como de las entidades gubernamentales.

De lo expresado, así como de lo dicho anteriormente podemos decir que el derecho financiero es "...El conjunto de las normas jurídicas que regulan la actividad financiera estatal..."

Sin duda el derecho financiero y el tributario toman de la ciencia de las finanzas públicas algunos principios económicos y financieros que constituyen las bases indispensables para su elaboración; pero en algunos aspectos como por ejemplo el de la interpretación de las leyes impositivas y el desarrollo de las relaciones procesales en controversias de impuestos, son evidentemente extrañas al objeto y a la metodología propia de la ciencia financiera.

Ha sido una cuestión sumamente debatida, un problema insatisfactoriamente resuelto y con una utilidad

muy relativa. Básica y fundamentalmente el error en el planteamiento a que se ha hecho alusión se ha debido a que los diferentes doctrinistas, o las distintas corrientes del pensamiento jurídico financiero, introducen en la temática propia del derecho financiero el concepto de autonomía para luego atribuírsela, o bien negarle esta calidad a dicha disciplina sin antes definir o puntualizar lo que cada uno entiende por tal atributo; es decir, se parte del supuesto de que el vocablo autonomía es unívoco.

Por principio hay que advertir que hay muchas clases de autonomías, con diversas connotaciones cada una de ellas. Se puede hablar de autonomía didáctica, autonomía científica, autonomía estructural, autonomía dogmática, etc., cada una de ellas consignada por la doctrina y con un significado diverso.

Puede hablarse de autonomía de una disciplina jurídica, como dice Sainz de Bujanda cuando se dan las diversas posturas que la doctrina ha asumido la existencia de un "ámbito de la realidad social bien acotado", lo que constituye por sí la unidad material del campo financiero.

Las diversas posturas que la doctrina ha asumido en relación al problema de la autonomía pueden agruparse en dos grandes núcleos:

Los autonomistas y los antiautonomistas.

Los autonomistas, que son los primeros sostiene que la condición necesaria para que pueda imputarse la autonomía a una disciplina consiste en la existencia de un ámbito de la realidad social bien acotado que constituya su objeto de conocimiento; luego en el caso del derecho financiero, se satisface esta exigencia con la presencia del fenómeno financiero como objeto de estudio de esta disciplina.

Así pues, no es suficiente para poder hablar de autonomía, la mera presencia de un campo o sector de la realidad perfectamente acotado que constituya objeto de estudio, sino que además de acuerdo con esta clase de pensamiento, es menester que al insidir el derecho sobre ese campo de nacimiento a un conjunto de relaciones sui géneris, es decir que constituya la concreción de un núcleo de principios propios que la rijan.

Dino Jarach (tributarista Italiano) al abordar el tema de la autonomía del derecho financiero, se suma a la corriente mayoritaria al negarle tal carácter a dicha disciplina por el hecho de que su objeto de estudio carece de homogeneidad y por supuesto los principios jurídicos en que se sustenta no son comunes a las diversas fases de la actividad

financiera, ya que cada una de ellas tiene sus propios principios.

El autor antes mencionado reconoce el carácter de disciplina autónoma del derecho financiero, distinguiendo un doble tipo de autonomía: la estructural y la dogmática.

Sin duda el derecho financiero y el tributario forman parte de la ciencia de las finanzas públicas y algunos principios económicos financieros que constituyen las bases indispensables para su elaboración.

D.- DERECHO TRIBUTARIO.

El tributo o contribución se manifiesta en el artículo segundo del Código Fiscal de la Federación como: " Un ingreso público que percibe el Estado o los organismos fiscales autónomos por mandato de la ley, a cargo de personas cuya situación coincida con las hipótesis previstas en la legislación fiscal ".

A continuación daremos una visión panorámica contenida en diversas normas tributarias sobre el Derecho Tributario:

La Ley Tributaria española en su artículo cuarto definía al Derecho Tributario como: "... Los medios para recaudar ingresos públicos, que han de servir como instrumentos de la política económica general, atendiendo a las exigencias de estabilidad y progresos sociales y procurando una mejor distribución de la renta general nacional..."

En el modelo del Código Tributario para América Latina se contiene en el artículo trece el siguiente concepto:

"...Tributo son las prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines..."

El tributo viene a ser la noción central en torno a la cual gira todo el Derecho Tributario, de tal manera que es el tributo al Derecho Tributario; así como el delito al Derecho Penal o la Teoría del Proceso al Derecho Procesal.

El tributo se nos manifiesta entonces como una institución polifacética, ya que por una parte constituye un medio de cobertura o financiamiento de los gastos públicos, implicando una exacción de parte de las rentas generadas por los gobernados, por lo tanto bajo esta perspectiva que podríamos denominar económica; el tributo se nos presenta

como un flujo de riqueza que genera el empobrecimiento de los sujetos y el enriquecimiento de otros.

Desde otro punto de vista que podría determinarse jurídico el tributo adquiere una fisonomía diversa, como una relación o vínculo jurídico entre el Estado y el particular, mediante el cual este último debe soportar una carga consistente en una prestación de dar (es decir, pagar una suma determinada de dinero), prestaciones de hacer (presentar declaraciones, expedir documentos, conservar la documentación comprobatoria de las operaciones, etc.), de no hacer (no cambiar de domicilio fiscal sino mediante el aviso correspondiente), de permitir o tolerar (soportar la práctica de visitas de inspección o de auditoría).

RASGOS CARACTERISTICOS DEL TRIBUTO:

Señalaremos algunas notas que pueden ayudarnos a definir el perfil del tributo o contribución:

"...El tributo es un ingreso. Efectivamente los tributos son creados con el propósito de generar recursos al Estado, por lo tanto debe ser matizada toda vez que hay que distinguir aquellos tributos que tienen propósitos recaudatorios, de aquéllos otros que no lo son..."

"...El tributo es un ingreso público. Aquí el carácter de público hace referencia a una doble característica, por una parte al hecho de que sea el Estado quien lo perciba y por otra la circunstancia de que la percepción y pago de los tributos se encuentran regulados por normas jurídicas que forman parte de las ramas del Derecho Público, como lo es el Derecho Tributario..."

"...El tributo es un ingreso coactivo público. La coacción se rige en una nota esencial de lo tributario. El carácter coactivo del tributo implica el que este deba ser soportado y pagado por el contribuyente, prescindiendo de la voluntad del sujeto obligado al pago; es decir, los tributos pertenecen a la categoría de las prestaciones patrimoniales que les son impuestas en forma "unilateral" al gobernado, ya que para la existencia del tributo no se requiere la voluntad de cada uno de los contribuyentes, sino que son manifestaciones del poder de imperio del Estado..."

"...El tributo es un ingreso público destinado a cubrir los gastos públicos. Es evidente que el fin prioritario de los tributos es servir como medio de financiamiento del presupuesto del Estado, sin embargo, no debe olvidarse lo relacionado a los fines extrafiscales de los tributos que serán tratados más adelante..."

A este respecto cabe destacar que el artículo 31 fracción IV de la Constitución General de la República prevee como obligación de los mexicanos la de contribuir para los gastos públicos, de lo que se desprende que por mandamiento constitucional la contribución se encuentra vinculada a propósitos fiscales.

"...El tributo es un ingreso percibido a título definitivo. La definitividad viene a constituir una nota que permite distinguir al tributo de otros ingresos públicos que percibe el Estado con carácter coactivo..."

La definitividad implica el que el sujeto que paga una contribución no tiene derecho al reembolso de la misma, sino en los supuestos de pago indebido o en demasía.

E.- DERECHO FISCAL.

Hace poco más o menos treinta años nada hacía esperar el nacimiento y arraigo de nuestro Derecho Fiscal. Antes de esa fecha no existía propiamente legislación tributaria; las leyes que establecían las contribuciones eran expedidas sin base jurídica, ni apego a los principios de economía pública, sólo se tenían en cuenta las necesidades del Estado, por lo que sus recursos eran fijados

arbitrariamente y si las leyes daban resultado se mantenía su observancia, en caso contrario eran derogadas por disposiciones secundarias.

No se consideró conveniente la denominación de Derecho Tributario, porque no es posible olvidar que los tributos fueron originariamente cargas impuestas por los gobernantes a sus súbditos; idea que pugna con nuestro régimen constitucional, que considera nuestras contribuciones como aportaciones económicas de los individuos en beneficio de la colectividad y no para provecho de los gobernantes.

La expresión Derecho Fiscal ha sido utilizada en la doctrina con diversas acepciones que van desde considerarla como sinónimo de Derecho Financiero o bien de Derecho Tributario; hasta aquellas que lo identifican como mera legislación positiva de un país, relativas a las leyes y demás medios de ingresos públicos y por último como punto intermedio entre el Derecho Financiero y el Derecho Tributario referido al estudio de las normas que regulan el cuidado y administración del erario público o fisco, comprendiendo no solamente los ingresos estrictamente tributarios, sino también los derivados de la explotación del patrimonio del Estado (bienes del dominio público y empresas públicas).

Algunos autores como Margáin Manautou y Arrioja Vizcaíno dan como definición de Derecho Fiscal: "... El conjunto de disposiciones legales y principios de Derecho Público que regulan la actividad jurídica del Estado..."

Por su parte Delgadillo Gutiérrez y Cárdenas Elizondo en su definición sobre el Derecho Fiscal fijan la siguiente: "Derecho que regula la actividad jurídica del fisco..."

Como vemos en sí el concepto de Derecho Fiscal no varía mucho únicamente algunos autores sustituyen el término o palabra Estado por Fisco y viceversa.

En nuestra opinión de lo antes expuesto estamos en posibilidad de proponer un concepto más adecuado sobre el Derecho Fiscal y al efecto sostenemos que el Derecho Fiscal es:

"El conjunto de las normas jurídicas y principios de Derecho Público que regulan la obtención, cuidado y administración de los recursos fiscales, así como las relaciones que se dan con motivo de la actuación del Estado, considerado como fisco".

De esta manera podemos concebir al Derecho Fiscal como el ordenamiento jurídico que regula la actividad del

fisco, tanto orgánicamente considerado como en sus relaciones interorgánicas y con los particulares.

En conclusión el contenido material de nuestra disciplina se ocupará de estudiar la obtención de los recursos tributarios patrimoniales y crediticios destinados al cumplimiento de los fines del Estado, así como lo relacionado con el cuidado y administración de dichos recursos hasta antes de aplicarlos a los gastos públicos, esto es, abarcará únicamente el renglón de ingreso y no el de gasto que queda comprendido este último dentro del Derecho Financiero, al ocuparse este de todo el ciclo completo de la actividad financiera estatal.

F.- LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

NATURALEZA DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA.

La actividad financiera se desenvuelve dentro del marco de la administración pública y se orienta a la satisfacción de las necesidades colectivas. De ahí que uno de sus rasgos característicos sea su carácter finalista o instrumental; es decir se trata en todos los casos de una actividad finalista.

Resulta innegable y de fácil verificación que el fenómeno o actividad financiera tiene un alto grado económico, pero de ahí a sostener la plena economicidad de dicho fenómeno dista mucho, ya que a partir de tal, quedaría definitivamente sin explicación toda una gama de fenómenos que se dan.

Esta actividad financiera en su conjunto pertenece al dominio de lo que se denomina economía pública constituyendo lo que se da en las leyes y a la satisfacción de las necesidades históricas y económicas sentidas por la comunidad. Sin embargo el rasgo más sobresaliente de dicha actividad lo constituye el Estado, bien actuando a través de su poder de imperio mediante la exacción de parte de la riqueza generada por la comunidad.

El Estado al apropiarse en forma compulsiva de una porción de la riqueza generada por la comunidad, lo hace obedeciendo a motivaciones no solamente de carácter económico ni persiguiendo finalidades necesarias y únicamente recaudatorias; sino que se ve impusado por criterios de orden político, en consecuencia puede decirse lo mismo para los casos de gasto público.

En un estado de derecho la actividad financiera discurre conforme a normas jurídicas a las que debe

someterse tanto el Estado como el gobernado, observándose una amplia gama de relaciones jurídicas entre Estado y gobernados.

En vista de todo lo anterior puede decirse que la actividad financiera es: "... Un fenómeno complejo que tiene indiscutiblemente un aspecto económico derivado del hecho que implica la administración y asignación de escasos recursos a fines alternativos; tiene así mismo un aspecto de carácter político-sociológico en la medida en que el fenómeno financiero es producto de decisiones políticas y por lo tanto genera repercusiones de esa naturaleza, también tiene un aspecto ético en la medida en que a través del ingreso y gasto, se pretende seguir a determinados valores sociales; tiene así mismo un aspecto contable dado que por los movimientos generados por el proceso (ingreso-gasto) debe ser contabilizada dentro del sistema de contabilidad del sector público..."

NOTAS DISTINTIVAS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA:

De lo anterior puede concluirse que la actividad financiera viene a ser una noción equivalente a Hacienda Pública en su acepción funcional:

-Constituye un cometido del Estado: Un primer intento aproximador a dicha realidad permite aseverar a su favor una primera nota identificatoria, como lo es el hecho de que siempre la actividad financiera va a constituir una característica secundaria dentro del Estado; y por lo tanto será atribuible al Estado por constituir una modalidad de conducta del mismo.

-Su carácter económico: Es otra de las notas distintivas de la actividad financiera, que se traducirá en una conducta orientada a la obtención de medios económicos, mismos que se convertirán a través del gasto en el cúmulo de satisfactores de la colectividad; de esa manera ingreso y gasto constituyen las dos vertientes en que se orientan a la actividad financiera integradas orgánicamente en el presupuesto.

-Su carácter instrumental: Surge de lo anterior una peculiaridad adicional que consiste en el carácter instrumental de la actividad financiera; es decir ingreso y gasto no constituyen un fin en sí mismo, sino un medio para el logro de otros objetivos que seguramente van más allá de la simple cobertura de gastos.

Al respecto Fernando Sainz de Bujanda la define en los siguientes términos: "... Actividad financiera es la acción

administrativa del Estado dirigida a la obtención de los medios económicos destinados a los servicios públicos..."

LA ACTIVIDAD FINANCIERA COMO OBJETO DE CONOCIMIENTO.

Una conclusión obligada del carácter complejo del fenómeno o actividad financiera, es que la misma puede ser objeto de conocimiento a partir de diversas causas o perspectivas construyéndose en cada caso una diversa disciplina en torno a esa realidad, dependiendo en cada caso del objeto o causa que resulte beneficiado y del método de estudio que se utilice, por ejemplo: si lo que importa de la actividad financiera es su aspecto jurídico, su estudio se centrará en el análisis y construcción de los principios jurídicos en que se sustenta dicha actividad y de las normas jurídicas que constituyen la aplicación de dichos principios de la actividad financiera.

C A P I T U L O I I

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS.

A.- LA EDAD MEDIA.

El sistema fiscal que imperaba en la Edad Media era anárquico, arbitrario e injusto, llegando hasta el grado de ser inhumano e infame; un gran número de antecedentes históricos de los impuestos y aún de sistemas fiscales actuales se encuentran en la Edad Media, teniendo muchas de las contribuciones contemporáneas su origen en los censos, derechos y servidumbres que percibían los señores feudales de la Edad Media, naturalmente con las modificaciones y variantes que les fueron imprimiendo las diversas épocas basadas en las nuevas necesidades económicas de la sociedad y del Estado, así como en el avance técnico del Derecho Fiscal y del Derecho Financiero.

El análisis del sistema tributario en la Edad Media, nos será de utilidad para encontrar el origen histórico de diversas contribuciones que en la actualidad tienen o tuvieron vigencia.

Por lo que ve a los impuestos que en la Edad Media se pagaban en especie, podemos anotar entre otros: prestaciones que consistían en cargas en especie que debían pagarse en ciertas épocas; eran participaciones en los productos de la tierra y así el Señor obtenía gavillas de trigo,

de avena, de heno y cera, etc., se percibían derechos en metálico o en granos por cada cabeza de ganado, carnero, equino o cabra.

Los labriegos estaban obligados a cocer su pan en el horno del señor feudal, a moler su trigo en el molino señorial y a pisar las uvas en su lugar, debiendo pagar por cada uno de estos actos, un derecho en especie que recibía el nombre de "banalidades", porque se instituyeron por medio de bando, pregón o edicto.

El señor también tenía derecho a adjudicarse los bienes de los extranjeros que morían dentro de su territorio. El diezmo significaba que el siervo o contribuyente debía pagar al señor geudal la décima parte de todos los productos.

El Lic. Porras y López agrega al respecto que hacía fines de la Edad Media, este impuesto era pagado especialmente a los dignatarios de la Iglesia Católica.

Los impuestos establecidos por el señor feudal no solo fueron injustos, ruinosos, exorbitantes y caprichosos, sino que llegaron a ser hasta infamantes e indignos, como el derecho de toma que consistía en que el señor feudal podía obtener todo lo que necesitara para el aprovisionamiento de

su castillo, pagando por ello la cantidad que él fijaba de una manera arbitraria.

B) LA ORGANIZACION ECONOMICA Y POLITICA.

Para entender debidamente la naturaleza de las exacciones existentes en la Edad Media, hace falta hacer una breve exposición sobre la organización económica y política imperante. En lo político, el último momento de unidad de la Europa Occidental Cristiana, se realizó en el imperio de Carlo Magno. A partir de entonces, ocurre una desmembración del imperio, al mismo tiempo que un acrecentamiento del poder de los señores feudales, al grado de que el señor feudal llegó a ser sólo un noble más, a veces con autoridad inferior, pues cuando aún estos reconocían su jerarquía, en la realidad negaban su autoridad, llegándose al extremo de que un descendiente de Carlo Magno muriera en prisión.

Al mismo tiempo y a partir del siglo V, se observa una desaparición paulatina del comercio y de las grandes ciudades que provocó un cambio en la economía, que se convierte en una economía de tipo rural; pero que esta economía era de tipo rudimentaria porque solamente se pretendía que el campo produjera lo necesario para el uso y

consumo de sus propios habitantes, pue no había ya ciudades a las que debía abastecer, ni comerciantes que llevaran sus productos de unas regiones a otras.

Como consecuencia de este proceso y de causas diversas, cuyo conocimiento no es muy preciso por falta de documentación sobre esa época, en el siglo XI aparece Europa dividida en grandes extensiones territoriales sometidas al dominio de un gran señor feudal teóricamente ligado al rey.

C.- LA OBLIGACION DE LOS VASALLOS.

El vasallo tenía para con su señor, obligaciones que pueden dividirse en dos grupos:

Las relativas a la prestación de servicios personales y las relativas a las prestaciones económicas.

Entre las personales estaba la del servicio militar que consistía en acompañar al señor a la guerra; esta obligación se fue restringiendo poco a poco por las costumbres, pues ya en el siglo XIII sólo consistía en acopañar al señor hasta los límites de determinada región poco lejana y por un término de cuarenta días.

También tenía la obligación el vasallo, de permanecer de guardia en el castillo del señor y la de alojar en su casa a los visitantes de su señor, aún cuando ésta obligación también se fue reglamentando hasta precisarse el número de visitantes que estaba obligado a recibir, la atención que debía darles y el número de veces en un año. También estaba obligado el vasallo a dar consejo al señor en los negocios, concurriendo a las audiencias que para tal efecto eran convocados (pascua, pentecostés y nochebuena).

Entre las prestaciones de carácter económico estaban las ayudas en dinero. Estas ayudas fueron primeramente arbitrarias, después se reglamentaron limitándolas y posteriormente se convirtieron en subsidios que en épocas posteriores concedían los parlamentos a la corona. Había cuatro casos especiales en los que el vasallo debía ayudar económicamente al señor, y eran: para pagar el rescate del señor cuando este caía prisionero, para equiparlo cuando marchaba para las cruzadas, cuando se casaba su hija y cuando había cambio de vasallo por muerte, debía pagarse al señor un rescate o indemnización, que en el norte de Francia era de un año de renta. Si el vasallo vendía su feudo, debía obtener la aprobación del señor y pagar un impuesto, que a veces era de tres años de renta.

D.- LA OBLIGACION DE LOS SIERVOS.

Los siervos tenían dos clases de obligaciones: unas consistentes en la prestación de servicios personales y otras de carácter económico.

Entre las de carácter económico pueden señalarse las siguientes: La capitación, el formariage y la mano muerta.

La capitación era un censo que se pagaba por cabeza, generalmente cada año.

El formariage o servidumbre matrimonial, era una cantidad que se pagaba por el siervo o sierva que se casaba con persona extraña al feudo, siendo esta cantidad, normalmente muy elevada; en cambio, cuando se casaban dos personas del mismo feudo, el censo era insignificante.

La mano muerta era el derecho del señor para apoderarse de la herencia de sus siervos cuando éstos morían sin dejar hijos. Los colaterales no tenían derecho a heredar y si el señor autorizaba que percibieran la herencia, debían pagar un crecido rescate a lo que se llamaba "derecho de relieve".

E.- LAS OBLIGACIONES DE OTROS MIEMBROS DEL FEUDO.

Por lo que se refiere a los demás miembros del feudo las rentas más comunes eran las siguientes: **el censo, el pecho o talla y las tasas de rescate**. El censo era una renta en metálico que los aldeanos tenían que pagar en proporción a su predio; si no lo pagaban, se les despojaba o se les exigía una multa. En algunos países existían impuestos sobre la casa o el fuego, que recibían el nombre de masurage o focage.

El **pecho o talla** era una carga impuesta una o varias veces al año a cada familia. Se llamaba talla porque en el momento de pagar el impuesto, se hacía una talla con cuchillo en un pedazo de madera; primeramente fue arbitrario y posteriormente se logró que se fijara con mayor regularidad.

Las **tasas de rescate** eran cantidades que se pagaban en cambio de la supresión de determinadas prestaciones de servicios personales o en especie.

C A P I T U L O I I I

NOCIONES GENERALES SOBRE EL IMPUESTO.

A.- CONCEPTO DE IMPUESTO Y CARACTERISTICAS.

El Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1938 establecía en su artículo segundo que impuestos eran las prestaciones en dinero o en especie, que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincidiera con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

Por su parte el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1966 que entró en vigor el primero de abril de 1967, dice que son impuestos las prestaciones en dinero o en especie, que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos.

La diferencia entre ambos códigos fue muy notoria, ya que el Código Fiscal de la Federación de 1966, establecía que los impuestos eran fijados por la ley, con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos; cosa que el Código Fiscal de la Federación de 1938 no establecía, ya que únicamente se limitaba a establecer que el Estado fijaba unilateralmente a todos los individuos cuya situación coincidiera con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, por lo que la definición del Código Fiscal de la Federación de 1966

es más completa y es la que se asemeja al Código Fiscal de la Federación de 1981.

Por lo tanto el concepto de impuesto vigente hasta nuestros días es el establecido en el artículo segundo del Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1981, que define al impuesto como las contribuciones establecidas en ley, que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo (estas fracciones se refieren a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos).

Como puede observarse, ésta definición coincide esencialmente con la de los códigos anteriores, pero contiene un error, pues se sustituyó la palabra "prestación" por la de "contribución", pues como sabemos lo característico del impuesto es que es una prestaciónn, es decir, un pago sin compensación alguna en forma concreta.

Aunado a lo anterior, la mayoría de los autores sostienen que el impuesto es la principal fuente de ingresos que el Estado obtiene para satisfacer sus gastos públicos.

Del estudio legal del impuesto en relación con los principios que sobre la materia recoge la Constitución, obtenemos que todo impuesto debe reunir las siguientes características:

a.- Debe estar establecido en una Ley.

Este principio conocido como de legalidad se encuentra consignado en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El principio de legalidad aquí establecido se reafirma con las disposiciones contenidas en los artículos 73 fracción VII y 74 fracción IV de la Constitución, que dispone que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto y la Cámara de Diputados examinará, discutirá y aprobará anualmente el presupuesto de egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deben decretarse para cubrirlos.

De donde se concluye que los impuestos deben estar establecidos en una ley expedida por el Poder Legislativo, salvo los casos del Decreto-Ley y el Decreto-Delegado.

b.- El pago del impuesto debe ser obligatorio.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución nos señala la obligación que todos los mexicanos tenemos de contribuir a los gastos públicos, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Esta obligación deriva de la necesidad de dotar al Estado Mexicano de los medios suficientes para que satisfaga las necesidades públicas o sociales a su cargo.

Pero ésta es únicamente la obligación general en materia contributiva, porque la obligación concreta de cubrir un impuesto, deriva de la realización de los hechos o actos previstos por la ley fiscal como hechos generadores del crédito fiscal, dicho en otras palabras deriva de actos particulares ejecutados por los contribuyentes y que coinciden con la situación o circunstancia que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

Es decir, se considera que la obligación de pagar un impuesto no deriva del hecho de que el Estado al gravar los actos o actividades relacionados con los individuos dejen al arbitrio de estos elegir entre pagar o no, por cuanto que los particulares una vez que han coincidido con la situación señalada, como la que dá nacimiento al crédito fiscal (que

se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma), tienen obligación de pagarlo y no es potestativo para ellos pagarlo o dejarlo de pagar.

c.- Debe ser proporcional y equitativo.

Esta característica se encuentra consagrada en el artículo 31 fracción IV de nuestra ley fundamental. Sobre su significado coincidimos con el de Flores Zavala en el sentido de que ambas palabras son un mismo concepto y significan justicia en la imposición, es decir, recogen el principio de justicia de Adam Smith y por lo tanto debemos entender que esta característica se refiere a que los impuestos deben ser establecidos en función de la capacidad contributiva de las personas a quienes va dirigido.

En conclusión, sostenemos que la característica de proporcionalidad y equidad se refiere a que los impuestos sean establecidos atendiendo a la capacidad económica del contribuyente, independientemente de la generalidad y uniformidad que debe tener el impuesto.

d.- Que se establezca en favor de la administración activa o centralizada del estado.

Esta característica se desprende del texto de los artículos 31 fracción IV, 73 fracción VII y 74 fracción IV de nuestra Constitución. En efecto, hemos visto que el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal dispone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estado y Municipio, es decir a los gastos públicos del Estado como organización política soberana y sólo para esos gastos, por lo tanto se excluye a los organismos que no forman parte de la Federación, Estado o Municipio; o sea que constitucionalmente no hay obligación de contribuir o pagar tributos para cubrir gastos distintos de los de la Federación, Estados y Municipios, como son los gastos de organismos descentralizados y empresas de participación estatal que son entidades con personalidad jurídica propia y por lo mismo diferente y separada de la del Estado.

e.- El impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el presupuesto de egresos.

Correlativamente a lo dispuesto por los artículos 31 fracción VII y 74 fracción IV, el impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el presupuesto de egresos.

En donde se establece que el Congreso dé la Unión decretará los impuestos que considere necesarios para cubrir el presupuesto de egresos, que discute y aprueba anualmente la Cámara de Diputados; por lo tanto el rendimiento de los impuestos debe destinarse única y exclusivamente para satisfacer los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, en consecuencia, hacer cualquier otra destinación de los impuestos sería violar los preceptos constitucionales.

C A P I T U L O I V .

CLASES DE INGRESOS.

La importancia de este tema consiste en conocer cuáles son las diversas fuentes de ingresos o recursos con los que el Estado cuenta para expensar el gasto público.

La actividad financiera por su propia naturaleza, es de carácter instrumental; así ingresos y gastos no constituyen un fin en sí mismos, pues sólo son un instrumento para lograr los fines del Estado. El carácter *medial* o *instrumental* permite diferenciar a la actividad financiera de las demás actividades del Estado y una de las notas distintivas de esta actividad financiera es su caracterización monetaria, pues tanto ingresos como gastos públicos se expresan en sumas de dinero, es decir, tanto el presupuesto de ingresos como el de egresos aparecen necesariamente expresados en términos monetarios.

De ahí que compartamos plenamente el concepto de ingreso público que formula Ferreiro Lapatza: Son ingresos públicos las sumas de dinero que el Estado y los demás entes públicos perciben y pueden emplear en el logro de sus fines.

En términos similares Giuliani Fonrouge sostiene que es preferible concebir a los ingresos públicos en sentido lato como: Las entradas que obtiene el Estado, preferentemente

en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social.

Por su parte Hipólito Rossy afirma que la Teoría de los ingresos públicos se ha visto siempre desde el punto de vista de la economía financiera, y en su concepto para construir una teoría del ingreso público a partir del Derecho Financiero, debe prescindirse de estas construcciones, pues al Derecho sólo le interesa explicar por qué medios se obtienen tales ingresos.

Ahora bien, el concepto de ingreso público no sólo significa una entrada en el patrimonio del ente público, pues no basta que unas cantidades de dinero entren en las arcas públicas para que exista un ingreso público, toda vez que además estas entradas deben estar destinadas a sufragar los gastos públicos, en virtud de que el fenómeno jurídico financiero es un objeto unitario, aunque con dos vertientes: el ingreso y el gasto; uno carece de sentido sin el otro.

Los ingresos que el Estado obtiene para la satisfacción del interés general representa una parte importante de su patrimonio, en este sentido resulta oportuno señalar que el patrimonio del estado se encuentra constituido por el conjunto de bienes y derechos, recursos e inversiones que como elementos constitutivos de su estructura o como resultado de su actividad normal, ha acumulado y posee a

título de propietario, para destinarlos o afectarlos de forma permanente a la prestación directa o indirecta de los servicios públicos a su cuidado o a la realización de sus objetivos o finalidades de política social y económica.

Los bienes pertenecientes al Estado le corresponden en virtud de un derecho original de dominio que conforme a nuestro orden jurídico y en virtud de la división bipartita de los bienes del estado, son de carácter público o privado, según el destino a que sean afectados.

Las erogaciones a cargo del Estado son atendidas con recursos de variada naturaleza: de índole patrimonial o de Derecho Privado y de Derecho Público, sin excluir a algunos que resulta difícil ubicar exactamente en una de esas categorías. Es conveniente concebir a los ingresos en un sentido lato, esto es, como las entradas que obtiene el Estado, preferentemente en dinero, para la atención de las erogaciones determinadas por exigencias administrativas o de índole económico-social.

La clasificación de los ingresos, invariablemente ha sido abordada por los estudiosos tanto del Derecho Administrativo como del Derecho Financiero y Fiscal y por ello en la doctrina se cuenta con un gran número de criterios de división de los ingresos públicos. Sin embargo y como señala el Licenciado García Maynes las clasificaciones

únicamente tienen valor cuando responden a exigencias de orden práctico o a necesidades sistemáticas.

De una manera breve señalaremos algunas clasificaciones:

Ingresos ordinarios y extraordinarios.

Ingresos originarios y derivados.

Ingresos tributarios y no tributarios.

Ingresos conforme a nuestra legislación federal (Código Fiscal de la Federación).

A.- INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS.

Esta clasificación financiera de los ingresos públicos del Estado, es una de las más conocidas y en términos generales podemos afirmar que tiene su origen en la concepción clásica de la Hacienda Pública, conforme a la cual el Estado debía cubrir sus erogaciones ordinarias con igualmente ingresos de tipo ordinario y sólo se permitía allegarse de ingresos extraordinarios, cuando se presentaran gastos

imprevisibles, como sucede en el caso de guerras, catástrofes, etc.

Ahora bien, dentro de esta concepción clásica de la Hacienda, lo esencial nos dice Maurice Duverger, era que el Estado "ejerciera la menor influencia posible sobre las haciendas privadas y la actividad de los particulares, lo cual se conseguía en la medida en que los gastos públicos eran reducidos y se encontraban exactamente equilibrados con los ingresos; esto es, los ingresos ordinarios debían ser suficientes para las erogaciones ordinarias y sólo en forma excepcional se permitían gastos extraordinarios y consecuentemente ingresos extraordinarios para satisfacerlos.

Sin embargo la evolución de la Hacienda Pública como lo señala Duverger, es la consecuencia y el reflejo de la evolución del Estado y en el Estado moderno evidentemente la Hacienda Pública no se concibe sólo como un medio de asegurar la cobertura de los gastos, sino que ahora los ingresos públicos constituyen un instrumento en manos del Estado para intervenir en la vida pública y social y por ello la elección de los ingresos no debe venir únicamente motivada por el carácter ordinario o extraordinario de las erogaciones que tenga que realizar el Estado; sino que debe estar condicionada al logro de sus objetivos, por ejemplo: para estimular la producción en los

períodos de crisis, evitar el alza de precios, buscando en todo momento asegurar una mejor distribución de la riqueza del país.

En este sentido todos los ingresos públicos son utilizables en todos los momentos y por tanto no dice Lapatza "No puede definirse ya el ingreso extraordinario sólo en función de un gasto extraordinario, imprevisible, no periódico, ni el ingreso ordinario como aquel ingreso periódico, normal y previsible. Más adelante agrega el autor que la clasificación de los ingresos en ordinarios y extraordinarios ha tenido y tiene una gran importancia didáctica y científica, en tanto que ha sido útil para sistematizar el estudio de los diferentes ingresos a partir de su encuadre en la Hacienda ordinaria o extraordinaria.

Para finalizar este tipo de ingreso, diremos que Flores Zavala los define de la siguiente manera:

"... Ingresos Ordinarios son aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal y en un presupuesto bien establecido deben cubrir enteramente los gastos ordinarios ..."

"... Ingresos Extraordinarios son aquellos que se perciben sólo cuando circunstancias anormales colocan al

estado frente a necesidades imprevistas que lo obligan a erogaciones extraordinarias, como sucede en casos de guerra, epidemias, catástrofes, déficit, etc. ..."

B.- INGRESOS ORIGINARIOS Y DERIVADOS.

Gabriel Franco define a los ingresos originarios señalando que los primeros son los que procura el Estado de una manera directa, desarrollando una actividad, ejerciendo con la mira puesta en la consecución de una ganancia o en la obtención de una renta.

Por otra parte se entiende por ingresos derivados aquello que como su mismo nombre indica, no suponen una actividad directa por parte del Estado. Se los procura de una manera mediata, acudiendo a las economías individuales y reclamando parte de sus ingresos para solventar sus gastos y satisfacer así las necesidades de carácter público.

Se sostiene también que los ingresos originarios son aquellos que proceden del mismo patrimonio del Estado y que son obtenidos en forma similar a como podría hacerlo un particular, de esta manera se puede afirmar que los productos establecidos en el artículo tercero del Código Fiscal de la Federación, corresponde a esta concepción de

los ingresos originarios puesto que son definidos como las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Privado; así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Son por lo tanto ingresos derivados por exclusión, todos los que no tienen la categoría de ingresos originarios, quedando comprendidos en consecuencia según Francisco de la Garza aquellos provenientes de impuestos: derechos, contribuciones especiales, aportaciones de seguridad social, aprovechamientos y empréstitos.

C.- INGRESOS TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS.

En nuestro país son partidarios de esta clasificación, Francisco de la Garza y Delgadillo Gutierrez, sin embargo en nuestra opinión incurren en imprecisiones al señalar el contenido o rubros que integran tales ingresos, pues el primero de ellos señala que dentro de ésta categoría quedan comprendidos "exclusivamente los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales y en la segunda (no tributarios), quedan comprendidos los demás ingresos públicos, sea que deriven de un acto de utilidad pública, de un acto de derecho privado o público.

Por su parte el segundo de los nombrados, si bien en principio expresa correctamente que dentro de los ingresos tributarios se puede incluir a los impuestos, a las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras, así como sus accesorios; sin embargo el mismo autor establece que no toda imposición a los particulares podrá tener el carácter de exacción tributaria, ya que existen otros tipos de impuestos que a pesar de ser impuestos por el poder soberano, no tienen esta característica, un caso particular lo constituyen las multas que no obstante representar ingresos para el Estado, su imposición tiene como antecedente un hecho ilícito, y su finalidad es ante todo ejemplificativa y aflictiva, ya que con ella se pretende más que otra cosa, imponer un castigo a quien incumple un mandato legal y difundir su ejecución para desanimar este tipo de conductas.

**D.- INGRESOS CONFORME A NUESTRA
LEGISLACION FEDERAL (CODIGO FISCAL DE LA
FEDERACION).**

Independientemente de los cambios en la definición de conceptos de los principales ingresos fiscales, en los tres códigos fiscales de la federación con los que ha contado

nuestro país, se pueden advertir cambios en cuanto al número de rubros de ingresos que regulan.

En efecto, en el Código Fiscal de la Federación promulgado el 30 de diciembre de 1938 y publicado en el Diario Oficial de la Federación al día siguiente, se comprendía una clasificación de los ingresos fiscales en: impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y rezagos; el segundo Código Fiscal promulgado el 30 de diciembre de 1966 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1967, establecía una clasificación cuatripartita de los ingresos fiscales, es decir, eliminaba la categoría de los rezagos establecida en el Código anterior; en este ordenamiento quedaban pues, únicamente como fuente de ingreso: los impuestos, derechos, productos y los aprovechamientos.

El Código Fiscal de la Federación el 30 de diciembre de 1981 y que con posteriores reformas entró en vigor a partir del primero de enero de 1983, introduce nuevos ingresos fiscales y cambia su estructura de la siguiente manera: contribuciones, las cuales se dividen en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras (adición del 31 de noviembre de 1985) y derechos: aprovechamientos, productos y por último tenemos los accesorios de las contribuciones y de los aprovechamientos.

En la actualidad, en el Código Fiscal de la Federación de 1944 siguen siendo los mismos; sin embargo es de recalcar que las contribuciones constituyen el renglón más destacado dentro de los recursos o ingresos con los que cuenta el Estado para cumplir con sus fines. Esto es no sólo por la importancia del monto de ingresos que representan dentro del cuadro general de los ingresos públicos (determinados anualmente en la Ley de Ingresos de la Federación); sino además por imperativo constitucional, pues recordemos que conforme al artículo 73 fracción VII de nuestra Ley Suprema, el Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

Daremos a continuación un concepto sobre dichos ingresos de acuerdo a nuestra legislación vigente:

CONTRIBUCIONES:

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

IMPUESTOS: Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL: Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS: Son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

DERECHOS: Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, considerados como ingresos tributarios y como ingresos no tributarios a los: aprovechamientos y productos.

APROVECHAMIENTOS: Son aprovechamientos los ingresos que percibe el estado por funciones de derecho público, distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

PRODUCTOS: Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

C A P I T U L O V

TEORIAS SOBRE EL IMPUESTO.

El impuesto es en esencia, una aportación que deben dar los miembros del Estado, por un imperativo derivado de la convivencia en una sociedad políticamente organizada, para que el estado se encuentre en la posibilidad de realizar las atribuciones que se le han señalado; pero no siempre se le ha considerado al impuesto en la misma forma, por lo que debemos hacer una revisión de algunos conceptos fundamentales emitidos sobre esta cuestión.

Son cinco los conceptos o las teorías más importantes que se han dado sobre la naturaleza del impuesto.

A. TEORIA DE LA EQUIVALENCIA.

Esta teoría se basa principalmente en el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares.

Esta teoría fué sostenida por Pufendorf de la escuela cameralista, en realidad se le considera como algo general y abstracto refiriéndose al conjunto de gravámenes que pesan sobre un conglomerado social, puede tener un elemento de verdad, porque considerados en esta forma, efectivamente los impuestos que son a cargo de un conglomerado van a servir principalmente, para pagar los servicios prestados por el Estado o bien servicios que han sido prestados a

generaciones pasadas o que se prestarán a generaciones futuras, como la construcción de puentes, puertos carreteras etc. , pero podemos afirmar que esta definición es inexacta por las siguientes razones:

1.-No todas las actividades del Estado es concretamente un servicio público.

Respecto de ésta debemos analizar que hay una serie de actividades del Estado que no están encaminadas directamente a la prestación de servicios públicos; estas actividades del Estado no encaminadas directamente a la prestación de servicios públicos, requieren también gastos que se cubren con el rendimiento de los impuestos, lo que nos lleva a la conclusión de que todo el rendimiento de los impuestos sirve para cubrir los servicios públicos prestados por el Estado, pues cuando menos una parte, sirve para cubrir otros gastos que el Estado debe hacer y que no son de servicio público.

2.- Hay una serie de gastos que el Estado realiza, no solamente fuera de la prestación de los servicios públicos, sino aún fuera de su actividad legal, es decir gastos por actividades realizadas por el Estado excediéndose de sus atribuciones o que son dañosas para los individuos como las

guerras, estas actividades constituyen una de las causas más grandes de egresos y aunque se trata de conceptos opuestos al de servicio público, deben ser cubiertos por los rendimientos de los impuestos.

3.- Analizando el concepto de impuestos con referencia a los particulares que están sujetos a él , puede observarse que el particular que paga el impuesto no percibe en cambio un servicio concreto, por otra parte hay servicios que se prestan precisamente a los que no pagan impuestos; por ejemplo, las obras de asistencia pública benefician precisamente a aquellos que por su situación personal no estan en condicones de pagar impuesto alguno: ancianos, inválidos, niños, enfermos, etc.

Por lo antes expuesto debemos llegar a la conclusión de que definir el impuesto como el precio de los servicios prestados por el Estado es equívoca y hasta cierto punto inexacta.

B. TEORIA DEL SEGURO.

Esta teoría consiste en considerar al impuesto como una prima de seguro que se paga como garantía de la seguridad individual que está obligado a proporcionar el Estado.

Este concepto de impuesto se encuentra inspirado en la teoría política del mas puro individualismo, porque se considera que la única función del Estado es garantizar a cada individuo el respeto de sus propiedades. Por eso se dice que las cantidades que se pagan por concepto de impuesto, constituyen una prima por esta garantía.

Esta teoría es falsa por las siguientes razones:

1.- Parte de un principio falso, porque la actividad del Estado no se ha reducido en ningún tiempo ni podrá estarlo nunca, a una simple función de protección de la hacienda de us subditos. Ni aunque las épocas de liberalismo más acentuado fue posible la realización de este ideal, del que cada día se aparta más del Estado.

2.- Un somero análisis de los presupuestos de los Estados modernos y aún de aquellos que existían cuando la teoría se formuló, nos revelan que las cantidades que el Estado destina a los servicios de seguridad de sus miembros, constituyen una pequeñísima parte de dichos presupuestos, en los que grandes cantidades están destinadas a fines absolutamente diversos, como obras públicas, salubridad, educación, economía, etc.

3.-En ningún caso el Estado actúa como una empresa de seguros cuando alguno de sus miembros es atacado en su patrimonio o en su persona. De actuar el Estado como una empresa de seguros tendría la obligación , al realizarse el riesgo de indenminizar al dañado por dicho riesgo, de manera que en el caso por ejemplo de un homicidio el Estado debería indemnizar a los familiares del muerto.

Por estas consideraciones podemos llegar a la conclusión de que la definición que analizamos es inexacta.

C. TEORIA DEL CAPITAL NACIONAL.

Por medio de esta teoría el impuesto representa la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda la aplicación y explotación del capital nacional.

En relación a esta definición que considera al impuesto como la forma de obtener la cantidad necesaria, para poner en obra y cubrir los costos generales de la explotación del capital nacional y es también inexacta, porque ya hemos visto que la actividad del Estado no puede circunscribirse dentro de determinadas formas únicas, sino que tiene

aspectos multiples que requieren la erogación de cantidades que se obtienen, en forma fundamental de los impuestos.

D.-TEORIA DEL SACRIFICIO.

Considera al impuesto como "un sacrificio"; es decir el impuesto debe significar para la persona que lo paga "el menor sacrificio posible".

Esta definición desde el punto de vista del sujeto del impuesto es certera, ya que no puede percibir las ventajas que le reporta la erogación que realiza al pagarlo, es decir el impuesto significapara el que lo paga "un sacrificio" porque no obtiene compensación alguna concreta, visible, mensurable; por la disminución de sus rentas o de su patrimonio que sufre al pagar el impuesto y el Estado al establecer el impuesto, es decir al distribuir entre los individuos "las cargas públicas"deberá tomar en cuenta esta situación para que de ese modo "el sacrificio"sea el menor posible.

C A P I T U L O V I

PRINCIPIOS TEORICOS DE LOS IMPUESTOS.

A.PRINCIPIOS JURIDICOS DE LOS IMPUESTOS:

Los principios jurídicos de los impuestos son los que se encuentran establecidos en la legislación positiva de un país.

Pueden clasificarse en dos categorías: constitucionales y ordinarios. Los primeros son aquellos que están establecidos en la constitución y los segundos son los establecidos en las leyes ordinarias que se refieren a la actividad tributaria del Estado.

B. PRINCIPIOS DE ADAM SMITH:

El economista inglés Adam Smith, en su libro "la riqueza de las naciones" (Ealth of Nations), que constituye una de las obras clásicas de la literatura económica, dedicó el libro V al estudio de los impuestos y estableció cuatro principios fundamentales:

- 1.-Principio de justicia.
- 2.-Principio de certidumbre.
- 3.-Principio de comodidad.
- 4.-Principio de economía.

1.-PRINCIPIO DE JUSTICIA.

Según este principio los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo mas cercana posible a sus capacidades económicas. De la observancia o inobservancia de ésta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad de la imposición.

Completando este principio, la doctrina considera que un impuesto es justo y equitativo cuando es general y uniforme.

El principio de generalidad quiere decir que todos deben pagar impuestos, o en términos negativos, que nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos. Sin embargo no debe entenderse en términos tan absolutos esta obligación, sino limitada por el concepto de capacidad contributiva; es decir todos los que tengan alguna capacidad contributiva estarán obligados a pagar impuestos, nadie que tenga capacidad contributiva debe estar exento de la obligación de pagarlos.

Tampoco debe entenderse esta regla en el sentido de que todos deben pagar todos los impuestos, ya que habrá impuestos que sólo deben pagar ciertas personas y otros que

serán a cargo de otras, lo que se debe procurar es que el sistema de impuestos afecte a todos en tal forma, que nadie con capacidad contributiva deje de pagar algún impuesto.

En contra de estas ideas Einaudi sostiene que los mínimos de subsistencia deben estar exentos, pues exigir el pago de impuestos a quienes no perciben siquiera lo mínimo para vivir, es empobrecerlos más, obligándolos a solicitar ayuda del gobierno, que puede significar una erogación superior a aquella suma cubierta por el menesteroso como tributo.

Por su parte el tratadista Bielsa sostiene sobre el particular, que nadie debe estar exento de tributar, sea cual fuere su ingreso, porque con ellos se viola el principio de generalidad; además de que no nos es posible determinar con mayor o menor precisión, la cantidad mínima requerida para vivir.

El principio de uniformidad consiste en que todos sean iguales frente al impuesto.

Pero en la actualidad este principio ha tenido ciertas variantes por ejemplo algunos teóricos manifiestan que el impuesto es el precio para que el Estado proteja la vida y la propiedad, el concepto de igualdad es claro, como la vida de un individuo vale lo mismo que la del otro, todos deben

pagar una misma cuota por este concepto, pero como la propiedad varía deben pagar más, aquellos que tengan más propiedades; por lo que al analizar ésta la deseamos por inexacta.

Los que sostenían que el impuesto es una prima de seguros, señalaron como criterio para determinar la igualdad tributaria los beneficios que reciben del Estado; pero esta también la deseamos por inexacta.

Posteriormente surge la tesis de la capacidad contributiva que como ya sabemos, consiste en la posibilidad de pagar un impuesto, pero este principio no es suficiente para explicar por ejemplo porqué dos rentas iguales deben ser gravadas en forma desigual cuando su fuente es distinta, para esto es necesario explicar el criterio dado por Stuart Mill en su Teoría del Sacrificio, el que fundamentalmente nos sirve para hacer una repartición equitativa de los impuestos y para señalar las cuotas correctas del gravamen y explica porqué a pesar de que existan dos rentas libres iguales, una originada en el trabajo y otra en el capital, la cantidad que corresponda pagar al particular, será distinta; esto se explica de la siguiente manera: cada uno de los sujetos es distinto, es muy superior para quien la renta representa el fruto de su trabajo y esfuerzo personal para quien solo representa la retribución

de un capital sin esfuerzo alguno de su parte, en consecuencia debe gravarse menos al primero que al segundo.

Al respecto el tratadista antes mencionado manifiesta lo siguiente: ¿ Por qué razón debe prevalecer la igualdad en materia de impuestos ? Por la razón de que así debe ser en todas las cuestiones de gobierno. Así como el gobierno no debe hacer distinción entre las personas o las clases, los sacrificios que les exijan deben por así decirlo presionar a todos por igual en la medida de que el sacrificio sea menor en lo posible.

La igualdad en la imposición, significa por consiguiente igualdad de sacrificio, esto es: al proporcionar la contribución de cada persona a los gastos del gobierno los inconvenientes que para ella se deriven del pago de su contribución, no sea mayor ni menor de los que experimenta cualquier otra persona por el pago de su contribución.

2. PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.

El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario.

La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas que estén obligadas al pago de un impuesto; cuando no suceda así, toda persona se halla sujeta al recaudador del impuesto pudiéndole exagerar el importe del impuesto para cualquier contribuyente que le desagrade o incluso por vía de la amenaza, algún presente o propina.

La inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de hombres que ya por la función que desempeñan son impopulares, incluso cuando no son ni insolentes ni corrompidos; es decir, todo impuesto debe poseer fijeza en sus elementos principales o características para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública.

Para cumplir con el principio expuesto, la ley impositiva debe determinar con precisión los siguientes datos: el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer el pago, la fecha del pago, a quién se paga, porqué se paga, etc.

Estas son algunas de las características importantes para el justo desempeño de este principio:

1.- Las leyes sobre los impuestos deben ser redactadas claramente, de manera que sean comprensibles para todos, por lo tanto no deberán contener fórmulas ambiguas e imprecisas.

2.- Los contribuyentes deben tener los medios necesarios para conocer fácilmente las leyes, los reglamentos, las circulares, etc.

Esta regla es muy importante: las disposiciones fiscales deben ser publicadas, no sólo por los medios que normalmente señala la ley como obligatorios, sino por todos aquellos que faciliten su divulgación, de manera que sean realmente conocidos por los afectados en el menor tiempo posible; es conveniente que al darlos a conocer, se precise cuáles son las nuevas obligaciones que imponen y en que forma modifican las obligaciones ya existentes con el objeto de evitar violaciones involuntarias ocasionadas por la ignorancia.

3.-Deberá precisarse si se trata de un impuesto federal, estatal o municipal.

4.-La administración debe ser imparcial en el establecimiento del impuesto.

La realización de este principio de certidumbre debe procurarse en cada una de las leyes de impuestos.

3.- PRINCIPIO DE COMODIDAD.

El principio de comodidad significa que el contribuyente realice el pago de sus impuestos en la forma y época que es más probable para realizarlo; es decir para cumplir con este principio deben esconderse aquéllas fechas o periodicos que en atención a la naturaleza del gravámen sea más propicias y ventajosas para el contribuyente realice su pago.

El legislador al tomar en cuenta este principio traerá como resultado una mayor recaudación y por ende una menor evasión por parte del contribuyente.

En nuestra opinión nosotros creemos que es un importante principio, pero que muchas veces no es usado en la práctica, ya que muchas veces el fisco realiza el cobro la mayoría de las veces el día y hora marcada sin darle oportunidad al contribuyente para realizarlo cuando este pueda o tenga los medios necesarios para hecerlo, esto trae la mayoría de las veces una posible evasión de impuestos o en muchas de las ocasiones hace que el particular abandone

sus actividades para que esto no le provoque dicha obligación.

4.-PRINCIPIO DE ECONOMIA.

Este principio consiste en que para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe ser productivo, de gran rendimiento; esto es tendrá que ser económico para la administración en su control y recaudación.

Smith señala cuatro causas que convierten en antieconómico un impuesto, estas son:

a.- Empleo de un gran número de funcionarios, cuyos salarios absorben la mayor parte del producto del impuesto y cuyos emolumentos suponen otra contribución adicional sobre el pueblo.

b.- Los impuestos opresivos a la industria, que desaniman a la gente.

c.- Las confiscaciones y penalidades en que incurren los individuos que pretenden evadir los impuestos, suelen arruinarlos.

d.- Visitas y fiscalizaciones odiosas, por parte de los recaudadores, que hacen objeto al contribuyente de vejaciones innecesarias, opresiones e inconformidades.

C. PRINCIPIOS DE ADOLFO WAGNER:

El tratadista alemán fórmula cuatro principios sobre los impuestos:

- 1.-Principios de política financiera.
- 2.-Principios de economía pública.
- 3.- Principios de equidad.
- 4.- Principios de administración fiscal.

1.- PRINCIPIOS DE POLÍTICA FINANCIERA:

Los principios de política financiera se derivan del principio de que se debe determinar el gravámen según la elevación de las necesidades y cubrir las necesidades con el producto de los gravámenes.

Este principio está basado en dos subprincipios:

1.- Suficiencia de la imposición.

2.- Elasticidad o de la movilidad.

El primero consiste en que los impuestos deben poder cubrir las necesidades financieras de un periodo financiero determinado en la medida en que otras vías o medios no puedan hacerlo o no sean admisibles.

El segundo consiste en que los impuestos deben ser adaptables a las variaciones de las necesidades financieras, de manera que un sistema deben existir uno o varios impuestos, que con un simple cambio de tarifas y sin provocar trastornos, produzcan en casos de crisis los recursos necesarios.

2.-PRINCIPIO DE ECONOMIA PUBLICA:

Este principio consiste en que debe hacerse una prudente elección entre tres fuentes de impuestos que son el capital, la renta y los medios de consumo, teniendo en cuenta los puntos de vista de la economía pública y privada,

las consideraciones de política social y los fines de aplicación de los impuestos.

3.-PRINCIPIO DE EQUIDAD:

A este principio también se le denominó de repartición equitativa de los impuestos, proclama la generalidad y la uniformidad en los impuestos.

Wagner habla sobre la proporcionalidad y equidad de los impuestos, de que deben gravar a todos los individuos, sin mínimos de exención y sin cuotas progresivas; para esto el mismo tratadista establece que se logra através de un gravámen muy leve sobre las personas, para que puedan pagar lo mismo los pobres que los ricos.

Las consecuencias de esta posición política son las siguientes:

La generalidad no es tomada al pie de la letra en lo concerniente a los miembros del Estado, se puede por el contrario establecer una exención de impuestos general o de ciertos impuestos, en provecho de las personas pobres, especialmente si su renta proviene del trabajo.

La uniformidad se entiende en el sentido de que el impuesto debe ser, en lo posible, proporcionando a la capacidad de prestación económica.

4.- PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION FISCAL:

Se basa en tres subprincipios fundamentales:

1. Fijeza.
2. Comodidad.
3. Tendencia a reducir los costos.

Respecto al subprincipio de fijeza establece que tendrá mayor efectividad si se siguen estas reglas:

- 1.- La mayor preparación profesional y moral de los encargados de la determinación de los impuestos.
- 2.- La simplicidad del sistema de impuestos y de su organización.
- 3.- Dar la indicación exacta y precisa de la fecha y lugar de pago, del monto de la suma debida.

4.- Emplear en las leyes y reglamentos un lenguaje claro, simple y accesible a todos, aún cuando no siempre será posible por las complicaciones que presentan los impuestos modernos.

Respecto de la comodidad no solo beneficia al causante, sino también al fisco porque incrementa sus ingresos. Para realizar este principio se debe establecer que el pago se haga en la moneda de curso legal; que el lugar de pago sea por regla general y cuando sea posible, el domicilio del causante; la época de pago debe ser la que resulte más ventajosa para los contribuyentes, debiendo darse plazos cuando los impuestos sean muy altos; los procedimientos de control y percepción deben ser lo menos molestos posible.

En cuanto a la tendencia a reducir los costos de los impuestos es un problema de técnica administrativa y depende de las condiciones de vida de la población, del Estado, de la economía y de las clases de impuestos.

C A P I T U L O V I I

ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.

El primer elemento que interviene en una relación tributaria es el sujeto. El sujeto puede ser de dos clases: un sujeto activo y un sujeto pasivo.

La realización de diversos presupuestos establecidos en las leyes dan origen al nacimiento de relaciones jurídicas que tienen como conyenido directo o indirecto el cumplimiento de prestaciones tributarias o fiscales de dar, hacer, de no hacer y de tolerar. Estas relaciones jurídicas, que representan un vínculo jurídico entre dos personas, una el acreedor que tiene derecho a exigir la prestación y otra el deudor que tiene la obligación o deber de efectuar la prestación de dar, hacer, no hacer o tolerar, las llamamos en una forma muy amplia relaciones jurídicas fiscales y en una forma restringida, relaciones jurídicas tributarias.

Relaciones jurídicas fiscales son las que tienen como contenido el pago de cualquier prestación en que el acreedor es el Fisco, es decir, el Estado en su carácter de perceptor de cualquier ingreso. En cambio relaciones jurídicas tributarias son aquellas que tienen como contenido el pago de tributos. Existen además relaciones jurídicas que tienen como contenido el pago de prestaciones que son fiscales, pero que no son tributarias, como el pago de una multa o el pago de los gastos de ejecución.

A.ELEMENTOS ESENCIALES DEL IMPUESTO:

a.- Sujeto activo del impuesto.

b.- Sujeto pasivo del impuesto.

a.- Sujeto activo del impuesto:

Dentro de la organización del Estado Mexicano los sujetos activos son:

1.- La Federación.

2.- Los Estados.

3.- Los Municipios.

Son sujetos activos de la relación tributaria porque tienen el derecho de exigir el pago de tributos, pero este derecho no tiene en todos ellos la misma amplitud: la Federación y los Estados salvo algunas limitaciones constitucionales pueden establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos; en cambio en el Municipio no puede fijar por sí mismo sus impuestos municipales, sino que son fijados por las legislaturas de los Estados y en todo caso deben ser

suficientes para atender las necesidades municipales; además éstas también aprobarán las leyes de ingresos de los Ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas.

Podemos decir entonces que la Federación y los Estados tienen soberanía plena sobre sus ingresos. Los Municipios por el contrario tienen una soberanía tributaria subordinada, esto es, sólo pueden administrar libremente su Hacienda formada por las contribuciones que les señalan las legislaturas de los Estados, establecido en el artículo 115 fracción II de la Constitución. Fuera de la Constitución, los Estados y los Municipios, ningún otro organismo o corporación pueden en nuestro país ser acreedor de créditos fiscales.

Las obligaciones del sujeto activo son de dos clases:

a: Obligaciones principales.

b: Obligaciones secundarias.

a: Obligaciones Principales;

La principal consiste en la percepción o cobro de la prestación tributaria.

No es un derecho del Estado percibir, porque no es potestativo para él hacerlo, es obligatorio, siempre que sea

establecido por la ley un impuesto el fisco debe cobrarlo porque la ley tributaria obliga tanto al particular como al Estado; el primero tiene la obligación de pagarlo, el segundo de cobrarlo...Si el fisco deja de cobrar un impuesto, está concediendo de hecho una exención que está prohibida por la Constitución como por la ley ordinaria y que coloca al particular beneficiado en situación de privilegio con respecto a los demás; por otra parte ese acto perjudicará al Estado al disminuir sus ingresos y a los causantes en general que ven aumentadas sus cargas en la medida en que se exima de impuestos a determinados individuos.

La falta de cumplimiento de la obligación de percibir o de cobrar los impuestos puede ser en consecuencia causa de responsabilidad por los daños que puede causar.

b: Obligaciones Secundarias;

Las obligaciones secundarias son las que tienen por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones. Estas obligaciones pueden dividirse en dos grupos:

- 1) Obligaciones de hacer.
- 2) Obligaciones de no hacer.

1) **Obligaciones de hacer:** Que consisten básicamente en determinar la existencia de créditos fiscales, fijar las bases para su liquidación, practicar visitas de inspección.

2) **Obligaciones de no hacer:** Estas consisten básicamente en abstenerse de ciertos trámites cuando no se compruebe el pago de un impuesto, no otorgar nuevos permisos de elaboración a los causantes que los necesiten; si no cumplen previamente con las disposiciones legales relativas.

b.- Sujeto pasivo del impuesto:

Es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto.

El artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, de 30 de diciembre de 1938 dice: "Sujeto o deudor de un crédito fiscal es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes, está obligada de una manera directa al pago de una prestación determinada al fisco federal.

El artículo 13 del Código Fiscal de la Federación de 1966 dice: "Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona

física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal.

Debemos distinguir también el sujeto pasivo del impuesto del pagador del impuesto; el primero es el que hemos definido en el párrafo anterior, el segundo es aquel que en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, paga en realidad el gravamen porque será su economía la que resulte afectada con el pago, como sucede con los impuestos indirectos.

Ante el Tribunal Fiscal de la Federación se han presentado algunas reclamaciones basadas en una confusión sobre los conceptos de sujeto y pagador de un impuesto. Las resoluciones que el Tribunal Fiscal de la Federación ha dado, están basadas en la diferenciación del sujeto del impuesto y del pagador del mismo; la que nos lleva a las siguientes conclusiones:

1.- La relación tributaria existe entre el sujeto activo y el sujeto pasivo del impuesto.

2.- No hay relación tributaria entre el sujeto activo y el pagador del impuesto.

3.- Pueden existir relaciones de carácter privado entre el sujeto del impuesto y el pagador del mismo.

4.- Puede darse el caso de que la ley tributaria regule las relaciones entre el sujeto del impuesto y el pagador, reconociendo expresamente el derecho del sujeto para trasladar el impuesto al pagador.

El carácter de sujeto pasivo puede recaer en:

1.- Una persona física.

2.- Una persona moral.

Las obligaciones del sujeto pasivo del impuesto pueden ser de dos clases:

a.- Obligaciones principales.

b.- Obligaciones secundarias.

La obligación principal es sólo una y consiste en pagar el impuesto.

Las obligaciones secundarias pueden ser de tres clases:

a.- De hacer.

b.- De no hacer.

c.- De tolerar.

a.- Las obligaciones de hacer que consisten por ejemplo en presentar avisos de iniciación de operaciones, declaraciones, llevar libros de determinada clase o expedir determinados documentos para el debido control de impuestos.

b.- Las obligaciones de no hacer, por ejemplo no proporcionar datos falsos; no transportar productos gravados.

c.- Las obligaciones de tolerar, por ejemplo permitir la práctica de las visitas de inspección de los libros, documentos, bodegas, etc.

En materia tributaria encontramos que la realización del hecho generador crea en favor del sujeto activo, la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, sin embargo se puede dar el caso de que la contribución no sea enterada por la persona que realizó el hecho generador, sino por un tercero que de una u otra tuvo relación con el sujeto del impuesto, ya sea por la coparticipación en la celebración de

un acto jurídico, la adquisición de un derecho, o cualquier otro acto en que intervenga un tercero pues se vea este en la necesidad de pagar el impuesto; en consecuencia estos terceros no pueden por definición tener la obligación principal, sólo pueden tener obligaciones secundarias, que pueden ser de las tres clases mencionadas anteriormente.

Los terceros afectados por estas obligaciones pueden ser:

a.- Los particulares.

b.- Los notarios, jueces.

c.- Los funcionarios y empleados públicos.

Los particulares pueden estar obligados a presentar declaraciones, a no alterar cierres oficiales, a permitir visitas de inspección, etc.

Los notarios y jueces que actúen por receptoría, encargados de los registros públicos y en general los funcionarios encargados de llevar la fé pública. También pueden estar obligados a hacer cotizaciones de escrituras, a no autorizarlas mientras no esté pagado el impuesto, a permitir visitas de inspección, etc.

En cuanto a los funcionarios y empleados públicos de la Federación, de los Estados y de los Municipios o encargados de los servicios públicos y órganos de las mismas entidades; pueden estar obligados a no dar curso legal a instancias de los que no hayan pagado determinado impuesto, a permitir visitas de inspección, etc. Estas obligaciones secundarias subsisten mientras exista la posibilidad de que se presente la obligación principal, pero al desaparecer esta posibilidad como sucede cuando un comerciante deja de serlo, entonces también las obligaciones secundarias desaparecen.

Hay ocasiones en las que el sujeto pasivo no tiene la obligación principal, pero sí las secundarias o alguna de ellas; esto sucede cuando reuniéndose todas las circunstancias que hacen coincidir la situación de un individuo con la prevista en la ley, falta sólo la realización del hecho generador del crédito fiscal y tiene por objeto controlar al sujeto para el caso de que existiendo la obligación de pago, no trate de burlarla. Este tipo de sujeto pasivo es el sujeto responsable, que es aquella persona que sin haber realizado el hecho generador, por disposición de la ley se encuentra obligada al pago de la obligación tributaria.

La idea del sujeto responsable, tiene su origen en el Derecho Civil y Penal. En materia civil, se deriva de la responsabilidad por el incumplimiento de obligaciones, en donde un tercero responde por la conducta de otra persona. En Derecho Penal se origina por la comisión de delitos, con la característica de solidaridad.

En Derecho Privado la responsabilidad es la obligación de reparar y satisfacer por sí o por otro, cualquier pérdida o daño que se hubiese causado a un tercero.

Como puede observarse, en el Derecho Privado el concepto de responsabilidad está vinculado al de daño; se es responsable cuando se ha causado un daño, por uno mismo o por otra persona que en cierta forma depende de uno.

En materia tributaria la figura del responsable no tiene su origen en el ilícito, sino en la relación del sujeto responsable con el sujeto del impuesto, o con la situación jurídica o de hecho señalada en la ley.

En esta materia, independientemente de lo anterior la ley no hace diferenciaciones de los tipos de responsabilidad, simplemente los establece como responsabilidad solidaria y los regula en forma taxativa, por

lo que al realizarse estos supuestos, los sujetos quèdan como deudores solidarios del crédito fiscal.

Los tipos de responsabilidad que se pueden dar en nuestra materia, son:

A.- Responsabilidad directa.

B.- Responsabilidad sustituta.

C.- Responsabilidad solidaria.

D.- Responsabilidad objetiva.

A.- RESPONSABILIDAD DIRECTA:

La responsabilidad directa la tiene la persona cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal; es decir, la persona que produce o es propietaria o poseedora de la cosa gravada o realiza el acto gravado, etc.

A esta responsabilidad podríamos llamarla originaria o primitiva, porque es la que necesariamente surge con el nacimiento del crédito fiscal. Es decir, en un sentido limitado puede decirse que la persona que tiene esta responsabilidad

es el verdadero deudor del crédito fiscal; las demás personas a cuyo cargo resulta el crédito por diversas circunstancias, no son en este sentido deudoras, sino responsables.

De esta manera, la palabra deudor de un crédito fiscal puede tener en teoría dos acepciones, una estrecha: comprendiendo en esta a la persona que tiene responsabilidad directa por encontrarse dentro de la situación que dá nacimiento al crédito; y otra amplia: abarcando a todo el que tiene una obligación de pago con el fisco; es decir, a toda persona con una responsabilidad fiscal, cualquiera que sea la naturaleza de esta responsabilidad.

Podemos distinguir en esta clase de responsabilidad, tres casos:

1.- Cuando existe un solo responsable y en consecuencia toda la responsabilidad es de él.

2.- Cuando existen varios responsables directos y cada uno de ellos es, entonces, responsable por él y por los demás.

3.- Cuando se adquiere la responsabilidad directa por sucesión.

Los otros tipos de responsabilidad surgen cuando personas que son terceros ajenos a la situación que dio nacimiento al crédito fiscal, se convierten a su vez en deudores o sujetos del crédito fiscal por mandato de ley; fundado en alguna de las siguientes causas:

- a.- Por voluntad del tercero.
- b.- Por disposición de la ley.
- c.- Por incumplimiento de alguna obligación legal.
- d.- Por la tenencia de una cosa que está respondiendo de un crédito fiscal.

B.- RESPONSABILIDAD SUSTITUTA:

La doctrina llama responsabilidad sustituta a los dos casos siguientes, sin embargo consideramos que este nombre no es correcto porque no se realiza en ellos una sustitución del responsable directo por el responsable sustituto, sino que siempre habrá una coexistencia de las dos responsabilidades, la directa y la sustituta:

a.- Cuando un tercero se obliga para con el fisco por el responsable directo.

b.- Cuando un tercero sin obligarse para con el fisco, responde o realiza el pago por el responsable directo.

C.- RESPONSABILIDAD SOLIDARIA:

La mayoría de los autores sostienen por responsabilidad solidaria aquella que consiste en atribuir a una persona distinta del sujeto pasivo principal, la obligación de pagar la prestación fiscal cuando éste no lo haya hecho, por razón de que el responsable es el representante legal o voluntario del sujeto pasivo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, podemos distinguir dos tipos de responsabilidades:

1.- Responsabilidad solidaria por retención o recaudación.

2.- Responsabilidad solidaria por representación.

La primera consiste en el caso de aquellas personas que por disposición de la ley tienen la obligación de retener la parte correspondiente a las contribuciones cuando hacen algún pago al sujeto del impuesto, como sería el caso de los patrones al pagar el sueldo o cuando cobran ciertos servicios.

En cuanto a la segunda, se encuentran las personas que por una función específica de representación, se hacen responsables de la obligación del sujeto pasivo principal; como sería el caso de representantes de contribuyentes no residentes en el país, de liquidadores y síndicos de sociedades en liquidación o en quiebra o en cualquier otro caso en que la ley establezca la obligación de realizar pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes; se les impondrá el carácter de responsabilidad solidaria.

D.- RESPONSABILIDAD OBJETIVA:

Esta categoría consiste en aquellos sujetos pasivos que deben pagar una deuda ajena, en virtud de un vínculo de carácter objetivo. En el Derecho Tributario se manifiesta con frecuencia el fenómeno de que la propiedad o también la simple posesión de un inmueble o de una empresa hacen

que el propietario y el poseedor sean responsables hacia el fisco, del pago del tributo.

De acuerdo a lo que nos dispone el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, se entiende por responsabilidad objetiva cuando se adquiere un bien respecto del cual se adeudan contribuciones, de esta forma el nuevo adquirente tendrá la obligación de pagar el adeudo.

También es importante resaltar la capacidad de las personas en materia tributaria; la capacidad en el Derecho Común es el atributo de las personas, que las hace sujetos de derecho, por lo que se considera como la aptitud para ser titular de derechos o para ser sujeto de obligaciones. El análisis de la capacidad adquiere relevancia en materia tributaria cuando se trata de capacidad de ejercicio, toda vez que la de goce es una aptitud de la persona, por el solo hecho de existir.

En la concepción tradicional de la Teoría del Derecho, la capacidad de ejercicio consiste en la aptitud de la persona para ejercer derechos y contraer obligaciones; pero en materia tributaria esto se transforma, ya que para que nazcan obligaciones tributarias, la voluntad del obligado es irrelevante, puesto que se trata de obligaciones ex-lege, que

surgen por disposición de la ley, cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho contenidas en la hipótesis normativa.

De acuerdo con lo expuesto, cuando el legislador estructura el hecho imponible generalmente no distingue si el sujeto del impuesto tiene o no capacidad de ejercicio conforme al Derecho Común, sino que sólo identifica el hecho o situación de derecho que tiene contenido económico, por lo que aquella persona que realiza el hecho generador, queda sujeta a la relación jurídica tributaria. Por lo tanto, si un menor tiene propiedades o ingresos diversos comprendidos en el hecho imponible, por ese solo hecho adquiere la calidad de contribuyente. Esta condición de capacidad tiene algunas limitantes, puesto que no obstante ser un sujeto obligado, carece de personalidad procesal, por lo que necesitará un representante legal para ejercer acciones de naturaleza jurisdiccional.

B.- OTROS ELEMENTOS IMPORTANTES DEL IMPUESTO:

a.- Su objeto.

b.- La unidad fiscal o unidad del impuesto.

c.- La cuota del impuesto.

d.- La base del impuesto.

e.- La tarifa del impuesto.

a.- Su objeto:

El objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

A este respecto el tratadista Flores Zavala dice: "...El objeto del impuesto estriba más bien en las circunstancias en virtud de las cuales una persona se vé obligada a pagar un determinado tributo..."

Estas circunstancias pueden ser la percepción de utilidades, de una herehcia, de intereses, la elaboración de determinados productos, la realización de un acto o la celebración de un contrato, etc; sin embargo es frecuente que se considere como objeto del impuesto la cosa o acto a que está ligado el impuesto. El objeto así considerado puede ser una cosa mueble o inmueble, un acto, un documento, una persona que en este caso será sujeto y objeto del impuesto.

Es frecuente observar que se confunde el significado objeto del tributo con el de finalidad del tributo; cuando se habla del objeto del tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria. Los objetos en que se concretan los hechos generadores pueden agruparse en las siguientes clases:

a.- Un bien material: por ejemplo la cerveza, el azúcar, los vinos, etc.

b.- Un bien jurídico: es el resultado de una creación del derecho como una patente, una concesión minera, una póliza de seguro, etc.

c.- Un bien abstracto: la renta, el patrimonio, la masa hereditaria, etc.

Se puede mencionar también la relación que existe entre el objeto del tributo y el hecho imponible, ya que sería insuficiente para la causación del tributo que la ley impositiva sólo estableciera el objeto del gravamen, si no precisa cuál es el acto o hecho relacionado con él, cuya realización por el particular dá origen a la obligación fiscal y es justamente ese acto o hecho relacionado con él, cuya realización por el particular dá origen a la obligación fiscal y

es justamente ese acto o hecho el contenido del hecho imponible.

b.- La unidad fiscal o unidad del impuesto:

Es la cosa o cantidad delimitada en medida, número, peso, etc., sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse por concepto de impuesto y que servirá para hacer el cálculo correspondiente en cada caso concreto, ejemplo: un kilogramo de sal, un litro de alcohol, determinada cuantía de renta, etc.

c.- La cuota del impuesto:

Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de tanto por ciento.

d.- La tarifa del impuesto:

Son las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

C A P I T U L O V I I I

CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS.

A.- IMPUESTOS DIRECTOS E IMPUESTOS INDIRECTOS.

En la actualidad hay dos corrientes sobre lo que debe entenderse por un impuesto directo y un impuesto indirecto. La primera, que todavía predomina sobre todo en la enseñanza, considera que el impuesto directo es aquel que no es repercutible y el indirecto el que sí lo es.

La corriente moderna que está respaldada por tratadistas como Einaudi, Sommers, Dalton, Giannini, etc., estima que es inexacto que haya impuestos que no sean repercutibles, pues todos los gravámenes pueden ser repercutidos por el contribuyente; que lo correcto es considerar como impuesto directo a aquellos que gravan los rendimientos y como indirectos, los que gravan los consumos, distinguiéndose unos de otros, en que los directos no gravan un hecho real, sino una situación hipotética como es la utilidad fiscal, y en cambio los indirectos recaen sobre hechos ciertos, reales, como la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, etc.

Esta clasificación es básica y tradicional, aceptada por la mayoría de los autores, aunque algunos no están de acuerdo con los puntos de vista que se utilizan para diferenciarlos.

Existen dos criterios principales para diferenciarlos: el primer criterio basado en la repercusión del impuesto y el segundo criterio que llamaremos administrativo.

Según el criterio de la repercusión, los impuestos directos son aquellos en los que el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente; suprime a todo intermediario. En los impuestos directos, el sujeto percutido es también el sujeto incidido; no ocurre la traslación del impuesto a un tercero.

En cuanto a los impuestos indirectos, según el criterio de repercusión, el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión. El legislador no grava al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al pagador.

En los impuestos indirectos el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto (sujeto pasivo), trasladaba el impuesto a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga.

Desde el punto de vista del criterio administrativo, los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de la riqueza, gravan situaciones normales y permanentes, son relativamente estables y

pueden recaudarse según listas nominativas conocidas como padrones de los contribuyentes, mientras que los impuestos indirectos son aquellos que se perciben en ocasión de un hecho, de un acto, de un cambio aislado o accidental, por lo que no pueden formarse listas nominativas de los contribuyentes, ya que no es posible administrar los impuestos indirectos por medio de listas o de padrones de los contribuyentes debido a que estos impuestos se dan de manera disfrazada, de tal manera que el sujeto pagador no resiente el impacto del impuesto.

B.- IMPUESTOS REALES E IMPUESTOS PERSONALES:

Los impuestos reales son los que se establecen atendiendo exclusivamente a los bienes o a las cosas que gravan, es decir, se desatienden de las personas; en cambio, los impuestos personales son los que se establecen en atención a las personas, es decir, en atención a los contribuyentes o a quienes se prevee.

C.- IMPUESTOS ESPECIFICOS E IMPUESTOS AD VALOREM:

El impuesto específico es aquel que se establece en función de una unidad de peso, medida, calidad o cantidad

del bien gravado y el impuesto "ad valorem" es el que se establece en atención al valor del bien gravado (producto). Este impuesto "ad valorem", es uno de los más justos de los gravámenes establecidos en nuestra legislación, por cuanto que atiende al precio; ya que pagará más impuesto quien adquiere un producto más caro.

D.- IMPUESTOS GENERALES E IMPUESTOS ESPECIALES:

El impuesto general es el que grava actividades distintas, pero que tienen de común que son de la misma naturaleza. En cambio, en el impuesto especial es el que grava una actividad determinada.

E.- IMPUESTOS CON FINES FISCALES E IMPUESTOS CON FINES EXTRAFISCALES:

Los impuestos con fines fiscales son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios que el Estado requiere para la satisfacción de su presupuesto, y los impuestos con fines extrafiscales, son aquellos que se establecen sin el ánimo o deseo de que produzcan ingresos para satisfacer el presupuesto, sino con el objeto de obtener

una finalidad distinta, en ocasiones de carácter social, económico, etc.

F.- IMPUESTOS ALCABALATORIOS:

Los impuestos alcabalatorios son aquellos que gravan la libre circulación de mercancías de una entidad a otra, o inclusive dentro de una misma entidad.

Las principales formas de impuestos alcabalatorios, son las siguientes:

1.- **Impuestos al tránsito:** Son aquellos que gravan el simple paso de las mercancías por el territorio de una entidad, viniendo de otra y destinadas a una tercera.

2.- **Impuestos de circulación:** Gravan la simple circulación de mercancías, dentro de una misma entidad.

3.- **Impuestos de extracción:** Llamados también de exportación, gravan la salida de un producto de una entidad con destino a otra o al extranjero.

4.- **Impuestos de introducción:** También llamados de importación, gravan la entrada de mercancías a una entidad proveniente de otra o del extranjero.

5.- **Impuestos diferenciales:** Gravan la entrada o salida de productos, con cuotas distintas a las establecidas por los productos locales o los que permanecen en el interior para su consumo.

Estas clases de impuestos alcabalatorios, como sabemos, están prohibidas en los Estados y Municipios de la República por nuestra Constitución Mexicana; se encuentran previstas en las fracciones IV, V y VI del artículo 117 Constitucional y que a su vez estas prohibiciones se ven robustecidas por la facultad conferida al Congreso de la Unión en el artículo 73 fracción IX Constitucional, para impedir que en el comercio de Estado a Estado se establezcan restricciones.

C A P I T U L O I X

EFFECTOS DE LOS IMPUESTOS.

A.- INTRODUCCION:

En este capítulo hablaremos sobre los diversos efectos, particularmente de carácter económico, que el establecimiento, cobro o falta de cobro, recaudación y administración de los tributos traen aparejados, con el objeto de explicar las reacciones y comportamientos usuales no solo de los contribuyentes directamente afectados, sino también de la economía de un país en general.

Nuestro análisis va a estar enfocado preponderantemente hacia el estudio de los efectos de los impuestos, en atención a que éstos constituyen el tributo por excelencia, ya que su establecimiento y cobro son los que, por regla general, suelen desencadenar importantes reacciones económicas.

Cuando en el campo del Derecho se produce un fenómeno que el legislador ha tomado para regularlo en la norma jurídica, ese fenómeno independientemente de la naturaleza particular que posea (económica, política, social, etc), adquiere la característica de fenómeno jurídico: si el legislador le asigna facultades tributarias, de contenido fundamentalmente económico, estaremos frente a un fenómeno jurídico tributario, que al producir los efectos jurídicos de nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones, concretamente en el

campo económico, producen repercusiones que la doctrina denomina efectos económicos de la tributación.

Una vez creado legislativamente el impuesto y en su caso debidamente reglamentado por el ejecutivo, conteniendo sus elementos esenciales, crea una obligación tributaria. Por su parte el Fisco adquiere el derecho de exigir su importe y de tomar las medidas que juzgue adecuadas para su eficiente recaudación. Es a partir de ese momento cuando el impuesto empieza a surtir sus efectos.

La consecuencia inmediata parece ser el pago de una prestación en beneficio del Estado. De tal manera que la reacción de los causantes frente a las cargas impositivas, en modo alguno revela uniformidad. Ante tal situación, deben contemplarse dos tipos diversos de efectos: negativos y positivos; cuyas consecuencias lógicamente se traducen en la falta de pago o bien en el pago mismo.

B.- EFECTOS POSITIVOS DE LOS IMPUESTOS:

En primer término cabe señalar que el pago correcto de los impuestos representa un signo alentador de progreso dentro de las comunidades, que el Fisco debe estimular y

mantener a través de una política de acercamiento y comprensión hacia los contribuyentes.

El pago del impuesto es un hecho que produce, dentro del campo económico, una serie de efectos, que en muchos casos no se pueden prever. Los principales efectos que estudiaremos son los siguientes:

a.- La repercusión del impuesto.

La repercusión desde el punto de vista jurídico, es la autorización que concede la ley para trasladar la carga del impuesto de una persona a otra.

La repercusión del impuesto es un fenómeno que se desarrolla en tres etapas:

1.- La percusión.

2.- La traslación.

3.- La incidencia.

La percusión del impuesto es la caída del mismo sobre el sujeto pasivo, es decir, la persona que tiene la obligación legal de pagarlo.

La ⁶traslación es el hecho de pasar la carga del impuesto a otra u otras personas.

La incidencia del impuesto es la caída del mismo sobre la persona que realmente lo paga; es decir, que ve afectada su economía por el impacto del impuesto.

Si analizamos por ejemplo el proceso que sigue el impuesto sobre envasamiento de bebidas alcohólicas, vemos que el que está directamente obligado al pago, es el que envasa o hace envasar las bebidas, es decir, el envasador del alcohol sufre la percusión del impuesto, este envasador carga el importe del impuesto en el precio del alcohol, de modo que en el momento en que lo vende al almacenista, recobra lo que pagó por concepto de impuesto y éste aparece gravando al almacenista, pero este a su vez vende el alcohol al mayorista y éste al comerciante al menudeo y este al consumidor, y a cada uno de ellos con excepción del último, van trasladando el impuesto porque lo incluyen dentro del precio; el consumidor por lo tanto, es decir, el particular que ha comprado el alcohol para utilizarlo, no podrá trasladar el impuesto y será entonces el que sufra la incidencia, porque a él le afecta en definitiva.

En otros términos la percusión la sufre el sujeto del impuesto, la incidencia el pagador, la traslación es pasar el impuesto de uno a otro, proceso en el que pueden intervenir varias personas o solo el sujeto del impuesto y el pagador.

b.- La difusión.

La difusión es un fenómeno económico que consiste en la distribución de la carga del impuesto entre un número determinado de personas. Es decir cuando el impuesto se aplica, se difunde entre diferentes personas que ven afectada su capacidad económica.

Cuando un impuesto ha llegado hasta la persona que no está condiciones de trasladarlo a otra, se presenta el fenómeno que hemos llamado "incidencia", con el que termina la repercusión del impuesto, pero entonces se presenta otro fenómeno que es el de la difusión del impuesto.

La persona que ha sido incidida por un impuesto (pagador del impuesto); es decir la persona que ha pagado realmente el impuesto, sufre una disminución en su renta o en su capital y por consiguiente en su capacidad de compra,

exactamente por la cantidad que ha pagado por concepto de impuesto.

Esa persona persona limitará sus consumos y dejará de adquirir determinados artículos o comprará menor cantidad, con lo que provocará una disminución de los ingresos de sus proveedores; estos a su vez sufrirán una pérdida en su poder adquisitivo y limitarán sus consumos y así sucesivamente, por consiguiente el pago del impuesto afectará por éste procedimiento a una serie de personas no vinculadas directamente por el pago, pero que sufrirán una disminución de sus ingresos y de su capacidad de compra, pudiendo así volver el impuesto a afectar al sujeto pasivo. Este fenómeno recibe el nombre de difusión del impuesto.

c.- La utilización del desgravamiento.

La utilización del desgravamiento, fenómeno netamente económico, se presenta cuando se rompe el equilibrio económico por la supresión de un impuesto; este fenómeno se presenta porque existe la tendencia a aprovechar las ventajas que reporta la desaparición del gravamen.

Cuando hablamos de este efecto, tenemos que partir del supuesto del "desgravamiento". El impuesto es un gravamen y cuando éste se reduce, las personas tienen

mayores recursos, es decir, les queda más dinero con motivo del desgravamiento.

Esto es, cuando el impuesto se reduce en su tasa produce mayor capacidad económica en los particulares, quienes pueden canalizarla hacia la obtención de mercancías y al haber más demanda de éstas, habrá por consiguiente aumento en la producción.

d.- La absorción del impuesto.

Este consiste para el caso, en que al establecer un impuesto el sujeto no pretenda trasladarlo, sino que paga, pero procura aumentar su producción o disminuir su capital y trabajo empleados.

Algunos autores como Wagner, consideran este fenómeno como una forma de repercusión; en realidad no hay repercusión, sino absorción del impuesto. Lo mismo sucede cuando, en virtud del impuesto, disminuye el valor de la cosa gravada en tal forma que la baja del valor absorbe la totalidad del impuesto.

e.- La consolidación o amortización.

Esta se dá cuando un impuesto grava el capital o los réditos de una propiedad mueble o inmueble, en forma duradera, produciendo una pérdida en el valor de esa propiedad, siempre que la inversión sea estable (la cosa baja de valor porque se amortiza el importe del impuesto). Es decir, el resultado del tributo (impuesto) sobre esa inversión, es que el impuesto disminuye inmediatamente el valor de la propiedad por una suma igual a la capitalización del tributo.

f.- La capitalización.

Este es el fenómeno inverso a la amortización y se produce cuando se reduce o se elimina la carga del impuesto sobre la inversión, entonces el propietario se vé liberado de la carga y por lo tanto sube el valor del bien en la misma proporción que se elimina la carga.

g.- La elusión.

La elusión se produce cuando después de haberse efectuado la traslación del impuesto, la persona que lo trasladó hizo el pago del impuesto, por lo tanto la persona incidida se vé liberada de la carga tributaria; es decir, ya no soporta el sacrificio del impuesto.

C.- EFECTOS NEGATIVOS DE LOS IMPUESTOS.

La distinción entre evasión impositiva y fraude fiscal, es en principio por demás sutil, ya que puede afirmarse que en el fondo se trata de una misma situación: La falta de pago por parte del causante de impuestos que se encuentra legalmente obligado a cubrir.

a.- La Evasión impositiva.

Este es uno de los fenómenos más importantes y que a menudo incurren la mayoría de las personas. La evasión consiste en eludir el pago del impuesto. No se trata como en la repercusión, que de una u otra forma un tercero paga el impuesto por el sujeto pasivo del impuesto; sino que se trata de que no pagan el impuesto en forma alguna (nadie lo cubre).

Puede haber dos formas de evasión: una legal y otra ilegal.

La evasión legal consiste en omitir el pago del impuesto por procedimientos legales. Por ejemplo: Un importador que no está dispuesto a pagar el impuesto establecido sobre la

importación de determinada mercancía, deja de importarla; entonces se dá la evasión porque se ha dejado de pagar el impuesto.

De esta manera se ha considerado tradicionalmente a la remoción como una forma lícita de eludir el pago de los impuestos, en virtud de que se presenta cuando el contribuyente, al no poder cubrir las cargas fiscales, opta por dejar de realizar las actividades gravadas. Generalmente se tipifica por el cierre de industrias, comercios y fuentes de trabajo, o bien por el traslado de dichos centros económicos a otras regiones o países cuyo sistema tributario resulte tolerable.

Entre sus consecuencias más graves pueden señalarse el desempleo y la fuga de capitales, con el consiguiente retroceso en el desarrollo nacional. Se trata de un fenómeno económico que el estado no puede controlar en forma directa, ya que en un orden democrático resulta imposible obligar a alguien a realizar actividades gravadas por las leyes fiscales, en atención a que en ese caso se violaría la garantía individual universalmente consagrada en nuestra Constitución sobre la libertad de trabajo, comercio e industria.

La presencia de la remoción dentro de un sistema tributario implica necesariamente un problema cuya magnitud en un momento dado puede resultar funesta para la economía nacional.

Se puede decir literalmente que las normas fiscales agobian al contribuyente y provocan su huida de las actividades productivas, sin embargo podemos mencionar tres de las causas más importantes que configuran esta figura:

- a.- Las altas tarifas impositivas.
- b.- La mala política hacendaria.
- c.- La insuficiencia de capital de inversión.

La evasión ilegal consiste en omitir el pago de los impuestos por procedimientos ilegales; es decir, para eludir el pago del impuesto se realizan actos violatorios de las normas legales, como por ejemplo: el contrabando, la ocultación de ingresos, la simulación de actos o contratos, etc.

La evasión opera fundamentalmente como un caso de omisión; es decir, el contribuyente en forma pasiva deja de

cubrir los impuestos, ya sea por ignorancia o por imposibilidad material. Esta situación se presenta con mayor frecuencia de la que pudiera pensarse, a nadie escapa el hecho de que las normas tributarias suelen ser verdaderos laberintos terminológicos cuya comprensión no se encuentra al alcance de todos, que en consecuencia al realizar actividades productivas y por ende al convertirse en causante, se ve imposibilitado para cumplir con obligaciones que no entiende, es por ello que el Estado está obligado a proporcionar al contribuyente los elementos necesarios para el cabal conocimiento de sus obligaciones tributarias.

En consecuencia mientras las leyes impositivas requieran de una especialización técnica para ser entendida, subsistirá un gran número de causantes de buena fé, que por falta de los conocimientos adecuados, acaban por convertirse, *involuntariamente, en evasores fiscales.*

Otro caso bastante frecuente de evasión suele presentarse cuando el causante, debido a sus exiguos ingresos y también quizá a sus crecientes necesidades familiares, se ve en la imposibilidad material de enterar los impuestos respectivos, utilizando las cantidades debidas al fisco como el complemento de su presupuesto personal o como un ingreso adicional.

b.- El fraude fiscal.

El fraude se caracteriza por el accionar del sujeto pasivo que lleva a cabo una serie de maquinaciones, artificios y falacias, con el deliberado propósito de eludir las prestaciones fiscales. Se trata de un caso de dolo y mala fé, en el que se persigue causar un perjuicio al fisco federal, a través del camino del engaño.

Los factores que originan el fraude fiscal son múltiples y variados y por lo general responden a la naturaleza intrínseca de cada legislación fiscal. Sin embargo podemos hacer alusión a tres causas que a nuestro juicio resumen el problema:

a.- Las altas tarifas impositivas, frente a la capacidad económica real del contribuyente.

b.- La inmoralidad administrativa.

c.- La falta de conciencia ciudadana.

Señalaremos además algunas de las causas por las que el fraude debe ser combatido:

a.- Por constituir una violación a la ley.

b.- Porque coloca a los violadores en situación de privilegio frente a aquellos que han querido cumplir con la ley o que no han podido violarla.

c.- Porque no debe quedar al criterio del particular determinar si debe pagar o no el impuesto.

d.- Porque si la finalidad del impuesto es cubrir los gastos públicos y estos tienen como causa fundamental la realización de las atribuciones del Estado, quein defrauda al fisco está obstaculizando la realización de esas atribuciones, es decir, es un enemigo de la sociedad en general.

C A P I T U L O X.

LAS EXCENCIONES.

A.- INTRODUCCION.

Hemos visto que así como el sujeto pasivo de la obligación fiscal debe satisfacer la prestación tributaria, el sujeto activo tiene como principal atribución en el campo impositivo, exigir el cumplimiento de la obligación fiscal en los términos previstos por la ley y que no pueden renunciar al cobro de la prestación tributaria a cargo de un contribuyente.

Por lo tanto, en el Derecho Fscial no puede existir la figura del perdón o remisión de la deuda que existe en el Derecho Privado; sin embargo, en materia impositiva se ha creado otra figura que no tiene por objeto perdonar a los causantes del pago de los créditos fiscales, sino eximirlos de los mismos, conforme a las reglas generales que para el efecto se dictan.

Esta figura jurídica es la excención.

La excención del pago de la obligación tributaria es un privilegio creado por razones de equidad, conveniencia o de política económica.

De equidad.- Por cuanto que aquellos que ya cubren un gravamen justo, es que no paguen otro, por lo que se les exime del nuevo, a fin de dejarlos en situación de igualdad frente a los contribuyentes del mismo.

De conveniencia.- Porque en los llamados gravámenes sobre los consumos, el pagador es, salvo excepciones, el consumidor, el comprador de la mercancía o el usuario del servicio, por lo que es necesario eximir de impuestos el conjunto de artículos o de servicios considerados de primera necesidad, a fin de no encarecer el costo de la vida.

Nos encontramos también que se han eliminado de la regla general de causación, a determinados organismos, instituciones y agrupaciones, que dado el papel que desempeñan dentro de la vida social, se ha considerado conveniente no sujetarlas a cargas tributarias. Tal es el caso de los partidos políticos, de los sindicatos, de las comunidades agrarias, de las instituciones educativas, asistenciales, científicas, deportivas y culturales, etc.

De política económica.- Cuando se desea incrementar el desarrollo de ciertas industrias consideradas como nuevas o necesarias o para alentarlas a establecerse en zonas susceptibles de desarrollo.

Las características fundamentales de la excención son las siguientes:

a.- Por ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo de un tributo, debe estar expresamente establecida en la ley y su interpretación debe ser categóricamente estricta, es decir, debe estarse exactamente a los términos en que fue creada la excención, sin ampliarla o restringirla, ni aplicar por analogía o por mayoría de razón.

b.- La aplicación de la excención es para el futuro; sería indebido y causa de inseguridad que el particular pretendiera darle efectos retroactivos para favorecer situaciones anteriores.

c.- La excención es temporal y persona; temporal porque solo subsiste mientras no se modifique o suprima la disposición que la decreta y personal porque únicamente favorece al sujeto pasivo previsto en esta hipótesis legal.

B.- CLASIFICACION DE LAS EXCENCIONES.

Las excenciones se pueden clasificar en:

a.- **Objetivas y Subjetivas:** Las primeras se otorgan en atención a ciertas cualidades y características del objeto que genera el gravamen, como es el caso de artículos de primera necesidad para la subsistencia del hombre. Las segundas son las que se establecen en función de la persona, como en el caso de los partidos políticos y sindicatos obreros.

b.- **Permanentes y Transitorias:** Las primeras subsisten hasta en tanto no sea reformada la ley que las concede; las segundas son las que se establecen para gozarse por un lapso determinado.

c.- **Absolutas y Relativas:** Las primeras liberan al contribuyente de la obligación fiscal sustantiva y de las obligaciones fiscales formales; las segundas únicamente liberan al contribuyente de la obligación sustantiva, por lo tanto deberán cumplirse las obligaciones fiscales formales.

d.- **Constitucionales:** Son las que se encuentran establecidas directamente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En México, por ejemplo: al salario mínimo, por disposición constitucional se le exime de todo gravamen.

e.- **Económicas:** Son aquellas que se establecen con el fin de auxiliar el desarrollo económico del país.

f.- Distributivas: son las que se crean con la finalidad de distribuir más equitativamente la carga tributaria, en observancia del principio de justicia.

g.- Con fines sociales: Son las que se otorgan para fomentar el desarrollo cultural de la población, ya sea en el aspecto tecnológico, artístico, deportivo, etc.

C.- CONSTITUCIONALIDAD DE LAS EXCENCIONES.

El primer párrafo del artículo 28 Constitucional, dispone:

artículo 28.- " En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las excenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes ".

De dicho precepto se puede desprender de inmediato, que todas las excenciones que establecen las leyes impositivas en vigor son inconstitucionales. Sin embargo no es así; en efecto el citado artículo 28 constitucional se encuentra comprendido dentro de los preceptos que señalan las garantías individuales, las que, al ser violadas en

perjuicio de un particular, pueden dar lugar al Juicio de Amparo. Por consiguiente, una excención será violatoria de las garantías individuales, cuando el legislador la establezca para favorecer a una o determinadas personas, es decir, cuando carezca de los requisitos de ser abstracta, general e impersonal. (Esta interpretación ha sido acogida por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación).

En síntesis, mientras una excención se establezca con carácter de general, sin pretnder favorecer a determinada persona, sino que para que gocen de ella todos los que se encuentran incluidos dentro de la situación prevista, no se viola lo dispuesto por el citado artículo 28 constitucional.

C O N C L U S I O N

En el desarrollo de nuestro trabajo observamos que un grn número de antecedentes históricos de los impuestos, son la base de nuestro sistema fiscal actual; desde la Edad Media

ya existían tributos que los siervos y demás miembros del feudo debían contribuir al Señor Feudal, en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades; esto significa que todos prácticamente quedaban dentro de la obligación de pagar tributos.

En la actualidad el sistema no ha variado en su totalidad, pues como ya se indicó, la potestad tributaria del Estado como manifestación de su poder soberano, se ejerce y se agota a través del proceso legislativo con la expedición de la ley, en la cual se establece de manera general, impersonal y obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho que, al realizarse, generarán un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición legal.

Esa relación que nace al darse la situación concreta prevista por la norma legal, es la relación jurídica, la cual cuando su materia se refiere al fenómeno tributario se conoce con el nombre de relación jurídica tributaria.

La relación jurídica tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

La importancia de este tema reside en conocer las distintas fuentes de ingresos a las cuales recurría el soberano en la antigüedad y a las que recurre el Estado contemporáneo para la obtención de ingresos.

Hoy en día los impuestos constituyen la principal fuente de ingresos del Estado Contemporáneo. Es por ello que cuando las personas físicas y morales encuadren dentro de la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, tienen la obligación de pagar las contribuciones establecidas en la ley.

Las autoridades deberán indicar el lugar y la fecha exacta de pago y sus modalidades, para que así los contribuyentes puedan hacer el pago de las prestaciones fiscales, sin errores u omisiones y de esta manera, no violen las leyes fiscales que de una u otra manera deberán pagar al Estado. Además dichas autoridades deberán establecerlas en forma clara y precisa, sin términos ambiguos y un lenguaje claro y sin tecnicismos, para que los contribuyentes no caigan en una posible evasión impositiva o fraude fiscal.

El pago que estas personas hagan al Estado deberá destinarse a los gastos públicos, mismos que sean destinados en beneficio de la colectividad (instituciones educativas, centros culturales, científicos y deportivos, etc), el pago de

las contribuciones deberá ser proporcional y equitativo, de la manera que dispongan las leyes, de tal forma que a mayor capacidad económica, mayor será la contribución de los contribuyentes; esta característica está basada en el principio de justicia y equidad de los impuestos; el impuesto deberá estar establecido en una ley (principio de legalidad, consignado en el artículo 31 fracción V de nuestra Constitución).

Por último debemos recalcar que todas las personas que encuadren dentro de la hipótesis legal prevista por las normas fiscales, tal y como lo plantea el concepto de impuesto y con fundamento en el artículo 31 fracción IV están obligadas a pagar contribuciones (impuestos), en la forma y términos que fijen las mismas.



BIBLIOGRAFIA:

UPAEP
BIBLIOTECA CENTRAL
TESIS
USO ÚNICAMENTE EN SALA



** DERECHO FINANCIERO MEXICANO*
SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA
EDITORIAL PORRUA

** ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS.*
ERNESTO FLORES ZAVALA
EDITORIAL PORRUA

** PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO*
LUIS HUMBERTO DELGADILLO GUTIERREZ.
EDITORIAL LIMUSA

** DERECHO FISCAL*
RAUL RODRIGUEZ LOBATO.
EDITORIAL HARLA

** DERECHO FISCAL*
ADOLFO ARRIOJA VIZCAINO
EDITORIAL THEMIS

** INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO
TRIBUTARIO MEXICANO
EMILIO MORGUIN MONAUTOV*

*** CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION 1994.*

