

196



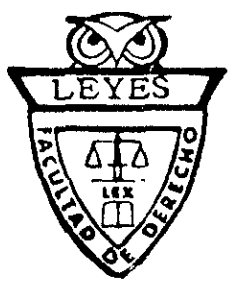
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

“LOS FINES DEL ESTADO Y EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA”.

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE: LICENCIADO EN DERECHO PRESENTA: ANDRES CRUZ VICTORINO



MEXICO, D.F.

2001

289177



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE TEORIA GENERAL DEL ESTADO.
U. N. A. M.**

Cd. Universitaria, 13 de Diciembre de 2000.

OFICIO APROBATORIO.

**LIC. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE ADMINISTRACION ESCOLAR
FACULTAD DE DERECHO
U. N. A. M.
P R E S E N T E.**

El pasante de Derecho señor. **CRUZ VICTORINO ANDRES**, ha elaborado en este Seminario bajo la dirección de la **LIC. MARGARITA PALOMINO GUERRERO**, la tesis titulada:

“LOS FINES DEL ESTADO Y EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA”.

En consecuencia y cubiertos los requisitos esenciales del Reglamento de Exámenes Profesionales, solicito a usted, tenga a bien autorizar los trámites para la realización de dicho examen.

...#2.

“El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los seis meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad”.

A T E N T A M E N T E .

“POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU”


LIC. MARÍA DE LA LUZ GONZALEZ GONZALEZ
DIRECTORA DEL SEMINARIO.

mgh.

A LA MEMORIA DE MI PADRE

Tadeo Cruz López.

A MI MADRE

*Enriqueta Victorino Santos.
Por su enorme sacrificio y bondad.
Mi eterna admiración y respeto.*

A MI ALMA MATER

Mi querida Universidad.

A MI PROMETIDA

*Catalina Martínez Mendoza,
por su apoyo y comprensión.*

*A TODOS LOS QUE HICERON POSIBLE
LA REALIZACIÓN DE ESTA TESIS.*

*En especial a mi asesora
Lic. Margarita Guerrero Palomino.
Por su paciencia y apoyo.*

INDICE

Introducción

CAPITULO I

EL ESTADO

1.1. - Concepto de Estado	3
1.2. - Elementos constitutivos	12
1.2.1. - Pueblo	13
1.2.2. - Territorio	18
1.2.3. - Poder	21
1.3. - Funciones del Estado	25
1.3.1. - Ejecutiva	29
1.3.2. - Legislativa	31
1.3.3. - Judicial	34
1.4. - Fines del Estado	36

CAPITULO II

EL ESTADO Y LAS CONTRIBUCIONES

2.1. - El artículo 31 Constitucional fracción IV	42
2.1.1. - Antecedentes	44
2.1.2. - Principios	51
2.1.2.1. - De Legalidad	54
2.1.2.2. - De proporcionalidad	61
2.1.3. - La equidad en las contribuciones	65
2.2. - Formas de percepción del Estado	68
2.2.1. - Impuestos	70
2.2.2. - Aportaciones de Seguridad Social	73
2.2.3. - Contribuciones de mejoras	76
2.2.4. - Derechos	79
2.3. - Las contribuciones y el Servicio de Administración Tributaria	81
2.3.1. - Antecedentes	82

2.3.2 - Naturaleza Jurídica	91
2.3.3. - Objetivos y fines	94
2.3.4. – Atribuciones	97
2.3.5. – Estructura	99
2.3.5.1. - Junta de Gobierno	100
2.3.5.2. – Presidencia	102

CAPITULO III

EL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA EN APOYO AL CUMPLIMIENTO DE LOS FINES DEL ESTADO.

3.1. - El Servicio de Administración Tributaria como parte del Estado	106
3.2. - La Función del Servicio de Administración Tributaria y los fines del Estado	118
3.3. - Su perspectiva y la necesidad de una reestructuración	129
Conclusiones	137
Bibliografía	141

INTRODUCCION

El dinamismo con que se desarrolla la sociedad parece rebasar las acciones y programas que el Estado realiza para lograr a toda costa regular y gravar las diferentes actividades económicas mediante las cuales se generan ingresos que deben ser destinados a cubrir el gasto público para satisfacer las necesidades sociales.

En México, las reformas planteadas por el gobierno federal, adolecen de una profunda discusión, lo que refleja una falta de interés por parte de los legisladores, en aspectos tan importantes como la recaudación tributaria.

Todo esto nos generó la inquietud por desarrollar la presente investigación, ya que a pesar de haberse aprobado en el año de 1995 las reformas que dieron origen a la creación del SAT, actualmente persisten los problemas en la recaudación tributaria, por ello partiremos de la siguiente hipótesis:

El Estado para poder cumplir sus fines económicos necesita ingresos tributarios. En México el SAT es el órgano encargado de la recaudación, administración, determinación y liquidación de dichos ingresos, por ello si El SAT no cumple con su función encomendada, entonces limita económicamente al Estado para cumplir sus fines.

Es así como en primer lugar abordamos diversas cuestiones acerca del Estado, ¿qué es el Estado?, ¿cuáles son sus fines?, ¿qué tan importante son los recursos económico para que éste los pueda cumplir?.

CAPITULO I

EL ESTADO

1.1. - CONCEPTO DE ESTADO

Antes de adentrarnos en la conceptualización del término Estado haremos una referencia histórica de las diferentes realidades políticas que existían antes de que se concibiera el Estado como actualmente se comprende.

Como punto de partida comenzaremos con Grecia cuna de donde surgen la mayoría de las ideas, mismas que posteriormente fueron la base para la construcción de gran parte del conocimiento, " En la cultura Griega surgieron los cambios fundamentales para la aparición de un sistema lógico de teoría política, cambios vinculados con la progresión dinámica de la realidad humana, con una nueva concepción del hombre y la aparición de una Ciudad-Estado..."¹ del mismo modo es aquí donde se dan importantes ciudades con sus particulares estructuras políticas (las llamadas Polis); ciudades que florecieron en Grecia en donde "florecieron la civilización cretense, la sociedad micénica y la sociedad homérica, se conocieron ya ciudades de cierta importancia como Cnosos y Micénas, pero las unidades sociales y políticas fundamentales eran todavía los genos, que constituían como clanes familiares más o menos poderosos. Los clanes al agruparse daban lugar a la fratrias y éstas, a su vez, a las tribus."²

¹ Gonzalez González María de la Luz. Valores del Estado en el Pensamiento Político, segunda edición, Edit. Mc Graw-Hill, Mexico 1997 p 49

² González Uribe Hector, Teoría Política, novena edición, Porrúa, Mexico 1995 p 144

Posteriormente analizamos aspectos tributarios tales como, ¿de donde viene la facultad para que el Estado recaude, administre, liquide y determine las contribuciones?. ¿Cómo se puede lograr una mayor y más eficiente recaudación?.

Finalmente se analizan diversos acontecimientos acaecidos desde la creación del SAT hasta nuestros días para poder identificar si en realidad con la denominada "reforma integral" de 1995 por medio de la cual se crea el SAT, se logra eficientar la recaudación tributaria. Ya que el objetivo de la presente investigación es demostrar que es indispensable una reestructuración en el Servicio de Administración Tributaria, pero sin olvidar la importancia que tiene no sólo el aspecto recaudatorio de la administración, sino incluso, quizá con mayor trascendencia, el sistema tributario, en donde verdaderamente se atacan los problemas de fondo, tales como: poner candados al comercio informal, tratar de despetrolizar la economía (en donde inclusive ya se plantea un nuevo régimen fiscal para Petróleos Mexicanos), combatir a fondo la corrupción de servidores públicos y frenar la evasión fiscal.

En Grecia destaca la Polis, pues constituyó su forma política fundamental en su época de mayor esplendor. Dichas Polis o ciudades no contaban con gran extensión territorial, pero contaban con una gran actividad comercial cultural y política destacando principalmente dos: la de Atenas y la de Esparta.

En Atenas podemos ver que se contó con diferentes instituciones políticas, sin embargo, la fuente de toda autoridad y ley la constituyó la Iglesia, suprema jurisdicción pública.

Así, la polis era considerada como el centro de la política o asuntos públicos, incluso se consideró el centro de la existencia humana, estando estrechamente vinculado lo político con lo religioso.

Esparta se estructuró en una aristocracia a diferencia de la democracia directa de Atenas. Su organización se apoyaba en la conquista y por ende su instrucción militar fue un factor muy importante; incluso se supervisaban los matrimonios obligatorios y los nacimientos, ya que si los niños tenían cualidades físicas al nacer debían sobrevivir y si no, debían ser eliminados por no considerarse aptos para la guerra.

"Los griegos, ante todo, se identificaron con su comunidad, que era una comunidad política, cultural, económica y religiosa, a la vez. La pertenencia a una agrupación de ciudadanos - con sus leyes y costumbres - y no la vinculación a un territorio determinado, fue la característica política más destacada del hombre griego. Por eso se habla simplemente de Platón de Atenas, y de Aristóteles de Estagira, en vez de mencionarseles simplemente como griegos en general."³

³ Los niños aptos físicamente vivían con sus padres hasta los siete años porque después eran responsabilidad de la polis la cual se encargaba de su adiestramiento militar y acondicionamiento para el dolor y la severidad. al llegar a los veinte años se integraban al ejército

³ Gonzalez Uribe Hector, Teoría Política, Ob. Cit. .p 145

En Roma se usaron términos como *populus*, *res publica*, esta última principalmente para designar a una comunidad jurídicamente organizada cuyo centro estaba constituido por una ciudad cuyo régimen comprendía tres órganos fundamentales: la asamblea, el senado y el pueblo.

Por lo que los ciudadanos al igual que en Grecia estaban vinculados a un territorio determinado, sin embargo, los romanos aportaron la idea del Estado como ya se dijo, en una comunidad jurídicamente organizada con facultades y competencias, en donde ese agregado de personas (que constituían la *civitas*) eran considerado como un todo, una unidad.

"En Roma, como en Grecia, el ciudadano (*civis*) estaba siempre vinculado a una comunidad pero esta comunidad se entendía en Roma en un sentido mucho más jurídico que en Atenas. La *civitas* era una "comunidad jurídicamente organizada". No se circunscribía a una ciudad (*urbs*), y en la Roma clásica la ciudadanía no implicaba ninguna referencia a un dato territorial."⁴

La *civitas* constituía, una agrupación de personas, pero no era un mero agregado de individuos, puesto que para los romanos la *civitas* constituía la *universitas*. La *universitas* era la unión de personas o un complejo de cosas, la cual era considerada una unidad, un todo.

"En cuanto a la *universitas* de personas se refiere, el término se aplicaba en derecho público o en derecho privado(*civitas*, *municipia*, *collegia*, *societates*).

La *universitas* era, para el derecho, un ente, un *corpus*, el cual se distinguía de sus miembros (*singuli*). De todas estas *universitates* fue la *societas* la que nutrió de más y mayor doctrina. Esta doctrina serviría para describir el Estado."⁵

⁴ González Uribe Hector Teoría Política, ob. Cit. p 146

⁵ Diccionario Jurídico Mexicano, de la D-H, segunda edición, Porrúa, Mexico 1987 p 1322

En la última etapa de la evolución política de Roma es decir en el Imperio, se llegó a una romanización de las provincias, en donde Roma era la patria común y a una generalización del derecho de ciudadanía. Es aquí donde observamos que la importancia ya no se le dio al pueblo o al elemento popular sino que fue al elemento poder.

Es por ello que en Roma la idea de Estado que actualmente se conoce (misma que señalaremos mas adelante) no se concebía, ya que se trataba de una organización en donde el jefe gobernaba con su fuerza, la fuerza mayor tanto en el sentido material como moral, es decir puro poder de coerción.

Además "En el Bajo Imperio, especialmente en las compilaciones de leyes y en las obras de los jurisconsultos comenzaron a emplearse expresiones más abstractas para designar a la comunidad política. Así por ejemplo, status rei publicae o status rei romanae. Pero según la opinión de los mejores romanistas la palabra status está utilizada en estas expresiones en una forma enteramente genérica y no de la manera específica y propia con que se emplea hoy la palabra Estado para designar la organización política fundamental de la humanidad." ⁶

Posteriormente en la Edad Media, época en la que se gestaron las nuevas naciones europeas, se denominaron de diversa maneras a las realidades políticas de ese tiempo, así mismo existió una coexistencia y lucha constante de diversas formas de poder. Sobreviviendo el ideal del Imperio Romano como símbolo de unidad de orden y paz, pero con una mentalidad cristiana, al servicio del reino de Dios, surgiendo así el Imperio Carolingio, con Carlo Magno a la cabeza, y hacia fines del siglo X, el Sacro Imperio Romano Germánico, fundado por Otón el Grande. Surgiendo una nueva terminología, en la que predominaba el poder de dominación del príncipe (impeno, empire).

⁶ Hector Gonzalez Uribe, Ob Cit. p.146

Es en esta época en donde resalta el poder del monarca y no el elemento territorial o un elemento popular es así como encontramos la palabra latina regnum, de la cual derivaron Reich en alemán, regne en francés, reign en inglés, y reino en español.

Es por ello que aquí vemos que se desconocía el término Estado, no es sino hasta el Renacimiento cuando se empiezan a dar los orígenes del Estado Moderno Carlos S. Fayt señala que:

"Recién cuando va surgiendo una nueva realidad política con un centro unitario de Poder, independiente de lo exterior e interior, concentrando en una unidad de dominación los instrumentos de poder efectivo en un ámbito territorial determinado, la palabra Estado es utilizada para comprender esa nueva realidad. Este proceso, íntimamente relacionado con los orígenes del Estado moderno, se inicia durante el Renacimiento en las ciudades-repúblicas italianas, con la aparición de un solo centro de dominación, con un gobierno efectivo, un solo ejército, una administración jerarquizada, un orden jurídico unitario, con fuerza suficiente para imponer a los súbditos un deber de obediencia general."⁷

El uso generalizado del término Estado inicia a comienzos del siglo XVI para que en el siglo XVIII se consolidara la expresión sirviendo para designar la totalidad de la comunidad política.

No es nuestra intención realizar un estudio muy profundo sobre la evolución o desarrollo del Estado, dado que nuestra finalidad es la de dar un concepto del mismo, es por ello que sólo hemos dado una panorámica muy amplia sobre las diferentes realidades políticas que existían en Grecia, Roma, la Edad Media y el Renacimiento, a efecto de que se comprenda mejor cómo es que se han ido gestando las notas esenciales del Estado.

⁷ Fayt Carlos S. Derecho Político, novena edición, Edit. Depalma, Buenos Aires, 1995 p. 162

En este orden de ideas actualmente el Estado no sólo es un ente abstracto y complejo sino que además representa una forma de vida social y una organización política moderna, Carlos S. Fayt señala lo siguiente:

" El Estado se nos presenta como una comunidad políticamente organizada en un ámbito territorial determinado. En su significado moderno es una unidad política, con instituciones objetivas diferenciadas que declaran y sostienen el derecho y aseguran el orden mediante el monopolio de la obligatoriedad incondicionada. Una entidad soberana y abstracta, a quien se confía la titularidad del Poder. Lo específico de la realidad estatal está constituido por las relaciones políticas. De ellas provienen el mando y la obediencia, la cooperación y disyunción, la distinción entre gobernantes y gobernados y las formas efectivas de dominación, como cristalización y síntesis de la actividad humana orientada a la organización y ordenamiento de la vida social"⁸

De lo anterior vemos que se desprenden los siguientes elementos constitutivos: territorio, población, poder, mismos que serán analizados posteriormente.

Como forma de vida social implica la convivencia entre los individuos, "somos parte de él, y es parte de nosotros. Su actividad es actividad humana que adquiere sentido en la medida que actuamos o ajustamos nuestra vida, nuestra manera de vivir al orden y a la organización que representa. Formamos parte de él en la medida en que él forma parte de nosotros "⁹

Es conducta humana organizada en donde se generan relaciones políticas que se dan entre las personas que viven y se desarrollan en esa organización. A pesar de ello, no siempre va ha haber conformidad absoluta ni mucho menos unánime en todas las circunstancias, de ahí que Fayt señale que.

⁸ Fayt Carlos S. Ob. Cit. p. 157

⁹ Fayt Carlos S. Ob. Cit. p. 158

"La sociedad es un sistema de tensiones de las fuerzas sociales y de los intereses que configuran la realidad social... Se descompone en fuerzas de cooperación y solidaridad que unen a cada uno de los miembros con el todo social, proporcionando cohesión y durabilidad al orden social; y en fuerzas de disyunción y antagonismo, que los contraponen y dividen, generando formas de resistencia o de insurrección latente, virtual o real, contra ese orden o sistema social."¹⁰

En cuanto a forma de organización política moderna, Fayt considera que lo que caracteriza al Estado es la idea de soberanía "en cuanto cualidad o modalidad del Poder Institucionalizado. Esta institucionalización del Poder hace que la relación entre los hombres que mandan y los que obedecen - fenómeno político esencial -, se convierta en impersonal, la dominación asuma carácter legal basado en ordenamientos objetivos"¹¹ y el imperio de la ley como orden fundado en una Constitución.

El Estado es pues "la organización del poder político dentro de una comunidad nacional, mediante instituciones objetivas que declaran el derecho y lo sostienen, conservando el orden por medio de una dirección política y un cuadro administrativo diferenciado"¹²

De ahí que fuera desconocida esta forma de concebir al Estado tanto en Grecia, Roma, como en la Edad Media.

Sin embargo, aún no se ha llegado a una definición universal del Estado debido a su complejidad, ya que puede ser abordado desde diferentes posiciones metodológicas. Carlos F. Fayt señala que:

¹⁰ Fayt Carlos S. Ob Cit pp.158-159

¹¹ Fayt Carlos S. Ob Cit pp 157

¹² Fayt Carlos S. Ob Cit p 167

"Las distintas posiciones en la comprensión de la realidad estatal, la tendencia a reducir conceptualmente el objeto según el criterio metodológico y la dificultad de expresar en un concepto breve lo característico de un objeto complejo, han contribuido a la formulación de muy variadas definiciones del Estado. En general, ellas convergen en alguno de estos tres criterios:

- a) el Estado como una formación social, cuyo substructum unos depositan en la sociedad o en la nación, y otros en la interacción humana;
- b) el Estado como poder de dominación, coactivo o de imposición. Dentro de este criterio se encuentran quienes conciben al Estado como una organización de la coacción social, y quienes lo consideran como un instrumento al servicio de los intereses económicos de las clases dominantes;
- c) el Estado es el orden jurídico, o bien la unidad de un sistema jurídico que tiene en sí mismo el propio centro autónomo."¹³

Del mismo modo han sido tantas y tantas definiciones que se han dado sobre el Estado, que Luis Sánchez Agesta ha clasificado las definiciones formuladas de la siguiente manera:

- 1) Deontológicas;
- 2) Sociológicas;
- 3) Jurídicas y
- 4) Políticas

- 1) Deontológicas: Se agrupan dentro de esta categoría todas aquellas que proponen una idea de la naturaleza del Estado asignándole fines, y distingue dentro de ellas dos corrientes: a) la de la escuela de Derecho Natural, racional e individualista, que reclaman del Estado un fin concreto. El modelo

¹³ Carlos S. Fayt, ob. Cit. p.163

lo proporciona la definición de Kant: El Estado es "la unión de una multitud de hombres bajo leyes jurídicas por las cuales el arbitrio de uno puede coexistir con el arbitrio de los demás, según una ley universal de libertad"; b) la corriente aristotélico-tomista, basada en la noción de que el fin es parte de la esencia del ser, considerando que esa finalidad es el bien común, tal es el caso de la definición de Hariou: El Estado es el "régimen que adopta una nación mediante una centralización jurídica y política que se realiza por la acción de un poder político y de la idea de la res pública como conjunto de medios que se ponen en común para realizar el bien común.

- 2) Sociológicas: recaen dentro de esta categoría todas aquellas definiciones que conciben al Estado como una formación que se cualifica por propiedades de su poder. Tal es el caso de la definición de Jellinek: "El estado es la agrupación humana sedentaria dotada de un poder de mando originario "; la de Herman Heller: "Una estructura de dominio duraderamente renovada a través de un obrar común actualizado representativamente, que ordena en última instancia los actos sociales sobre un determinado territorio"; y la de Max Weber, "Por Estado debe entenderse un instituto político de actividad continuada, cuando y en la medida en que su cuadro administrativo mantenga con éxito la pretensión al monopolio legítimo de la coacción física para el mantenimiento del orden vigente".
- 3) Jurídicas: Dentro de esta categoría se agrupan todas aquellas que conciben al Estado como un sistema de derecho. Recae dentro de este grupo la segunda definición de Jellinek: "la corporación territorial dotada de un poder de mando originario ";; la de Kelsen: "el Estado un sistema normativo, es el orden jurídico positivo"; y la Del Vecchio, que concibe a el Estado como "la unidad de un sistema jurídico que tiene en sí mismo el propio centro autónomo, y que está, en consecuencia, provisto de la suprema cualidad de persona en sentido jurídico"

- 4) Políticas: Entran dentro de este grupo todas aquellas que consideran al Estado como una forma de vida política caracterizado por un poder de dominación, encajan dentro de esta categoría la de Gumplowiez: "el Estado es esencialmente Poder", la de Oppenheimer, que concibe a el Estado la dominación del vencido por el vencedor con el único fin de la explotación económica, y la de Engels: "una máquina de opresión de una clase sobre otra clase" ¹⁴

1.2. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS.

El Estado como ente abstracto y complejo va a contar con ciertos elementos que lo hacen ser lo que es permitiéndonos diferenciarlo de las demás formas de organización social y sin los cuales definitivamente no estaríamos ante dicha forma de organización.

Cabe señalar que no todos los autores están de acuerdo en hablar de elementos del Estado tal es el caso de Leon Duguit que no considera la existencia de los elementos del Estado, ni tampoco Hans Kelsen.

Sin embargo "Es indiscutible que el ser de la realidad social tiene una estructura dialéctica, gracias a la cual los elementos que la configuran son vivencias que se influyen correlativamente, y forman una síntesis de vínculos encaminados hacia una misma dirección, porque no existe algún aspecto social

¹⁴ Cfr. Carlos S. Fayt, ob. Cit. pp 164-165

que haya podido, o pueda ser apreciado en forma individual, separado del todo social, porque todos se relacionan funcionalmente".¹⁵

De ahí que la estructura del Estado de acuerdo a sus elementos constitutivos lo conformen el Pueblo, el Territorio y el Poder.

Carlos S. Fayt además añade como elemento del Estado al Derecho, señala que el Estado como forma de organización política moderna no puede concebirse sin el Derecho. Además opina que " No hay duda que esos tres elementos son constitutivos del Estado en sentido amplio, como forma de agrupación política; pero que resultan insuficientes respecto de la estructura del Estado, en sentido restringido, como la forma de organización política moderna".¹⁶

1.2.1. - PUEBLO.

Varios teóricos son los que han abordado al pueblo como elemento del Estado, pero hay quienes manejan el término "población" y no pueblo.

Tal es el caso de González Uribe quien nos habla de población como elemento humano del Estado, o como Ignacio Burgoa quien considera el término población, como elemento formativo del Estado.

En la presente tesis se utilizará el término pueblo ya que " la locución población insinúa un contenido demográfico que expone en términos estadísticos su propia composición: hombres, mujeres, infantes, adultos, emigración, inmigración, etcétera, datos que caen propiamente en la

¹⁵ González González María de la Luz. Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob Cit p.217

¹⁶ Cfr Carlos S Fayt, Derecho Político, Ob Cit p 196

demografía como capítulo importante de la sociología, en tanto el pueblo expresa un alcance jurídico-político, cualidad que se corresponde con la esencia del Estado. " ¹⁷

En este sentido "El pueblo es el elemento esencial de la organización política"¹⁸ es el elemento vivo del Estado.

Su importancia es por ende mayor, inclusive los teóricos de la antigüedad hicieron referencia a la población como Aristóteles y Platón entendida como el número de habitantes de una polis, es decir algo cuantitativo no cualitativo. ¹⁹

Sin embargo, para los teóricos actuales el concepto de pueblo va más allá de lo cuantitativo, razón por la que se centran en la idea del pueblo del Estado y no de población.

En este orden de ideas, el término pueblo también se identifica con la idea de Nación:

"Como denominación se ha mantenido en una zona confusa, problema que encuentra sus raíces a finales de la Edad Media, cuando al liquidarse la estructura estamental de los pueblos, las unidades que sirvieron para conformar a éstos como unidades políticas fueron las naciones, comenzándose a hablar de pueblos como de naciones. Surge entonces el concepto de nación unido al de pueblo, como un fenómeno típico de acoplamiento de voluntades con un querer preciso; esto no aconteció sino hasta la época de la Revolución Francesa. Durante el siglo XIX, la nación cumple la función política de aglutinar un pueblo y facultarlo para actuar como un poder político; la nación así

¹⁷ Gonzalez Gonzalez Maria de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob Cit p 221

¹⁸ González González María de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob Cit. p218

¹⁹ Notas tomadas de la Cátedra de Teoría del Estado impartida por el Lic. Hector Benito Morales Mendoza

entendida es un concepto formal, que alude a la inclinación de un pueblo para formar un Estado"²⁰

González Uribe señala que el elemento población (pueblo) puede ser visto técnicamente desde diferentes puntos de vista dependiendo de cada autor: como sociedad, como población propiamente dicha, como pueblo y como Nación.

Es por ello que uno de los problemas que se encuentran en torno al pueblo es el de determinar lo que se debe entender por Nación, pero no se han podido unificar criterios sobre sus notas esenciales. García Morente en su obra *Idea de la hispanidad* analiza las diferentes doctrinas sobre la Nación concluyendo que se forman dos grupos:

- 1) doctrinas naturalistas y;
- 2) doctrinas culturalistas o espiritualistas

1) En las doctrinas naturalistas se considera que la Nación es un producto natural, la idea de la nación descansa en elementos naturales, por ejemplo la sangre, la raza, o un determinado territorio

La tesis más antigua en este sentido es la doctrina de la raza, en donde el origen de la nación es un producto de la raza, señalando que en la unidad racial se encuentra el origen de las naciones modernas.²¹

Sin embargo, "Si se hace mención a la unidad de raza, puede apreciarse que las naciones modernas aglutinan las más diversas razas, término éste por demás temerario y peligroso que puede conducir a segregación racial. El racismo nació en la época en que comenzaron a originarse los grandes

²⁰ González González María de la Luz, *Valores del Estado en el Pensamiento Político*, Ob. Cit p 218

²¹ Cfr Morente García, Manuel, *Idea de la Hispanidad*, Edit. Espasa-Calpe, Buenos Aires, 1938

imperios, entonces fue inevitable el encuentro de grupos humanos muy distintos, unos en calidad de vencedores y otros de vencidos. De los nuevos contactos surgió, en primer término, la noción de diferencia que en muchos casos derivó en rechazo, cuando el vencido no se integraba al nuevo grupo y mantenía total o parcialmente sus características propias; los vencedores optaban por aniquilarlos o segregarlos, basados en sus rasgos más característicos de raza, color o religión. " ²²

Asimismo otros autores consideran al elemento territorio estrechamente ligado con la idea de Nación, pues es como el hogar de la familia que influye y moldea los perfiles de la Nación. De este enfoque surge una disciplina llamada Geopolítica y así el territorio es determinante para la formación de la Nación.

A pesar de que el territorio influye en la formación de la Nación no es determinante para la creación de la misma, pues no sólo del territorio se desprenden características para formar a la Nación, dichas características las encontramos en las doctrinas culturalistas.

2) En las doctrinas culturalistas se encuentran autores como Ernesto Renán, Gasset, García Morente entre otros. Su común denominador es que la Nación es resultado de la cultura o del espíritu humano.

Para Renán la Nación es un plebiscito de todos los días, es pues, "todo grupo de hombres que, conviviendo juntos desde hace mucho tiempo, prestan diariamente a la unidad, que constituyen, una adhesión constante, referida a la integridad de su pasado colectivo." ²³

²² González Gonzalez Maria de la Luz, Valores del Estado en el pensamiento Político, Ob Cit p 219

²³ Morente Garcia, Manuel, Idea de la Hispanidad, Ob Cit pp 35-37

Para García Morente es "un estilo de vida común" que consta de un cuerpo y un alma, en donde el cuerpo va a estar formado por el territorio el lenguaje, es decir, el conjunto de elementos naturales a que hacían referencia los naturalistas, agregando la objetivización del espíritu que se llama civilización. Mientras que el alma de la Nación es su auténtica esencia y radica en un estilo de vida, estilo de nuestros antepasados que se hace presente y que nosotros hacemos futuro.

Sin embargo, ninguna definición puede suministrar la realidad de lo que ha de entenderse por nación, ya que cada nación tendrá sus propias características de acuerdo a su formación

La Nación dice Posada: "Es forma, entre otras, de agrupación social, política, sociedad de sociedades, total o completa, producto de la Historia, permanentemente establecida en territorio propio y formada a merced a la unidad de raza, fusión de razas distintas o predominio de una, a la existencia de un idioma único o dominante y a la comunidad de intereses y de cultura, y que se expresa mediante una conciencia colectiva en la idea de la patria, en la aspiración o sostén de la autonomía y en la afirmación de la personalidad jurídica constituyendo Estado"²⁴.

Por todo lo antes expuesto, es necesario entonces señalar la diferencia que existe entre pueblo y Nación:

El pueblo: "No es la sola suma de ciudadanos o súbditos, ni es una muchedumbre como compuesto humano sin concierto alguno ni enlace natural, ni moral, sino un cuerpo instituido por hombres unidos por voluntad singular o consentimiento general; en un vínculo de sociedad para auxiliarse

²⁴ Posada Adolfo, Tratado de Derecho Político, Tomo I, quinta edición, Imprenta Gongora, Madrid, 1935 P 129

solidariamente en orden a un fin político... es congregación natural animica, esencialmente "política", comunidad ordenada, basada en un orden que emana de él mismo que la autoridad sanciona...es el conjunto de hombres cuyo comportamiento instituye el contenido de su orden jurídico, plasmándose en el derecho el título que le corresponde dentro de la estructura política, es decir, el pueblo se autodetermina en el derecho."²⁵

Por lo que podemos concluir que " la Nación es el asiento del Estado, el conjunto sobre el cual se funda y legitima, en tanto que el pueblo es un supuesto previo que se traduce en elemento interno de la organización política."²⁶

1.2.2. - TERRITORIO

Actualmente el Estado sería incomprendible sin la existencia de un territorio. Así algunos autores consideran que cuando se habla de Estado de inmediato viene a la mente la idea de que este ocupa una porción de tierra. Sin embargo, no siempre fue así, ya que "El estudio del territorio comenzó a tomar relevancia con la aparición de la Época Moderna, donde empezó a considerarse como elemento del Estado ante el quebrantamiento del medievo, que al fragmentarse, dio paso a un pluriverso político, basado en una variedad de dominios territoriales, que en su origen fueron considerados como dominio patrimonial del príncipe... Ante los grandes descubrimientos geográficos, los espacios se distribuyeron entre los Estados colonizadores, bien como territorio metropolitano o bien como colonial, de esta manera la superficie terrestre y marítima de nuestro planeta cobró una expresión política, reforzándose el interés por la investigación sobre el territorio con el sentimiento patrio y la teoría de la nacionalidad."²⁷

²⁵ González González María de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob. Cit , p 221

²⁶ González González María de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político Ob. Cit p 221

²⁷ González González, María de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob. Cit. p 229

Por su parte González Uribe nos dice que: El Estado "necesita forzosamente de un territorio para ejercer sus funciones de servicio, coordinación y control. Una población habitualmente nómada no puede dar origen al fenómeno político propiamente dicho. Se requiere su asentamiento permanentemente en un territorio." ²⁸

Así, a lo largo de la historia, se han identificado diferentes planteamientos en torno al territorio ¿es este necesario para la existencia del Estado?, ¿cuál es la relación que existe entre territorio y Estado y ¿qué prerrogativas y derechos el Estado tiene sobre su territorio?, por lo que han surgido diferentes posturas para explicar el territorio como elemento del Estado.

Al respecto Montesquieu nos dice que muchas de las características del Estado se desprenden del territorio, por su parte Jean Bodin señala que el fundador de una república tiene la necesidad imperiosa de definir el territorio que va a ocupar y que sea suficiente para comprender a la población.

En la actualidad se acepta al territorio como elemento fundamental del Estado, ya que por medio de éste se logra la unidad nacional. Así el territorio es considerado elemento indispensable para la estatalidad y una garantía (aunque no del todo efectiva) para lograr la paz, ya que el Derecho Internacional descansa sobre la idea del Estado territorial y en consecuencia la guerra se traduce como el desconocimiento del territorio ajeno.

"El territorio como elemento del Estado tiene gran trascendencia por las siguientes razones:

1. Ante todo, supone un gran avance en la civilización porque implica la sedentariedad, o sea, la permanencia de un pueblo en un espacio

²⁸ González Uribe, Hector. Teoría Política. Ob Cit p 296

geográfico determinado, hecho esencial para la aparición del Estado. Cambia la población pero el territorio permanece. La base territorial sirve de vínculo entre las generaciones, las conforma.

2. El territorio posee alcance político, en la medida en que es el escenario donde se desarrolla la vida estatal. Todo hecho que afecte al territorio estatal, acrecentamiento, disminución, afecta directamente al Estado.
3. Amor a la propia tierra, el ansia de expansión territorial de los pueblos de mantener a toda costa sus propios confines y las graves penas que los ordenamientos jurídicos nacionales contienen contra el secesionismo." ²⁹

Así, el territorio en sentido estrictamente jurídico, delimita la posibilidad del ejercicio del poder jurídico del Estado, toda vez que el territorio es el ámbito espacial de validez de los ordenamientos jurídicos y el límite es el mismo territorio, de ahí que cuando se pretende aplicar una norma fuera del mismo, tal cuestión produzca conflictos de extraterritorialidad.

Al respecto es conveniente señalar que "El territorio de un Estado comprende no solamente una determinada superficie, sino también el subsuelo, el espacio atmosférico, costas y litorales con su mar territorial. Las peculiaridades de cada uno de estos aspectos, así como las fronteras, están determinadas por la Constitución política de cada Estado, por los tratados internacionales celebrados y por las convenciones internacionales multilaterales. El territorio es elemento imprescindible para el Estado, ya que sin él, no puede cumplir con sus funciones, por lo que puede inferirse que si el

²⁹ González González María de la Luz. Valores del Estado en el Pensamiento Político. Ob Cit p 232

Estado no puede obrar ni conservar su existencia si carece de territorio, debe poseer un auténtico derecho sobre el mismo, derecho que de ninguna manera es un derecho personal, ya que no se actúa sobre personas, sino sobre cosas; por tanto, el derecho sobre el territorio es un derecho real, un derecho de dominio."³⁰

Por lo que "no obstante la significación que tiene el territorio para el Estado y del derecho que este posee, no se colige que sea parte sustancial del mismo, si no sólo una condición necesaria, condición de existencia, pero nunca puede poseer la categoría de elemento esencial, es decir, constitutivo del ser mismo del Estado." ³¹

1.2.3. - PODER.

En su acepción gramatical, poder proviene del latín vulgar *potere*. "Dominio, facultad y jurisdicción que uno tiene para mandar o ejecutar una cosa. Fuerzas de un Estado, en especial las militares. Posesión actual o tenencia de una cosa. Fuerza, vigor, capacidad, posibilidad, poderío. Suprema potestad rectora y coactiva del Estado."³²

Por lo que se observa un común denominador genérico, "el poder entendido como algo que incluye fuerza, poderío, coacción."³³

³⁰ González González María de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob. Cit pp. 233-234.

³¹ González González María de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob. Cit p. 234

³² Enciclopedia Salvat, Diccionario, Tomo 10, Salvat Editores, Barcelona, 1976, p. 2672

³³ González González María de la Luz, Valores del Estado en el Pensamiento Político, Ob. Cit. p.222

El poder del Estado, supone detrás de sí el concepto de una organización pero no cualquiera, sino la social, misma que debemos considerar como un factor necesario para que se pueda dar la vida en común, de la idea de esta organización deriva la del Estado como la organización que la sociedad se da para hacer posible la vida en común y de aquí también deriva la idea de poder. Sin embargo resulta difícil definir su esencia y su sustancia, Karl Lowenstein considera que el poder es " un concepto estrictamente neutral, funcional y libre de cualquier valoración. El poder hace exclusivamente a una situación o relación de hecho que en sí, éticamente, no es ni buena ni mala. Considerada como un todo, la sociedad es un sistema de relaciones de poder cuyo carácter puede ser político, social, económico, religioso, moral, cultural o de otro tipo. " ³⁴

Para Burdeau, el poder es una fuerza al servicio de una idea, fuerza nacida del seno de la voluntad social para lograr un orden social, y que debe además, ser reconocido.

"No es una fuerza providencialmente surgida del seno del grupo, como el tronco de la fábula que cae del cielo en el estanque de las ranas. Es una emanación del grupo mismo por intermedio de la idea de derecho que encarna. Pero es necesario que la colectividad tome conciencia de este lazo existente entre ella y el Poder; ella tiene que "reconocerlo"... Este reconocimiento del Poder constituye una de las condiciones esenciales del nacimiento del Estado; sólo él proporcionará una base sólida para la transformación del Poder, que en el Estado pasará de ser una persona a una idea. " ³⁵

³⁴ Loewenstein Karl, Teoría de la Constitución, Trad . Alfredo Gallego Anabitarte, 4 a Reimpresión, Edit Ariel, Barcelona 1986, p 26

³⁵ Burdeau, Georges, Tratado de Ciencia Política, Trad , Enrique Serana Elizondo, Tomo II, Volumen I, Edit UNAM, Mexico, 1985, p.185

Por otra parte "El poder en cuanto idea, corresponde al mundo del espíritu, a diferencia de la fuerza, que pertenece al mundo físico. Posee poder quien sabe brindar al ser humano razones eficientes del obrar. Está en posesión de la fuerza quien dispone de armas y vigor, frente a los que se pierde toda oposición; pero el poder puede existir sin la fuerza y en la fuerza puede haber ausencia de poder. Ejemplo de lo primero lo encontramos en la iglesia... la iglesia carece de medios de coacción material, pero ejerce un poder palpable sobre sus fieles. Opuestamente, un gobierno detenta la fuerza, pero no el poder, ya que éste precede del derecho, pues establece al Estado, quien se organiza y fortalece mediante normas jurídicas..."³⁶

Por lo que si aceptamos que el Estado es necesario, podemos entonces afirmar que toda comunidad humana necesita de un poder organizado, "no hay orden sin dirección, ni dirección sin normas; el requerimiento de dirección se satisface mediante el poder, por tanto, la actividad social es unificada por el poder. Desde este punto de vista, la razón fundamental del mismo y del Estado, es la necesidad de dirección que garantice la unidad de acción social".³⁷

Es necesario por ello hacer una distinción entre poder del Estado, poder en el Estado y poder del órgano.

"El poder del Estado, cuantitativamente, es el resultado de todas las acciones políticamente relevantes, internas y externas, la suma de todas las energías o fuerzas internas de la organización y comprende tanto el núcleo que ejerce el poder en el Estado, a los que apoyan y a los que se oponen, como al poder constituyente. Cualitativamente se caracteriza por ser el poder supremo de dominación. El Estado, como organización, es el titular abstracto del poder de dominación suprema.

³⁶ González Gonzalez, María de la Luz, Ob Cit p.224

³⁷ Gonzalez Gonzalez Maria de la Luz, Ob Cit pp. 224

El poder en el Estado comprende, por una parte, el poder originario o constituyente, que reside en el pueblo o en la nación, y el poder derivado o poder de autoridad del que se encuentran investidos, en conjunto, los órganos o individuos para el cumplimiento de la actividad funcional del Estado. Por último, el poder del órgano o poder de autoridad es un poder de dominación derivado, cuya esfera de actividad y competencia específica resulta determinada por el ordenamiento jurídico en la organización." ³⁸

De ahí que el poder como elemento del Estado debe ser un poder social, esto es, aprobado por el pueblo y también debe ser un poder jurídico pues es expresión del derecho. ³⁹

Así "el poder del Estado no ha de conformarse con la legalidad técnico-jurídica, sino que por imperativo de su propia subsistencia, debe preocuparse de la justificación moral de sus normas jurídicas, es decir, buscar la legitimidad, porque el poder del Estado es más sólido cuanto más grande es el reconocimiento voluntario que se presta por aquellos que lo sostienen a sus preceptos éticos-jurídicos y jurídicos positivos". ⁴⁰

Por lo que consideramos que en este orden de ideas, es conveniente señalar que Estado de derecho será " aquel que reconozca los derechos inmanentes a la persona humana. Desde este punto de vista se excluirá todo poder arbitrario, porque el poder del Estado no es simplemente relación de mera fuerza, por lo que toda función estatal. Todo acto gubernativo, tiene que subordinarse a los principios jurídico-constitucionales, que son garantes de los derechos esenciales de la persona; por tanto, la legitimidad es más trascendente para el poder que la legalidad, puesto que la obediencia a la

³⁸ Fayt, Carlos S. Ob. Cit. pp.238-239.

³⁹ Notas tomadas de la Catedra de Teoría del Estado impartida por el Lic Héctor Benito Morales Mendoza

⁴⁰ González González María de la Luz, Ob. Cit. pp. 226

norma y la autoridad o poder del órgano, es más auténtica y universal cuando la legitimidad de origen que implica voluntad está implícita en el poder." ⁴¹

1.3 FUNCIONES DEL ESTADO

El Estado como ente abstracto y complejo no puede actuar por sí mismo, es menester para ello, que cuente con órganos dotados de funciones, para que a través de éstas se pueda llevar a cabo el movimiento de esa gran maquinaria estatal; dichos órganos van a estar presididos por sus titulares, quienes van a actuar en nombre del órgano que representan y de acuerdo a las facultades y en el marco de sus respectivas competencias señaladas en la Constitución. Todo lo anterior, parece lógico y tal vez simple, ya que el Estado como forma de organización política moderna, no sería tal si no contara con las características que se han ido señalando a lo largo de nuestra exposición, pero tuvieron que pasar muchos años para llegar a comprender esta situación.

Las Funciones del Estado son pues en esencia, actividad humana ya que como lo hemos señalado, el Estado por sí mismo no las podría llevar a cabo, en donde además, éstas deben estar encaminadas hacia un fin.

Por lo que a decir del maestro Ignacio Burgoa, esta actividad realizada por el Estado no es mas que la manifestación del poder estatal, es decir, "no es sino el poder público o poder estatal que se desenvuelve en las tres funciones

⁴¹ Gonzalez González María de la Luz. Ob. Cit pp. 226-227

clásicas, intrínsecamente diferentes, y que son: la legislativa, la administrativa o ejecutiva y la jurisdiccional. " ⁴²

Así en el Estado en que nos desenvolvemos actualmente, vemos que esa actividad es realizada día a día, en los embargos, en sus cárceles, juzgados, etc., son actividades tan variadas y tan abundantes que no pararíamos de señalarlas; de ahí que es necesario clasificarlas y sobre todo reflexionar sobre las siguientes interrogantes: ¿Qué funciones son capitales para un Estado? ¿Se conocían ya en la antigüedad? ¿Cómo se clasifican?

En cuanto a las funciones del Estado, ya en la antigüedad se había hablado de ellas, tal como lo vemos en la Política de Aristóteles:

"En toda Polis hay tres partes que todo legislador prudente debe, en primer término, ordenar convenientemente. Una vez que se organicen bien estas tres partes, puede decirse que la Polis está bien organizada; y realmente, las organizaciones políticas no pueden diferenciarse unas de otras, si no es por la organización diversa de estos tres elementos... El primero de estos tres elementos es la Asamblea General, que delibera sobre los asuntos públicos; el segundo, es el Cuerpo de Magistrados o Funcionarios Públicos, cuya naturaleza, atribuciones y modo de designación, es menester reglamentar; el tercero, es el Cuerpo Judicial". ⁴³

Sin embargo en la antigüedad no se profundizó demasiado es realmente en la época Moderna donde se empieza a plantear el problema:

"Y es que la Epoca Moderna tuvo la posibilidad de enfrentar, contra el Absolutismo, toda una actitud ante la vida que se finca en la división de lealtades, como un derecho inalienable, ya del pueblo, como del individuo, lo

⁴² Burgoa Ignacio, El Estado, Edit Porrúa, México, 1970, p 154

⁴³ Citado por López Portillo, Jose, Genesis y Teoría General del Estado Moderno, Edit , Porrúa, México, p

que permite la conciencia y resistencia al poder político, y el clima adecuado para estudiar racionalmente su funcionamiento, y, por su conocimiento, normar la realidad para garantizar mejor el derecho... Ante el monarca absoluto que pretende para sí la última palabra en todas las funciones políticas, surge la protesta del pueblo que tiene, como patrimonio, un derecho común que no ha formado el capricho, sino su propia experiencia y su propia sabiduría.. Y ya vimos cómo Inglaterra, con su viejo Parlamento, afirma que legislar, corresponde al pueblo por medio de sus representantes.

Por ello es fácil, para Locke, hablar de la función legislativa. una larga experiencia occidental que arranca de los estoicos, que se cristianiza con los padres de la Iglesia, ha precisado lo que es la ley; cómo se forma.

Así se hace conciencia que hay una función específica: legislar.

Y también frente al absolutismo del monarca un Locke pudo decir que la función del juez era especial: requería el conocimiento de la ley común. Y es que todo el Medioevo vivió de los jueces comunes, pues por la falta de formalización de las leyes humanas, había constante necesidad de interpretar tanto el derecho natural, como el que era común a cada pueblo: experiencia y especialización. ⁴⁴

Sin embargo fue Montesquieu quien propuso una nueva clasificación señalando que había tres funciones: Legislar, Ejecutar y Juzgar.

"En cada Estado hay tres clases de poderes: el poder legislativo, el poder ejecutivo de las cosas relativas al derecho de gentes, y el poder ejecutivo de las cosas que dependen del derecho civil.

⁴⁴ López Portillo, José. *Genesis y Teoría General del Estado Moderno*, Edit., Porrúa, México, p 609-610

En virtud del primero, el príncipe o jefe del Estado hace leyes transitorias o definitivas, o deroga las existentes. Por el segundo, hace la paz o la guerra, envía y recibe embajadas, establece la seguridad pública y precave las invasiones. Por el tercero castiga los delitos y juzga las diferencias entre particulares. Se llama a este último poder judicial y al otro poder ejecutivo del Estado... Cuando el poder legislativo y el poder ejecutivo se reúnen en la misma persona o el mismo cuerpo, no hay libertad... No hay libertad si el poder de juzgar no está bien deslindado del poder legislativo y del poder ejecutivo. Si no está separado del poder legislativo, se podría disponer arbitrariamente de la libertad y la vida de los ciudadanos; como que el juez sería legislador. Si no está separado del poder ejecutivo, el juez podría tener la fuerza de un opresor."⁴⁵

Es innegable que la doctrina de Montesquieu, con el transcurso del tiempo, ha sufrido precisiones, moderaciones e integraciones ya que Montesquieu habla siempre de poderes, en sentido objetivo o sustancial, mientras que en la doctrina moderna se toma en cuenta cierto criterio en sentido subjetivo, así se habla de un complejo de órganos estatales definidos o estructurados por el orden jurídico, para el ejercicio de la competencia que les atribuye.

Por todo lo antes expuesto podemos afirmar que El Estado para poder cumplir con sus fines necesita realizar un sinnúmero de actividades, actividades que no son mas que la exteriorización del poder estatal a través de funciones específicas que tal como se ha señalado en la doctrina moderna se habla ya de órganos del Estado con funciones bien delimitadas por medio de las cuales actúa y se desenvuelve.

⁴⁵ Montesquieu, Del espíritu de las leyes, segunda edición, Edit Porrúa Mexico 1973, p 104

1.3.1 EJECUTIVA

El Estado siempre va a intervenir con los gobernados de una forma u otra ya sea por medio de los servicios públicos, por vía de acción o de decisión, en relación con un asunto determinado etc. En este sentido, en toda organización estatal se debe actuar promoviendo la satisfacción de las necesidades de los ciudadanos y fomentando el bienestar y progreso de la colectividad. De ahí que exista esta función fundamental: la ejecutiva (otros autores prefieren denominarla administrativa-gubernativa o simplemente administrativa).

Dicha función se concentra en satisfacer necesidades concretas o a obtener el bien o utilidad que la norma debe garantizar, de ahí que al actuar el Estado aplica las normas jurídicas.

Para Jean Dabin, la autoridad pública ya sea que gobierne a los hombres o cuide de los servicios, en ambos casos "interviene por vía de acción o decisión concreta, relativa a un asunto determinado. Esta decisión puede tener carácter jurídico, si introduce modificación en el ordenamiento jurídico, o carácter puramente material; puede constituir lo que se llama un acto de imperio o de poder, cuando interviene por vía de mandamiento, o un acto de gestión, cuando trata de igual a igual con los ciudadanos. El acto es siempre de alcance particular; recae en una situación, un caso o un individuo determinados. Por ejemplo, la autoridad veda una reunión; da orden a su policía de que detenga a una persona o la prenda, entrega una autorización de construir... Tal es, en verdad, la primera función de la autoridad: obrar doquiera que la necesidad de intervención se manifieste; proveer, prever, preparar: en lo ordinario y en lo extraordinario, en el interior y en el exterior, todos los días sin discontinuidad. Acción incesante y universal que abarca lo presente y lo venidero, lo previsto y lo imprevisto, lo importante y lo menudo; en principio, con sólo esta directiva,

cuya aplicación habrá de hacerse a cada caso: las exigencias y las posibilidades del bien público "⁴⁶

Para Groppali "La función administrativa, como se entiende actualmente, es una actividad muy compleja y comprende tanto la actividad puramente ejecutiva, es decir, tendiente a la ejecución de las leyes y contrapuesta a la función legislativa, cuanto la función administrativa verdadera y propia que tiende a satisfacer los intereses y las necesidades de la colectividad, así como a la función de dirección del Estado." ⁴⁷

Por lo que podemos afirmar que esta función comprende la actividad propiamente ejecutiva, encaminada a la actuación directa de las leyes, y la función gubernamental o administrativa, propiamente dicha, que cuida de los asuntos del Estado y tiende a la satisfacción de los intereses y necesidades de la colectividad.

Así el órgano ejecutivo se ha dividido en dos aspectos: el de gobierno y el administrativo, es decir, se trata de una diferencia de grado: la política o también llamada de gobierno, fija lineamientos fundamentales de acción del Estado, *su orientación general*, mientras que el segundo (*administrativo*) como una faceta de ese mismo órgano ejecutivo, se va a encargar de la realización práctica del programa formulado

Encontramos pues actos que pueden ser de gobierno o administrativos, en tanto que los primeros son de índole política, de dirección de los negocios

⁴⁶ Dabín, Jean, Doctrina General del Estado, segunda edición, Edit. Jus, México 1955, p 245

⁴⁷ Groppali Alessandro, Doctrina General del Estado, Tr. De Alberto Vázquez del Mercado, Edit. Porrúa, Mexico, 1944, p 237

públicos, los segundos, son destinados a satisfacer las necesidades de los ciudadanos surgiendo diversos criterios para distinguir dichos actos.

Finalmente señalaremos que la función ejecutiva toma gran importancia cuando la función legislativa no prevé ciertas cuestiones que se llegaran a presentar en la vida en sociedad ya que por medio de reglas de carácter general no se puede fijar ni resolver todo, dejando así, un considerable margen a la función ejecutiva y al poder discrecional de la autoridad para actuar.

1.3.2. FUNCION LEGISLATIVA

La actividad del Estado no solamente se manifiesta mediante la función ejecutiva, sino también a través de normas generales preestablecidas, debidamente promulgadas y publicadas, de tal manera que todo mundo puede tener conocimiento de ellas y vigilar su aplicación y que quienes pretendan violarlas tengan su sanción establecida en dichas reglas generales, a fin de garantizar su observancia.

Al respecto, hay que resaltar que lo importante es que las normas sean de carácter general y abstractas y que puedan ser aplicadas en todos los casos en que se llegase a actualizar la hipótesis prevista en dichas normas, ya sea creando un derecho, imponiendo una obligación, prohibiendo una determinada conducta o sancionando una omisión.

Groppali, define la función Legislativa como "la actividad del Estado que se concreta en la formación y creación de las normas jurídicas que reglamentan

la organización del Estado, el funcionamiento de sus órganos y disciplinan las relaciones entre el Estado y los ciudadanos y de los ciudadanos entre sí " 48

Jean Dabin abunda en este sentido "El procedimiento legislativo puede intervenir en dos series de relaciones. Primero, las relaciones de los ciudadanos entre sí (materia del derecho privado), pero también las relaciones que derivan de la existencia misma de la sociedad-Estado: relaciones entre el Estado, sus órganos o agentes y los ciudadanos, entre los órganos políticos del poder central y los poderes centrales (materia del derecho público y administrativo). Cuando se trata de relaciones privadas, la autoridad no las determina por imposiciones especiales y a posteriori, susceptibles de variación según las especies, sino por medio de leyes que enlazarán a los súbditos y, de rechazo, la ligarán a ella misma, en cuanto está encargada de procurar la aplicación de esas leyes. Si se trata de relaciones públicas, la autoridad no las determina de modo ocasional, circunstancial, sino conforme a normas prefijadas..." 49

Cabe señalar que de acuerdo al sistema de cada Estado, en la función legislativa puede o no cooperar directa o indirectamente el Jefe de Estado, por ejemplo al vetar las leyes, promulgarlas, presentar iniciativas etc. como sucede en México, a diferencia de otros países como Francia, en donde el Jefe de Estado no tiene injerencia alguna en la función legislativa.

En otros países se concede incluso facultades al pueblo, para que de esta manera intervenga en la función legislativa, como por ejemplo para aprobar las leyes una vez que han sido elaboradas por el órgano legislativo, dicha institución se le conoce como "referéndum".

⁴⁸ Groppali Alessandro. Doctrina General del Estado, Tr. De Alberto Vázquez del Mercado, Edit Porrúa, Mexico, 1944, p 225

⁴⁹ Dabin, Jean. Doctrina General del Estado, Ob. Cit. p 246-247

En los sistemas en donde el Ejecutivo coopera directa o indirectamente en la elaboración de leyes, se habla de que existe una función legislativa del ejecutivo, en donde éste tiene facultades legislativas que aparecen en la forma siguiente: al dictar leyes con el valor propio de ellas en su forma y contenido, de acuerdo con facultades extraordinarias para legislar que le concede (al Ejecutivo) el Poder legislativo o que le corresponden constitucionalmente de forma directa, en situaciones de emergencia; además, como una de sus tareas normales al hacer uso de facultades reglamentarias que le concede la Constitución.

Cabe señalar que en relación a las facultades legislativas del Ejecutivo, éstas deben ser perfectamente reguladas ya que "en el Estado, como en todo grupo organizado, una acción gubernativa que sólo procediera por decretos o instrucciones, fuera de toda regla a priori, prácticamente quedaría a la zaga y no llegaría a la meta. Por ello pronto la autoridad se ve forzada a establecer reglas, en todo caso para sus subordinados, si no es que siempre para ella misma." ⁵⁰

De ahí la importancia de que a través de la función legislativa se establezcan reglas de carácter general, las cuales, se encargan de regular las actuaciones de los individuos y de quienes tienen a su cargo el ejercicio de la actividad dinámica del poder. Es decir, esta función del Estado, es la responsable de dotar de un ordenamiento jurídico capaz de asegurar la estabilidad social y la seguridad jurídica, de ahí su trascendencia e importancia.

⁵⁰ Jean.Dabin, Doctrina General del Estado Ob Cit p 247

1.3.3. FUNCION JUDICIAL

Independientemente de las funciones anteriores, existe otra con características particulares, nos referimos a la judicial.

Función de especial importancia ya que con ello se logra la pacificación social ante los inevitables brotes de conflictos que surgen entre los ciudadanos, logrando además la convivencia entre los individuos, máxime si vemos que es una forma de no utilizar la fuerza bruta para la solución de los conflictos, siendo así, además, un progreso político fundamental.

Gropalli, quien denomina a esta función jurisdiccional nos dice que " Se denomina función jurisdiccional la actividad característica del Estado, que tiende a lograr la observancia de las normas jurídicas preconstituidas mediante la resolución, con fundamento en ellas, de las controversias que surgen tanto entre los particulares, cuanto entre los particulares y los entes públicos, mediante la actuación coactiva de las sentencias".⁵¹

Jean Dabin señala que "surgen disensiones entre los ciudadanos, los grupos o las categorías sociales acerca de sus intereses particulares, individuales o colectivos. Se comprometería la paz social si no fueran zanjados estos conflictos. En verdad, podrían serlo por vía de acuerdo amigable. Pero este modo de solución de los conflictos, que en ocasiones disimula la ley del más fuerte, con sobrada rareza se practica entre los hombres. Fuera de la guerra privada, queda entonces el desenlace por medio de sentencia que emane, ya

⁵¹ Gropali Alessandro, *Doctrina General del Estado*. Tr. De Alberto Vázquez del Mercado. Edit. Porrúa. México, 1944, p. 233

de un particular (individuo o corporación), a quien las partes interesadas encomiendan el proceso, ya de la autoridad pública. Después del examen y verificación de los hechos, el tribunal requerido deberá pronunciarse sobre el valor de las pretensiones opuestas y concluirá con una disposición apropiada (orden, prohibición, anulación; en una palabra, condena)."⁵²

Resalta así la función del juez, el cual está dotado de una facultad decisoria, con el deber de resolver cuando se le presente una controversia, a veces resolución injusta pero preferible a que no hubiera ninguna. Desde la antigüedad ha existido esta figura, recordemos que el término juez significa en un sentido gramatical " el nombrado para resolver una duda"⁵³, superándose así el paso de la solución de los conflictos de la fuerza violenta a una forma heterocompositiva del litigio y mucho más racional, claro está que las decisiones tomadas no eran jurídicas ni mucho menos justas, sin embargo existía una forma para solucionar los conflictos.

Actualmente la existencia de tribunales encargados de resolver las controversias presentadas es ya una característica del Estado Moderno.

Por lo que podemos concluir que la función judicial tiene como actividad principal la de aplicar las normas jurídicas a casos concretos ya que su función típica es la de garantizar ordenadamente al derecho. La función judicial "declara, con motivo de la aplicación del derecho, lo que es lo justo"⁵⁴. A diferencia de la función ejecutiva, la cual está estrictamente sujeta a la ley, misma que "hace un uso instrumental del derecho al configurar y regular relaciones jurídicas y fácticas, con fundamento y dentro del marco de las leyes, en lo posible conforme a una oportunidad objetiva"⁵⁵.

⁵² Dabin, Jean, Doctrina General del Estado Ob. Cit p.248.

⁵³ Breve diccionario de la lengua española, vigésima sexta edición, Edit. Porrúa, México 1993

⁵⁴ Zippelius, Reinhold, Teoría General del Estado. segunda edición, Editorial Porrúa, México, 1989, p. 28.

⁵⁵ Zippelius, Reinhold, Teoría General del Estado. Ob. Cit p. 295.

Notemos pues que "en la comunidad jurídica del Estado la realización del derecho funciona en forma organizada y jurídicamente regulada, puesto que las normas jurídicas determinan no solamente el orden "primario" de la conducta, sino que existen reglas ("secundarias") que regulan el procedimiento en que son aplicadas las normas "primarias". En ese procedimiento se declara obligatoriamente el deber o la contravención existentes; se impone el cumplimiento del deber jurídico, o se provee para la reparación o el castigo por su violación, o bien, se anula un acto antijurídico"⁵⁶

1.4. - FINES DEL ESTADO

Es sin duda un tema interesante y bastante difícil de abordar por la variedad de las interrogantes que se presentan, cuestiones de reflexión que más que jurídicas diríamos que son filosóficas. El Estado es una forma de organización política y como tal, como cualquier otra institución va a contar con fines, de ahí que se hable de fines objetivos del Estado, sin embargo, por otro lado, se encuentran los individuos que forman parte de él, que tienen fines propios y particulares, pero a la vez también la comunidad de la que son parte advierten ciertos fines, de ahí que se hable también de fines subjetivos del Estado. Hay quienes opinan que para que sean fines del Estado tendrán que ser fines primeramente del individuo, porque es imposible que el individuo realice fines que no son suyos (Sánchez Agesta), inclusive llega a afirmar que la misma colectividad no tiene un alma auténtica, ya que quienes viven auténticamente son los individuos y en consecuencia la colectividad es sólo un instrumento para realizar sus fines.

⁵⁶ Zippelius, Reinhold, Teoría General del Estado, Ob. Cit. p. 295-296

Claro está que en algunas ocasiones no siempre coinciden los fines del Estado con los fines del individuo, en este sentido Hermann Heller señala que "si bien es cierto que sólo los hombres son capaces de proponer conscientemente fines, no lo es menos que el Estado, como toda institución humana, tiene una función objetiva llena de sentido que no siempre concuerda con los fines subjetivos de los hombres que lo forman".⁵⁷

Heller acepta el problema de los fines del Estado como fundamental para la teoría del mismo y considera que: " El Estado no es posible sin la actividad, conscientemente dirigida a un fin, de ciertos hombres dentro de él. Los fines establecidos por estos hombres actúan causalmente sobre otros hombres como elementos motivadores de sus voluntades. La realidad del Estado... consiste en su acción o función, la cual, tal como ella es, no precisa que sea querida como fin, ni por todos los miembros ni siquiera por uno solo. El Estado existe únicamente en sus efectos. "la Función es la existencia pensada en actividad " (Goethe). La acción objetiva del Estado sobre hombres y cosas es separable de los actos físicos de su nacimiento y puede explicarse, por eso, sin tener en cuenta su nacimiento psicológico, como contenido objetivo de sentido. En cuanto acción objetiva, la función inmanente del Estado se distingue claramente tanto de los fines subjetivos y misiones que le adscriben las ideologías de una parte de sus miembros, como de cualesquiera atribuciones de sentido de carácter trascendente que se refieran a su fundamento jurídico".⁵⁸

Por ello, el Estado como forma de organización política moderna va a tratar de cumplir determinados objetivos a través de las funciones básicas que ya se han explicado, pero que deben ser congruentes con los fines de la comunidad que con el Estado ha evolucionado, ya lo dice Aristóteles en el libro

⁵⁷ Heller, Hermann, Teoría General del Estado, Ob. Cit. p 219

⁵⁸ Heller, Hermann, Teoría del Estado, Ob. Cit. p.220

primero de la política "toda comunidad se constituye en vista de algún bien"⁵⁹, es el individuo quien tiene fines propios y de diversa índole, sin embargo, es el Estado, forma de organización política suprema, la que hace que dichos fines se cumplan, esto claro está, independientemente de cómo realice el Estado dichos fines, ya acatando una jerarquía de valores o ya negándola. Por ello, el Estado no tiene fines sino más bien funciones a favor de fines humanos

En la actualidad, la forma de cumplir los fines se relaciona de manera íntima con el orden jurídico, mismo que va a servir de instrumento para lograr los objetivos planteados, de ahí que hoy en día sobresalga el sentir general de la sociedad al reclamar que realmente exista un Estado de Derecho.

"El derecho es consustancial a la existencia misma del Estado; Estado de Derecho es aquel que sirve a la eticidad del mismo derecho, mediante procedimientos íntimamente vinculados a los valores de justicia y seguridad que el derecho debe perpetrar como herramienta de la existencia humana en el equilibrio social. Considerado así el Estado, tiene una significación ética, es el producto de un desarrollo civilizado, es la organización basada en el derecho para la consecución del bien común..."⁶⁰

En este orden de ideas, en una sociedad, van a existir innumerables intereses, de ahí que se identifiquen dos de manera general: colectivos y particulares y es aquí donde el ordenamiento jurídico cobra su mayor importancia, ya que surge magistralmente como el instrumento adecuado para lograr que ambos intereses (colectivos y particulares) sean compatibles.

"En efecto, además del individuo, existen en el seno de la convivencia humana esferas de intereses que pudiéramos llamar colectivos, es decir,

⁵⁹ Aristoteles, Política, decimotercera edición, Edit. Porrúa, México, 1992, p. 157

⁶⁰ Gonzalez, González María de la Luz, Valores del Estado en el pensamiento político ob cit, pp 303-304

intereses que no se contraen a una sola persona o a un número limitado de sujetos, sino que afectan a la sociedad en general... Estas dos realidades, estos dos tipos de intereses aparentemente opuestos reclaman, por ende, una compatibilización, la cual debe realizarse por el propio orden jurídico de manera atingente para no incidir en extremismos peligrosos como los que han registrado en la historia humana contemporánea diversos regímenes estatales.”⁶¹

Por ello, no existen más fines que los humanos, los del grupo social, que pretenden para sí un fin genérico, natural, y que es el bien común, y que mejor forma de aspirar a él que mediante esa forma suprema de organización política que el mismo hombre crea y que no es otra sino el Estado.

A decir de Jean Dabin “Cuantas veces se agrupan los hombres con miras a un fin - lo que corresponde al concepto de sociedad propiamente dicha -, hay bien común, consistente en este mismo fin, querido y perseguido en común, así como en todos los medios ordenados a él. En este sentido genérico, la sociedad que se entrega a una actividad industrial o comercial, el sindicato que vela por los intereses de la profesión, la congregación religiosa dedicada al perfeccionamiento de sus miembros, implican bien común con el mismo título que el municipio, la provincia o el Estado.”⁶²

Sin embargo, cabe señalar que dicho bien común puede ser particular si se relaciona de manera inmediata con intereses particulares, o público si se relaciona de manera inmediata con el interés público. Por lo que la pregunta que surge inmediatamente es “¿Qué es, pues, lo que distingue el interés o el bien particular, del interés o del bien público? ... El bien particular es el que, de manera inmediata, concierne a cada individuo o grupo; el bien público es el que concierne a la masa total de individuos y grupos integrados en el Estado- bien

⁶¹ Burgoa, Ignacio, El Estado, Ob Cit. p 170

⁶² Dabin, Jean. Doctrina General del Estado, Ob. Cit p 43

de la multitud (Aristóteles y Sto. Tomás), bien de la "generalidad" (según la expresión de la Edad Media), bien de la "nación" (en el lenguaje de la Revolución), bien del público (Hauriou)-. Formalmente definido, por su sujeto o beneficiario, el bien público se separa así del bien propio de un individuo determinado, de una clase, de una confesión, de un partido, de una nación (en el sentido étnico), de una región... de una categoría social cualquiera, en suma. El bien público es, de manera inmediata, el bien del público en general, en su diversidad y complejidad, sin acepción de individuos o grupos, comprendiendo en él, además no sólo a los vivos, sino a las generaciones futuras, pues el público y su bien se despliegan a la vez en el espacio y en el tiempo.

Pero si lo público se distingue de lo individual concreto, no podría tampoco ser equivalente a la suma matemática de los individuos presentes y futuros, aunque se hiciese abstracción de su nombre. El público no es la suma de individuos anónimos "a quienes no se conoce y no se quiere conocer individualmente": no se les conoce y no se les quiere conocer precisamente porque se trata de hacer abstracción, no sólo de sus nombres, sino de sus personas individuales, para considerar ese sujeto ideal, el público, que es, a la vez, todo el mundo en general y nadie en particular. O, por lo menos, si se rechaza como irreal esta noción del público, el bien público corresponde a aquel bien que es el bien de todo el mundo y el bien de nadie, bien cuya existencia o concepto no se podría poner en tela de juicio, puesto que es el fin propio, indispensable e irremplazable del Estado."⁶³

Tal y como lo hemos podido apreciar, el problema de los fines del Estado no es universal, sino que debe circunscribirse a los fines concretos de cada organización ya que como anteriormente se dijo no existen más fines que los humanos, los del grupo social, que se cumplen a través de las organizaciones que el mismo hombre crea; y qué mejor forma de cumplir sus fines comunes

⁶³ Dabin, Jean, *Doctrina General del Estado*, Ob. Cit. p. 43-44

que con esa forma suprema de organización que es el Estado, por ello, el Estado como forma de organización política no tiene fines, sino más bien funciones, pero su creación sí es con miras a un fin y éste no es sino el del grupo que lo ha ido formando a través del tiempo. El Derecho es por lo tanto el instrumento adecuado para lograr la compatibilización entre los diversos intereses que puedan surgir en dicha colectividad y que deberá ser además congruente con lo establecido por el mismo Estado. Por lo que el fin del Estado es siempre el mismo, el bien común (público), perseguido por todos el cual comprende no sólo a los vivos sino a las generaciones futuras, pues se prolonga a través del espacio y del tiempo, sin embargo, la forma de realización y su contenido son variables de acuerdo a su condición histórica, política, cultural, pero siempre con miras a dicho bien común.

Sin embargo, la idea del bien común no se puede alcanzar sin los fondos necesarios para la realización de las funciones del Estado. Por lo tanto, estamos frente a necesidades y satisfactores, éstos últimos requieren de manera imprescindible de un sustento económico, mismo que puede obtenerse por diversos medios, ya de la explotación de sus bienes; del manejo de sus empresas o inclusive de los propios gobernados; es decir, necesariamente deberán existir servicios que en una sociedad son imprescindibles, tales como: defensa nacional, seguridad pública (policía), transporte, entre otros. Pero la pregunta obligada es, ¿quién debe aportar los medios económicos necesarios para que el Estado pueda "procurar directa o indirectamente todos los recursos materiales o culturales, que posibiliten el desarrollo integral de la persona humana"?⁶⁴ La respuesta la encontramos en cada organización política, ya que su desarrollo gira en torno a lo querido y perseguido por toda la comunidad.

⁶⁴ González, González María de la Luz. Valores del Estado en el pensamiento político. Ob. Cit. p.304

CAPITULO II.

EL ESTADO Y LAS CONTRIBUCIONES

2.1. - EL ARTÍCULO 31 CONSTITUCIONAL FRACCIÓN IV.

Este ordenamiento establece:

Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De dicha disposición, destaca el hecho de que las contribuciones se deben establecer en la ley, lo que se traduce en el principio de legalidad en materia tributaria que "puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, "nullum tributum sine lege".⁶⁴ Por lo que las contribuciones y los elementos que la integran (sujeto, objeto, base, tasa, tarifa.) deben estar contempladas en una regla de carácter general, abstracta e impersonal, emitida por el órgano encargado de la función legislativa. Y por otra parte que las mismas servirán para cubrir el gasto público tanto de la Federación como del Distrito Federal, Estados y Municipios. Por lo que quienes tienen derecho a percibir impuestos son: La Federación, los Estados (entidades federativas), los Municipios y el Distrito Federal, toda vez que: "Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su

⁶⁴ De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, decimosegunda edición, Edit., Porrúa, México 1983, p.251

régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental.”⁶⁵

Al respecto, debemos señalar que es hasta 1993 con la reforma publicada en el D.O. el 25 de octubre del mismo año, cuando se incluye al Distrito Federal para percibir impuestos.

Así mismo, el artículo 31 fracción IV establece que son obligaciones de los mexicanos contribuir al gasto público y al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que están obligados a contribuir todos aquellos que se coloquen en la hipótesis normativa.

En este orden de ideas, es importante señalar que respecto a las contribuciones, nuestro Código Fiscal en su artículo 2° establece. "Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos..." las cuales tienen como finalidad cubrir las erogaciones del Estado encaminadas a satisfacer las necesidades comunitarias. Finalmente, del artículo 31 fracción IV de la Constitución se desprende que las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas.

⁶⁵ Artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. <http://www.cddhcu.gob.mx/>

2.1.1. Antecedentes

Respecto a los antecedentes del artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, es importante referir que en la época precortesiana el sistema tributario era demasiado rígido, sin embargo, podemos afirmar que no existen antecedentes en esta época del artículo que nos ocupa, ya que "La recia organización fiscal de los aztecas, sus severas sanciones en el caso de evasión fiscal o resistencia al pago del gravamen tributario y la distribución de la carga fiscal según cánones preestablecidos, que atendían, en cuanto a los señoríos conquistados, a la actitud que asumían cuando se pretendía imponerles el vasallaje, y en cuanto a sus nacionales, a la clase social a que pertenecían, a cierto espíritu proteccionista o a circunstancias de particular capacidad tributaria, eran destacadas manifestaciones de la singular fisonomía del pueblo tenochca, esencialmente en lo que atañe a sus principios éticos y a su elevado índice cultural."⁶⁶ De tal forma que su sistema tributario estaba constituido principalmente por dos grandes grupos de tributos: aquellos a cargo de los propios súbditos mexicas y aquellos a cargo de los pueblos sometidos, y si ya se notaba en los aztecas una clara inequitatividad en su imposición y generalidad, más aún lo era en los tributos impuestos a los pueblos sometidos, ya que "la falta de pago del tributo o el retardo en el mismo, ocasionaba fuertes represalias por parte de los aztecas, las que llegaban hasta la destrucción de las poblaciones".⁶⁷

A la llegada de los españoles, estos aprovecharon el sistema tributario azteca, para implementar el suyo. "Es fácil de advertir que el sistema colonial de tributación se basaba en un sinnúmero de lo que hoy se llamarían impuestos

⁶⁶ Gonzalo, Armenta Calderón, El proceso tributario en el derecho mexicano, Edit Porrúa, México, 1977, p.29.

⁶⁷ Friedrich, Katz, citado por Gonzalo Armenta Calderón, Ob. Cit. , p 29

especiales. Modelo tributario de semejantes características producía una evidente falta de generalidad en la tributación, disparidades arbitrarias en el reparto de la carga tributaria, detrimento en la expansión económica, complejidad en la administración fiscal y en el cumplimiento de obligaciones.”⁶⁸ Por lo que “Si en España la medida tributaria era norma de gobierno, se encontró el campo idóneo para que no lo fuera en Nueva España.”⁶⁹

Sin embargo, en la propia legislación de Indias, se fue limitando la imposición de servicios a los encomendados, muestra de ello se identifica en la ley de indias número XXI del título V, libro VI misma que refiere lo siguiente:

“Porque no reciban agravios los indios de hacerles pagar más tributos de los que buenamente pueden, y gozen de toda conveniencia... Después de bien informados de lo que justa, y cómodamente podrán tributar por razón de nuestro Señorío, aquello declaren, tasen, y moderen, según Dios, y sus conciencias, teniendo respeto a que no reciban agravio, y los tributos sean moderados, y a que les quede siempre con qué poder acudir a las necesidades referidas, y a otras semejantes, de forma, que vivan descansados, y relevados, y antes enriquezcan, que lleguen a padecer pobreza, porque no es justo. .”⁷⁰ y que si bien es cierto que nada de lo referido puede considerarse antecedente inmediato del artículo que nos ocupa, si podemos identificar, la magnitud e importancia de su contenido.

Otro acontecimiento importante que se relaciona definitivamente con el artículo en comento, es cuando en 1776, en Londres, Adam Smith, publica su obra denominada “Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones”, en la cual afirma: “Los ciudadanos de cualquier Estado deben

⁶⁸ Romero, Apis José Elias, Obra jurídica Mexicana, Procuraduría General de la República, Mexico, 1985, p1975

⁶⁹ Romero, Apis José Elias, Obra jurídica Mexicana, Ob Cit p 1973

⁷⁰ Reyes, Vera Ramon, La fracción IV del artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana, Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarenta y cinco años al servicio de Mexico, Tomo I, Mexico 1982, p 426

contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal. Los gastos del gobierno, en lo que concierne a los súbditos de una gran nación, vienen a ser como los gastos de administración de una gran hacienda con respecto a sus copropietarios, los cuales, sin excepción, están obligados a contribuir en proporción a sus respectivos intereses. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad de la imposición.”⁷¹

En este orden de ideas, el 26 de agosto de 1789 la Asamblea Nacional de Francia, adopta la “Declaración de los Derechos del hombre y del ciudadano” en donde tienen especial importancia los artículos 13 y 14.

“Art. 13. - Para mantener esta fuerza pública y para los gastos de administración, es indispensable establecer una contribución común que debe distribuirse equitativamente entre los ciudadanos, de acuerdo a sus posibilidades.

Art.14. – Los ciudadanos tienen derecho a verificar por sí mismos o a través de sus representantes la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de controlar su empleo y determinar las cuotas, la base tributaria, la recaudación y la duración de dicha contribución.”⁷²

En 1812, con la Constitución de Cádiz se pretendió dar una normación más o menos sistematizada, (teóricamente estuvo en vigor en dos ocasiones durante la última década de la colonia). Dicho ordenamiento ya establecía los principios de proporcionalidad y legalidad en la imposición. Así el artículo 8° de la Constitución de Cádiz establecía que: “También está obligado todo español,

⁷¹ Adam Smith Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las Naciones, octava reimpresión, Fondo de Cultura Económica, México 1994, pp 726-727

⁷² <http://www.justice.gouv.fr/espanol/eddhc.html>

sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado. Artículo 339: Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno. Artículo 340: Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos.⁷³

Posteriormente, ya en las disposiciones emanadas de la insurgencia, se observó una tendencia de protección de las clases menos favorecidas y la supresión de diversos tributos no equitativos. Así en el Bando de Hidalgo de 6 de diciembre de 1810, suscrito en la ciudad de Guadalajara se declara abolida la esclavitud proclamando en cuanto al tema que nos ocupa, que cesaría para lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de las castas que los pagaban, y toda exacción que a los indios se les exigía.

Ya en los Sentimientos de la Nación o Veintitrés Puntos del 14 de septiembre de 1813, Morelos sugiere "se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que más agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución, y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados".⁷⁴

Al respecto algunos autores opinan que "Esta sugerencia, consagrada en el punto 22 ya establece una preocupación por introducir, aunque incipientemente, proporcionalidad en la contribución y asociarla con el concepto de capacidad contributiva."⁷⁵

⁷³ Cfr Tena, Ramírez Felipe, *Leyes fundamentales de México 1808-1997*, vigésima edición, Edit., Porrúa, México, 1997, pp 61-100

⁷⁴ Tena, Ramírez Felipe, *Leyes fundamentales de México*. Ob. Cit., pp 30-31

⁷⁵ Romero. Apis José Elías, *Obra jurídica Mexicana*, Ob Cit p 1957

Así mismo, el acta de independencia de México expedida por el Congreso de Anáhuac, el 6 de noviembre de 1813 declara "reo de alta traición a todo el que se oponga directa o indirectamente a su independencia, ya sea protegiendo a los europeos opresores, de obra, palabra o por escrito, ya negándose a contribuir con los gastos, subsidios y pensiones para continuar la guerra hasta que su independencia sea reconocida por las naciones extranjeras."⁷⁶

El Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, del 22 de octubre de 1814 y comúnmente conocido como Constitución de Apatzingán, también contenía importantes prescripciones en materia tributaria, tales como: Artículo 36. Las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para seguridad y defensa y además disponía que Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: Art. 41. una entera sumisión a las leyes, un obediencia absoluta a las autoridades constituidas, una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida cuando sus necesidades lo exijan. El ejercicio de estas virtudes forma el verdadero patriotismo.⁷⁷

Así, una vez que hubo triunfado la revolución insurgente, se emitieron diversas disposiciones, entre ellas, el Acta de Independencia Mexicana del 28 de septiembre de 1821, que declaraba la necesidad de sostener a la Nación "a todo trance y con sacrificio de los haberes de sus individuos"

Posteriormente, en el penoso devenir histórico mexicano, Iturbide se proclama Emperador emitiéndose por ello el Reglamento Provisional del Imperio Mexicano, suscrito en la ciudad de México el 18 de diciembre de 1822, que en

⁷⁶ El Congreso de Anáhuac de 1813, Cámara de Senadores, México, 1963, pp 108-109

⁷⁷ Cfr. El Congreso de Anáhuac, Ob. Cit., pp 134-137

su artículo 15 versaba: "Todos los habitantes del Imperio deben contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir las urgencias del Estado".⁷⁸

Sin embargo, lejos de mejorar las cosas, entraron en mayor deterioro, (y es que el problema económico para el gobierno era difícil. Iturbide había vivido de préstamos forzosos. Había autorizado se tomaran los fondos de una conducta que se hallaba en Perote y Jalapa, con un valor de \$1,297.200.00 que se cargó al Erario. No había dinero ni quien lo prestara para pagar al ejército y a la burocracia) el sistema de imposición colonial fue desarmado sin crearse un adecuado sustituto.

Con la salida de Iturbide, la reinstalación del Congreso y el propósito del Poder Ejecutivo en el triunvirato Bravo-Victoria-Negrete, se declaró la nulidad del Plan de Iguala y los tratados de Córdoba. Con ello, se inició la revisión de todos los actos y decretos emitidos por el fallido Imperio.

Por lo que el Plan de la Constitución Política de la Nación Mexicana, fechado en la ciudad de México el 16 de mayo de 1823, en la Base Primera nos señala en lo conducente a nuestro tema:

Los ciudadanos que la componen (la nación mexicana) tienen derechos y están sometidos a deberes:

Sus deberes son: 1 - Profesar la religión católica, apostólica y romana, como única del Estado. 2. - Respetar las autoridades legítimamente establecidas. 3. - No ofender a sus semejantes. 4 - Cooperar al bien general de la Nación.⁷⁹

⁷⁸ Tena, Ramírez Felipe, *Leyes Fundamentales de México*, Ob Cit p. 127

⁷⁹ Cfr Tena, Ramírez Felipe, *Leyes fundamentales de México*, Ob Cit p. 148.

Por lo que podemos identificar que en primer término restringe la obligación de contribuir sólo a los ciudadanos y en segundo lugar repite la omisión del Reglamento Imperial en cuanto al principio de legalidad tributaria.

Las leyes Constitucionales de 29 de diciembre de 1836 incluye una mayor generalidad, ya que establece que deben contribuir todos los mexicanos e incorpora el principio de legalidad.

Conforme pasaba el tiempo, sobrevenían nuevos ordenamientos constitucionales, pero la obligación tributaria y el principio de legalidad de los impuestos se mantenían, como en las Siete Leyes de 1836 (Art. 3 fracc. II) y en las Bases Orgánicas de 1843 (Art. 14).

El Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana, de 5 de mayo de 1856 ampliaba la generalidad y confirmaba el principio de legalidad consagrando en su artículo 4° “Son obligaciones de los habitantes de la República observar este estatuto, cumplir las leyes, obedecer a las autoridades, inscribirse en el Registro Civil y pagar los impuestos y contribuciones de todas clases, sobre bienes raíces de su propiedad, y las establecidas al comercio e industria que ejercieren, con arreglo a las disposiciones y leyes generales de la República.”⁸⁰

No es si no hasta con el proyecto de Constitución, de junio de 1856, que de manera definitiva se consagran los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad en la tributación, dentro del propio ordenamiento constitucional, ya que en su artículo 36 establecía la obligación de todo mexicano a defender la Independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del estado y

⁸⁰ Cf: Tena, Ramírez Felipe. *Leyes fundamentales de México*. Ob. Cit. p 499

municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Por ello la Constitución de 1857 adopta el artículo 36 del proyecto en el artículo 31 fracción II.

“Art. 31 Es obligación de todo mexicano:

II.- Contribuir para los gastos públicos, así de la federación como del Estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁸¹

Este precepto a su vez resultaría idéntico al que se convirtió en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de 1917. Que sólo ha sufrido una adición en su texto al incluir al Distrito Federal, mediante decreto publicado en el D.O. el 25 de octubre de 1993.

2.1.2. - Principios.

En un sentido gramatical vemos que por principio se entiende “ Primer instante del ser de una cosa. Punto que se considera primero en una extensión o cosa”.⁸²

⁸¹ Tena, Ramírez Felipe, *Leyes fundamentales de México*, Ob. Cit. p 611

⁸² *Diccionario Porrúa de la lengua española*, preparado por Antonio Raluy Poudevida, Edit., Porrúa, vigesimoquinta edición, México 1986, p.604.

En el aspecto tributario los principios "aparecen consignados en la Constitución representan las guías supremas de todo el orden jurídico-fiscal, debido a que las normas que integran dicho orden deben reflejarlos y respetarlos en todo momento, ya que de lo contrario asumirán caracteres de inconstitucionalidad y, por ende, carecerán de validez jurídica..."⁸³

Por ello destacaremos el principio de legalidad por una parte, y por la otra el de proporcionalidad y el de equidad ya que como hemos referido las contribuciones deben ser impuestas a los gobernados pero no como una carga cuyo peso se convierta en un lastre.

Cabe señalar que respecto a dichos principios, destacados tratadistas como Ernesto Flores Zavala y Sergio F. De la Garza comparten el criterio de que en realidad la proporcionalidad y la equidad es un solo principio, sin embargo hay otros teóricos, como Emilio Margain Manatou y José Rivera Pérez Campos que sostienen lo contrario, ya que afirman que existen criterios que permiten diferenciar la proporcionalidad de la equidad. Sin embargo, como no es nuestro interés entrar en polémica ya que ambas corrientes representan la manifestación de ideas en sentidos diferentes y muy respetables, nosotros nos apegaremos para efectos de la presente investigación a un criterio estrictamente jurídico, el de nuestro más alto tribunal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por ello, nos permitimos citar la siguiente jurisprudencia:

Quinta Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Apéndice de 1995

Tomo: Tomo III, Parte SCJN

⁸³ Arnoja Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal, Edit., Themis, México, 1982, p.179

Tesis: 82

Página: 58

IMPUESTOS, DESTINO DE LOS, EN RELACION CON LOS OBLIGADOS A PAGARLOS. De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: **primero, que sea proporcional; segundo, que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos.** Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos.

Quinta

Época: amparo en revisión 3630/39. Arrigunaga Peón Manuel de. 28 de agosto de 1940. Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 8402/40. Cabezut Alberto M. y coags. 11 de julio de 1941. Cinco votos.

Amparo en revisión 2006/41. Cabezut Alberto M. y coag. 25 de agosto de 1941. Unanimidad de cuatro votos

Amparo en revisión 2754/42. Bolaños García Fulgencio. 10 de julio de 1942 Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 6689/42. Mora Manuel F. 10 de febrero de 1943. Unanimidad de cuatro votos

Por todo lo antes expuesto, iniciaremos abordando el principio de legalidad, posteriormente el de proporcionalidad y en un apartado diferente el de la equidad, lo anterior, a fin de ser congruentes con lo que establece la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

2.1.2.1. - De legalidad

El principio de legalidad en su sentido más amplio, es fundamento del Estado de derecho, ya que constituye un límite a la actividad realizada por los órganos del Estado diferentes al legislativo, con lo que se brinda al gobernado certidumbre jurídica. Por ello, algunos autores señalan que existe una íntima conexión con el principio de seguridad jurídica ya que “La seguridad, en su doble manifestación- certidumbre del Derecho y eliminación de la arbitrariedad- ha de considerarse ineludiblemente en función de la legalidad y de la justicia. Esta última y la seguridad son valores que se fundamentan mutuamente y que, a su vez, necesitan de la legalidad para articularse de modo eficaz”.⁸⁴

En este sentido, el principio de legalidad incluye dos aspectos: 1) sobre el establecimiento de las contribuciones y 2) sobre la actuación de las autoridades.

La primera se encuentra regulada en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, al establecer la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lo que significa que sólo por ley, formal y materialmente considerada, pueden ser impuestas las contribuciones.

Este precedente nos lleva a considerar el principio de reserva de ley, que en opinión de Eusebio González “el principio de legalidad tributaria, cuando despliega su eficacia sobre las fuentes del Derecho, recibe con más propiedad el nombre de principio de reserva de ley, porque en realidad su función principal consiste en poner un límite a la potestad tributaria normativa del Estado, al

⁸⁴ Bujanda de Sainz, Reflexiones sobre un sistema de derecho tributario español, hacienda y derecho, Tomo III. Madrid, 1963, p. 330. citado por Eusebio Gonzalez García Ob. Cit. p 60

acotar un determinado ámbito de la realidad social en exclusiva a la ley; en nuestro caso, ese ámbito de la realidad social es la parcela tributaria”⁸⁵

Continuando en este orden de ideas dicho principio se va a desplegar en dos modalidades, a saber:

“a) En primer lugar, la modalidad de acto legislativo primario, que consiste en que se exige ley no para regular en su totalidad los elementos fundamentales del tributo, sino tan sólo para crearlo.

b) Existe, después, el principio de reserva de ley propiamente dicho, para regular una materia determinada. Dentro de ésta, a su vez, suele distinguirse entre la reserva absoluta de ley, que se produce en el supuesto, harto infrecuente, de que la totalidad de la materia acotada deba venir regulada en exclusiva por la ley o, al menos, por actos con fuerza de ley; y la denominada reserva relativa o atenuada, que consiste en exigir la presencia de la ley tan sólo a efectos de determinar los elementos fundamentales o identidad de la prestación establecida, pudiendo confiarse al ejecutivo la integración o desarrollo de los restantes elementos”⁸⁶

Respecto a si la reserva de ley es absoluta o relativa vemos que en nuestro sistema jurídico mexicano, la Suprema Corte ha establecido el siguiente criterio:

LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY. Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al

⁸⁵ González García, Eusebio, Seis estudios sobre derecho constitucional e internacional tributario, Edit De Derecho Reunidas S. A., Madrid, España, 1980, p. 62

⁸⁶ González García Eusebio, Seis estudios sobre derecho constitucional e internacional tributario. Ob Cit p 63

expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengán a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley,

la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Preciado lo anterior, *este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia*, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.⁸⁷

Es así como el principio de legalidad en materia tributaria exige que "sólo puedan ser impuestos por el Estado sacrificios patrimoniales a sus súbditos mediante ley, esto es, mediante aquella fórmula jurídica que, por ser expresión de una voluntad soberana (legítimamente constituida, en otro caso no sería jurídica), manifestada en la forma solemne establecida, tiene la virtud de obligar (la fuerza de ley), al tiempo que permite, en su caso, la apertura de los mecanismos revisores previstos ante la jurisdicción."⁸⁸

Siendo así la ley la base fundamental de la tributación, debe tenerse especial cuidado en su elaboración, así como en su aplicación, por lo que sólo deben estar plasmadas en la ley formal y materialmente hablando las

⁸⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Pleno, tesis P CXLVIII/97, Tomo VI, noviembre de 1997, p 78

⁸⁸ Gonzalez García, Eusebio, Seis Estudio sobre derecho constitucional e internacional tributario, Ob Cit. pp 60-61

contribuciones, y las excepciones a este principio deben estar consignadas expresamente en la Constitución (decreto ley y decreto delegado), y dicho sea de paso encontramos dos hipótesis: la primera, cuando se trata de situaciones de emergencia que pongan en grave peligro la seguridad del país, y la segunda cuando el Ejecutivo sea autorizado por el Legislativo para dictar leyes a fin de regular la economía del país y el comercio exterior, así lo disponen los siguientes artículos de nuestra carta magna:

Artículo 29. En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de las secretarías de Estado, los departamentos administrativos y la procuraduría general de la república y con aprobación del congreso de la unión, y, en los recesos de este, de la comisión permanente, podrá suspender en todo el país o en lugar determinado las garantías que fuesen obstáculos para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la suspensión se contraiga a determinado individuo. si la suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, este concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el ejecutivo haga frente a la situación, pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará sin demora al congreso para que las acuerde.

Artículo 131. Es facultad privativa de la federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la república de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia, pero sin que la misma federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117. El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las

tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

Lo anterior en relación con el artículo 49 Constitucional que versa: El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. No podrán reunirse dos o más de estos poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al ejecutivo de la unión conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, se otorgaran facultades extraordinarias para legislar.

En lo concerniente a la elaboración de la ley su contenido se traduce en que deben estar previstos expresamente los elementos fundamentales que sirvan de base para la determinación de la existencia y cuantía de la obligación, por lo que no será posible que se deje al arbitrio de la propia autoridad determinar quiénes, cómo y cuanto en relación con la contribución

Lo anterior nos lleva al segundo aspecto planteado al inicio del presente apartado, lo concerniente con la actuación de las autoridades.

En efecto, la actuación de la Administración debe encontrar su fundamento tanto en el aspecto positivo como en el límite negativo en una norma previa. Este segundo aspecto se reglamenta en el primer párrafo del

artículo 16 Constitucional, que condiciona todo acto de molestia y, en general, todo acto de autoridad a estar fundado y motivado. Dicho párrafo expresa:

Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Es así como "las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite... Es más, conforme también lo ha establecido nuestro máximo tribunal, las autoridades deben gozar de facultades expresas para actuar, o sea, que la permisión legal para desempeñar determinado acto de su incumbencia no debe derivarse o presumirse mediante la inferencia de una atribución clara y precisa."

89

En efecto, la Suprema Corte ha afirmado que "las autoridades no tienen más facultades que las que la ley les otorga, pues si así no fuera, fácil sería suponer implícitas todas las necesarias para sostener actos, que tendrían que ser arbitrarios por carecer de fundamento legal".⁹⁰

Es así como el principio de legalidad, con particular relación a la acción administrativa, nos lleva a considerar que "exige que la actuación de la Administración encuentre su fundamento positivo, así como el propio límite negativo, en una norma previa... Es un límite al Poder Ejecutivo, y más ampliamente, a los poderes públicos diversos del poder legislativo."⁹¹

A mayor abundamiento, el principio de legalidad se refiere a la actuación, en este caso, del Poder Ejecutivo en cuanto que su actuación debe estar

⁸⁹ Orhuela Burgoa, Ignacio, Las garantías individuales, vigésimo sexta edición, Edit. Porrúa, México 1995, p.602

⁹⁰ Semanario judicial de la federación, Quinta Época, Tomo XIII, pag. 514

⁹¹ Gongora Pimentel, Genaro David, El principio de legalidad tributaria y la base gravable del tributo, Lex, núm. 19, 1997, p. 6.

necesariamente apegada a la ley, y del mismo modo, no puede por ello realizar actos más allá de lo que expresamente le permite la misma ley, es decir, el principio de legalidad es el que establece las relaciones entre la norma general o el ordenamiento y el acto singular o acto administrativo. Se formula en dos versiones diferentes, en un sentido negativo en donde la Administración puede emanar libremente actos administrativos en cualquier materia que no esté prohibida por la norma general, y en un sentido positivo, la Administración sólo puede actuar en las materias para las que cuenta con autorización específica de la ley, es decir, todo acto administrativo debe tener respaldo en una norma general que autorice su emanación.

2.1.2.2 De proporcionalidad.

En efecto, otro requisito que exige nuestra ley fundamental para las contribuciones es que deben ser "proporcionales" y es aquí donde los antecedentes legislativos nos vienen a iluminar, ya que en ellos se determinó que las contribuciones debieran ser en razón de proporciones, o en razón de sus facultades, según proporciones. Pero ¿A qué se refiere el legislador con el término proporcional?, para dar respuesta a esta interrogante veamos que se entiende gramaticalmente por proporcional:

"Proporcional: Adj. Perteneciente a la proporción o que la incluye." ⁹² Lo anterior nos lleva al término Proporción. "Disposición o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí." ⁹³

⁹² Raluy Poudevida, Antonio. Diccionario Porrúa de la lengua española, vigesimo quinta edición. Edit. Porrúa, Mexico, 1986, p. 609

⁹³ Raluy Poudevida, Antonio. Diccionario Porrúa de la lengua española, Ob. Cit. P. 609

En este orden de ideas, una contribución debe ser proporcional, esto se refiere a que la contribución debe ser impuesta, pero siempre bajo una correspondencia entre la obligación que tiene los ciudadanos para contribuir pero siempre, partiendo de lo que el contribuyente pueda aportar, por ello, este principio va relacionado con otros, tales como el de la capacidad contributiva, el de la economicidad del impuesto, entre otros. Por lo que el carácter económico de la carga es un factor importante. De ahí que, remontándonos a los principios de Adam Smith, una carga no proporcional es aquella que está en contra de la economía, o contra de la riqueza de las Naciones, es decir, aquella carga que agota la fuente de donde nace, es decir, la fuente impositiva. Respecto al principio de economicidad del impuesto, el Dr. Ramón Reyes Vera señala que: "quizá no sólo impida el desarrollo de la fuente de imposición, sino que la agote o la anule; que también sea contrario a la economicidad del impuesto el que sus gastos de recaudación impliquen una erogación tal que sobrevenga recaudación inferior a los gastos de recaudación, o bien, de tal suerte desproporcionados los gastos de recaudación, que la carga contra las fuentes impositivas redunde en perjuicio de éstas y en poco o insignificante apoyo a la contribución para los gastos públicos; o bien que la elección de las fuentes imponibles de oportunidad de contribuir en forma tal que los pocos con capacidad en la realidad arrojen el tributo sobre los muchos sin capacidad y a la postre resulten estos sobrecargados y quienes efectivamente resienten el peso del impuesto."⁹⁴

"... El principio de proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos

⁹⁴ Reyes, Vera Ramon. La fracción IV del artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana. Ob. Cit., pp 475-476

que hayan percibido, pues en este último caso se estaría utilizando a los tributos como un medio para que el Estado confisque los bienes de sus ciudadanos⁹⁵

En este orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio para señalar qué debe entenderse por proporcionalidad:

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 199-204 Primera Parte

Página: 144

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. El artículo 31 fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas

⁹⁵ Arriola Vizcaino, Adolfo, derecho fiscal, Ob Cit P 257

progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

Así mismo, el principio de proporcionalidad tiene como contenido a otro, el de la capacidad contributiva, mismo que responde a una necesidad precisa de certidumbre jurídica de los contribuyentes al gasto público en un plano de justicia material, esto es que "paga más, quien más tiene". Al respecto la Suprema Corte ha señalado lo siguiente:

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Parte : III, Marzo de 1996

Tesis: P. XXXI/96

Página: 437

IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el objeto del tributo establecido por el Estado, guarde relación con la *capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto*. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos

tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el objeto del impuesto y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de la obligación.

En este contexto, concluimos que el principio de proporcionalidad significa que el gobernado debe contribuir a los gastos públicos, pero en función siempre de su capacidad contributiva, es decir, en función de esa potencialidad que tiene el sujeto pasivo de contribuir, y que hoy en día dicho concepto de capacidad contributiva "ha sufrido mutaciones que responden a parámetros de requerimientos de recaudación, donde los indicadores de medición económica a su vez han pasado de elementos predecibles a no predecibles"⁹⁶, por las situaciones económicas que actualmente se viven; surge así una reorientación del concepto de capacidad contributiva, vinculándolo a la capacidad efectiva de pago por parte del contribuyente, resultando esta situación vital para el cumplimiento voluntario del impuesto.

2.1.3 La equidad en las contribuciones.

Este principio se expresa en nuestra Carta Magna el cual va ligado a la idea de igualdad; en un sentido gramatical, equidad significa: "igualdad de ánimo. Justicia Natural. Rectitud, imparcialidad. Ecuanimidad." ⁹⁷

⁹⁶ Conferencia impartida en la Universidad nacional Autónoma de México, División de estudios de posgrado, Seminario de Derecho Fiscal 1999, "Las contribuciones en el Siglo XXI: La capacidad contributiva y capacidad de pago", presentada por Yolanda C. Ramirez Soto

⁹⁷ Breve diccionario de la lengua española, vigésimo sexta edición, Edit. Porrúa, México, 1993 p 170

A decir del maestro Ignacio Burgoa "La población de un Estado se compone de diferentes grupos humanos colocados en distintas situaciones económicas y que en la vida social desempeñan diversas actividades. La sociedad no es un todo homogéneo o monolítico, sino que implica un conglomerado que se caracteriza por la heterogeneidad de sus elementos integrantes. Nunca ha existido ni podrá existir una sociedad sin clases, pues la realidad fenoménica revela, como dato invariable y permanente al través del tiempo histórico, una desigualdad plural entre los múltiples grupos que forman las comunidades humanas. La desigualdad social responde a la natural desigualdad individual. En consecuencia, no puede afirmarse que la población de un Estado se encuentra como totalidad humana en una sola y única situación económica o cultural. Por lo contrario, en su seno surgen y se desenvuelven prolijamente diversas situaciones compuestas por un número indefinido de sujetos individualizados unidos cualitativamente por los mismos intereses pero diversificados cuantitativamente dentro de esta unidad.

Presentando la realidad social este panorama constituido por diferentes situaciones de distinta índole, el Derecho y específicamente su expresión, que es la ley, no deben ni pueden regular con criterio único esas diversas situaciones. La igualdad jurídica, como presupuesto normativo en cualquier Estado, no entraña la equiparación absoluta y total, dentro de un solo ámbito legal, de todas las situaciones que se dan en la sociedad ni de los sujetos que variada y variablemente están colocados dentro de ellas."⁹⁸

El principio de equidad, para algunos autores va ligado a la idea de generalidad de la obligación, "En estos términos cuando la ley no es general, ya por sólo ello es inequitativa. Por ser general, ya se podrá admitir que goza de caracteres de justicia, precisamente porque no hay excepción ni privilegio. Y este aspecto no encierra problema ajeno a las funciones del juez; pues única y

⁹⁸ Burgoa Orihuela, Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, Ob. Cit., p 121.

exclusivamente puede examinarse jurídicamente, juricistamente. La ley misma faculta al juez para determinar si ella es o no es general. Si adolece de falta de generalidad, por sólo ello es inequitativa y contraria a la fracción IV del artículo 31 constitucional, y por ello ya no sería necesario adentrarse al problema de la proporcionalidad. El problema equidad o generalidad resulta así relativamente sencillo para el jurista y para el juez... generalidad de la ley no implica universalidad del mandato. Generalidad para todos los causantes supuestos dentro de los elementos o hipótesis objetivas de aplicación del mandato; es decir, por factores generales y no por particularizados, aún cuando en la aplicación de la ley debe particularizarse la norma o singularizarse en la determinación de la persona física o moral que incurrió en aquellos supuestos de la ley. Pero esto es singularización de la norma en su aplicación concreta, mas no es establecimiento de norma dirigida a personas en particular predeterminadas. Una cosa es la determinación en la norma, y otra cosa es la determinabilidad por la norma. Y lo único que se exige en los conceptos de generalidad es determinabilidad, pues cuando hay determinación en la norma misma, se está faltando al criterio de abstracción y de generalidad.”⁹⁹

En este orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia ha sostenido que “El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa,

⁹⁹ Reyes, Vera Ramón, La fracción IV del artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana, Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarenta y cinco años al servicio de México, Ob. Cit , pp 474-475

en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula”¹⁰⁰

2.2. Formas de Percepción del Estado.

El Estado, tal y como se ha señalado, tiene que cumplir con sus objetivos encaminados a satisfacer las necesidades colectivas del elemento vivo del mismo: el Pueblo; por lo que es menester allegarse de recursos para la prestación de esos servicios de interés general que la colectividad requiere.

En la actualidad, tal prestación de servicios públicos se han convertido ya en una tarea de inmensa magnitud, ya por la extensa población que va en aumento, ya por el avance de la ciencia y la tecnología que se hace necesaria para el Estado en dos sentidos, el primero porque así logra un mejor funcionamiento y el segundo para ponerla al alcance del pueblo para su servicio y para lograr su desarrollo.

Es por ello, que el Estado ante la gran demanda de servicios, entre otros la construcción de Hospitales, de vivienda, asilos, infraestructura en comunicaciones, transporte, etc., ha tenido que realizar mayores erogaciones, por lo que lógicamente los recursos los aporta el gobernado, que aunque siendo esto lo ideal, desgraciadamente no es así, ya que el Estado acude a otro tipo de mecanismos, para obtener ingresos tales como: empréstitos, emisión de moneda, emisión de bonos de deuda pública, amortización y conversión de la deuda pública, moratorias y renegociaciones, devaluaciones, revaluaciones,

¹⁰⁰ Semanario Judicial de la Federación, Séptima época, Pleno, Primera parte, página 144, bajo el rubro “Impuestos proporcionalidad y equidad de los”

productos y derechos, expropiaciones, decomisos, nacionalizaciones, privatizaciones

Por lo cual es tan variada la forma de obtener ingresos por parte del Estado, que muchos tratadistas han pretendido clasificarlos sin que hasta el momento exista unanimidad al respecto. Sin embargo, nuestra intención en cuanto al apartado en comento, es precisar que el tipo de ingresos que se tratarán en la presente investigación son los denominados ingresos tributarios del Estado, o sea aquellos "que derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos, en acatamiento del principio jurídico-fiscal que los obliga a contribuir a sufragar los gastos públicos"¹⁰¹

Por lo que en este sentido tributo o contribución será "la prestación o prestaciones económicas que, dentro de la relación jurídico-tributaria, los ciudadanos están obligados a aportar al Estado con el objeto de sufragar los gastos públicos."¹⁰²

Nuestro Código Fiscal de la Federación, no define el concepto tributo o contribución, pero refiere, respecto de las contribuciones que "se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran..."¹⁰³

Todo lo anterior nos lleva a considerar que gran parte de los ingresos del Estado van a provenir del gobernado, de ahí la importancia de un organismo que se encargue de la determinación, liquidación y recaudación de las contribuciones de manera eficaz y eficiente. Por tal razón, es muy importante el papel del organismo que se hace cargo de dicha actividad.

¹⁰¹ Arriola, Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal, Ob. Cit. . p 81

¹⁰² Arriola, Vizcaino Adolfo. Derecho Fiscal, decimaquinta edición. Edit. Themis, Mexico, 2000, p 125

¹⁰³ Art. 6 Código Fiscal de la Federación

Respecto a las contribuciones éstas se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Mismos que se tratarán a continuación.

2.2.1 Impuestos

Esta forma de percepción de ingresos por parte del Estado es acaso el más importante y el principal ya que “refleja con gran fidelidad el objetivo que el Estado persigue a través de la relación jurídico-tributaria, a saber: obligar a todos y cada uno de los ciudadanos a contribuir, en función de sus respectivas capacidades económicas, al sostenimiento de los gastos públicos ”¹⁰⁴ Nosotros añadiríamos, que dicha obligación es necesaria para que el Estado pueda cumplir con sus fines.

Así, el impuesto es una expresión del Estado a través del Órgano Legislativo ya que como se ha referido, las contribuciones deben respetar el principio de legalidad, esto es, deben estar contenidas necesariamente en una ley, fijados de acuerdo a la capacidad contributiva del sujeto pasivo sin que espere a cambio una contraprestación directa. Por ello se trata efectivamente de un acto que deriva del ejercicio del poder público, sin embargo no hay que olvidar la máxima romana que refería “lo que a todos afecta por todos debe ser aprobado” es decir, las cargas tributarias deben ser aprobadas por los representantes del pueblo, es decir, por la Cámara de Diputados.

¹⁰⁴ Arriola, Vizcaino Adolfo Derecho Fiscal. Ob Cit . p 318

Sin embargo, actualmente esta forma de percepción de ingresos del Estado se ha transformado en un problema de enormes magnitudes, ya que por una parte permite al Estado acrecentar sus caudales para poder sostener esa maquinaria estatal en pos de sus fines y por el otro que se ha llegado a convertir en un medio de opresión económica hacia el gobernado, que se ve forzado a sacrificar una parte importante de sus ingresos para cumplir con la obligación tributaria. De ahí que surja inmediatamente la necesidad imperiosa de que los impuestos estén sujetos estrictamente al principio de legalidad tributaria que consagra nuestra Carta Magna (Art. 31 Frac. IV), y de la necesidad de que el Estado realmente cumpla con los objetivos planteados, para así llegar a satisfacer las necesidades sociales.

Pero, ¿qué es un impuesto?, nuestro Código Fiscal de la Federación en el artículo 2° fracción I establece que: 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.

Doctrinariamente se ha definido al impuesto como.

“El tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” ¹⁰⁵

“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” ¹⁰⁶

¹⁰⁵ Villegas B, Héctor, Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario, tomo I, cuarta edición, Edit Depalma, Argentina, Buenos Aires, 1987, p 72

¹⁰⁶ Arriola Vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal. Ob Cit. , p 334

“Son las prestaciones a cargo de las personas físicas y morales que establece el Estado en la ley para satisfacer los gastos públicos sin que esto implique una contraprestación o beneficio directo o inmediato.” ¹⁰⁷

Por lo anterior podemos señalar que las notas esenciales del impuesto son las siguientes:

Implica una prestación. “De acuerdo con lo que nos indica el Derecho Civil, por prestación debemos entender toda obligación de dar o de hacer. En el caso específico de los impuestos, dicha obligación consiste fundamentalmente en el deber jurídico que todo contribuyente tiene de desprenderse de una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos para entregársela al Estado.

Al poseer los impuestos el carácter jurídico esencial de prestación, automáticamente se genera entre el Estado y el contribuyente una relación unilateral. Es decir, un vínculo jurídico que faculta al Fisco para exigir la entrega de la prestación correspondiente sin dar absolutamente nada a cambio” ¹⁰⁸ y que por regla general se realiza mediante dinero y excepcionalmente mediante la entrega de bienes en especie, según lo disponga la legislación respectiva. Al respecto cabe señalar que por pago en dinero debe entenderse todo aquel que se efectuó con moneda de curso legal en la República Mexicana, o sea en pesos, que es la unidad de nuestro sistema monetario, de acuerdo con lo que expresamente dispone el artículo 1° de la ley Monetaria en vigor: “La unidad del sistema monetario de los Estados Unidos Mexicanos es el “Peso”, con la equivalencia que por ley se señalara posteriormente.” ¹⁰⁹ Por pago en especie debe entenderse como aquel pago del gravamen realizado en bienes distintos de la moneda de curso legal, tal supuesto normativo aplica a los autores o

¹⁰⁷ Apuntes de la cátedra impartida por el Lic. Francisco Peñalosa Montes de Oca. Facultad de Derecho UNAM.

¹⁰⁸ Arriola vizcaino, Adolfo, Derecho Fiscal, Ob Cit P 334

¹⁰⁹ <http://www.juridicas.unam.mx/infojus/fij.htm>

creadores de obras pictóricas, plásticas, grabados, esculturas, los cuales tienen la posibilidad de pagar sus impuestos que hayan generado con la entrega de sus obras, siempre y cuando se siga el procedimiento que para tal efecto la autoridad hacendaria previamente ha establecido.

De igual forma el impuesto debe cumplir con los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad que establece nuestra carta magna

El cumplimiento de la obligación tributaria está a cargo de las personas físicas y morales que se coloquen en la hipótesis normativa prevista en la ley, es decir en el hecho imponible, dicha adecuación al supuesto normativo se da por el actuar del contribuyente, es decir por el hecho generador, lo que implica que se de la relación jurídico-tributaria en donde el Estado, es el sujeto activo y el gobernado el sujeto pasivo.

Por otra parte, el impuesto conforme lo dispone nuestra Carta magna debe destinarse al gasto público.

2.2.2. Aportaciones de seguridad social

El artículo 2° Fracción II del Código Fiscal de la Federación señala que: Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Respecto a las Aportaciones de Seguridad social la Ley de ingresos de la Federación en su artículo 1° Frac. II establece como tales las siguientes:

1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patronos para el Fondo nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patronos y trabajadores.
3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el retiro a cargo de los Patronos.
4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios sociales de los trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.
5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

Entre estas aportaciones de seguridad social destacan de manera especial las llamadas cuotas obrero – patronales pagaderas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones empresariales al Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Las aportaciones de seguridad social tienen el carácter de fiscales ya que “Del examen de lo dispuesto en los artículos 2o. del Código Fiscal de la Federación y 260, 268, 269, 271 y demás relativos de la Ley del Seguro Social, se desprende que las cuotas al Seguro Social son contribuciones, no sólo por la calificación formal que de ellas hace el primero de los preceptos citados, al concebirlas como aportaciones de seguridad social a cargo de las personas que son substituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley en materia de seguridad social, o de las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado sino que, por su naturaleza, son obligaciones fiscales que deben ceñirse a los principios tributarios, ya que se advierte de la evolución legislativa que el Instituto Mexicano del Seguro Social, constituido desde sus orígenes como un organismo público descentralizado de la Administración Pública Federal, se convirtió en un organismo fiscal autónomo encargado de

prestar el servicio público de seguridad social, investido de la facultad de determinar los créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico-coactivo y que, por lo mismo, en su actuación debe observar las mismas limitaciones que corresponden a la potestad tributaria en materia de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.¹¹⁰

Las cuotas son las cantidades que periódicamente deben pagarse al Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto de Seguridad y Servicios sociales de los trabajadores del Estado y al Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, para cumplir con las obligaciones que la ley impone a cargo de patrones y trabajadores.

Respecto a las aportaciones empresariales al Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, dicha obligación deriva de la que tienen los patrones a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas, estableciéndose así un sistema de financiamiento que permite otorgar a éstos créditos baratos y suficientes para que adquieran en propiedad tales viviendas. Así mismo dichas obligaciones en lo que respecta a su cobro y ejecución éstas se harán efectivas, cuando en su caso, no sean cubiertos voluntariamente, con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación (Procedimiento económico-coactivo).

¹¹⁰ Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, pleno, novena época, parte segunda, septiembre de 1995, página 62, bajo el rubro "Seguro social, cuotas del son contribuciones y se rigen por los principios de equidad y proporcionalidad tributarias

2.2.3 Contribuciones de mejoras

Este tipo de contribuciones implica el pago que se realiza al Estado por un sector de la población por el beneficio que implica para ella la realización de una actividad de interés colectivo o por la provocación de dicha actividad de interés colectivo.

En este sentido nuestro código Fiscal de la Federación en el Art. 2º Frac III señala que:

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

Doctrinariamente las contribuciones de mejoras son definidas en los siguientes términos:

“Es una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como contribución a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los benefició o los beneficia en forma específica.”¹¹¹

“La prestación establecida por el Estado en la ley a cargo de las personas físicas y morales que reciben un beneficio por el desarrollo de una actividad estatal de interés general o que provocan dicha actividad estatal de interés general, siendo dicha prestación de interés obligatoria y debiendo

¹¹¹ Margain Manaoutou, Emilio , Introducción al Derecho tributario. Ob Cit. P.127

destinarse la misma al gasto público en lo que respecta al desarrollo de dicha actividad estatal de interés general.”¹¹²

Es así como las contribuciones de mejoras se clasifican en dos tipos a saber, a) Contribución de mejoras propiamente dicha y; b) Contribución de gasto.

En el primer caso, se trata de una contribución cuyo hecho gravable es el beneficio derivado de la realización de una obra pública o de actividades estatales, en el segundo caso el presupuesto de hecho consiste en la realización de actividades del Estado provocadas por el contribuyente que implican un gasto público o el incremento del gasto público.

Dentro de las características de la contribución de mejoras tenemos que sólo deben cubrirse cuando se reciba un beneficio especial de interés general o cuando se provoque la prestación de un servicio de interés general.

Así mismo siendo una contribución debe seguir el principio de legalidad, por lo tanto debe estar establecida en ley (nullum tributum sine lege), debe estar destinada a favor de la Administración Pública Centralizada, pues es el autor del hecho generador; el sujeto pasivo será aquel propietario de un inmueble cuyo valor aumenta como consecuencia de la obra, ya que obtienen un beneficio económico teniendo una ventaja que el resto de los habitantes de la comunidad no perciben. Esto se traduce en el Principio del Beneficio, consisten en hacer pagar a aquellos que no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general, al respecto tenemos lo siguiente: “...los sujetos pasivos de la relación tributaria son los individuos que, por ser propietarios o poseedores de predios ubicados frente a las instalaciones que constituyen la obra pública, obtienen un beneficio económico traducido en el incremento del valor de sus bienes; y así

¹¹² Apuntes tomados de la cátedra impartida por el Lic. Francisco Peñalosa Montes de Oca

obtienen una ventaja que el resto de la comunidad no alcanza. Esto es lo que la doctrina jurídica ha calificado como "principio de beneficio", consiste en hacer pagar a aquellas personas que, aunque no reciben un provecho individualizando hacia ellas, en cambio se favorecen directamente por un servicio de carácter general " ¹¹³

Por otra parte deben ser proporcionales y equitativas, esto radica en que los sujetos pasivos deben cubrir únicamente el beneficio que implica para ellos el desarrollo de la actividad estatal de interés general o el gasto de una actividad estatal de interés general por lo que el Estado se ve impedido a solicitar como pago el valor de la obra pública desarrollada o el gasto total que implica su actividad estatal de interés general por lo tanto sólo una parte de la obra pública o del gasto se cubre con la contribución de mejoras y la otra parte que es la de interés colectivo la debe cubrir el Estado.

Finalmente, señalaremos que la contribución de mejoras no debe establecerse cuando la actividad estatal de interés general a través de su explotación pueda recuperar el gasto que en ella haya efectuado.

La ley de Ingresos en sus Art. 1º Frac. III Señala como tales:

III. Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

¹¹³ SCJ. VII, Época, Pleno, bajo el rubro "Contribuciones especiales. principio de beneficio que las informa (artículo 142 de la ley general de hacienda del estado de morelos). Semanario Judicial de la Federación, Vol. 55, Primera parte, p.23

2.2.4 Derechos

Los derechos son " las contraprestaciones establecidas por el poder público conforme a la Ley, en pago de un servicio público particular divisible".¹¹⁴

En otros términos, los derechos son las contribuciones establecidas por la ley por los servicios que presta el Estado en Funciones de Derecho Público así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2° Frac. IV establece que:

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 organismos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Por lo que el servicio público que presta el Estado debe ser individual o individualizable, es decir prestado a cada persona en particular y no de manera colectiva. Debe además versar sobre cuestiones jurídico administrativas, así mismo lo debe prestar la Administración activa o centralizada como lo son la Federación, entidades federativas y municipios.

¹¹⁴ Arrijo Vizcaino, Adolfo. Derecho Fiscal, Ob Cit P 348

Dicho servicio público debe prestarse en virtud de su potestad tributaria, es decir, que el Estado lo presta en atención a su calidad de ente público, por lo tanto, no puede hablarse del cobro de derechos por servicios de carácter particular. Como ejemplos de derechos tenemos a las certificaciones, inscripciones en el registro Público, expedición de pasaportes etc.

Dentro de las características de los derechos tenemos los siguientes:

El servicio que presta el Estado debe ser de manera directa e individual a la persona física o moral que lo solicita, debe estar establecido en la ley, debe destinarse a sufragar el gasto público aunque sólo en lo concerniente al sostenimiento de dichos servicios, deben ser proporcionales y equitativos, esto radica en que la contraprestación que se fije por la prestación del servicio público que presta el Estado no sea igual o equivalente al valor del servicio sino que sea establecido en razón de su costo.

Los derechos deben establecerse a favor de la Administración Pública centralizada, siendo su cumplimiento de carácter obligatorio

Cabe señalar que los derechos no deben ser establecidos cuando al hacerlo se obstaculice las finalidades que busca el Estado con el servicio, tales como la impartición de justicia, la educación, etc.

La Ley de Ingresos de la Federación en su Art. 1º Frac. IV Señala lo siguiente:

Derechos.

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

A. Por recibir servicios que preste el estado.

B. Por la prestación de servicios exclusivos a cargo del Estado, que prestan Organismos Descentralizados.

2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.
3. Derecho sobre la extracción de petróleo.
4. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo.
5. Derecho adicional sobre la extracción de petróleo.
6. Derecho sobre hidrocarburos.

2.3.Las contribuciones y el Servicio de Administración Tributaria.

Una vez examinadas las formas de percepción del Estado de carácter tributario, la pregunta que surge inmediatamente es ¿Cuál es el órgano que se va a encargar de recaudar y administrar dichos ingresos? ¿con qué facultad? ¿Con qué objetivos y finalidades?. Ante tales interrogantes de inmediato podemos contestar que se tiene que tratar de un órgano lo suficientemente bien estructurado que realmente cumpla de manera cabal con sus funciones ya que se trata del manejo de los ingresos del Estado, mismos que van a permitir realizar sus fines, que no son mas que los fines del individuo, ambos encaminados a lograr el bien común. En México la instancia encargada es el Servicio de Administración Tributaria, que como lo veremos más adelante se encarga de recaudar y administrar los ingresos para que el Estado pueda cumplir con sus objetivos.

Por lo anterior es menester analizar a dicho organismo desde sus antecedentes, siendo hasta el año de 1997 cuando entra en vigor la ley que

crea al Servicio de Administración Tributaria, sin embargo durante años no se le dio la importancia debida ya que durante la evolución del Estado Mexicano la recaudación no era el principal punto a resolver, sin embargo, hoy en día es uno de los principales temas a tratar y tal vez se empieza a observar su relevancia debido al incremento de necesidades públicas y a que el pueblo como elemento del Estado exige mejores servicios públicos, y una mejor preparación de los servidores públicos para que sean realmente eficientes y productivos, pero no sólo ésto motivó a realizar cambios en materia tributaria, podemos afirmar que éstos sólo fueron algunos de los muchos que existieron, entre los que podemos señalar la necesidad de elevar el ahorro, aumentar la productividad, elevar el ingreso, tratar de que exista un efectivo federalismo. Por lo que la recaudación de ingresos tributarios, su correcta administración y la correcta operación de los servicios públicos, son algunas de las metas que actualmente deberían de estar ya cumplidas, sin embargo, a la fecha no se han podido lograr por las deficiencias que dicho organismo presenta desde su creación, esto nos obliga a reconocer que hay deficiencias, pero también hay aciertos.

2.3.1 Antecedentes.

Extensa fue la evolución que sufrió la subsecretaría de ingresos, debido a los diversos problemas que a diario surgían, entre los que destaca la ineficiencia en la administración, la falta de modernización, los continuos cambios en su estructura, originaron la aplicación de políticas diversas y cambios variados en el aspecto interno de la subsecretaría de ingresos, la cual siempre trató de unificar funciones, pero la falta de especialización originó nuevamente la reagrupación de funciones y en consecuencia la ineficiencia. Frente a estos ajustes de la subsecretaría de Ingresos, las perjudicadas fueron las capas más

desprotegidas, pero incluso hoy en día ha llegado a trastocar no sólo a este estrato social, sino incluso a otras clases económicas, mismas que han comenzado a manifestar su inconformidad en relación con las medidas financieras, económicas y fiscales adoptadas por el gobierno. De ahí deviene la necesidad de modernizar al sistema tributario mexicano.

A partir del 31 de enero de 1959, la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público desempeñó la función de determinación, recaudación y administración de las contribuciones hasta el 1 de julio de 1977.

En 1977 se realiza un cambio en la estructura de la Subsecretaría de Ingresos, debido a la entrada en vigor de la Ley Orgánica de la Administración Pública federal aprobada el 22 de diciembre de 1976. Este nuevo ordenamiento comprendía al sector centralizado y al sector paraestatal. Paralelamente establecía que los programas, acciones y metas del sector público, se encauzarían sectorialmente a través de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, responsabilizando a cada uno de ellos del desarrollo de toda actividad en sus aspectos económicos - sociales

Bajo este contexto, a nivel administrativo, la Secretaría de Hacienda realizó transformaciones para integrar las oficinas federales, a las Administraciones fiscales regionales, para lograr mayor eficiencia en la recaudación. Dentro de la misma subsecretaría de ingresos, se dividió la Administración Fiscal Regional Metropolitana en tres administraciones, para permitir mayor desahogo y rapidez en el despacho de los asuntos.

Las acciones relacionadas con la administración de impuestos, pasaron a la Administración Fiscal Central, que se encargó de las bases especiales de tributación, las exenciones y otras materias a fines.

Respecto al personal, éste fue reubicado a efecto de aprovechar mejor los recursos humanos a disposición de la Secretaría, bajo el criterio de estímulo y desarrollo profesional de los empleados. Por otra parte, la integración del personal de las nueve administraciones fiscales regionales del área metropolitana, se resolvió utilizando personal disponible en las áreas de la Subsecretaría, por lo que se redujo al mínimo las nuevas contrataciones.

En el periodo que comprende del 1° de enero de 1977 al 31 de agosto de 1978, la Secretaría de Hacienda continuó realizando ajustes a su estructura orgánica a fin de adecuar sus funciones a los requerimientos del sector financiero. De los ajustes más significativos, podemos señalar el de la Dirección de Auditoría fiscal que estaba adscrita a la Subsecretaría de Inspección fiscal, misma que pasó a formar parte de la Subsecretaría de Ingresos, con la finalidad de que la coordinación entre las funciones de administración del impuesto y la fiscalización fuera congruente y oportuna, y adicionalmente para proveer a la Subsecretaría de Ingresos de un instrumento administrativo, que le permitiera incrementar la eficiencia en la recaudación.

Cabe señalar que la reubicación de la Dirección de Auditoría Fiscal, pretendió ser un modelo integral de recaudación y no una simple reagrupación administrativa.

En este orden de ideas, el proceso de la reforma administrativa tuvo como primordial objetivo impulsar el proceso de desconcentración administrativa, para poder prestar servicios más eficientes a la población, y paralelamente fortalecer la economía y el desarrollo de los Estados y Municipios. Al respecto, la base principal la inició la Subsecretaría de ingreso, reestructurando las Administraciones Fiscales regionales.

Posteriormente ante la necesidad de contar con una estructura administrativa adecuada a los requerimientos del Modelo Integral de

Recaudación, se propició un cambio a fondo de la organización, en donde se sustituyó el criterio de la división de trabajo por impuestos, esto dio origen a las Direcciones Generales de: Recaudación, Fiscalización y Técnica; suprimiendo así las Direcciones Generales de: Coordinación, Recursos y Estudios Fiscales: Auditoría Fiscal; Informática de ingresos, Administración Fiscal Central y Administración Fiscal Regional, así como la Dirección General de Difusión Fiscal.

Dicha reestructuración, tuvo como propósito generar áreas centrales con carácter básicamente normativo hacia la Subsecretaría de Ingresos.

En esta reestructuración se incorporaron al área de ingresos algunas funciones vinculadas a la administración tributaria que eran ejercidas por otras áreas. Tal es el caso de la Dirección General de Auditoría Fiscal, que dependía de la Subsecretaría de Inspección Fiscal. Así mismo, la Procuraduría Fiscal de la Federación transfirió a la Subsecretaría de Ingresos las funciones de recursos administrativos, imposición y condonación de sanciones.

Posteriormente del 1° de septiembre al 31 de agosto de 1980, se llevaron a cabo cambios en la estructura de la Subsecretaría de Ingresos, debido a que subsistían divisiones con un criterio de separación de impuestos dificultando la concepción de sistemas integrales de administración. Se requirió la unificación de la recaudación de los impuestos en todo el país y la mejoría substancial de sistemas, métodos, procedimientos y criterios, porque los organismos centrales de planificación no tenían las características y la fuerza necesaria para llevar a cabo estas labores, por ello se configuró una nueva estructura con ciertas características ya que se incorporaron a la subsecretaría de Ingresos funciones muy importantes tales como las visitas domiciliarias de auditoría e inspección, la recepción de inconformidades y resoluciones de recursos administrativos y la determinación de sanciones fiscales o incluso su condonación.

En torno a la relación entre entidades, ésta estuvo a cargo de la Coordinación General de Entidades Federativas, por lo que se aseguró la comunicación con las administraciones fiscales regionales. Se formó la Coordinación General de Operación Regional y Administrativa como unidad de apoyo a la Subsecretaría de Ingresos, en donde las Direcciones Generales Nominativas hacían llegar a las oficinas regionales, sus planes e instrucciones para que se les diera cumplimiento.

En 1982 se realizaron ajustes a dicha estructura, entre ellos destacan el que se elevó al rango de Dirección General a la Dirección Informática de Ingresos, misma que dependía de la Dirección General de Recaudación, con el propósito de hacer congruentes las políticas, las normas, programas, sistemas y procedimientos en materia informática de las unidades administrativas de la Subsecretaría.

En lo referente a las funciones de precios y tarifas, el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, contempló que la Dirección General de Política de Ingresos sería la encargada de proporcionar el apoyo necesario a la Unidad Técnica de Precios y Tarifas de la Administración Pública.

Ya para el 26 de agosto de 1983, se crea la Dirección General de Informática de Ingresos, misma que cambió de denominación, de Coordinación Regional y Administrativa a Coordinación de Operación Administrativa.

El 30 de diciembre de 1983, se suprimió la subsecretaría de Inspección Fiscal, la dirección General del Registro Federal de Vehículos, se fusionó con la Dirección General de Aduanas quedando en el área del Secretario esta última.

De 1983 a 1984, la Subsecretaría de Ingresos en cumplimiento a lo dispuesto por la ley de ingresos de ese año y en congruencia a los lineamientos

de la política de financiamiento del desarrollo y el Plan Nacional de Desarrollo de ese entonces, tuvo a su cargo la ejecución del Programa de Administración de la Política de Ingresos y Reforma Fiscal, cuyo objetivo era recobrar y fortalecer la capacidad de ahorro interno a través de una mayor eficiencia en la recaudación fiscal, ampliando la base de captación tributaria y mejorando los procedimientos administrativos, paralelamente se establecieron mecanismos para que se agilizará y se facilitara el cumplimiento de las obligaciones fiscales y así frenar la evasión fiscal, lo que permitiría en su conjunto el desarrollo integral a través del control, inspección y recaudación.

Es aquí donde ya se nota una preocupación porque los mecanismos creados específicamente para lograr una recaudación eficaz y una amplia preocupación por el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales, queda de manifiesto, ya que sin lugar a dudas esto afecta directamente a los ingresos percibidos por el Estado y por ende, de no implementarse no se cumpliría con las expectativas planteadas.

De 1986 a 1987, la Dirección General de Planeación Hacendaria fusionó a la Dirección General de Informática y Evaluación Hacendaria y a la Dirección de Política Bancaria, en tanto que la Unidad Técnica de Precios y Tarifas quedó adscrita a la Subsecretaría de Ingresos. El cambio de esta última dependencia obedeció fundamentalmente a que sus funciones se encontraban estrechamente vinculadas con las políticas de captación de ingresos gubernamentales.

“Con el nuevo reglamento interior de la Secretaría del 22 de marzo de 1988, se produjeron cambios en la estructura orgánica derivados de las medidas permanentes de racionalización del gasto público.. En la subsecretaría de Ingresos, se adscribió la Unidad Técnica de Precios y Tarifas de la Administración Pública, anteriormente dependiente de la Subsecretaría de Hacienda y Crédito Público; se crearon siete Coordinaciones de Administración Fiscal y cambiaron de denominación la Dirección General Técnica de Ingresos

por Dirección General de Servicios y Asistencia al Contribuyente; la de Fiscalización por Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal y las Administraciones Fiscales Regionales por Administraciones Fiscales Federales.”¹¹⁵

El 17 de enero de 1989, con objeto de hacer más eficiente el apoyo fiscal a las actividades productivas del país, las labores de la extinta Dirección General de Promoción Fiscal, se trasladaron a nivel de direcciones de área específicamente a las Direcciones Generales de Política de Ingresos y Técnica de Ingresos. Respecto a la estructura de esta última, se fusionaron las actividades de la Dirección General de Informática de Ingresos con la Dirección General de Recaudación.

La unidad técnica de Precios y Tarifas pasó a ser parte, con nivel de dirección de área, de la Dirección General de Política de Ingresos. Por último en la misma Subsecretaría se creó la octava Coordinación de Administración Fiscal del Sur, a fin de que se reforzara la política de apoyo fiscal y la coordinación entre los estados y municipios y la Federación.

El 22 de junio del mismo año, la Dirección General de Aduanas cambió la adscripción del área del Secretario a la Subsecretaría de Ingresos.

Para el 4 de enero de 1990, la Dirección General de Auditoría, revisión Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos cambió su denominación por Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público realizó cambios en su organización. Se cambiaron las estructuras de organización de las direcciones generales del nivel central de la Subsecretaría de Ingresos, destacándose en el

¹¹⁵ Manual de la Organización General de La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicada en el D. O. El 6 de enero de 1999, segunda sección P. 5

ámbito regional de esta área, la inclusión de la Administración Fiscal Federal Especial de la Zona Metropolitana del Distrito Federal, integrada mediante transferencia de funciones y plazas provenientes en su mayoría de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal. El 30 de octubre de ese año, la coordinación de operación Administrativa de la Subsecretaría cambió de denominación por Dirección general de Planeación y Evaluación.

Para el 25 de enero de 1993, en la Subsecretaría de Ingresos se crearon las direcciones generales de Interventoría y la Fiscal Internacional. Por otra parte, las Direcciones Generales de Recaudación, Técnica de ingresos, Auditoría fiscal Federal y Aduanas, se transformaron en Administraciones Generales, manteniendo su misma denominación, excepto la segunda que cambió a Administración General Jurídica de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales.

En el ámbito regional de esa Subsecretaría, se suprimieron las Oficinas Federales de Hacienda, las antiguas Coordinaciones de Administración Fiscal y Administraciones Fiscales Federales, incluida la Administración Fiscal Federal Metropolitana; todo ello para dar paso a la creación de Administraciones regionales y Administraciones locales, éstas últimas dependientes jerárquicamente de las primeras. Así mismo, se opera una modificación substancial, ya que las administraciones regionales subsisten en las ocho regiones de las extintas Coordinaciones de Administración Fiscal, a las cuales se les asignó una función substantiva (recaudación, auditoría fiscal jurídica de ingresos y aduanas); todas ellas dependían de su correspondiente administración General y no como en el caso de la Coordinación de Administración Fiscal, que estaba sujeta al Secretario.¹¹⁶

¹¹⁶ Cfr. Manual de la Organización General de La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicada en el D O E l 6 de enero de 1999, segunda sección P 6-7

Cabe señalar que debido al cambio en la Subsecretaría de Ingresos específicamente en la Procuraduría Fiscal de la Federación, se decidió que debía desaparecer la Subprocuraduría Fiscal de lo Contencioso y las Subprocuradurías Fiscales Regionales, ya que sus funciones las retomaría la Administración General Jurídica de Ingresos.

El 20 de agosto de 1993, se realizó el registro de la nueva estructura orgánica por la fusión de direcciones generales de Política de Ingresos y Fiscal Internacional, que dio lugar a la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos fiscales Internacionales de la Subsecretaría de Ingresos. Así mismo, cambió de denominación la Coordinación General con Entidades Federativas, por Dirección General de Coordinación General con Entidades Federativas.

Para diciembre de 1995, en la Subsecretaría de ingresos se cambia la denominación de la Dirección General de Interventoría por Administración General de Interventoría, Desarrollo y Evaluación y desaparece la Dirección General de Planeación y Evaluación.

Así mismo, se expide la Ley del servicio de Administración tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de noviembre de 1995, mismo que en su artículo transitorio establecía su entrada en vigor a partir del primero de julio de 1997, aunque la Secretaría de Hacienda y Crédito Público comenzó las acciones necesarias con anticipación, cabe señalar que posteriormente ya en marzo del año de 1996, sólo se realizan cambios de nomenclatura de la Administración General de Interventoría Desarrollo y Evaluación por Administración General de Información, Desarrollo y Evaluación y la Dirección General de Política de Ingresos y Asuntos Fiscales Internacionales, por Dirección general de Política de Ingresos y se crearon las Direcciones Generales de Interventoría de Asuntos Fiscales Internacionales

Así, para el primero de julio de 1997, la subsecretaría de Ingresos transfiere sus facultades al Servicio de Administración Tributaria, el cual a partir de entonces, pasa a ser autoridad fiscal y órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

2.3.2 Naturaleza Jurídica.

Desentrañar la naturaleza jurídica significa precisar el ordenamiento que da sustento al SAT. Así el artículo primero, de la ley del Servicio de Administración Tributaria establece lo siguiente:

Artículo 1. - El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley.

Por lo que claramente podemos identificar que el SAT es un órgano desconcentrado, y éste es:

“La forma jurídico-administrativa en que la administración centralizada con organismos o dependencias propios, presta servicios o desarrolla acciones en distintas regiones del territorio del país. Su objeto es doble: acercar la

prestación de servicios en el lugar o domicilio del usuario, con economía para éste, y descongestionar al poder central.”¹¹⁷

Por lo que la desconcentración forma parte de la centralización administrativa, en el caso específico el órgano centralizado es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el SAT es el órgano sujeto a ésta, mismo que se encarga de realizar acciones o presta servicios en distintas regiones del territorio del país.

El artículo 90 de nuestra constitución establece que: La administración pública federal será centralizada y paraestatal conforme a la ley orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinaran las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal o entre estas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.

Asimismo la Administración centralizada es regulada por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que en su artículo 1° dispone que: La presente ley establece las bases de organización de la administración pública federal, centralizada y paraestatal.

La Presidencia de la Republica, las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la administración pública centralizada.

¹¹⁷ Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Edit. Porrúa, México, 1987 p. 1090

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.

Bajo este contexto, el artículo 17 del ordenamiento en comento, establece:

Art. 17. Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado y los departamentos administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

En este orden de ideas, existe una dependencia jerárquica subordinada hacia un órgano centralizado. El Servicio de Administración Tributaria (SAT) entonces tiene una relación jerárquica de subordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Por lo que, se realiza una transferencia definitiva de facultades y competencias exclusivas al órgano desconcentrado, regulado por el artículo Séptimo de la ley del SAT. De dicho ordenamiento se desprende que el Servicio de Administración Tributaria posee autonomía técnica para el ejercicio de sus funciones, esto es, que puede dictar sus propias resoluciones con el fin de conseguir sus objetivos, sin embargo esto no significa que tenga independencia plena, ya que orgánica y económicamente dependen del poder central, es decir de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Dentro de los aspectos que caracterizan al SAT tenemos su libertad administrativa, ya que es creado por disposición del titular del Poder Ejecutivo, es decir por un decreto presidencial y puesto que no posee patrimonio propio, ni personalidad jurídica depende del poder central.

Al respecto surgen algunas interrogantes a las que daremos respuesta en el capítulo III, dichas preguntas son: ¿ se trata realmente de una desconcentración? ¿ se mencionó en la ley la entrada en vigor del organismo creado? ¿Por qué no reestructurar a la Subsecretaría de ingresos en lugar de desconcentrarla?.

2.3.3 Objetivos y Fines

En el diario de debates se señala que "se propone la expedición de una nueva ley a través de la cual se llevará a cabo la asignación de las atribuciones de determinación y recaudación de las diversas contribuciones del ámbito federal, que ha venido ejerciendo la subsecretaría de ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a un órgano desconcentrado, con carácter de autoridad fiscal, que se denominará servicio de administración tributaria.

El objetivo de esta propuesta es configurar una organización especializada, conformada por personal profesional calificado, cuya actividad redunde en la optimización de los procesos recaudatorios y en el mejoramiento del servicio y atención a los contribuyentes." ¹¹⁸

¹¹⁸ Diario de los debates, noviembre 29, 1995, año II, N° 26, Cámara de Diputados, p 2649

Por lo que con el SAT se busca hacer más sencilla y funcional la administración de contribuciones, lograr una mayor eficiencia en la captación impositiva y en general lograr buenos resultados. Sin olvidar, claro está, la incorporación del servicio fiscal de carrera.

Así mismo, se tiene como objetivo la despolitización de todas las acciones relacionadas con la recaudación de contribuciones, la profesionalización del personal que lleva a cabo esas funciones y la optimización en el manejo de los recursos

En este contexto el artículo 2° de la Ley del SAT establece los objetivos que persigue dicho órgano desconcentrado, tal precepto establece:

Art. 2. El Servicio de Administración Tributaria tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público. En la consecución de este objetivo deberá observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, equitativa y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, así como promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente de las obligaciones derivadas de esa legislación.

Por lo que en primer término tenemos que el SAT tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado, misma que va a consistir en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios para el financiamiento del gasto público.

Desde nuestro punto de vista, con dicha actividad estratégica del Estado se va a lograr alcanzar el bien común, ya que como lo señalamos en otro

apartado, el bien común no podría ser alcanzado sin los fondos necesarios para la realización de los fines del individuo que pretende alcanzar a través del Estado. Recuérdese que estamos frente a necesidades y satisfactores en donde éstos últimos requieren de manera imprescindible de un sustento económico, mismo que puede obtenerse por diversos medios, en el caso que nos ocupa va a ser precisamente mediante la determinación, liquidación y recaudación de las contribuciones ya señaladas, que el SAT en su carácter de órgano desconcentrado, realiza.

En segundo término el SAT debe observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, equitativa y oportuna de la legislación fiscal y aduanera. Al respecto, debemos comentar que el hecho imponible debe aplicarse estrictamente, como lo señala la ley, de lo contrario sería ese acto de autoridad ilegal, por lo que no hay “términos medios” en materia fiscal, el acto es legal o ilegal.

En tercer término tenemos, el promover la eficiencia de la administración tributaria y el cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes de las obligaciones dentro de la relación jurídica tributaria. Es de llamar la atención este punto ya que en nuestro país no existe una cultura de pago de impuestos por parte del contribuyente, en virtud de que existe un gran descontento en diversos sectores de la ciudadanía, por la mala administración de los recursos y la injusta repartición de la riqueza

Bajo este contexto, cabe señalar que el reclamo del elemento vivo del Estado es obtener más y mejores servicios, porque cada día tiene más y mayores necesidades, esto sin contar que el Estado debe a su vez ser capaz de mantenerse a sí mismo para su correcto funcionamiento, sin embargo la aplicación de los recursos no se da en donde se requiere. No obstante tal parece que el “cumplimiento voluntario” por parte del contribuyente se da gracias a la coerción psicológica de las campañas publicitarias de la Secretaría

de Hacienda y Crédito Público, tales como “Lolita”, así como por el establecimiento de programas de apoyo a los deudores del fisco.

Al respecto consideramos, que si dicho organismo actúa de acuerdo a sus objetivos planteados, podrá mejorar la eficiencia en la recaudación y por ende lograr mayor confianza en el sistema tributario.

2.3.4 Atribuciones

Las atribuciones que va a tener a su cargo el SAT están establecidas en la ley del Servicio de Administración Tributaria artículo 7° y son:

I.- Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;

II.- Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;

III.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;

IV.- Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

V.- Ejercer aquellas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria;

VI.- Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera;

VII.- Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

VIII.- Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia;

IX.- Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes información y documentación que sea objeto de la solicitud;

X.- Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera;

XI.- Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo;

XII.- Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan, y

XIII.- Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Es de llamar la atención la atribución que se refiere a la negociación previa a la firma de tratados internacionales, ya que algunos teóricos afirman, que dicha atribución corresponde sólo al Ejecutivo, debido a que el artículo 89 de nuestra Carta Magna en su fracción X preceptúa que corresponde al Presidente de la República dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales. A pesar de lo anterior queda bastante claro que el SAT va a tener la atribución exclusiva de sólo participar en la negociación de dichos tratados internacionales, pues quien los lleva a cabo será propiamente el Ejecutivo Federal.

Destaca el hecho de que se pretende incrementar el listado de los contribuyentes, es decir, ampliar la base tributaria, es otro trabajo que tiene por delante el SAT y que requerirá de mucha aplicación en los esfuerzos conducentes al logro de los objetivos trazados. Ya que hasta la fecha esta meta no se ha alcanzado.

2.3.5 Estructura

El SAT para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones contará con tres órganos fundamentales, a saber:

1. Junta de Gobierno.

2. Presidente.

3. Las Unidades Administrativas que establezca el reglamento interior.

2.3.5.1. – Junta de Gobierno

"La Junta de Gobierno del Servicio de administración Tributaria se integrará por:

1.- El secretario de la SHCP, quien la presidirá;

2.- Dos representantes de la SHCP, designados por el titular de esa dependencia.

3.- El presidente del SAT.

4.- Dos titulares de unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, de nivel inmediatamente inferior al Presidente, designados por éste ¹¹⁹

¹¹⁹ Artículo 9º de la Ley del SAT

Sus atribuciones son:

“...I.- Opinar y coadyuvar con las autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la elaboración de las medidas de política fiscal y aduanera necesarias para la formulación y ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales, así como llevar a cabo los programas especiales y los asuntos que el propio Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en esa materias;

II.- Someter a la consideración de las autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público su opinión sobre los proyectos de iniciativas de ley, decretos, acuerdos, órdenes, resoluciones administrativas y disposiciones de carácter general que en las materias fiscal y aduanera corresponda expedir o promover a la propia Secretaría;

III.- Aprobar los programas y presupuestos del Servicio de Administración Tributaria, así como sus modificaciones, en los términos de la legislación aplicable y de acuerdo con los lineamientos previstos en el artículo 5° fracción IV;

IV. Aprobar la estructura orgánica básica del Servicio de Administración Tributaria y las modificaciones que procedan a la misma, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, así como el anteproyecto del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y sus modificaciones correspondientes.

V.- Examinar y, en su caso, aprobar los informes generales y especiales que someta a su consideración el Presidente del Servicio de Administración Tributaria;

VI.- Estudiar y, en su caso, aprobar todas aquellas medidas que, a propuesta del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, incrementen la eficiencia en la operación de la administración tributaria y en el servicio de orientación al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y

VII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta ley, en su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.¹²⁰

2.3.5.2. – Presidencia.

El presidente del SAT será nombrado y removido por el Presidente de la República y deberá reunir los requisitos siguientes:

“...I.- Ser ciudadano mexicano.

II.- Haber desempeñado cargos de alto nivel decisorio, cuyo ejercicio requiera reconocimientos y experiencia en las materias fiscal y aduanera, y

III.- No haber sido sentenciado por delitos dolosos que hayan ameritado pena privativa de la libertad por más de un año, o inhabilitado para ejercer el comercio o para desempeñar un empleo, cargo o comisión en el servicio público.”¹²¹

Las atribuciones del Presidente del Servicio de Administración Tributaria son:

“ I.- Administrar y representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria, tanto en su carácter de autoridad fiscal, como de órgano desconcentrado, con la suma de facultades generales y especiales que, en su caso, requiera conforme a la legislación aplicable;

II.- Dirigir, supervisar y coordinar el desarrollo de actividades de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

III.- Expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera, haciendo del conocimiento de la Junta de Gobierno aquéllas que considere de especial relevancia,

IV.- Presentar a la Junta de Gobierno para su consideración y, en su caso, aprobación, los programas y anteproyectos presupuestales, el anteproyecto del reglamento interior y sus modificaciones, el manual de organización general, los manuales de procedimientos y los de servicio al público;

¹²⁰ Artículo 10 de la ley del SAT

V.- Informar a la Junta de Gobierno, anualmente o cuando ésta se lo solicite, sobre las labores de las unidades administrativas a su cargo y el ejercicio del presupuesto de egresos asignado al Servicio de Administración Tributaria;

VI. Fungir como enlace entre el Servicio de Administración Tributaria y las administraciones públicas federal, estatales y municipales en los asuntos vinculados con las materias fiscal, de coordinación fiscal y aduanera;

VII.- Participar en la negociación de los tratados Internacionales que lleve a cabo el ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera;

VIII.- Suscribir acuerdos interinstitucionales de cooperación técnica y administrativa en las materias fiscal y aduanera, y

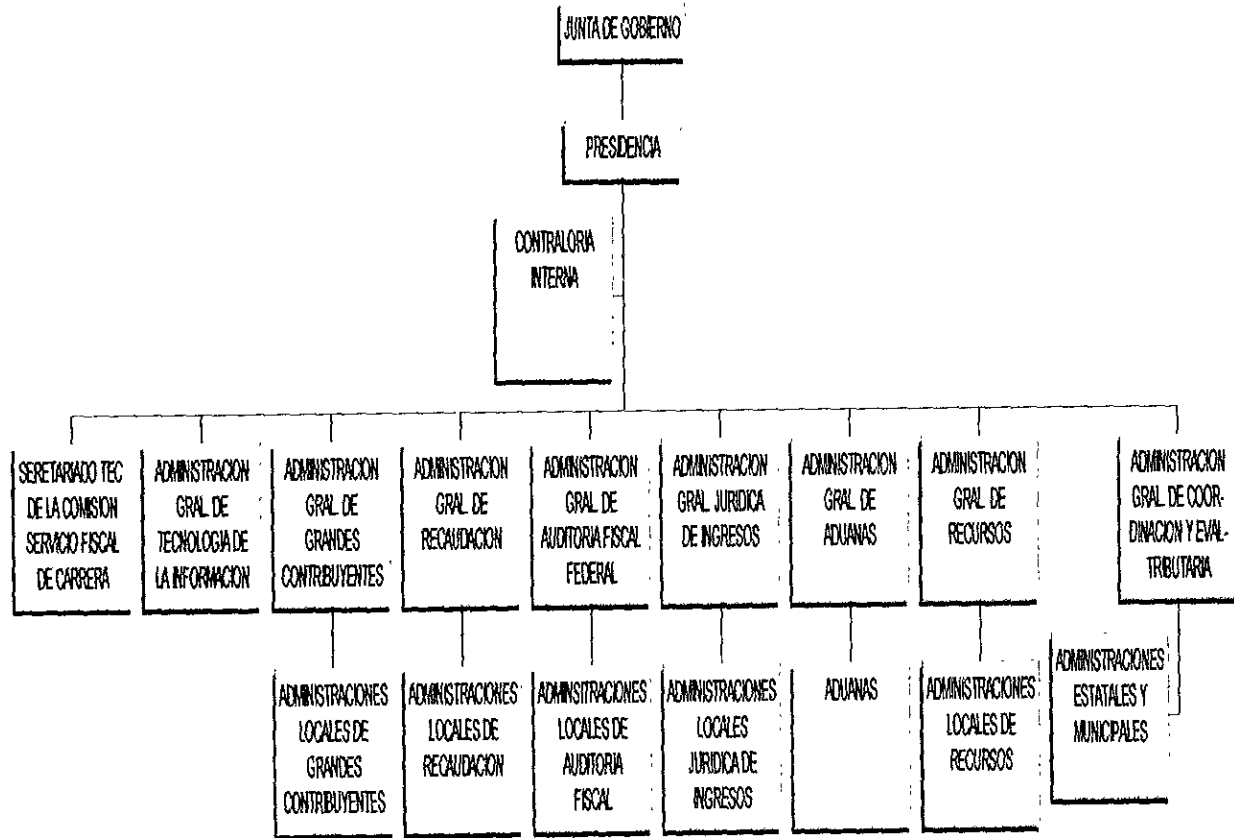
IX. Aquellas que le ordene o, en su caso, delegue, la Junta de Gobierno y las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables..."¹²²

Por último señalaremos como parte de la estructura del Servicio de Administración Tributaria, que su estructura orgánica básica se presenta en le siguiente cuadro.

¹²¹ Artículo 13 de la ley el SAT

¹²² Artículo 14 de la ley del SAT

ESTRUCTURA SAT



CAPITULO III

EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN APOYO AL CUMPLIMIENTO DE LOS FINES DEL ESTADO

3.1.- El Servicio de Administración Tributaria como parte del Estado

Ya hemos visto que el Estado actualmente no sólo es un ente abstracto y complejo sino que además representa una forma de vida social y una organización política moderna, recordemos que " El Estado se nos presenta como una comunidad políticamente organizada en un ámbito territorial determinado. En su significado moderno es una unidad política, con instituciones objetivas diferenciadas que declaran y sostienen el derecho y aseguran el orden mediante el monopolio de la obligatoriedad incondicionada. Una entidad soberana y abstracta, a quien se confía la titularidad del Poder. Lo específico de la realidad estatal está constituido por las relaciones políticas. De ellas provienen el mando y la obediencia, la cooperación y disyunción, la distinción entre gobernantes y gobernados y las formas efectivas de dominación, como cristalización y síntesis de la actividad humana orientada a la organización y ordenamiento de la vida social"¹²³

Para lograr la consecución de los fines que el individuo hace factible a través del Estado, éste va a necesitar de recursos económicos que garanticen no sólo el mantenimiento de esa maquinaria estatal sino que además procure recaudar lo suficiente para satisfacer las necesidades que la sociedad reclama para sí misma buscando así el bien común.

¹²³ Fayt Carlos S., Derecho Político, novena edición, Edit. Depalma, Buenos Aires. 1995.p 157

El Derecho juega un papel fundamental al establecer las bases sobre las cuales se debe ajustar la imposición de las contribuciones. Así el Derecho funge como instrumento normativo del Estado tanto en las relaciones entre éste y los particulares, y los particulares entre sí. Razón por lo que referiremos brevemente, la posición que el Estado ha asumido en torno al gasto público en los últimos años.

- ◆ En el año de 1977, el Congreso de la Unión descubrió que el Ejecutivo, respecto al gasto público que había presupuestado; lo excedió, en aproximadamente tres mil millones de pesos respecto al límite que se había auto impuesto, recursos que obtuvo por endeudamiento externo, aunado a esto en 1976 ocurrió una grave devaluación monetaria que no se había presentando en el curso de los últimos veintiséis años razón por la que la economía del país sufrió un grave descalabro.

- ◆ En 1982, el Ejecutivo, sin previa aprobación del legislativo, asumió compromisos crediticios ante bancos extranjeros y organismos financieros internacionales, deuda que se aproximó a los cien mil millones de dólares norteamericanos, actuando con un margen y discrecionalidad absoluta y sin tener que rendir cuentas a nadie. Obviamente, 1982 fue un año con otra gravísima devaluación monetaria.

- ◆ En 1994 México fue azotado por otra epidemia devaluatoria, razón por la que surgieron problemas económicos como el FOBAPROA, ya que se desplomó la cotización del peso en más del 50% en un periodo aproximado de 28 días

Bajo este contexto se ha pretendido dar soluciones que no favorecen a la sociedad, olvidándose inclusive de su existencia, de ahí que el individuo empezó a ser para el Estado y no el Estado para el individuo, baste recordar que es el Estado el encargado de "procurar directa o indirectamente todos los recursos materiales o culturales, que posibiliten el desarrollo integral de la persona humana"¹²⁴ y no en sentido inverso.

Por otra parte se ha visto que, ante tales acontecimientos, siempre se ha pretendido dar solución a los problemas económicos a través de reformas fiscales que pretenden obtener más recursos del pueblo, y es entonces cuando nuestros gobernantes se dan cuenta que en realidad ¡no existen recursos suficientes! O que nuestro sistema tributario está demasiado abandonado, corrupto o que quizá sea incluso ineficiente, sin embargo hoy en día por fin se ha replanteado la importancia que tiene el sistema tributario en nuestro país, y por tanto, que es necesario no sólo mejorar las bases sobre las cuales descansa nuestro sistema tributario sino que además debe capacitarse al personal encargado de esa labor.

Pero la pregunta es, ¿cómo lograr la optimización de los recursos?, ¿cómo obtener eficiencia en la recaudación? ¿cómo aspirar a la excelencia del personal y su especialización? Y las respuestas a estas interrogantes se pretendieron encontrar a través de diversas reformas al sistema tributario.

El Estado se dio cuenta de que para modernizar el Sistema Tributario era necesario contar con un organismo bien estructurado, que cumpliera realmente con los objetivos que se planteaba, para así lograr una mejor y mayor recaudación, por ende una economía más sana y así, dar cumplimiento a sus fines con acciones apegadas a estricto derecho.

¹²⁴ González, González María de la Luz, Valores del Estado en el pensamiento político, Ob. Cit. p 304

Pero, para llegar a esta reforma del sistema tributario de manera estructural fue necesario que enfrentáramos devaluaciones, recortes al gasto público, altos niveles de deuda pública, entre otros, problemática que en su conjunto se empezó a vivir con mayor intensidad durante el periodo de 1994-1996 razón por la que se visualizó la necesidad de una reforma al sistema tributario mexicano a fondo. Al respecto cabe señalar que el gasto social y la inversión pública para crecer requieren de una recaudación tributaria con bases sólidas. Ampliar la base de contribuyentes, redistribuir la carga fiscal privilegiando a quienes tienen ingresos fijos y estimulando la inversión privada, todos ello son aspectos que no debemos descuidar si pretendemos lograr una reforma al sistema tributario, que responda a las demandas reales de nuestra sociedad.

Por lo que, para finales del año de 1995 Guillermo Ortiz, Secretario de Hacienda y Crédito Público, declaró lo siguiente al comparecer ante la cámara de diputados : " los objetivos que se proponen para guiar las acciones de política económica en el ejercicio siguiente, son: reactivar la economía, promover el empleo, consolidar la estabilidad en los mercados financieros y abatir la inflación a niveles cercanos al 20 por ciento... ahora es posible iniciar una fase de crecimiento sano, y que la reactivación de la economía es la única opción para sustentar la elevación permanente del nivel de vida de la población. De acuerdo con los cuatro objetivos económicos que se plantean para 1996... el programa gubernamental que se puso a consideración del Congreso pretende un crecimiento de la economía del 3 por ciento (y con ello un aumento sostenido en los niveles de empleo), reducción de la inflación a 20 por ciento y la permanencia del régimen de flotación del tipo de cambio... La política de ingresos,... tendrá dos objetivos centrales: primero, estimular el crecimiento de la economía, a través de medidas que premien el esfuerzo productivo, la inversión y la generación de empleo, así como mediante acciones de simplificación y seguridad jurídica, que disminuyan costos y brinden certidumbre a los agentes económicos. Segundo, hacer más eficiente la recaudación y

administración de los impuestos a través de la modernización de la gestión tributaria y la distribución más racional de atribuciones y responsabilidades entre los distintos órdenes de gobierno. Para hacer más eficiente la operación de la administración tributaria..., se promoverán diversas medidas, entre ellas la creación de un órgano especializado, cuyos objetivos fundamentales serán dotarla de mayor autonomía técnica y de gestión.”¹²⁵

Así mismo legisladores de los diversos partidos políticos exigían la reorientación de la política económica “ El efecto de esta crisis ha sido devastador y nos ha puesto al borde del precipicio anímico,... el Partido de la Revolución Democrática aseguró que no hay signos que le permitan calcular que habrá una pronta recuperación económica... los legisladores del tricolor actuarán con responsabilidad en el análisis y discusión de propuestas que permitan transitar de la estabilización al crecimiento... han acordado emprender: favorecer las iniciativas que tengan como prioridad el crecimiento económico, apoyar las medidas tendientes a elevar el ahorro interno, exigir un mejor desempeño del sistema financiero, con el fin de reducir los márgenes de intermediación, y buscar, en el marco del nuevo federalismo, una mejor y más oportuna coordinación entre estados y municipios, fundamentalmente en el aspecto fiscal.”¹²⁶

De todo lo referido, podemos afirmar que las políticas de ingresos juegan un papel muy importante en la economía de cualquier Estado ya que éste, debe procurar y garantizar una recaudación suficiente para financiar el gasto público, pero además debe estimular una eficiente distribución de los recursos económicos entre los distintos niveles de gobierno (Federal, Estatal y Municipal) en donde es necesario recalcar que dicha política influye fuertemente en la orientación del desarrollo del país, razón por la que se hace necesario

¹²⁵ LA jornada, año 12, número 4020, 15 de noviembre de 1995, p. 49

¹²⁶ La jornada, año once, número 3953, 8 de septiembre de 1995, p. 6

que la política de ingresos que se adopte no se permita el lujo de cometer errores que conviertan las contribuciones en obstáculos para la actividad económica del país, pero sobre todo que dicha política cubra los recursos necesarios para lograr el bien común de el elemento vivo del Estado y así lograr conseguir los fines anhelados por la sociedad. Todo ello debe ser congruente con el ordenamiento jurídico, y debe ser plasmado en la norma para no violentar el Estado de Derecho, en que se apoyan hoy en día las organizaciones políticas modernas. Bajo este esquema se crea el Servicio de Administración Tributaria a través de una ley que no fue lo suficientemente discutida, y que ya durante su aplicación y operación no se cumplió con las expectativas fundamentales. El 14 de noviembre de 1995 el Poder ejecutivo Federal envió a la Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión la iniciativa del Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras. El cual tomó en consideración los problemas acaecidos y señalados a partir de diciembre de 1994 así como la orientación de las reformas fiscales, mismas que se caracterizaron por reducir las tasas impositivas, ampliar las bases gravables, e incrementar el universo de contribuyentes y eliminar los tratamientos especiales, es decir, se buscaba una estructura tributaria y de coordinación fiscal más adecuada y eficiente que estimulara la competitividad de la economía y favoreciera el crecimiento equilibrado.

Por su importancia transcribimos parte de la exposición de motivos de la iniciativa del decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras.

“Las reformas fiscales que México ha emprendido en los últimos años se han encaminado a generar una estructura tributaria y de coordinación fiscal más adecuada a través de la reducción de tasas impositivas, la ampliación de las bases gravables, la eliminación de tratamientos especiales, el incremento del universo de contribuyentes y el fortalecimiento del federalismo fiscal. Sin

embargo es preciso avanzar más en la creación de una estructura fiscal que estimule la competitividad de la economía y favorezca el crecimiento equilibrado.

Por ello, el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 establece directrices en materia de reforma tributaria que se orientan a estimular la actividad productiva, la inversión y el ahorro: avanzar hacia un sistema fiscal más eficiente y equitativo que premie el esfuerzo productivo; lograr un equilibrio adecuado entre los impuestos indirectos y los de imposición directa y fortalecer el federalismo fiscal.

Las medidas de carácter fiscal que se proponen en esta iniciativa son una avance hacia una reforma tributaria integral, que fortalezca la recaudación y promueva la inversión, el empleo y el ahorro; mejore la equidad tributaria; logre niveles más elevados de cumplimiento; avance en la simplificación fiscal y administrativa y en el otorgamiento de mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y fortalezca las finanzas de los tres niveles de gobierno.¹²⁷

Es así como se definieron cinco objetivos de la reforma fiscal propuesta, a saber:

- 1.- Impulsar un nuevo federalismo fiscal.
2. – Alentar la actividad económica y promover las exportaciones.
3. – Avanzar en la simplificación fiscal y administrativa.
4. – Otorgar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes.

¹²⁷ Diario de los debates correspondiente al 14 de noviembre de 1995, año II, Numero 19. Cámara de Diputados, p 2637

5. – Modernizar la administración tributaria.

Sin embargo, dicho proyecto no fue lo suficientemente discutido, en cuanto al organismo que se pretendía crear puesto que de la revisión del Diario de los debates no encontramos más discusión en cuanto al órgano que nos ocupa sino lo que a continuación se transcribe.

La diputada Isabel Molina Warner expresó:

“ No cabe duda que la recaudación y la administración de los recursos tributarios, ha constituido uno de los flancos débiles de la política fiscal mexicana, no el único ciertamente, pero seguro que se encuentra entre los más relevantes problemas de la materia.

Por un lado resaltan las enormes dificultades con las que se ha topado la administración tributaria, para integrar y mantener actualizado un padrón de causantes certero y adecuado, que permita al fisco conocer con precisión el efecto de sus medidas, a la vez que pueda contar con las contribuciones que marcan las leyes.

En el Congreso de la Unión sabemos muy bien de este problema, a pesar de que lo hemos solicitado desde hace ya tres legislaturas, es hora en que las cámaras no cuentan con una mínima base de datos adecuada, que permita saber cuántos causantes hay en el país por tipo de impuestos, por

niveles de ingresos, por regiones geográficas, por carga fiscal, de manera que el Poder Legislativo que tiene bajo su responsabilidad legislar sobre impuestos, le es prácticamente imposible contar con la información básica indispensable para cumplir con sus obligaciones.

Por el otro lado, con frecuencia conocemos de yerros en la administración de los recursos tributarios, parece que por temporadas, la Secretaría de Hacienda tiene por deporte mandar masivamente requerimientos de pagos de impuestos supuestamente vencidos, que en la realidad ya han sido pagados, frecuentes problemas de corrupción en la fiscalización de las obligaciones tributarias, problemas de terrorismo fiscal. Estos problemas no siempre derivan de leyes inequitativas o desbalanceados, sino de prácticas administrativas incorrectas o abusivas y por el otro lado permanecen los problemas de la evasión y la elusión fiscal.

Ante esta situación, tenemos frente a nosotros el proyecto de Ley del Servicio de Administración Tributaria, que forma parte de un paquete de medidas de tipo burocrático con las que se pretenden mejorar la captación de ingresos. En esta propuesta; sin embargo, no vemos un cambio sustantivo que realmente impacte al inequitativo sistema fiscal mexicano ni para bien ni para mal. Por eso mismo no votaremos en contra; no obstante, queremos señalar que con el órgano desconcentrado que se va a crear para hacerse cargo de ciertas funciones, desempeñadas hasta ahora por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no se resuelven problemas de fondo e incluso puede representar costos innecesarios. Estamos, una vez más, ante un concepto muy limitado y poco imaginativo frente a los cambios de fondo que requerimos." ¹²⁸

¹²⁸ Diario de los debates, noviembre 29, 1995, año II N° 26, Cámara de Diputados pp 4759-4760

A los legisladores se les olvidó que no sólo se trataba de discutir sobre impuestos y federalismo y que con el sólo hecho de crear a un órgano desconcentrado que se encargara de realizar la liquidación, determinación, recaudación y administración de las contribuciones no se iban a solucionar los problemas de fondo que enfrentaba el país. Porque, ¿de que nos sirve una estructura mas moderna si no se le dan los elementos suficientes para cumplir con su función? ¿ Qué ventaja tiene crear a un órgano desconcentrado al vapor y sin estar suficientemente discutida la ley que lo crea?. Es por ello que creemos que es fundamental la creación del SAT, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con autonomía en sus resoluciones y con carácter de autoridad fiscal y con funciones de determinación, liquidación, recaudación y administración de las contribuciones, pero esto sólo resuelve en parte la problemática de fondo. No obstante esto, la ley del SAT, fue una ley creada sin ser discutida adecuadamente y como consecuencia surgieron irregularidades desde su creación.

Con el SAT, se implementa el llamado servicio fiscal de carrera pretendiendo así darle otra imagen a los servidores públicos (la cual esta sumamente deteriorada) en donde ahora, se tomaran en cuenta la experiencia, capacidad, conocimientos y méritos del personal para ocupar puestos de mayor nivel y responsabilidad, y quizá sea esta la mayor aportación del SAT, ya que se promoverán esquemas de remuneración, promoción e incentivos basados en el desempeño del personal, dejando atrás el anterior sistema que se establecía en el Art. 70 bis, del Código Fiscal de la Federación, mismo que preceptuaba lo siguiente:

“Artículo 70 bis. Los ingresos que la Federación obtenga efectivamente de multas por infracción a las disposiciones fiscales distintas a las de la Ley Aduanera, se destinarán a la formación de fondos para el otorgamiento de

estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento del personal que ejerza las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de créditos fiscales relativos a dichas disposiciones.”¹²⁹

Todo esto, con la finalidad de tener una organización conformada con personal altamente calificado y eficiente que permita la optimización de los procesos de recaudación y del servicio de atención al contribuyente.

Cabe señalar que se debe tomar en cuenta que el desarrollo que impera en la escena mundial hace necesario que todos los sistemas y procesos desarrollados por los gobiernos se vayan adecuando y modernizando para estar a un nivel en el cual se pueda atender a los requerimientos de la población. Que dicho sea de paso en opinión del destacado economista Luis Rubio, deben existir un conjunto de factores que distingan a los gobiernos exitosos de los que no lo son, a saber: “ *En primer lugar, los gobiernos efectivos buscan lograr un consenso entre la población acerca de los objetivos que se persiguen, así como crear un entorno de certidumbre que logre credibilidad en el gobierno y sus programas de desarrollo. En segundo lugar, los gobiernos exitosos han logrado un equilibrio entre la centralización de ingresos y la descentralización del gasto público. Es decir, han logrado que los gobiernos locales tengan capacidad autónoma de acción, ya que son ellos los que están en contacto directo con la población, pero sin perder el sentido de dirección del desarrollo económico, del cual los gobiernos centrales normalmente son responsables. En tercer lugar, los gobiernos exitosos han procurado involucrar a la ciudadanía en el proceso de toma de decisiones, sea en forma directa o a través de organizaciones intermedias que efectivamente representan a la ciudadanía en*

¹²⁹ Código Fiscal de la Federación correspondiente al año de 1997

dicho proceso.”¹³⁰ por lo que el sistema tributario , obviamente no es la excepción ante esta modernización.

Y es precisamente el consenso del pueblo respecto de los objetivos que se persiguen por el gobierno el factor más importante, ya que de lograrse el mismo habrá una clara congruencia entre las acciones y programas que el gobierno realiza y lo que el pueblo, elemento vivo del Estado, requiere; dando así, un paso importante para que un “gobierno” sea exitoso.

Bajo este contexto y con el afán de eficientar la recaudación, se envía un proyecto de ley a las cámaras, el cual fue aprobado y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de noviembre de 1995 y es precisamente a través de un artículo transitorio donde se estableció que la ley del Servicio de Administración Tributaria entraría en vigor a partir del 1° de julio de 1997.

Pero, ¿ con las medidas tomadas se logra realmente cumplir con los fines económicos que la sociedad persigue a través del Estado?, ya que no debemos olvidar que siempre debe existir congruencia entre lo que la sociedad reclama para sí y las acciones realizadas por el Estado. Y la respuesta la tenemos parcialmente, ya que por el momento el SAT como parte del Ejecutivo es el órgano encargado de determinar, liquidar, recaudar y administrar las contribuciones, mismo que ha mejorado los servicios pero no substancialmente. Por ello el papel del SAT es muy importante ya que recauda los recursos necesarios para cubrir el gasto público.

¹³⁰ Estado y economía en América Latina, por un gobierno efectivo en la época actual, Edit. Porrúa, Centro de Investigación para el Desarrollo, Mexico, 1999 p. 15

3.2.- La función del Servicio de Administración tributaria y los fines del Estado

En este apartado pretendemos comprobar la siguiente hipótesis:

El Estado para poder cumplir sus fines económicos necesita ingresos tributarios. En México el SAT es el órgano encargado de la recaudación, administración, determinación y liquidación de dichos ingresos, por ello si El SAT no cumple con su función encomendada, entonces limita económicamente al Estado para cumplir sus fines.

Lo anterior en virtud de que la falta de recursos económicos hace casi imposible la prestación de servicios públicos, así como la realización de proyectos y en general la satisfacción de las necesidades del pueblo; esto se ha confirmado claramente a lo largo de la historia de México, en donde como consecuencia de las crisis de carácter económico que han abatido al país, el nivel de vida de los mexicanos se ha visto afectado y por ende se ha atentado en contra de la sociedad, porque sin los fondos necesarios no se puede llevar a cabo la realización de obras públicas, infraestructura, vivienda, hospitales, etc. Por lo tanto podemos identificar que hay una íntima conexión entre: los fines económicos del Estado, la necesidad de obtener recursos y el órgano encargado de la recaudación de dichos recursos. Por lo que si dicho órgano no cumple correctamente con su objetivo o carece de lo necesario para realizar su función, entonces, como consecuencia el Estado se ve limitado para llevar a cabo sus fines, tanto materiales como culturales que posibiliten el desarrollo integral de la persona humana, ya que no cuenta con los recursos económicos suficientes.

Por lo que en virtud de la falta de eficiencia en la recaudación, y la mínima identificación de los contribuyentes evasores, se ha tenido que recurrir a otros medios para obtener recursos económicos, tales como emisión de moneda, empréstitos etc , recursos que se aplican en el presente, pero que su pago necesariamente se endosa a generaciones futuras.

Lo anterior nos lleva a considerar que lo que la sociedad reclama para sí no es congruente con las acciones que el Estado realiza, es decir, no existe del todo ese "consenso" entre los fines del individuo y las acciones y programas del Estado, por lo que podemos afirmar que el Servicio de Administración Tributaria limita al Estado en el cumplimiento de los fines económicos por las siguientes razones:

1) Por su naturaleza jurídica.

En efecto, un órgano desconcentrado es aquella forma jurídico-administrativa en que la administración centralizada con organismos o dependencias propios, presta servicios o desarrolla acciones en distintas regiones del territorio del país. Su objeto es doble: acercar la prestación de servicios en el lugar o domicilio del usuario, lo cual repercute en la economía de éste, y descongestionar al poder central.

Lo anterior significa que los órganos desconcentrados se subordinan jerárquicamente al régimen centralizado, teniendo facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine, por lo que la mayoría de los órganos desconcentrados no se desligan del poder central, sino que siguen jerárquicamente subordinados y la competencia que se les confiere no llega a ser suficiente, porque tienen una libertad de acción restringida o condicionada, en este sentido no es la excepción el Servicio de la

Administración Tributaria, ya que en la ley del SAT en su artículo noveno señala que:

La Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria se integrará por.

- I.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, quien la presidirá;
- II.- Dos representantes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, designados por el titular de esa dependencia;
- III.- El Presidente del Servicio de Administración Tributaria, y
- IV.- Dos titulares de Unidades Administrativas del Servicio de Administración tributaria, de nivel inmediatamente inferior al del Presidente, designados por éste.

Del mismo modo el artículo 11 de la ley en comento, señala: ...Las resoluciones de la Junta de Gobierno se tomarán por mayoría de votos de los integrantes presentes. El Secretario de Hacienda y Crédito Público tendrá voto de calidad en caso de empate.

Lo anterior nos lleva a considerar que en realidad el SAT se encuentra todavía centralizado ya que la toma de decisiones corre a cargo de la administración central, toda vez que el órgano jurídico del SAT la Junta de Gobierno, no tiene la última palabra, puesto que quien tiene el voto de calidad es el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Sin embargo, en la exposición de motivos de la ley del Servicio de Administración tributaria se señala que "La necesidad de un cambio en la administración tributaria de nuestro país ha sido manifestada con toda claridad y en forma reiterada por amplios sectores de la sociedad. En este sentido, la propuesta para atender esta demanda de la ciudadanía ha sido la de realizar

las acciones necesarias tendientes a que la autoridad encargada de la recaudación, del cobro de contribuciones y de la aplicación de las normas jurídicas que regulan la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, se constituya en un órgano desconcentrado, moderno y con autonomía técnica y funcionarios formados en el servicio civil. Se trata de que la administración fiscal disponga de gente cada vez mejor capacitada, dé mayor calidad en los servicios que presta al público y que asegure una imparcial y transparente aplicación de legislación fiscal y aduanera".¹³¹

Es así como estamos una vez más, ante un discurso y buenos deseos pero que no pasan de eso, ya que al tratar de concretar dichas ideas, nos dan un nuevo órgano cuya naturaleza jurídica es de un ente desconcentrado, pero que en la práctica las decisiones se toman desde el centro. Por ello consideramos que con esto se ve limitada la actuación del SAT y entonces nos preguntamos ¿por qué elegir la desconcentración de la subsecretaría si no se le iba a dar ese carácter?, ¿por qué no sólo reestructurar la subsecretaría?, pues tal parece que llevar a cabo ésta última hubiera sido más práctico y menos complicado.

A pesar de ello se desconcentró a la subsecretaría, sin embargo esta nueva forma no garantiza que se logren las metas señaladas, tal y como lo apreciaremos en el apartado 3.3.3 de nuestra investigación, puesto que "en diversos foros se ha reiterado que una mayor autonomía y un nuevo marco presupuestario y retributivo no son en sí mismos garantía de un mejor funcionamiento"¹³²

¹³¹ Diario de los debates correspondiente al 14 de noviembre de 1995, año II, Número 19 Cámara de Diputados.p.2649-2650

¹³² Mijangos Borja, Mana de la Luz, Ley del Servicio de Administración Tributaria, Boletín Mexicano de Derecho Comparado del Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1996, Enero- Abril, N° 85, Año XXIX, p. 357

Así, se pensó que con el SAT se podrían satisfacer los reclamos del gobernado, pero eso no fue así, ya que la llamada reforma "integral" no se dio y actualmente lo que se necesita es precisamente que sea "integral", una reforma tributaria por medio de la cual se obtengan verdaderos resultados, no sólo en el aspecto de quien se encargue de la recaudación, sino también del sistema fiscal sobre el cual descansa éste, es decir, se debe lograr una mayor base de contribuyentes; menor evasión fiscal; regularización del comercio informal; evitar el contrabando y sobre todo lograr la despetrolización de la economía entre otros aspectos, la reestructuración del órgano encargado de la recaudación tributaria solo es una pequeña parte de la solución.

2) Con la creación del SAT, siguen persistiendo los mismos problemas de fondo.

Si llevamos a cabo una reordenación de los argumentos contenidos en la exposición de motivos podemos identificar que las razones que motivaron la creación del SAT se sintetizan así:

" a)Una razón económica: La instrumentación de un modelo de desarrollo requiere de estructuras (órganos) y normas eficientes. La política de ingresos de un gobierno es de primordial importancia ya que incide de manera determinante sobre la distribución de los recursos de la economía y, por ende, en la orientación del modelo de desarrollo

En tales circunstancias una estructura organizativa eficiente (menor costo y máximo beneficio), eficaz (que la competencia se ejerza y que la norma se aplique), con un servicio de mayor calidad y profesionalización de su

personal, mejor atención al contribuyente, serían parte de las razones argumentadas para justificar la creación de un órgano distinto.

En contrapartida , si la elección de modernización se orientó hacia la creación de un órgano distinto y no al reforzamiento y transformación de las existentes, implica una aceptación de que o bien la modernización de la administración tributaria era imposible o bien era mas difícil...

b) Razón política.- La Exposición de Motivos señala que con la nueva ley se avanzaran en la actividad pública recaudadora, será justa y equitativa, así como imparcial, transparente y que con el servicio fiscal de carrera habrá continuidad y permanencia.

La Exposición nos señala, en contrapartida, porque lo anterior no podría lograrse bajo un esquema centralizado. Aparentemente no habría una razón concluyente para renunciar a ello. Sin embargo es posible que con lo anterior se busque establecer una distancia de los ritmos y factores que inciden en la administración centralizada: los cambios de mandos por razones políticas o de grupo, o por simple razón de confianza y cercanía con los titulares, la posible politización de las decisiones y por lo tanto la discrecionalidad en la actuación administrativa.

Así expresado el propósito parece sano, sin embargo su expresión no deja de tener ciertas insuficiencias.

c) Razón competencial (formal).- El conjunto de atribuciones otorgadas al SAT implican sustancialmente funciones del Estado, más que actividades que pudieran calificarse como intervencionistas del Estado en la economía. Así, la determinación, liquidación y recaudación tributaria, son atribuciones propiamente estatales; de igual manera lo son, la emisión de normas

generales, o la celebración de acuerdos internacionales que obliguen al Estado mexicano.

Por lo que el ejercicio de tales facultades por un órgano que forma parte de la persona Estado y cuyas facultades provienen de una ley, tendrían efectos que no lograría, en el actual Estado constitucional, bajo la forma de órgano descentralizado...

d) Razones prácticas.- La creación de un nuevo organismo puede presentar menos problemas que la transformación de una estructura existente (subsecretaría de ingresos). El establecimiento de nuevos sistemas de selección e integración de personal por medio de la carrera fiscal, así como la *vacatio legis* permite a sus directivos el diseño integral del órgano sin la peculiaridad de los posibles problemas sindicales, los vicios ya creados y la inercia burocrática existente

Se prevé la instrumentación de una "modernización" de las relaciones laborales, eliminando los escalafones estáticos, mediante categorías abiertas con retribuciones vinculadas a la productividad. Lo anterior significaría un islote dentro de la Administración Pública Federal.¹³³

Sin embargo debemos reconocer que aún con la creación del SAT existen los mismos problemas de fondo como son: la petrolización de la economía, comercio informal, evasión fiscal, corrupción y necesidad de simplificación administrativa.

Baste señalar que actualmente, tributan al "fisco", sólo un 17.8% de los trabajadores en activo debido a que más del 80% de los trabajadores se ven

¹³³ Roldan Xopa, Jose, La ley del Servicio de administración Tributaria ¿Nuevos odres para viejos vinos?, Lex, Tercera época, Año II, N° 7, Enero de 1996, p75

beneficiados con la figura de la exención del pago del impuesto sobre la renta, razón por la que la carga fiscal por este concepto recae únicamente en el 17.8% restante.

“Así lo establece un estudio del investigador independiente Alejandro Tuirán , que –basado en datos del sexto informe de gobierno y encuestas del INEGI- señala que de los mas de 39 millones de trabajadores mexicanos, únicamente alrededor del 17.8% - unos siete millones- ganan lo suficiente para contribuir al ingreso público.

Los datos oficiales del sexto informe de gobierno señalan que el número de contribuyentes activos bajo el régimen de personas físicas es de 6.3 millones, representando por una diferencia de aproximadamente 688 mil personas que se supone no declarar ingresos al fisco, y que equivalen al 9.8% del total de ocupados con ingresos superiores a los tres salarios mínimos y que se encuentran en posibilidad de pagar el Impuesto Sobre la Renta,... de cada 10 pesos que el gobierno federal obtiene a través de impuestos, cuatro proceden del pago del ISR...

En el caso de los micronegocios o microempresas...son un espacio importante de evasión, pues únicamente el 37% esta registrada ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público...”¹³⁴

Otro problema lo es el comercio informal el cual lacera la economía, ya que el 6.7 por ciento del producto interno bruto (PIB) lo integra éste. Mismo que

¹³⁴ Reforma , México D F 15 de Octubre del 2000, seccion A. p 2

no se ha logrado incorporar al fisco, lo cual representa una enorme fuga de recursos.

Del mismo modo podemos manifestar que existe una excesiva reglamentación y parcialidad en las autoridades encargadas de hacer cumplir las leyes.

Lo referido, lo podemos identificar claramente en la expedición de comprobantes fiscales en donde la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, en especial claro está, el Servicio de Administración Tributaria, están realizando una intensa campaña que parece de hostigamiento, en contra de comerciantes establecidos, para verificar que sus notas y facturas cumplan con todos y cada uno de los requisitos y formalidades que exigen las leyes, mientras que frente a los establecimientos, a la vista de todos, cientos de vendedores ambulantes operan impunemente, sin ser molestados por visitas de inspección. No es justo ni equitativo que en varias colonias de la capital, los inspectores fiscales recorran calles enteras, local por local, para cumplir con su función y clausurar aquellos negocios que sin ninguna mala fe olvidaron poner en sus comprobantes datos como: la Delegación, la Colonia o el Teléfono del impresor.

Respecto a la petrolización de la economía los recursos con los que cuenta el Gobierno Federal en gran medida se obtienen del petróleo, pues en general la mitad y a veces más de la mitad de los ingresos del Estado provienen de dicho recurso natural.

La evasión fiscal también representa un gran problema que no se ataca de fondo y que constituye una gran merma en los ingresos que percibe el Estado ya que todavía existen muchas excepciones y muchos regímenes

preferenciales, que se traducen en espacios para la evasión, es decir, se propician huecos que hacen que la recaudación efectiva sea baja.

Así mismo, la corrupción no se ha frenado en la Administración Pública, muestra de ello lo tenemos en el siguiente ejemplo, con fecha 15 de octubre de 1999, la Contaduría Mayor de Hacienda presentó ante la Comisión de Vigilancia el dictamen correspondiente al ejercicio fiscal de 1998, el cual integra el Informe de Resultados de mas de 500 auditorias que establecen 3,549 recomendaciones y decenas de observaciones de carácter financiero, técnico y jurídico, logrando un resarcimiento de 700 millones de pesos, reporta la Contaduría Mayor de Hacienda.

Aunado a todo esto y como si la inseguridad pública y la pobreza de millones de mexicanos no fuere suficiente, la corrupción de los servidores públicos es también causa de otros males que han impedido el desarrollo de una administración y gestión honesta y transparente que permita canalizar los recursos en beneficio de la sociedad y de nuestra País.

Lo referido anteriormente ha provocado una disminución de los ingresos tributarios y por ende la reducción del gasto público (el gasto ha caído a casi la mitad en los últimos 20 años, del 32% al 18.7%).

Es así como la reforma "integral" planteada a pesar de que pretendió resolver los problemas en materia de recaudación, en realidad no lo hizo, debido a que se enfocó al sistema estructural y no a los problemas de fondo que el país presenta.

Las situaciones referidas traen como consecuencia, por citar algunos ejemplos que en 1998 mas de 3 millones, casi 3 millones y medio de personas carecían de algún tipo de cobertura de salud, así mismo el equipamiento de los hospitales públicos tienen rezagos muy importantes, de hecho una quinta parte del equipo de los hospitales públicos debió haber sido reemplazado hace diez años para mantenerlo en un estado adecuado de servicios; muchos habitantes del país, para ser exactos mas del 14%, no cuentan con agua potable, cerca del 30% de los habitantes del país no tienen servicios de alcantarillado, mas del 42% de la población infantil se encuentra en una situación de desnutrición, y esto insisto solo por dar algunos ejemplos.¹³⁵

Por todo lo referido, el SAT pretendió ser la cura mágica a los problemas existentes con la que se quiso incrementar los recursos tributarios del país, sin embargo, lejos de llegar a esta situación estamos todavía actualmente ante los mismos problemas de fondo, es cierto, se han logrado avances en la Administración recaudatoria, sin embargo, ha sido poco lo que se ha hecho, ya que el gran reto del SAT será lograr una mayor y eficiente recaudación, pero siempre y cuando se le den los elementos necesarios para ello, por si esto fuera poco, consideramos que a los legisladores se les "olvidó" señalar aspectos tan importantes como la fecha de entrada en vigor del SAT, que es muy distinto a cuando entra en vigor la ley.

Consideramos así que en el aspecto recaudatorio, debe existir congruencia sobre tres aspectos, a la luz de lo que señala el Art. 31 constitucional frac. IV: Son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; de dicha disposición destacan tres aspectos: primero, debe lograrse la concientización de los mexicanos a contribuir a a los gastos públicos, el

¹³⁵ Cfr. XXVI Convencion Nacional del CNIME, Cancún, Quintana, Roo, octubre, 28. 1999

segundo, se deben otorgar al órgano encargado de recaudar, administrar, determinar y liquidar las contribuciones, las facultades necesarias para que cumpla su función, y el tercero atacar los problemas de fondo que el país necesita refiriéndose al sistema impositivo mexicano, es decir la forma, aspectos y rubros que deben cubrir las contribuciones, sin olvidarse que éstas deben ser equitativas y proporcionales, así como ajustarse al principio de legalidad.

3.3. - Su perspectiva y la necesidad de una reestructuración.

Ante todo lo expuesto cabría preguntarnos, ¿hacia donde vamos? Y quizá la respuesta está en recordar que no basta tener los recursos necesarios para cubrir el gasto público, el desarrollo social, como la inversión, es también indispensable fortalecer la recaudación tributaria federal, ya que como lo hemos hecho notar esta es la única fuente estable y no inflacionaria de ingresos. La política tributaria y de gasto público por lo que respecta de 1997 a 2000 tuvo como objetivo central obtener un nivel suficiente de recursos para el sano financiamiento de las erogaciones presupuestales, del mismo modo se incrementaron medidas fiscales para promover el ahorro y la inversión en capital físico y humano del sector privado. Así mismo se propuso que para fortalecer las fuentes de ingresos públicos más que elevar la carga fiscal de los contribuyentes cumplidos, era necesario reforzar el combate a la evasión fiscal, tanto en el sector formal como en el informal de la economía. En este orden de ideas es importante preservar la estabilidad de la política tributaria, incrementar el número de contribuyentes, simplificar el pago de los impuestos y modernizar la Administración Tributaria. Por lo que la tendencia fue crear al SAT como uno de los objetivos de ese fortalecimiento.

¿Pero hacia donde va el SAT?. ¿Se convertirá en un organismo descentralizado?.

Al respecto se han emitido diversas ideas sobre el futuro de dicho organismo; hay quienes opinan inclusive que la creación del SAT es un esbozo hacia una privatización. Ya que tal vez lo que realmente esconde la ley mencionada es un primer intento de privatización de las actividades que no son esenciales para el Estado. No obstante, los redactores de la ley han cuidado mucho este aspecto y señalan que:

Artículo 2°.- El Servicio de Administración Tributaria tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público.

Hay quienes señalan que “ La mención de que su actividad es “estratégica” , es curiosa ya que no se encuentra como tal en el artículo 28 constitucional y aún cuando la ampliación del “catálogo“ puede darse por ley del congreso, lo que en este caso ocurre, no se aprecia la necesidad de su inclusión o que tal cualificación tenga una función normativa determinante.

En primer lugar, porque más que una actividad estratégica es una actividad sustancial, por no decir vital del Estado. Es pues una función del Estado. En segundo lugar porque el término área o actividad estratégica fue acuñado para la delimitación de la actividad intervencionista del Estado en la economía, así como para excluir tales áreas de la actividad de los particulares.

De acuerdo con el párrafo cuarto, del artículo 25 constitucional, tales actividades deberán estar a cargo del sector público, por lo que bien puede ser la administración centralizada, desconcentrada así como los órganos descentralizados o autónomos¹³⁶.

Por lo que se considera que toda vez que el artículo 14 de la Ley de Entidades Paraestatales, señala que: Son organismos descentralizados las personas jurídicas creadas conforme a lo dispuesto por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y cuyo objeto sea: I. La realización de actividades correspondientes a las áreas estratégicas o prioritarias. Por lo que la inclusión del término estratégico podría deberse a que en algún momento del proyecto se haya considerado la creación de un órgano descentralizado, siendo así que la forma administrativa desconcentrada sea una forma transitoria para posteriormente convertirse en descentralizada.

Por otro lado tenemos a aquellos promotores de la introducción de la cultura gerencial en la administración pública quienes insisten en la necesidad de los cambios en la gestión, esto es, en la toma de decisiones, negociación, trabajos en equipo, etc., y sobre todo de cambios de actitudes del personal. De ahí que en el SAT se haya implementado el servicio fiscal de carrera para mejorar la calidad en los servidores públicos.

Actualmente nos encontramos ante un proceso de reconfiguración de las funciones y cometidos del Estado, que en ocasiones, parece un desmantelamiento del poder central, cuyos efectos resultan todavía difíciles de prever. Como expresiones de lo anterior tenemos diversos grados de

¹³⁶ Roldán Xopa, José, La ley del Servicio de Administración Tributaria ¿Nuevos odres para viejos vinos?, Lex, Tercera época, Año II, N° 7, Enero de 1996, p.76

privatización de actividades antes propias del Estado, como por ejemplo educación, salud etc., convirtiéndose a la Administración Federal en instancia normativa; o bien, la existencia de una desconcentración vertical-como es el caso del Servicio de Administración tributaria-, en la cual se crean órganos públicos dotados de grados variables de autonomía, de facultades desprendidas de la estructura administrativa centralizada.

Así las cosas, tal pareciera que privatizar, desincorporar, descentralizar o desconcentrar son sinónimos de modernizar.

La tendencia actual nos señala una mayor especialización en las actividades administrativas, agrupación de funciones que se encuentran aisladas pretendiendo con ello lograr una mayor eficiencia y eficacia.

Por lo que la administración entrante propone una nueva reforma fiscal que hasta el momento se centra en temas de fondo más que de forma y que ha sido calificado de conservador y precavido por lo que respecta al año 2001, ya que por el momento le preocupa conseguir la estabilidad ante el nuevo cambio de administración y mantener los índices de inflación: el nuevo gobierno tiene dos objetivos muy claros: el primero mantener la inflación por debajo del 3% y en segundo lugar unas tasas de interés que vengan abajo para así no estar por arriba de los 5 puntos ambos objetivos señala que serán conseguidos por medio de la combinación de dos aspectos la política fiscal y la política económica.¹³⁷

¹³⁷ Cfr. Entrevista realizada al señor Luis Ernesto Derbéz por el Grupo Cuba Liberal <http://www.cubaliberal.org/derbez.htm>

Sobre las medidas que se implementarán en el aspecto fiscal se contemplan tres aspectos: 1) ampliar la base de contribuyentes, 2) reducir la evasión fiscal y 3) terminar con la corrupción.¹³⁸

Por lo que son mínimos los cambios que se han pretendido generar para el 2001, pero en ese año se enviará al Congreso reformas a fondo, mismas que tendrán impacto en los años posteriores del sexenio.

Por lo que consideramos que el Sistema de Administración Tributaria a pesar de tener errores también ha tenido aciertos, por ello, debe seguir como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, toda vez que la actividad de recaudar recursos para el Estado es de vital importancia, ya que como ha quedado expuesto sin ellos no se podría realizar los fines económicos del Estado. De ahí que una reforma fiscal debe contemplar tanto la estructura como el fondo, pero de manera conjunta.

El SAT debe contar con los elementos necesarios para cumplir con sus objetivos. ¿Cómo pretender una autonomía si no está verdaderamente desconcentrado?. ¿Cómo mejorar el Servicio Fiscal de carrera si aún existe el compadrazgo o el amiguismo?. ¿Cómo ampliar la base de contribuyentes si se acosa a los negocios establecidos y por otro lado existe el comercio informal que no contribuye?. Debe plantearse una verdadera simplificación administrativa y agilizarse los trámites, pero también debe atenderse al sistema tributario mexicano, y nunca soslayarse el Estado de Derecho.

¹³⁸ Cfr Entrevista realizada al señor Luis Ernesto Derbez por el Grupo Cuba Liberal <http://www.cubaliberal.org/derbez.htm>

Por ello, a la fecha, los objetivos que inicialmente se plantearon no se han cumplido, ya que como lo hemos indicado en el apartado anterior, los problemas de fondo siguen persistiendo en la actualidad. Por lo que la nueva administración debe tender a la eficiencia administrativa como prioridad conjuntamente con criterios de especialización y coordinación de actividades para tratar de resolver problemas de fondo hasta ahora no resueltos.

Es así como tenemos al respecto lo siguiente: En cuanto al comercio informal se pretende plantear más que un sistema de castigos, un sistema de incentivos, donde se combata la informalidad con incentivos, no con castigos. Ya es tiempo que aprendamos que andar correteando a la gente para que pague los impuestos no es el proceso correcto, crear incentivos para que pague el contribuyente y se facilite así el ingreso de quienes hasta la fecha no pagan impuestos es lo correcto.¹³⁹

Una forma de lograr tal objetivo es otorgar alguna especie de pensión al llegar a los 60 o 65 años de edad, a aquellos que ejerzan una actividad económica informal y se cambien hacia una formal, otra forma que se ha planteado sería mediante el otorgamiento de créditos, ya que si ellos adquieren éstos a intereses muy elevados, la nueva administración podría ofrecer préstamos a intereses más bajos, sólo si se incorporan al sector formal, así mismo, si se incorporan, ofrecerles atención médica mediante el pago respectivo de sus cuotas.

En una entrevista realizada por "zona abierta" al respecto se dijo lo siguiente: "para formalizar lo informal lo tenemos que hacer a través de incentivos y no a través de castigos, y lo que ha sido tradicional en nuestro país

¹³⁹ <http://www.informador.com.mx/lastest/2000/Agosto/11ago2000/11pr01a.htm>

ha sido tratar de hacerlo a través de castigos y ahí está la persecución de policías de los que están en la calle para que los pongamos en lo formal. Aquí hay que hacer una cosa muy importante: hay que tratar de decirle a ellos qué beneficio van a obtener por entrar al padrón de lo que sería la formalidad. Los beneficios que planteamos son programas del otro lado, del lado del gasto, que le digan: yo te voy a respaldar, porque cuando pensemos en un concepto de vejez, tú que estás en el sector informal y que no eres delictivo, es decir, no aquellos que lo hacen porque no quieren pagar impuestos, sino aquellos que lo hacen porque es tal la cantidad de requisitos que me impones para que pueda formalizarme que me sale carísimo como costo de transacción, llenar forma tras forma y responder así estas cosas. Entonces, simplificación administrativa de inmediato para que ellos puedan llenar una forma sencilla y poder incorporarse al padrón. Segundo, reconozcamos que la gente que tiene ingresos muy bajos, desde el punto de vista del impuesto sobre la renta, deberá quedar en un padrón, en un renglón en el cual prácticamente esté pagando cero, eso es importante. También es importante que se registre, que entre al padrón y que empiece a su vez a generar mayor riqueza personal para ir pasando los diferentes renglones, en los cuales el ingreso compensa con el impuesto: eso se llama progresividad y equidad y queremos que eso exista en el padrón que vamos a presentar en la reforma del Impuesto sobre la Renta. Por el otro lado, le vamos a decir: si haces esto, te vamos a dar una contribución desde el punto de vista de un programa de gasto que está financiado, en el cual tengas acceso ahora a dos cosas que hasta el momento no has tenido: una, la pensión para tu vejez, te hacemos una cuenta en un AFORE que te permita ir haciendo esa acumulación de recursos en la medida que avanzas, de tal forma que vayas, en el largo plazo, a tener algo con qué vivir en tu vejez; y la segunda cosa importante es tu incorporación definitiva en el padrón del Seguro Social para que eso te permita también recibir la atención médica".¹⁴⁰

¹⁴⁰ La política económica del próximo gobierno, programa número 44, transmitido el 22 de julio del 2000 http://www.nexos.com.mx/intemos/zona_abierta/programa44e.asp

Concluimos que durante los últimos años se ha observado que la modernización del Estado implica diversos grados de descentralización o bien de desconcentración, y que cualquiera de estas dos figuras jurídicas, pueden dar excelentes resultados, si se aplican y respetan al cien por ciento.

Por ende debe tenerse mayor y especial cuidado al tratar de implementar dichas figuras, mismas que seguramente se irán perfeccionando ya que de alguna manera la Pluralidad de partidos en la cámara de diputados ayuda a que los planes y acciones que el Estado pretende poner en marcha ya mediante creación de leyes o ya mediante la reforma de otras, realmente van a ser discutidas favoreciéndose así el gobernado, porque es el que a final de cuentas resiente los cambios realizados por el Estado, existiendo así un consenso entre lo que los gobernados pretenden para sí que a final de cuentas es el bien común y por el otro los planes y acciones que el Estado realiza, esto último es uno de los pasos importantes para que un gobierno sea exitoso.

Conclusiones

- 1.- El Estado es la forma de organización política suprema por medio de la cual el hombre aspira a realizar sus fines.

- 2.- El Estado como organización política no tiene fines sino más bien funciones, por lo que el individuo se agrupa en vista de fines comunes creando organizaciones como forma ideal para cumplirlos y es el Estado la forma de organización política suprema por medio de la cual logra para sí el bien común.

- 3.- El bien común será determinado por cada realidad política en base a sus condiciones históricas, políticas o culturales en que se desenvuelva.

- 4.- Los fines deben ser congruentes y atingentes con el ordenamiento jurídico, lo contrario sería caos y desorden, lo cual atentaría contra los fines del conglomerado, pues finalmente lo que se pretende es alcanzar el bien común.

- 5.- Los ingresos que percibe el Estado son impuestos por éste en ejercicio del poder público a través del órgano legislativo

- 6.- Las contribuciones son cargas económicas a cargo de los gobernados para que el Estado pueda cumplir con los fines del mismo, ya que sin esos ingresos la gran maquinaria estatal simplemente no podría llevar a cabo los anhelos sociales, satisfacer sus necesidades y mucho menos mantenerse a sí mismo.

7.- Las políticas económicas aplicadas hasta la fecha, han provocado que el país sufra elevados índices de endeudamiento externo, reducción en el producto interno bruto, altos índices de inflación y por ende reducción en el gasto social, empeorando así la calidad de vida de los mexicanos.

8.- Las constantes crisis no sólo afectaron a las clases más desprotegidas sino inclusive a otras clases económicas más favorecidas, mismas que comenzaron a manifestar su inconformidad en relación con las medidas económicas financieras y fiscales erróneamente adaptadas por el gobierno (impuestos elevados y premios a incumplidos).

9.- Se provocó descontento social, porque la mayoría de los miembros de la sociedad no veía cristalizados sus anhelos y por tanto no existía una congruencia entre lo que la misma pretendía para sí y las acciones que realizaba el Estado.

10.- El sistema tributario se modernizó teniendo como propósitos fundamentales y decisivos, incrementar los niveles de recaudación; proporcionar seguridad jurídica al contribuyente; fomentar el desarrollo y fortalecimiento de la economía del país y eliminar vicios existentes en el personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público encargado de la administración tributaria.

11.- El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio del cual el Estado cumple con la función de determinar las contribuciones, su liquidación, recaudación y administración.

12.- Los problemas de fondo que laceran a nuestro país gravemente son entre otros el comercio informal, la petrolización de la economía, la evasión fiscal, la corrupción de funcionarios públicos, falta de eficiencia administrativa y alto grado de centralización en la toma de decisiones en materia tributaria.

13.- Se pretendió solucionar problemas de fondo con la desconcentración de la Subsecretaría de ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero esto sólo ha resuelto en parte aspectos de forma.

14.- La recaudación en México actualmente no tiene bases sólidas a pesar de las diversas reformas realizadas, porque en realidad no ha existido una voluntad política que propicie la operación de un organismo que real y efectivamente cumpla eficientemente con la recaudación tributaria.

15.- El SAT pese a sus deficiencias debe seguir operando como órgano desconcentrado, ya que la actividad que desempeña es de suma importancia para el pueblo, toda vez que por medio de su actividad se obtienen recursos económicos de carácter tributario necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas.

16.- La crisis vivida en los años de 1995 y 1996 generó una baja de ingresos de tipo tributario, sin embargo, uno de los factores que ayudó a la recuperación de ingresos lo constituyó el petróleo, es decir con ingresos no tributarios, lo que demuestra una característica de alta vulnerabilidad de los ingresos presupuestarios del país.

17.- Debe ponerse más atención en los ingresos tributarios ya que éstos son los únicos ingresos estables que no están sujetos a variantes económicas ni a inflación.

18.- La reforma en materia fiscal acaecida en el año de 1995 fue una reforma en el aspecto formal y no de fondo, razón por la que los objetivos planteados no se cumplieron.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

- ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, decimoprimer edición, Editorial Porrúa, México 1993.
- ADAM, Smith. Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las Naciones, octava reimpresión, Fondo de Cultura Económica, México ,1994.
- ARISTÓTELES. Política, decimotercera edición, Edit., Porrúa, México, 1992
- ARNAIZ AMIGO, Aurora. Del Estado y su Derecho (estudios políticos), Editorial Porrúa, México 1987.
- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal, Edit., Themis, México, 1982.
- BUJANDA DE SAINZ. Reflexiones sobre un sistema de derecho tributario español. hacienda y derecho, Tomo III, Madrid, 1963.
- BURDEAU, Georges. Tratado de Ciencia Política, Trad., Enrique Serana Elizondo, Tomo II, Volumen I, Edit. UNAM, México, 1985
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio. El Estado, Edit. Porrúa, México, 1970.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Las garantías individuales, vigésimo sexta edición, Edit. Porrúa, México, 1995.
- CÁMARA DE SENADORES, El Congreso de Anáhuac de 1813, México, 1963.
- CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional, Editorial Harla, México, 1993.
- CENTRO DE INVESTIGACIÓN PARA EL DESARROLLO. Estado y economía en América Latina, por un gobierno efectivo en la época actual, Edit. Porrúa, , México, 1999.
- DABIN, Jean. Doctrina General del Estado, segunda edición, Edit. Jus, México 1955.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, decimosegunda edición, Edit., Porrúa, México 1983

- FAYT, Carlos S. Derecho Político, novena edición, Edit. Depalma, Buenos Aires, 1995.
- GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio. Seis estudios sobre derecho constitucional e internacional tributario, Edit. De Derecho Reunidas S. A., Madrid, España, 1980.
- GONZALEZ GONZALEZ, María de la Luz. Valores del Estado en el Pensamiento Político, segunda edición, Editorial Mac Graw Hill, México, 1997.
- GONZALEZ URIBE, Héctor. Teoría Política, sexta edición, Editorial Porrúa, México, 1995.
- GONZALO ARMIENTA, Calderón. El proceso tributario en el derecho mexicano, Edit. Porrúa, México, 1977.
- GROPPALI, Alessandro. Doctrina General del Estado, Tr. De Alberto Vázquez del Mercado, Edit. Porrúa, México, 1944
- HÉLLER, Hermann. Teoría del Estado, Fondo de cultura económica, novena reimpresión, México, 1983.
- JELLINEK, Jorge. Teoría General del Estado, Edit. Porrúa, México, 1990
- KELSEN, Hans. Teoría General del Estado, Fondo de Cultura Económica, México, 1985.
- LOEWENSTEIN, Karl. Teoría de la Constitución, Trad., Alfredo Gallego Anabitarte, 4 a. Reimpresión, Edit. Ariel, Barcelona 1986.
- LÓPEZ PORTILLO, José. Génesis y Teoría General del Estado Moderno, Edit., Porrúa, México, 1985.
- MONTESQUIEU. Del espíritu de las leyes, segunda edición, Edit. Porrúa, México, 1973.
- MORENTE GARCÍA, Manuel. Idea de la Hispanidad, Edit. Espasa-Calpe, Buenos Aires, 1938.
- POSADA, Adolfo. Tratado de Derecho Político, Tomo I, quinta edición, Imprenta Góngora, Madrid, 1935.
- REYES VERA, Ramón. La fracción IV del artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana. Tribunal Fiscal de la Federación. Cuarenta y cinco años al servicio de México, Tomo I, México 1982
- ROMERO APIS, José Elias. Obra jurídica Mexicana, Procuraduría General de la República, México. 1985

TENA RAMÍREZ, Felipe. Leyes fundamentales de México: 1808-1997, vigésima edición, Edit., Porrúa, México, 1997.

VILLEGAS B, Héctor. Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario, tomo I, cuarta edición, Edit. Depalma, Argentina, Buenos Aires, 1987.

WEBER, Max. Economía y Sociedad, Fondo de Cultura Económica, México, 1964.

ZIPPELIUS, Reinhold. Teoría General del Estado, segunda edición, Editorial Porrúa, México, 1989

DEBATES PARLAMENTARIOS

Diario de los debates, 14 de noviembre de 1995, año II, Número 19. Cámara de Diputados.

Diario de los debates, noviembre 29, 1995, año II, N° 26, Cámara de Diputados.

DICCIONARIOS.

Breve diccionario de la lengua española, vigésima sexta edición, Edit. Porrúa, México 1993.

Diccionario Jurídico Mexicano, de la D-H, segunda edición, Porrúa, México 1987.

Diccionario Porrúa de la lengua española, preparado por Antonio Raluy Poudevida, Edit., Porrúa, vigesimoquinta edición, México 1986

Enciclopedia Salvat, Tomo 10, Salvat Editores, Barcelona, 1976.

HEMEROGRAFÍA.

GÓNGORA PIMENTEL, Genaro David. El principio de legalidad tributaria y la base gravable del tributo, Revista Lex, núm. 19, 1997.

La jornada, año 12, número 4020, 15 de noviembre de 1995.

La jornada, año 11, número 3953, 8 de septiembre de 1995.

MIJANGOS BORJA, María de la Luz. Ley del Servicio de Administración Tributaria, Boletín Mexicano de Derecho Comparado del Instituto de Investigaciones Jurídicas, Enero- Abril, N° 85. Año XXIX, México, 1996.

ROLDÁN XOPA, José. La ley del Servicio de administración Tributaria ¿Nuevos odres para viejos vinos?, Revista Lex, Tercera época, Año II, N° 7, Enero de 1996.

LEYES.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, año 2000.

Ley del Servicio de Administración Tributaria, año 2000.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, año 2000.

Ley Federal de las Entidades Paraestatales, año 2000.

Código Fiscal de la Federación, año 2000.

Código Fiscal de la Federación , año 1997

Manual de la Organización General de La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicada en el D. O. El 6 de enero de 1999.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, año 2000.

DIRECCIONES ELECTRÓNICAS.

<http://www.justice.gouv.fr/espagnol/eddhc.html>

<http://www.jundicas.unam.mx/infojus/fij.htm>

<http://www.cubaliberal.org/derbez.htm>

<http://www.informador.com.mx/lastest/2000/Agosto/11ago2000/11pr01a.htm>

http://www.nexos.com.mx/internos/zona_abierta/programa44e.asp

<http://www.cddhcu.gob.mx/>

JURISPRUDENCIA Y TESIS EMITIDAS POR EL PODER JUDICIAL FEDERAL.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Pleno, tesis P. CXLVIII/97, Tomo VI, noviembre de 1997, p.78

Semanario judicial de la federación, Quinta Época, Tomo XIII, pág. 514.

Semanario Judicial de la Federación, Séptima época, Pleno, Primera parte, página 144, bajo el rubro: "Impuestos proporcionalidad y equidad de los".

Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, pleno, novena época, parte segunda, septiembre de 1995, página 62, bajo el rubro "Seguro social, cuotas del. son contribuciones y se rigen por los principios de equidad y proporcionalidad tributarias

SCJ, VII, Época, Pleno, bajo el rubro "Contribuciones especiales. principio de beneficio que las informa. (artículo 142 de la ley general de hacienda del estado de morelos). Semanario Judicial de la Federación, Vol. 55, Primera parte, p.23

CONFERENCIAS

Conferencia impartida en la Universidad nacional Autónoma de México, División de estudios de posgrado, Seminario de Derecho Fiscal 1999, "Las contribuciones en el Siglo XXI: La capacidad contributiva y capacidad de pago", presentada por Yolanda C. Ramírez Soto.