

UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL

ESCUELA DE DERECHO

Con Estudios Incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México**"TENDENCIA INCONSTITUCIONAL DEL
LEGISLADOR PARA DETERMINAR LAS
CONTRIBUCIONES DENOMINADAS
DERECHOS"**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

GERARDO DEL REY LOPEZ

DIRECTOR DE TESIS:
LIC. ADALBERTO DELGADILLO V:

MEXICO, D. F.:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1989



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

Contenido	Pág.
INTRODUCCION.....	1

C A P I T U L O I

INGRESOS DEL ESTADO

1.1	Clasificación de los Ingresos.....	3
1.2	De las Contribuciones.....	8
1.2.1	Aportaciones Históricas.....	8
1.2.2	La Contribución en la actualidad.....	16
1.2.3	Definiciones de las Contribuciones.....	17
1.2.4	Caracteres de la Contribución.....	19
1.3	Clasificación de las Contribuciones.....	24
1.3.1	Clasificaciones.....	24
1.3.2	Clasificación dada por el Código Fiscal de la Federación.....	24

C A P I T U L O I I

DE LOS IMPUESTOS Y LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES

2.1	Análisis de los Impuestos.....	27
2.2	Los principios doctrinales.....	32
2.2.1	Principios de Justicia.....	33
2.2.2	Principio de Certidumbre.....	40
2.2.3	Principio de Comodidad.....	42
2.2.4	Principio de Economía.....	44
2.3	Principios Constitucionales.....	46
2.3.1	Generalidad.....	49
2.3.2	Principio de Obligatoriedad.....	53
2.3.3	Principio de Vincularidad con el gasto público.....	56
2.3.4	Principios de Proporcionalidad y Equidad.	59
2.4	Las Contribuciones Especiales.....	69
2.4.1	Doctrina Mexicana.....	75
2.4.2	La Contribución de Mejora.....	77
2.4.3	La Contribución por Gasto.....	80
2.4.4	La Contribución de Seguridad Social.....	85

C A P I T U L O I I I

LOS DERECHOS

3.1	Los Derechos.....	89
3.1.1	Principio de Legalidad Tributaria.....	91
3.1.2	La Proporcionalidad y Equidad de los Derechos.....	93
3.1.3	Elementos Integrantes de la Contribución denominada Derecho.....	95
	a).- Es una Contraprestación;.....	96
	b).- Establecidas por el Poder Público;..	98
	c).- Conformr a la Ley;.....	103
	d).- En pago de un servicio;.....	104
3.2	El Servicio Público.....	104
3.2.1	Antecedentes del Servicio Público.....	105
3.2.2	Finalidad del Servicio Público.....	110
3.2.3	Régimen Jurídico aplicable a los Servicios Públicos.....	111
3.2.4	Caracteres Jurídicos del Servicio Público.....	112
3.2.5	Concepto de Servicio Público en México.....	115
3.2.6	Características del Servicio Público en México.....	116
3.2.7	Elementos del Servicio Público en México.....	117
3.2.8	El Régimen jurídico del Servicio Público en México.....	123
3.2.9	Clasificación de los Servicios Públicos..	126
3.2.10	La retribución del Servicio Público.....	133

3.3	Tendencia a la inconstitucional del Legislador en la Imposición de contribuciones denominadas Derechos.....	136
3.3.1	Inconstitucionalidad en el cobro de las contribuciones denominadas Derechos.....	136
3.3.2	La Capacidad Contributiva.....	139
3.3.3	Los Derechos en razón de un Servicio Público prestado en el Estado.....	142

CONCLUSIONES.....151

BIBLIOGRAFIA.....170

INTRODUCCION

Dentro de nuestro Derecho existen algunos elementos característicos de las contribuciones que en cierta forma han sido olvidados por el Legislador, tanto local como federal y esto es debido a que en ocasiones el Estado en su intento de obtención de recursos para su sostenimiento pierde de vista estos mismos elementos que fueron creados además de limitar al Estado a circunscribirse a ellos para distinguir una contribución de otra.

Lo anterior ha dado lugar a que en diversas ocasiones lleguen a originarse, en perjuicio de los contribuyentes irregularidades en el cobro de dichas contribuciones debido a la incorrecta aplicación de una contribución o a la deficiente legislación que regula a las mismas.

Las contribuciones denominadas Derechos, no han sido la excepción a la problemática antes señalada ya que sin lugar a dudas el Legislador ha perdido de vista los elementos característicos de dicha contribución, dando con ello, una contribución ilegal y por consecuencia inconstitucional.

Tratando de dar una explicación a este tema, analizaré los ingresos del Estado en general y en particular a contribuciones, específicamente los Derechos; así como sus conceptos, su causación, su importancia en la vida social y del Estado.

Me propongo analizar cual sería el monto justo y equitativo de los Derechos, ya que en la actualidad la mayoría de los Derechos y las leyes relativas al monto que debe pagarse son inconstitucionales, ya que como se dijo, definitivamente pierden de vista el concepto esencial de lo que es la contribución denominada derecho.

Si dicha contribución carece de los elementos esenciales que constituyen los Derechos, es lógico que esto conlleve a una incertidumbre por parte del contribuyente por la inminente inconstitucionalidad del precio fijado para el pago de derechos, originando así la evasión de dicha contribución, así como la corrupción y la morosidad.

Es por esto y la innegable necesidad de aclarar el tema, lo que me llevó a realizar el presente trabajo de tesis.

CAPITULO I

INGRESOS DEL ESTADO.

1.1.- CLASIFICACION DE LOS INGRESOS

Antes de entrar al estudio del ingreso del estado, se expondrán diversas clasificaciones que se han formulado sobre los recursos o fuentes de ingresos.

Clasificación de Gabino Fraga

Gabino Fraga, no dice que "los ingresos del Estado se originan normalmente por los impuestos que decreta, por los derechos, los productos y aprovechamientos que obtiene por sus actividades, y excepcionalmente por los financiamientos que contrata dentro o fuera del país (1).

A continuación, y a efecto de explicar cada una de las anteriores contribuciones, Gabino Fraga se remite a

(1) FRAGA GABINO, Derecho Administrativo, México, D.F., Ed. Porrúa, S.A. 1982. P. 136

la definición dada por el Código Fiscal de la Federación, misma que a nuestro parecer es la indicada.

Clasificación de Einaudi.

Para Einaudi, los ingresos del Estado se agrupan en dos categorías: --ingresos derivados del impuesto e ingresos no derivados del impuesto. Los ingresos comprendidos dentro de la segunda categoría son (2):

Los Precios Privados: Cuando el Estado presta servicios o exporta bienes de su propiedad que también pueden adquirirse de particulares, el precio que por ellos se exige es privado, en virtud de que éste no lo fija el Estado sino la demanda que en el mercado existe, o sea, que si el Estado pretendiese un precio por encima del que existe en el mercado, ningún particular le solicitaría la prestación de sus servicios; de ahí su nombre de precio privado.

A nuestro parecer estos ingresos definidos por Einaudi como precios privados se asemejan mucho a lo que

(2) R.F.R. RODRIGUEZ Lobato Raúl, Derecho Fiscal, México, D.F., Ed. Colección de Textos Jurídicos Universitarios, 1983. P. 51

nosotros conocemos como productos

Los Precios Cuasirivados: Serán cuando se trata de servicios o bienes que pueden obtenerse del Estado o de los particulares, pero en los que aquél tiene interés en que no se haga en uso desmedido de ellos; de ahí que, atendiendo a este interés establece un precio por encima del que existe en el mercado.

En relación con este tipo de ingresos en México, no se encuentra ningún equiparable con alguna de nuestras contribuciones

Precios Públicos: Estaremos en presencia de un precio público en tratándose de la prestación de servicios o explotación de bienes en los que el Estado ejerce un monopolio y por lo tanto, el precio de los mismos lo fija libremente, ya que no tiene competencia por parte de los particulares.

Los precios públicos en México pueden equiparse a las contribuciones denominadas derechos

Precios Políticos: Son aquellos cuando la cantidad que el Estado establece por un servicio administrativo, o bien de su propiedad, esté muy por debajo del costo real del mismo, o sea que se haya determinado así en atención a consideraciones políticas. (3).

La anterior definición de precios políticos se equipara a lo que pasa en México; para que el Gobierno disminuya el costo de un bien, lo subsidia.

Clasificación de Olivera Toro

Olivera Toro (4), no dice que los recursos del Estado pueden derivarse de dos fuentes:

- a) Fuente patrimonial
- b) Fuente del Derecho Público

El Estado tiene sus propios bienes, los cuales le producen determinados ingresos, pero también en forma privilegiada puede fijar obligatoria y unilateralmente la

(3) Cfr. *Ibidem*.

(4) OLIVERA TORO JORGE. Manual de Derecho Administrativo. México, D.F., Ed. Porrúa, S.A. 1967. P. 331.

contribución de los particulares a los gastos públicos.

En el primer caso, los ingresos del Estado provienen de su patrimonio, en el otro, de su situación de soberano que puede exigir a los particulares en forma privilegiada, unilateral y obligatoriamente la contribución de determinadas cantidades para esos gastos públicos.

En otra clasificación de los ingresos del Estado, nos sigue diciendo Olivera Toro, existen ingresos de generaciones pasadas, otros que provienen de la presente y los que provendrán de generaciones futuras.

En los primeros, se consideran aquellos ingresos que los particulares de otras generaciones han aportado al Estado y que han formado el patrimonio del mismo, con bienes que actualmente cuenta.

Los de la presente generación, se consideran aquellas percepciones que el Estado fija en un momento dado de su historia, para que los cubran los particulares.

Y por último, como ingresos de generaciones futuras se consideran aquellos que el Estado deja que carguen o

graviten sobre generaciones que vendrán, tales como los empréstitos.

Finalmente Olivera Toro (5) dice que " Se ha determinado también a los ingresos del Estado, en aquellos que se aportan de una manera general y no para obtener un servicio individualizado, son lo que se cubren para los servicios que se prestan en forma general a la colectividad; otros en donde si existe esa individualización, el particular recibe un servicio y paga determinada cantidad, como sucede en materia de telégrafos, correos, etc. El servicio lo paga de inmediato y se le presta individualmente al usuario."

1.2 De las contribuciones.

1.2.1 Aportaciones Históricas.

En el presente tema que abordaremos trataremos de dar de manera general cual ha sido la historia de los impuestos.

(5) Cfr. Ibidem. P. 332

Luis Pazos (6), al respecto nos dice que la historia de los impuestos es la historia de los gobiernos. Los impuestos en un pueblo son un reflejo o consecuencia de las formas políticas que adoptan.

Empezaremos por decir que en las ciudades más atrasadas, debido a la falta de división del trabajo y a la sencillez de la sociedad, las contribuciones no aparecen como una institución claramente delineada en el marcosocial, al paso del tiempo, debido al crecimiento de las sociedades con la división del trabajo, un grupo de personas se convierten en los depositarios de la justicia, el poder y en guardianes del orden. Hacen de esas funciones su actividad principal y dejan a un lado la protección de sus bienes; Para satisfacer sus necesidades se plantea el fenómeno de los impuestos.

Es así como algunos miembros de una sociedad asumen el gobierno y con esto obtienen medios para vivir de la misma sociedad.

(6) Pazos, Luis, Los Límites de los Impuestos
México, D.F. Ed. Diana 1982 P.p. 43 a 59

Es importante manifestar que los impuestos también son conocidos como tributos o contribuciones. Siguiendo los planteamientos de Luis Pazos (7), atendemos que las palabras impuestos y tributo llevan implícitas la característica de extracción de riqueza de un grupo de individuos a otros por medio de la violencia, la fuerza o la intimidación. -Fue así, como lo define nuestro autor, que para suavizar esta característica a partir de la Revolución Francesa, cambiaron el término tributo por el de contribución con el objeto de que se entendiera la aportación a los gobiernos como algo voluntario.

Los impuestos en Grecia

A principios de la civilización griega, se consideraba como una ofensa el pago de impuestos de un ciudadano al gobierno, los gobernantes vivían en parte de patrimonio privado, y los ciudadanos tenían en principio únicamente la obligación de cumplir con el servicio militar por lo cual el Rey no tenía que cobrar dinero para el pago del ejército.

Ob Cit. Pazos José Luis. Los Límites de los Impuestos.

Otra de las formas de que un Rey podía allegarse recursos para su sostenimiento eran las llamadas liturgias, mismas que constituían verdaderas contribuciones voluntarias de los ciudadanos al gobierno. Poco se sabe al respecto de estas contribuciones voluntarias pero se dice, como lo expone Luis Pazos, (9) que constituían una de las principales fuentes para la construcción de barcos y edificios así como festividades religiosas.

El pago de los impuestos personales directos para los griegos iban en contra de su dignidad y de su libertad. Los únicos impuestos aceptados fueron algunos indirectos, como aduanales, de mercado y algunas tasas judiciales, finalmente esa época pasa en Grecia y posteriormente surgen los impuestos personales no bajo una necesidad del bien común sino como resultado de los conflictos bélicos.

La guerra constituye en un principio una forma de impuesto los cuales eran extraordinarios y temporales que más tarde se convirtieron en ordinarios y permanentes, Juan de Buianda (8) citado por Luis Pazos dice que "cada conflicto bélico ha abierto los ojos de los gobernantes sobre fuentes inéditas de tributación y ha obligado a

(8) Ob. Cit. Pazos José Luis. Los Límites de los Impuestos.

perfeccionar los métodos aplicativos de las figuras fiscales preexistentes".

Para mantener el gran aparato estatal que se había formado por la gigantesca empresa bélica fue necesario aumentar la presión tributaria a los ciudadanos griegos en virtud de que la fuente de riqueza obtenida de los conflictos bélicos no era suficiente para mantener las grandes campañas de guerra; esto conllevó a la decadencia del imperio griego en virtud del desamor de sus ciudadanos en respuesta a la fuerte carga tributaria de que fueron objeto por los impuestos directos decretados en Grecia.

Los impuestos en Roma

Al principio de la civilización romana, como en Grecia, los impuestos directos a los ciudadanos eran considerados humillantes e indignos, solo en casos de emergencia se acudía a la imposición directa.

Los primeros cargos que tenían los ciudadanos romanos eran la del servicio militar y la contribución con su trabajo en la construcción de edificios públicos pero conforme fue aumentando el aparato estatal en Roma, fueron siendo necesarios más impuestos, tributos éstos que se

procuraba recaveran entre los habitantes de las provincias y no en los ciudadanos romanos.

En su libro de derecho romano Eugene Petit (9) nos dice que en las provincias, (es decir en las regiones conquistadas por los romanos fuera de Italia) en un principio, y salvo los privilegios concedidos a ciertas sociedades, el terreno de las provincias perteneció al Estado por derecho de conquista.

Los particulares no podían ser propietarios sino solamente poseedores y tenían que pagar al Estado, que conservaba la propiedad de los fundos provinciales, un censo llamado Tributum o Stipendium.

Durante la República se hizo famosa en Roma la función de los publicanos, personas con quienes el gobierno celebraba contratos para que en su nombre cobraran los impuestos.

Es importante destacar que el sistema tributario en esa época en Roma trataba de no gravar a sus ciudadanos o de reducir todo lo posible sus deberes fiscales a fin de

(9) PETIT Eugene. Tratado Elemental de Derecho Romano
(Trad. del francés de Fernandez Gonzalez Osses y Ed.,
1963. Editorial Nacional S. de R.L., México. D. F. Mex. 325

que los ciudadanos estuvieran en una situación armoniosa con el Estado.

Otro elemento importante que es de destacar, es que en Roma se contemplaron algunos equivalentes a los impuestos modernos como son el impuesto sobre cosas y personas, derecho de licencias y marcas, derecho de puertas, mercaderías que salieran o entraran a una población, derecho de consumo al comprar etc.

Los impuestos en la Edad Media

Al desintegrarse el Imperio Romano surge lo que históricamente se conoce como Edad Media y se extiende del siglo V al XV D.C.

Las relaciones económicas durante este período se dan a través de los feudos, hacen en un principio como convenios voluntarios de protección entre campesinos con los grandes terratenientes. Al paso del tiempo, estos convenios se vuelven de carácter obligatorio para los descendientes de los campesinos. Las obligaciones que establecían los grandes terratenientes o señores feudales, se creaban por arriba de la voluntad de los llamados vasallos; a su vez, muchos señores feudales efectuaban

Convenios de vasallaje con otros más poderosos y entre esos convenios además de la ayuda mutua se establecen varios tipos de impuesto en dinero, en especie y en servicios.

Una de las características del pago de los impuestos en la Edad Media fue la falta de generalidad de los mismos, ya que en muchas partes la iglesia y los nobles estaban exentos de pagarlos.

Es así como con el nacimiento de las grandes monarquías en Inglaterra, Francia y España se hizo necesario aumentar los impuestos con los grandes lujos en que vivían los reyes al igual que sus aventuras bélicas sin perder de vista que los excesivos gastos de las cortes, que se traducían en el aumento de impuestos provocaron gran parte de los conflictos sociales de la época.

Es importante señalar también que una de las causas de la Revolución Francesa fue la elevación de las tasas impositivas.

1.2.2. La Contribución en la actualidad.

Las Contribuciones constituyen la más importante fuente de ingresos del Estado para conseguir los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades.

Por mucho tiempo se consideró que no era posible realizar una teoría jurídica de la tributación y debe reconocerse el mérito a los juristas Alemanes e Italianos por haber demostrado que sí es posible.

La terminología en materia de tributos es promiscua y se presta a confusiones.

La palabra impuesto tiene una aceptación bastante característica y generalmente inconfundible.

En cambio la de Derecho es sencillamente desastrosa, pues posee también la del nombre de toda la Ciencia Jurídica. En los demás países hispano parlantes, se le llama tasa. Inclusive el nombre Italiano de Tassa y Francés de Tasse, evocan más el de tasa.

El legislador a veces es impreciso en el uso de los vocablos, los usa incorrectamente, por eso debemos

identificar a un determinado tipo de contribución según su naturaleza y no según el nombre que reciba, que puede ser erróneo o correcto. Afortunadamente en algunas ejecutorias, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que su estudio debe realizarse de acuerdo con su verdadera naturaleza y no con el nombre que se dé a la contribución. -

1.2.3 Definiciones de Las Contribuciones.

Sergio F. De la Garza (10), comenta diversas definiciones acerca de las Contribuciones, dados por diversos tratadistas, que a continuación se transcriben:

"Para Blumenstein: Tributos son las prestaciones pecunarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.

Giuliani Fonrouge: define el Tributo como una prestación obligatoria, comunmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho.

(10) De la Garza, Sergio. Derecho Financiero Mexicano, México, D.F., Ed. Porrúa, S.C. 1979 (2a. Edición) pag. 30

*** Asimismo Olivera Toro (11), nos dice que los ingresos del Estado se pueden distinguir en los siguientes tipos:

1° El impuesto. O sea aquella prestación que se exige al particular en virtud de la potestad de imperio del Estado, en forma unilateral y obligatoria, dentro de las condiciones que fijan las Leves, con el fin de conseguir un ingreso: "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", según preceptos de la legislación mexicana.

2° Derechos. Las contribuciones establecidas por el Poder público, conforme a la Ley, en pago de un servicio.

3° Productos. Los ingresos que percibe el Estado por actividades que no corresponden al desarrollo de funciones propias de Derecho público o por la explotación de sus bienes patrimoniales.

4° Y, por último aprovechamientos, que se señalan por exclusión: "...los demás ingresos de derecho público, no clasificados como impuestos, derechos o productos" con multas, recargos, etc.***

(11) OLIVERA Toro Jorge. Manual de Derecho Administrativo. México, D.F., Méx. Ed. Porrúa, S.A. 1967. p. 332

La anterior clasificación dada de alguna manera se adecua a la que establece el Código Fiscal de la Federación ya que es muy semejante.

1.2.4. Caracteres de la Contribución.

a).- Carácter Público.

Actualmente se considera que la contribución tiene un carácter público, es decir, que constituye parte del Derecho Público, como lo admiten diversos autores, que a diferencia de los ingresos de derecho privado, los cuales se deben a negocios jurídicos privados (compraventa, arrendamiento, etc.), las contribuciones, en cambio, son ingresos que el Estado percibe en virtud de su soberanía, es decir, en virtud de su potestad de imperio.

b).- Es una prestación en dinero o en especie.

Las Contribuciones implican la realización de prestaciones al Estado por parte de los contribuyentes. Tales prestaciones son comúnmente de carácter pecunario, por ser las que con mayor facilidad puede utilizar el Estado, dada la naturaleza monetaria de la economía soberana. Sin embargo, es posible, aunque menos frecuente,

que las contribuciones consistan en prestaciones en especie.

U).- Es una obligación Ex-Lege.

El principio de legalidad se ha enunciado con las palabras "nullum tributum sine Lege", se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal. Algunas leyes secundarias también la enuncian, haciendo referencia de que ningún gravamen podrá recaudarse si no está previsto por la Ley de Ingresos o por una Ley posterior a ella. En la Ley de Hacienda de S. P. D. F., nos encontramos que en su articulado dispone "El Estado no podrá exigir pago alguno a los particulares si la obligación de hacerlo no está expresamente establecida en la Ley de Ingresos o en una Ley especial".

El Código Fiscal de la Federación actualmente en vigor, señala en su artículo 1°:

Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las Leyes Fiscales respectivas; las disposiciones de este Código, se aplicarán en su defecto. Solo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

Todas las contribuciones constituyen obligaciones ex-lege, es decir, la fuente de ellas esta representada por la conjunción de un presupuesto establecido en la Ley (presupuesto, hecho imponible, hipótesis de incidencia), y un hecho de la vida real que se ajusta perfectamente a la hipótesis.

Como obligaciones jurídicas que son las contribuciones, una de sus características es la coercibilidad. En caso de que no se cumplan voluntariamente, lo serán coactivamente, mediante la fuerza del Estado. La fuente de la coacción está en la Ley (principio de Legalidad), y no en la voluntad de la administración pública.

d).- Es una relación personal, de derecho, obligatoria.

Las contribuciones consisten en la relación que se establece entre dos sujetos: de un lado el acreedor de la contribución quien tiene derecho a exigir la prestación, esto es, el Estado, y por el otro, el deudor de la contribución quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria, pecunaria o en especie.

e).- Tiene por objeto o finalidad proporcionar recursos al Estado para que éste realice sus funciones.

Una parte de la actividad económica del Estado consiste en realizar los gastos o egresos necesarios para que el Estado pueda realizar las funciones que le competen, para ello requiere de ingresos, la mayor parte de los cuales, en la época moderna, se le proporcionan por medio de las contribuciones.

Es así como la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Mexicana establece que, existe la obligación de "contribuir" para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en donde se resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes."

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia número 541,, ha definido que de acuerdo al referido artículo 31 fracción IV "para la validez constitucional de una contribución se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional, segundo que sea equitativa y tercero, que se destine a los gastos públicos. Si faltan

todos o uno de estos requisitos, necesariamente la contribución será contraria a lo establecido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnimoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueron convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos".

f).- Deben ser justos.

Nuevamente nos avocamos al artículo 31 fracción IV, el cual dispone que las contribuciones, deben ser proporcionales y equitativas.

Esta es una limitación de tipo constitucional al ejercicio del poder tributario, tal requisito es la afirmación de que las contribuciones deben de ser justas. Las contribuciones que no tienen las características tales, es decir, que no son proporcionales y equitativas, son inconstitucionales, y el contribuyente puede combatirlos mediante el juicio de amparo que es el procedimiento establecido por la Constitución para hacer ineficaces los actos inconstitucionales de las autoridades en general.

1.3. Clasificación de las Contribuciones

1.3.1 Clasificación de las Contribuciones.

Tanto la Ciencia de las Finanzas Públicas como el Derecho Financiero, expresado por la mayoría de sus más destacados exponentes, está de acuerdo de que los tributos pueden clasificarse en 3 grandes grupos, conforme a tres grandes principios de distribución de las cargas públicas.

Las 3 categorías tradicionales de las contribuciones vienen a ser: a) los impuestos, b) las contribuciones especiales y c) los derechos.

1.3.2 Clasificación dada por el Código Fiscal de la Federación:

El Código Fiscal de la Federación nos da una clasificación de las contribuciones en los artículos 2° que a la letra dice:

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

I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se 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.

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

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

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados. También son derechos las

contribuciones de cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

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

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

Para nuestro presente trabajo de tesis, sólo nos ocuparemos de lo relacionado con los derechos, a lo cual le dedicaremos un capítulo especial.

CAPITULO II

DE LOS IMPUESTOS Y LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

2.1 Análisis de los Impuestos.

El Impuesto: atenderemos para el estudio del presente tema la exposición del criterio político que preside el principio de distribución de las cargas públicas en relación con el impuesto.

El criterio que preside el uso del impuesto para procurar ingresos al estado, es el de la capacidad contributiva, con independencia de la prestación de un servicio o del logro de una ventaja económica. Explica Giannini (12), que "hav servicios que redundan en beneficio de toda la colectividad, considerada como una masa unitaria e indistinta, de tal suerte que no es posible determinar cuál es la medida de la ventaja que cada asociado obtiene del cumplimiento del servicio; tal ocurre, por ejemplo, con el servicio de defensa en el interior o exterior". Ahora bien, como en esta hipótesis,

(12) Cfr. DE LA GARZA. Sergio Op. Cit. p 343

"no es posible exigir en su totalidad indivisible, en proporción a la utilidad que cada uno de ellos obtiene mediante la satisfacción de la necesidad, se adopta para el reparto de aquél entre todos los asociados, el criterio diverso de la capacidad contributiva, en cuya virtud cada ciudadano viene obligado a contribuir en proporción a su riqueza. Esta forma de contribución se llama "impuesto".

Jarach (13), corrobora lo anterior diciendo que se puede repartir la carga pública de acuerdo al principio que es el de la capacidad de pagar, de que cada uno pague lo que pueda.

Marcain Monatou (14), ha sostenido que los Servicios Públicos Generales indivisibles se sufragan con el rendimiento de los impuestos y que se está en presencia de un servicio de tal naturaleza, cuando no puede precisarse qué persona se beneficia más que otras con la prestación de dicho servicio.

(13) Ibidem.

(14) Ibidem.

Giannini (15): Nos dice que "La prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público tiene el derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio originaria o derivada, en los casos, en la medida y en el modo establecido por la Ley, con el fin de conseguir una entrada".

Geraldo Ataliba (16): Por otro lado asegura que "Es el tributo cuya hipótesis de incidencia es un hecho o acontecimiento cualquiera, no consiste en una actividad estatal".

Finalmente Héctor Villegas (17): "El tributo exigido por el Estado a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la Ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado.

Asimismo, como queda asentado en su momento el Código

(15) Ibidem Pág. 344.

(16) Ibidem Pág. 344.

(17) Ibidem Pág. 345.

Fiscal de la Federación (Art. 2°.) dice 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 (que son aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos).

El contenido de la prestación impositiva puede ser una cantidad de dinero, las más de las veces, o excepcionalmente en especie. Como ejemplo podemos citar el impuesto a la producción de oro, que se paga precisamente entregando oro.

El hecho imponible en materia del impuesto puede asumir variadísimos caracteres, porque el Legislador al crear el presupuesto de hecho del impuesto, goza de amplísima libertad generalmente para ello. Sin embargo, todas las situaciones que el Legislador puede exigir como hechos imponibles representan generalmente, desde un punto de vista económico, una presunción de capacidad contributiva. "El criterio informador del impuesto es la capacidad económica de los contribuyentes" escribe Ataliba.

Dice Jarach: "El Estado exige una suma de dinero en situaciones que indican su capacidad contributiva. Es cierto que el Estado por su poder de imperio podría exigir impuestos en base a cualquier presupuesto de hecho, por caprichoso que fuera. Pero el Estado oportunamente no lo hace así".

Sin embargo, podemos observar que en cualquier contribución y no sólo en el impuesto, se presenta la nota de capacidad de pago en forma subyacente. El Estado debe analizar a que personas va a afectar por la contribución, cual es el nivel de dichas personas, como podría pagarse esta nueva contribución, etc., lo anterior en virtud de que la creación de una nueva contribución no resulte ruinoso e injusto.

Volviendo al Código Fiscal de la Federación, encontramos que el artículo 1°. reclaman a los sujetos de la contribución, diciendo: "las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas" Con lo anterior a nuestro parecer el Código Fiscal engloba a todo tipo de personas reconocidas legalmente.

Su destino es cubrir los gastos públicos, esta es una exigencia común a todos los tributos, según la fracción IV del artículo 31 Constitucional. Sin embargo, y aunque redundante, es de sumo interés pues deja bien claro y sin discusiones ese destino.

Los impuestos están destinados a sostener los servicios públicos generales, "indivisibles" de aprovechamiento general hacia todos los miembros de ese Estado.

Para la mejor comprensión del tema, creemos necesario enunciar principios que aún en la actualidad son tomados en cuenta para la creación de nuevas contribuciones.

2.2.- LOS PRINCIPIOS DOCTRINALES.

Los Principios de Adam Smith.

Adam Smith Economista Inglés que en su Libro Wealth of Nations (La riqueza de las Naciones), (18) dedicó en su

(18) Cfr. SMITH, Adam, citado por Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, México, D.F. Ed. Porrúa, S.A., 1984. 35a. Edición P. 133.

obra el Libro VI al estudio de los impuestos v estableció cuatro principios fundamentales que son:

Principio de Justicia, de Certidumbre, de Comodidad y de Economía.

2.2.1 Principio de Justicia.

En relación con el principio de justicia Adam Smith adunta:

"Los súbditos de cada estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades: es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o el menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos" (19).

La idea fundamental de este principio es que los impuestos deben ser justos v equitativos. Como todos sabemos, el concepto de justicia varía de una época a otra v de un lugar a otro, de modo que el contenido o desarrollo del principio, variará de acuerdo con el

(19) Idem.

pensamiento filosófico-jurídico dominante en su momento dado, en una colectividad. Este principio se desarrolla actualmente a través de dos principios o reglas que son: el de generalidad y el de uniformidad.

A).- El principio de Generalidad. Atiende a que todos deben pagar impuestos o en términos negativos que nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos. Sin embargo, no debe entenderse en términos tan absolutos esta obligación, sino limitada por el concepto de capacidad contributiva. Entendiéndose que posee capacidad contributiva, cuando la persona percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, esto es, cuando tales ingresos o rendimientos rebasan aquellas cantidades que son suficientes para que una persona subsista.

Tampoco debe entenderse como que todos deben pagar todos los impuestos sino que habrá impuestos que sólo deban pagar ciertas personas, y otros que serán a cargo de otras.

Resumiendo lo anterior podemos decir que nadie con capacidad contributiva debe de pagar algún impuesto.

Expuesto lo anterior, referente a la generalidad de los impuestos, deben analizarse ciertos casos especiales, con el objeto de ver si violan o no este principio.

Primero.- La exención de impuestos para lo que se llama el mínimo de necesidad o el mínimo de existencia, es decir, para aquella renta o capital que se considera como indispensable para que un hombre pueda subsistir, aunque en esencia no es una exención sino una no causación.

Sobre lo anterior, existen tres criterios:

A) El que considera que no debe concederse esta exención, porque es contraria al principio de generalidad de los impuestos, y por lo mismo a la justicia; que es sobre todo imposible determinar con precisión el mínimo de existencia o el mínimo de necesidades, porque son variables según el momento y el lugar al respecto nos permitimos opinar que aún cuando no sea posible determinar con precisión un mínimo de necesidades si es factible tomar en consideración el costo promedio para la subsistencia de una familia promedio.

Asimismo dicho criterio ha sido desechado por las Legislaciones modernas.

B) El segundo criterio consiste en considerar que deben concederse exenciones de los impuestos directos, a los mínimos de existencia, precisamente por un principio de justicia, porque los impuestos indirectos gravan más fuertemente a las pequeñas rentas que a las elevadas, y se debe compensar ese exceso de gravamen con la exención de impuestos directos.

Este criterio es sostenido por Adolfo Wagner.

C) El tercer criterio es el que considera que esta clase de rentas mínimas deben estar exentas de toda clase de impuestos, tanto de los directos como de los indirectos, lo que puede lograrse suprimiendo los impuestos sobre los artículos de primera necesidad.

Además es de aclararse que cuando la Ley exceptúa de impuestos ciertos mínimos, propiamente no está concediendo una exención sino reconociendo el límite a partir del cual empieza la capacidad contributiva, es decir, el límite a partir del cual empieza la obligación de pagar impuestos.

A decir verdad, creemos que más lo acertado es el desgravamiento de los artículos de primera necesidad, pues los impuestos que los gravan repercuten más fuertemente

sobre las economías pobres que sobre las ricas; la exención para los mínimos de existencia, que supone la inexistencia de capacidad contributiva, debe ser absoluta.

El segundo de los casos que se analiza con el objeto de ver si violan o no el principio de generalidad es en el que las exenciones que se conceden a ciertas categorías de personas que no se encuentran dentro de los mínimos de existencia, ejemplo: las cooperativas, las industrias nuevas, etc.

Se fundan en el propósito de facilitar su desarrollo pero son contrarios al principio de generalidad. Por lo cual se debe abandonar este sistema y emplear en cambio para su ayuda la forma del subsidio que tiene como ventaja el tener un control sobre el para ampliarlo, restringirlo o suprimirlo según sea necesario.

El tercer caso es en el que las exenciones que se otorgan a los concesionarios de ciertos servicios como una compensación por su prestación, o sea el impuesto que deben pagar lo pagarán con servicios que prestan.

Sin embargo, este sistema debe proscribirse por las siguientes razones:

Es muy difícil determinar si la prestación que otorga el particular corresponde a lo que debe pagar por concepto de impuesto.

Por otra parte, la naturaleza misma del crédito fiscal exige que sea cubierto precisamente en la forma que señalan las leyes respectivas.

Si la ley establece la forma de pago de un impuesto, una concesión para que un particular cubra el crédito por medio de servicios, será una violación a la Ley.

Por último si la exención se concede abarcando también los impuestos que se establezcan en el futuro, no puede regularse en forma alguna de compensación, ya que ésta implica un cálculo del valor del impuesto y el del servicio y no puede calcularse lo que no se sabe que existía.

En conclusión, en la mayor parte de los casos, se violara el principio de generalidad y aún en aquellos en los que no se cometa esta violación, es criticable.

B).- La uniformidad del impuesto. La uniformidad quiere decir que todos sean iguales frente al impuesto,

pero para lograr la uniformidad del impuesto habrá que seguir dos criterios que combinados darán un índice correcto o aceptable: A) la capacidad contributiva, como criterio objetivo; b) la igualdad de sacrificios como criterio subjetivo.

La capacidad contributiva que depende de la cuantía de las rentas o del capital; la igualdad de sacrificio que exigirá una distinción de las rentas o del capital por su fuente, por su origen.

El principio de igualdad de sacrificio debe atender a que: cada miembro del Estado debe contribuir a los gastos públicos pero su sacrificio debe ser el menor posible, es decir, el Estado sólo debe exigir aquello que es indispensable para cubrir su presupuesto con el objeto de que el sacrificio de cada quien sea el menor.

El principio de uniformidad no puede realizarse plenamente por medio de un impuesto único, requiere necesariamente la combinación de diversas clases de gravaciones en un sistema, en el que los defectos de unos se corrian por la acción de otros.

Lo anterior es muy criticable ya que al establecer diferentes clases de gravaciones, para corregirse unas a otras dan como resultado un completo estado de inseguridad jurídica del contribuyente ya que no tendrá la certeza de que esta pagando por alguna contribución y el motivo de dicha contribución.

2.2.2.- Principio de Certidumbre.

El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse y la cantidad a pagar, deben ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas. Cuando esto no suceda así, toda persona sujeta a un impuesto estará a merced del recaudador mismo.

La inseguridad de los impuestos estimula la insolvencia y favorece la corrupción.

Para cumplir con este principio expuesto, el Legislador debe determinar con precisión los siguientes datos: el sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer la valuación de la base, la forma de pago, la fecha del pago, quien paga, a quien se paga, las penas en caso de

infracción, los recursos que proceden frente a una actuación ilegal de la administración etc. (20).

Gastón Jezu citado por Ernesto Flores Zavala (21), analiza este principio diciendo que debe ser desarrollada en la siguiente forma:

1.- Las leyes sobre los impuestos deben ser redactadas claramente, de manera que sean comprensibles para todos, no deben contener fórmulas ambiguas o imprecisas".

En nuestra opinión agregaríamos que para la determinación de la contribución en ningún momento se deben tomar en cuenta elementos extraños a ella.

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

3.- Debe precisarse si se trata de un impuesto federal, local o municipal.

(20) Cfr. MARGAIN MANAUTON Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, México, D.F. Ed. Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1985 (8ª. Edición) P. 44.

(21) FLORES Zavala, Ernesto, Op. Cit. Pág. 199.

4.- Se debe preferir el sistema de cuota al de derrama, porque es menos incierto.

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

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

Y finalmente nosotros apuntaríamos que hubiese una explicación acerca de el porque de dicho impuesto, y que definitivamente hubiere una supresión total de los tecnicismos.

Tecnisismos estos palpables en la Ley del Impuesto Sobre la Renta que en nuestra opinión rompe con el principio de "La ley espasa todos".

2.2.3 Principio de Comodidad.

Adam Smith nos dice que: "Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas,

pagadero en el tiempo en el que, por lo general, se pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para pagarlo. Los impuestos sobre géneros perecederos, como son los artículos de lujo, los paga todos, en último término, el consumidor. v, por lo general, en forma que es muy conveniente para él. Los paga poco a poco v a medida que compra los géneros. Como está en libertad de comprarlos o no, a su voluntad, si esos impuestos le ocasionan inconvenientes es por su propia falta.

Los impuestos sobre el consumo responden mejor a esta regla, porque se pagan insensiblemente por el contribuyente en el momento de comprar sus mercancías, en cambio, otros impuestos, los directos, en ocasiones se cobran en épocas en las que el causante va no tiene la renta o fortuna gravada, de modo que su pago le resulta particularmente difícil u oneroso. Es contraria a esta regla, la práctica de acumular las calificaciones de varios ejercicios de causantes del impuesto sobre la renta, con violación del precepto legal, que pretende que estas calificaciones sean anuales. El impuesto así determinado resulta excesivamente incómodo v gravoso para el causante, por tener que pagar en junio lo que

corresponde a diversos ejercicios, que si se hubieran calificado oportunamente hubieran sido de fácil pago.

Lo anterior deja claramente expuesto el principio de comodidad que es obvio en virtud de que un impuesto que resulte inconveniente en su fecha y forma de pago lo único que traerá como consecuencia es la morosidad y la evasión.

2.2.4 Principio de Economía.

Todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que incresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeña posible. El que esta diferencia sea grande puede obedecer a una de las cuatro causas siguientes:

a).- La recaudación del impuesto puede necesitar un gran número de funcionarios, que por sus sueldos pueden devorar la mayor parte del producto mismo, y cuyos gastos pueden aún imponer una especie de impuesto adicional al público.

En nuestra opinión, es innegable que el fuerte gasto hecho por el estado se debe además de los los despilfarros de nuestros funcionarios del Estado, a el enorme pago de

salarios del personal burocrático.

b).- Puede ser causa de que una parte del capital de la comunidad se separe de un empleo más productivo, para dedicarlo a otro menos productivo.

c).- Un impuesto imprudente ofrece grandes tentaciones de evadirlo.

d).- Someter a la gente a las frecuentes visitas y al exámen odioso de los recaudadores de impuestos, puede exponerla a muchas molestias, vejaciones y opresiones innecesarias a lo que puede añadirse dice John Stuart Mill (22), "que las reglas de carácter restrictivo a las que se somete con frecuencia al comercio y a la industria, para impedir que se escapen a un impuesto, no sólo son de por sí molestas y costosas, sino que a menudo crean obstáculos insuperables para la introducción de perfeccionamientos".

De lo anterior se establece la necesidad de que el costo de recaudación de los impuestos sea el menor posible. con el objeto de que la mayor parte de su

(22) IDEM Pág. 144.

rendimiento pueda ser utilizado por el estado en el ejercicio de sus atribuciones.

En general, podemos decir que los cuatro principios enunciados, sólo pueden realizarse a través de un sistema de impuestos debidamente organizado, aún cuando existen algunos como el de la renta que se prestan más a lograr la perfección.

Concluidos y analizados dichos principios, proseguiremos a estudiar las facultades otorgadas por nuestra constitución al Legislador en materia de ingresos.

Creo que el análisis de dichos principios nos ayudarán a tener una visión más amplia de la manera en que el Estado debe determinar sus ingresos sin que éstos constituyan una fuerte carga y excesiva molestia al contribuyente.

2.3.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.

Uno de los dos fundamentos del Derecho Fiscal está constituido por el llamado Principio de Constitucionalidad, el cual, en términos generales,

implica una sumisión a las características esenciales del orden jurídico que nos rige, puesto que se enuncia diciendo que no basta con que la relación jurídico-tributaria se rija por lo que previa y expresamente determine la ley aplicable, sino que esta ley debe encontrarse además fundada en los correspondientes preceptos constitucionales, o al menos, debe evitar el contradecirlos. Dicho en otras palabras, siempre debe existir una evidente subordinación de la norma fiscal hacia la norma constitucional que demuestre que se ha dado cumplimiento al expedir la primera, a las reglas que derivan de la jerarquía normativa.

Consecuentemente, los principios que en materia tributaria 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; estando los afectados por tales disposiciones facultados para interponer el correspondiente Juicio de Amparo, y evitar así que les sea aplicada cualquier norma que contravenga los principios rectores que la Ley Suprema consagra.

Nuestras leyes fundamentales, desde los remotos tiempos de la Independencia Nacional, han procurado, tal y como lo exigía Adam Smith, estructurar el sistema fiscal mexicano sobre principios de justicia, equidad y proporcionalidad, pensando no sólo en el bien del Estado, sino también en la protección de los derechos ciudadanos. Si el sistema ha presentado y presenta graves deficiencias, ciertamente no ha sido por culpa de las Constituciones que han regido las diversas etapas de nuestra vida independiente.

Así el texto de la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política Federal establece que:

"Art. 31. Son obligaciones de los mexicanos:
IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Precisado lo anterior, y tomando en cuenta la importancia que este tema reviste para la integración e interpretación de todo nuestro Derecho Fiscal, Arriója Vizcaino (23) nos da los siguientes principios los cuales

(23) Cfr. ARRIOJA, Vizcaino, Adolfo. Principios Constitucionales en materia fiscal, Jurídica ANUARIO del departamento de derecho de la Universidad Iberoamericana, México, D.F. 1981, Tomo I, Pág. 249.

se desprenden del contenido de la transcrita fracción IV del artículo 31 constitucional, van a constituir el objeto y estudio del presente Capítulo.

- a).- Principio de Generalidad.
- b).- Principio de Obligatoriedad;
- c).- Principio de Vinculación con el Gasto Público,
- d).- Principios de Proporcionalidad y Equidad,

2.3.1 Principio de Generalidad.

El Principio de Generalidad es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria. En efecto, si todo crédito fiscal para resultar válido y eficaz debe encontrarse previsto en una ley, y si todas las relaciones que se presentan dentro del ámbito tributario derivan de una norma jurídica aplicable, es a todas luces evidente que el Derecho Fiscal sólo puede manifestarse a través de normas jurídicas.

El Principio de Generalidad encuentra su fundamento constitucional en el encabezado del artículo 31, el que, como se recordará, a la letra dice: "Son obligaciones de los mexicanos"; lo cual, con base en lo que se acaba de

exponer, significa que toda persona que se coloque en cualquiera de las hipótesis normativas contenidas en las leyes expedidas por el Estado Mexicano, automáticamente queda obligada a contribuir a los gastos públicos. Obviamente, dicha obligación general lleva implícita la "capacidad contributiva" de la que nos habla Flores Zavala. (24)

Ahora bien, el encabezado de referencia, que habla de "las obligaciones de los mexicanos", se ha prestado, desde luego, para el planteamiento de una evidente interrogante: ¿Significa dicha disposición que los extranjeros residentes en México o residentes en el extranjero, pero que obtengan ingresos gravables de fuentes de riqueza ubicadas en territorio nacional, no deben pagar ningún tributo al Estado Mexicano?.

La respuesta, por supuesto, debe ser negativa. Por lo que creemos que debe haber una reforma a nuestra Constitución Política en relación al mencionado Art. 31,

(24) FLORES Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. México, D.F. Ed. FORPÚA, S.A. 1984 25a Edición Pa. 179.

va que como lo estipula dicho artículo consagra en sí mismo una obligación textualmente de los Mexicanos.

La reforma a que me refiero, es en el sentido de que el Art. 31 debería de manifestar que "Son obligaciones de los Mexicanos y de todos aquellos que residan dentro del territorio nacional".

La reforma antes descrita evitaría confusiones entre los sujetos del impuesto y lo que es más, que un gran número de residentes del territorio nacional tratarán de evadir el impuesto apovándose en que el Art. 31 Constitucional que sólo marca obligaciones para los Mexicanos, no así para cualquier otra persona. Con lo anterior se evitaría juicios de amparo innecesarios, en las cuales las resoluciones dictadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación tratan de explicar la amplitud del multicitado Art. 31.

Por otro lado y atendiendo al cuestionario planteado, entendemos que el sujeto pasivo de un crédito fiscal puede ser: cualquier persona física o moral o unidad económica sin personalidad jurídica, nacional o extranjera, que lleve a cabo el correspondiente hecho generador; e inclusive efectuando un estudio más o menos detallado del

artículo 1°. de la Ley del Impuesto sobre la Renta que de manera especial grava a los extranjeros residentes en México, a las personas morales de nacionalidad extranjera establecidas en el país, a las agencias o sucursales de empresas extranjeras establecidas en la República, y a los extranjeros residentes en el extranjero y a las personas morales de nacionalidad extranjera cuando tengan ingresos gravables procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional.

En apoyo a lo anterior, podemos citar el siguiente precedente de la Suprema Corte de Justicia, que por su claridad pone punto final al problema, el cual no hubiese sido necesario si se hubiera reformado nuestra Constitución en el sentido que va hemos explicado: "Es incuestionable que en el caso en que la fuente de riqueza o del ingreso está situada dentro de territorio nacional, el Estado Mexicano, en uso de su soberanía tributaria, tiene derecho a recahar los tributos legítimamente creados sin que ello pueda conceptuarse como violatorio del artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues dicho precepto corresponde al capítulo "de las obligaciones de los mexicanos"; pero sin que ello signifique que por estar

obligados los mexicanos a contribuir a los gastos de la Federación, de los Estados y de los Municipios en donde residen, de la manera proporcional y equitativa que señalan las leyes, los extranjeros están exentos de dicha obligación cuando la fuente de la riqueza radica en territorio nacional o en otro supuesto, cuando están domiciliados en la República Mexicana" (25).

2.3.2 Principio de Obligatoriedad.

De acuerdo con lo que marca la propia fracción IV del artículo 31 constitucional, el contribuir a los gastos públicos de la Federación, de las Entidades Federativas, y de los Municipios constituye una obligación de carácter público, como pueden serlo el prestar servicio militar o el hacer que los hijos concurren a las escuelas públicas o privadas para obtener la educación primaria elemental.

(25) Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Amparo en Revisión. Société Anonyme des Manufactures des Glaces et Produits Chimiques de Saint Gobain Chuvy et Cirv, v Fertilizantes de Monclova, S.A.

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

Al respecto, es necesario insistir en que los créditos fiscales son ingresos tributarios que el Estado imprescindiblemente requiere para el desarrollo de sus funciones y actividades. Por ello, una vez que se ha consagrado su existencia normativa a través de la expedición de una ley que reúna los requisitos constitucionales respectivos, el Fisco está facultado para hacerlos efectivos mediante el uso de todas las atribuciones que le confiere el hecho de ser un órgano representativo de los poderes públicos.

De ahí que sea lícito el que para llevarla a cabo, la Hacienda Pública esté autorizada a emplear todos los medios necesarios para hacer efectivos dichos créditos, como un órgano representativo del Estado, al que se le confiere, de manera especial la llamada ejecución forzosa.
(Facultad Económico-Coactiva)

En tales condiciones, el Principio de Obligatoriedad en materia fiscal tiene que entenderse en función no de la existencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, sino como una auténtica obligación pública, de cuyo incumplimiento pueden derivarse severas consecuencias para los particulares. El contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no es, en modo alguno, una donación graciosa o una aportación voluntaria. Se trata de un verdadero sacrificio económico que las circunstancias imponen a la ciudadanía con el objeto de que pueda contar con una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo, sin las cuales la vida en sociedad resultaría prácticamente imposible. Por eso, nuestra Constitución le impone el carácter de obligación pública, y por eso faculta expresamente al Estado para llevar a cabo, en las situaciones que así lo ameriten, el aludido procedimiento económico-coactivo. (Recuérdese que el segundo párrafo del artículo 22 de nuestra Ley Suprema dispone textualmente que: "No se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, hecho por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un

delito, o para el pago de impuestos o multas". (26)

2.3.3 Principio de Vinculación con el Gasto Público.

La multicitada fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política que nos rige, señala en su parte inicial: "Son obligaciones de los mexicanos: IV.

Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan..."

Con el anterior señalamiento, nuestra Carta Magna ratifica en plenitud la principal de las justificaciones de la relación jurídico-tributaria, sobre la cual daremos la siguiente explicación a fin de señalar mejor los alcances y la interpretación que debe darse a este tercer Principio Constitucional.

Los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas, va

(26) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos México, D.F. Ed. Porrúa 1987 Páa. 22

que resultaría ilógico que el Estado exigiera en forma permanente de sus súbditos una serie de contribuciones sin entregarles nada a cambio. Por el contrario, es una verdad fácilmente comprobable que en aquellos países en donde se disfruta de mejores servicios públicos los ciudadanos pagan con mayor regularidad y seriedad sus impuestos que en aquellos en donde tales servicios resultan deficientes e inconstantes en cuanto a su prestación.

Puede afirmarse que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento de un Estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas, ya que las principales causas de la evasión impositiva se localizan precisamente en la indebida atención de los servicios públicos. A nadie le gusta ser víctima de estafas, y tal sentimiento puede advertirse con frecuencia en ciudadanos promedio ante los problemas y trastornos que la ineficiencia del aparato gubernamental les ocasiona.

Por su parte, el Estado quedaría colocado en una posición verdaderamente lamentable si distrajera los ingresos tributarios en destinos diversos de la satisfacción de necesidades colectivas de interés

general. La historia antigua y reciente demuestra, a través de numerosos y palpables ejemplos, cómo los gobernantes que han distraído los fondos públicos en su provecho personal han sido inmediatamente calificados por sus gobernados como corruptos, deshonestos y arbitrarios, y han sido objeto del franco repudio, y en ocasiones, de la abierta rebeldía de sus pueblos, en cuya memoria han dejado un ingrato recuerdo.

Por esa razón, y previendo posibles desviaciones, nuestra Carta Magna impone a los gobernantes el deber de destinar las contribuciones ciudadanas exclusivamente a la satisfacción de los gastos públicos, y otorga implícitamente a los gobernados una especie de derecho moral para, en conciencia, negarse al sostenimiento económico de un gobierno que haga un uso indebido de sus aportaciones. En esencia, este tercer Principio Constitucional establece una importante obligación a cargo del Estado, el cual sólo la cumplirá si emplea escrupulosamente todos y cada uno de los ingresos tributarios que recaude en la integración de un Presupuesto Nacional cuyo contenido sea ampliamente divulgado entre la población, la que tiene el derecho por supuesto a que, el gobierno (obligación ésta correlativa)

da a conocer detalladamente en qué forma se manejan sus contribuciones. De lo contrario, la Administración Pública de que se trate quedará automáticamente colocada al margen de la Constitución.

2.3.4 Principios de Proporcionalidad v Equidad.

Estas dos máximas, cuya significación conceptual es de la mayor importancia para determinar los lineamientos esenciales de todo nuestro sistema tributario, aparecen consignadas en la parte final de la fracción IV del artículo 31 constitucional, que señala que los obligados a contribuir a los gastos públicos deben hacerlo "de la manera proporcional v equitativa que dispongan las leyes".

El análisis de los Principios Constitucionales de Proporcionalidad v Equidad es uno de los puntos más debatidos dentro de nuestro Derecho Fiscal, debido a que unánimemente se considera que la principal característica que toda ley tributaria debe poseer es la de establecer créditos fiscales que sean precisamente proporcionales y equitativos.

No obstante, no ha sido tarea sencilla precisar con

exactitud cuándo un crédito fiscal es proporcional v equitativo, va que las opiniones llegan a diferir, en ocasiones radicalmente. Inclusive, para empezar, existen discrepancias perfectamente explicables porque, aún cuando el texto constitucional emplea el conyuntivo "y" ("Proporcional y equitativo") v no el alternativo "o", si se parte del supuesto, no comprobado pero bastante probable, de que nuestros legisladores constituyentes estuvieron directamente influenciados por Adam Smith v de que el concepto de equidad evoca ante todo una idea de igualdad, se llega a la conclusión de que en realidad los Principios de Proporcionalidad v Equidad equivalen a uno solo, oesto que Smith de manera expresa sostuvo que "en la observancia o en la omisión de esta máxima (la de Proporcionalidad), consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición.

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; v 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, va 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.

Estimamos pertinente exponer por separado cada uno de esos dos Principios, a fin de que se pueda captar mejor las diferencias que nos proponemos señalar, basados no solamente en nuestro criterio personal, sino en las opiniones de algunos especialistas con las cuales coincidimos, v particularmente en la jurisprudencia emanada de nuestro máximo tribunal.

Serra Rostas, citado por Adolfo Arriola Vizcaíno, define a la proporción como: "la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre si" (27).

Aplicando esta definición a la materia fiscal, podemos decir que la proporcionalidad es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes

(27) ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, "Principios Constitucionales en Materia Fiscal", Jurídica, Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana, México, D.F. Tomo I, Núm. 13, 1981, P. 242.

tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados.

Cabe afirmar que el Principio de Proporcionalidad significa que los causantes 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 que hayan percibido, pues en este último caso se estaría utilizando a los créditos fiscales como un medio para que el Estado confisque los bienes de sus ciudadanos.

Dicho en otras palabras, el Principio de Proporcionalidad implica, por una parte, que los gravámenes se fijan en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior que las de medianos y reducidos recursos; y por la otra, que a cada contribuyente individualmente considerado, exclusivamente la ley lo oblique a aportar al Fisco una parte razonable de sus percepciones gravables.

En síntesis, el Principio de Proporcionalidad aparece estrechamente vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, los que deben ser gravados diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto patrimonial sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, que debe corresponder en función de los ingresos obtenidos.

Los conceptos anteriores quedan plenamente corroborados por el criterio que separando atinadamente lo relativo al Principio de Equidad ha sostenido nuestra Suprema Corte de Justicia, la cual, en su parte conducente, expresa textualmente lo que a continuación se transcribe:

"Todos son llamados a contribuir a los gastos públicos en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspirará en criterio de progresividad; estos criterios de progresividad son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, se tiene en cuenta que la proporción impositiva está en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el

tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la Nación" (28).

Finalmente, no debemos perder de vista un tercer aspecto. El Principio de Proporcionalidad, tal y como atinadamente lo apuntara Adam Smith, debe considerarse en relación a la economía general de un país de tal manera que las cargas tributarias se distribuyan, justa y adecuadamente, entre todas las fuentes de riqueza disponibles y existentes. Es decir, no basta con que se grave a los ciudadanos en función de sus respectivas capacidades económicas; es además necesario que los gravámenes se repartan equilibradamente entre las diversas fuentes de riqueza, con el objeto de que no sean una o dos las que preferentemente sostengan al Fisco.

Resumiendo nuestras ideas acerca de este complejo problema, podemos concluir afirmando que de una correcta interpretación de la multicitada fracción IV del artículo 31 constitucional, el Principio de Proporcionalidad debidamente separado y diferenciado del de Equidad, se

(28) Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al terminar el año de 1969. Jurisprudencia, Sala Administrativa. Pág. 52.

estructura dentro de nuestro Derecho Fiscal, atendiendo a los siguientes tres elementos primordiales:

La capacidad económica de los ciudadanos, a fin de que cada uno de ellos contribuya cualitativamente en función a dicha capacidad;

Una parte justa y adecuada de los ingresos, utilidades o rendimientos percibidos por cada causante como factor determinante para fijar la base gravable.

Las fuentes de riqueza disponibles y existentes en el país, entre las cuales deben ser distribuídas en forma equilibrada todas las cargas tributarias, con el objeto de que no sean sólo una o dos de ellas las que la soporten en su totalidad.

La Equidad en el Impuesto.

Siguiendo el criterio del doctor Andrés Serra Roías, por equidad debemos entender "una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la Ley".

Por otra parte, conforme a su acepción aristotélica, la equidad significa la aplicación de la justicia a casos concretos, la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias.

Margain Manautou estima a su vez que un tributo será equitativo cuando su impacto económico "sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación" (29).

Finalmente, Rivera Pérez Campos (30) sostiene que: "El elemento equidad mira fundamentalmente a la generalidad de la obligación. En otros términos, cuando la ley no es general, va sólo por ello es inequitativa. Por ser general, va 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 exclusivamente puede

(29) Cfr. MARGAIN MANATOU, Emilio, La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano, San Luis Potosí, San Luis Potosí, Ed. Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1967, P. 109.

(30) Rivera Pérez Campos José. Revista de Investigación Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público No. 51 México, D.F. 1970 P.p. 71.

examinarse jurídicamente. La ley misma faculta al juez para determinar si ella es o no general. Si adolece de falta de generalidad, por sólo ello es inequitativa y contraria a la fracción IV del artículo 31 constitucional."

De las transcripciones que anteceden, podemos arribar a la conclusión de que el común denominador del Principio de Equidad está constituido por la igualdad. Esto significa que para el debido acatamiento del Principio, las leyes tributarias deben otorgar al mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo discriminaciones indebidas y, por ende, contrarias a toda noción de justicia.

Dentro de este contexto, el Principio de Equidad va a significar, como lo apuntamos líneas atrás, la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo crédito fiscal; los que, en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada causante. En

esencia, la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del crédito fiscal, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas. Es decir, la norma jurídico-tributaria no debe establecer distinciones concediendo, por ejemplo, mayores plazos de pago para unos causantes que para otros, sancionando con diferente severidad el mismo tipo de infracción, etcétera; cuidándose tan sólo, en acatamiento del ya analizado Principio de Proporcionalidad, de que las tarifas, cuotas o tasas impositivas contengan diferencias porcentuales, a fin de que cada quien contribuya según el volumen de ingresos, utilidades o rendimientos gravables que perciba.

Todos los conceptos que anteceden aparecen reflejados con gran fidelidad en las tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuya parte medular se reproduce a continuación:

"También este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige que se respete el principio de igualdad determinando que es norma de equidad que los que se encuentren obligados a determinada situación, se hallen dentro de lo establecido por la ley y que los que no se encuentren en esa misma situación están en situación

jurídica diferente; o sea, tratar a los iguales de manera igual..." (31).

Con lo anterior, a nuestro parecer creemos que hemos dado una explicación de los impuestos que aunque no son materia de nuestra tesis pensamos que era indispensable el abrir un tema expreso para ellos, ya que con esto nos dará una visión más amplia en el estudio de nuestro tema de tesis referente a las contribuciones denominadas "Derechos".

Así bien, creo que hemos dado la explicación acerca de los principios constitucionales que deben regir cualquier impuesto, por lo tanto pasaremos a ver la contribución especial.

2.4 Las Contribuciones Especiales

La segunda figura tributaria que analizaremos, son las contribuciones Especiales.

(31) Cfr. Tesis del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 321 del Informe de Actividades rendido por su Presidente al terminar el año de 1974.

Sergio F. de la Garza, (32) reúne diversos criterios dados por algunos teóricos.

Jarach explica que "siguiendo la ciencia de las finanzas en esta clasificación de criterios selectivos,, encontraremos otro gran principio por el cual se llama a determinadas personas a contribuir a los gastos públicos, o sea, otro criterio de reparto de las cargas públicas, que es el de hacer pagar a aquellas que no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general. Ese principio se llama comúnmente en la literatura financiera "principio de beneficio", el cual da origen a una institución denominada contribución de mejoras, o simplemente, contribución, y que ciertos autores denominan también impuestos especiales. La terminología muchas veces suscita confusiones, y es oportuno adoptar una. Personalmente - continúa Jarach -, he adoptado la de contribución, o contribución de mejoras, cuyo criterio es el de hacer pagar a aquellos que reciben un beneficio o una ventaja diferencial por una obra o

(32) Cfr. DE LA GARZA, Sergio Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas, México, D.F. Ed. Porrúa, S.A. 1984 25a. Edición Páa. 329.

servicio que no se presta o no se hace para ellos exclusivamente, pero que les procura una ventaja especial".

"Giannini ha adoptado el enfoque respecto a la organización y características de los servicios públicos, este autor sostiene que "a veces el Estado, al dar satisfacción a una necesidad pública al propio tiempo que provee al interés general de todos los ciudadanos, proporciona a la propia índole de las cosas, una particular utilidad a quienes se encuentran en una situación especial respecto a la satisfacción de la necesidad. Así, en el caso de apertura o del arreglo de una arteria urbana, al propio tiempo que se consigue una mejora en los medios de comunicación y en la estética de la ciudad, que es lo que pretende realizar la obra pública en cuestión, se produce necesariamente una ventaja especial para los propietarios de los inmuebles que se benefician con la nueva vía", de lo que se concluye o se sigue que es esos casos "es justo que una parte del gasto sea soportada por esos últimos en proporción a la especial ventaja que aquel les depara. Esta forma de obligación tributaria toma el nombre de contribución o tributo especial".

"Pluqiese escribe que "en los impuestos v contribuciones especiales la obligación tributaria encuentra su causa en una utilidad o ventaja particular que proviene de la actividad del órgano público v que va en favor de un grupo determinado de ciudadanos, en lugar de un solo ciudadano, (como es el caso en el derecho), aún cuando no sea posible establecer la proporción entre el tributo v la ventaja obtenida por cada ciudadano. Los impuestos v contribuciones especiales están en una posición intermedia entre los impuestos v los Derechos".

"Aquirre Panqburn (33) ha escrito en México, que "la justificación de los tributos especiales podrá encontrarse en el principio el enriquecimiento, sin causa legítima provocada por una función pública administrativa que reporta un beneficio especial para el contribuyente v por un gasto determinado que realiza el Estado".

Por último Marqani Manautou, sostiene que la contribución especial "es una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una obra o la prestación de un servicio público de interés

general, que les beneficio o les beneficia en forma específica" (34)

Por ello - continúa Margain Manautou -, hay que tomar en cuenta que esta figura jurídica se utiliza para la satisfacción de los gastos que se originan por los servicios de carácter general divisible, o sea, en obras y servicios que benefician a toda la colectividad, pero que en forma específica favorecen a determinados individuos. Lo que se paga por concepto de la contribución especial, no es por el servicio prestado o por la obra ejecutada, sino por el beneficio que determinadas personas han experimentado con motivo de la prestación de ese servicio o de la obra ejecutada."

Macon y Merino Mañón, citado por Sergio F. de la Garza, sostiene que "La contribución de mejoras es un tributo basado en el principio del beneficio, cuya función consiste en recuperar para el sector público los beneficios diferenciales que, en forma de aumento de valor de las propiedades, se derivan de la contribución de una obra pública y que su función en el sistema tributario

(34) Op.Cit. MARGAIN MANA TOU, Emilio Pág. 121

"consiste en recuperar esas economías externas de la construcción de esa obra pública reduciendo el peso del sector público sobre los contribuyentes.

Con las anteriores definiciones de contribución especial, podemos entrever que en dichas definiciones existen elementos contables de los cuales podemos sacar en conclusión que:

La contribución especial prevé la satisfacción de interés general de un grupo determinado de ciudadanos, con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público y que éste se paga no en relación al servicio prestado por el Estado sino por el beneficio específico que reporta a ese grupo de ciudadanos.

Existen distintos términos para denominar a este tipo de tributo, se habla de "tributo especial", de "contribución", de "contribución especial", de "contribución de mejora", de "derecho de cooperación de impuesto", de "plusvalía por el aumento específico de valor de propiedad", para referirse a este tipo de tributo y a sus subtipos. Por ejemplo, en el derecho inglés nos comenta Sergio F. de la Garza, "recibe el nombre de

"betterment tax", y en la legislación norteamericana los de special assessmet" o "benefit assessment".

2.4.1 Doctrina Mexicana

Para Jorge I. Aguilar, quien reconoce la necesidad de que el Código Fiscal de la Federación admita esta figura tributaria, "Contribuciones especiales son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, con objeto de atender en forma parcial al costo de una obra o servicio de interés general y que se traduce en un beneficio manifiesto para el grupo a quien se presta".

Marçain Marautou define la contribución especial como "una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como contribución a los gastos que ocasionó la realización de una obra o servicio de interés general y que los benefició o beneficia en forma específica."

Aguirre Danaburn sostiene que son tributos especiales los establecidos en la Ley a todas aquellas

personas que se benefician en forma especial por una función pública administrativa, la que a su vez proporciona un beneficio colectivo.

Para Sergio F. de la Garza, "La contribución especial es la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada generalmente económica. (35)

Podemos dividir a las contribuciones especiales de 3 clases:

- a) La contribución de mejora: la cual es la más conocida y utilizada. Es aquella cuyo hecho gravable es el beneficio derivado de la realización de una obra pública o de actividad estatal.
- b) La contribución por gasto: es menos utilizada que la anterior. Es aquella cuyo

(35) IDEM

presupuesto de hecho consiste en la realización de actividades particulares que provocan un gastos público o el incremento del gasto público.

- c) La contribución de seguridad social: el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación dispone como aportaciones de seguridad social las contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas que son substituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fiadas 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.

2.4.2 La Contribución de Mejora

La contribución de mejora es una prestación. El contribuyente no percibe ningún ingreso en su patrimonio, experimenta un beneficio especial consistente en el aumento de valor de un bien mueble de su propiedad pero ello es como consecuencia de una obra pública cuya

propiedad es el ente público. Se trata siempre de una prestación de dinero, pues el Estado lo requiere para pagar el costo de la obra en su totalidad o en parte. Las calles construídas o ampliadas, los pavimentos o las banquetas construídos, las líneas de tubería de agua potable o de alcantarillado, son propiedad del Estado y no una contraprestación por el pago que hace el contribuyente.

Asimismo, el presupuesto de hecho de la contribución de mejoras, es la realización de la obra pública que produce un aumento de valor de las propiedades vecinas.

Al respecto dice Ataliba: "Si efectivamente el propietario en nada concurre para la obra que genera la plusvalía, no es justo que se apropie de este específico beneficio, por el contrario, la comunidad que costeó la obra es la que debe quedarse con este provecho."

El autor del hecho generador, que es la construcción de la obra pública que beneficia a determinados propietarios elevando el valor de algún inmueble, es la administración pública que realiza la obra.

Generalmente esas autoridades son municipales, y las obras que se realizan son obras urbanas, como construcción

o ampliación de avenidas o parques públicos, pavimentación, embanquetado, alumbrado de calles, etc., aunque también hay obras públicas realizadas por autoridades estatales como la construcción de caminos y carreteras, o por el Gobierno Federal, tal como la construcción de distritos de riego.

El sujeto pasivo de la construcción de mejoras es el propietario del inmueble cuyo valor aumenta como consecuencia de la obra, esto quiere decir que los propietarios o poseedores de los bienes inmuebles ubicados en las inmediaciones de la obra pública, obtienen un beneficio económico consistente, en el incremento del valor de sus bienes (plusvalía), obteniendo una ventaja que el resto de los habitantes de la comunidad no perciben.

Este es el "principio de beneficio", que constituye uno de los criterios de reparto de las cargas públicas, consistente en hacer pagar a aquellos que no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general.

Los recursos que generan las contribuciones de mejora, tienen afectación específica a una obra concreta, los

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

cuales se deben manejar en fondos especiales y cuyo ingreso total no debe exceder el costo de la obra.

2.4.3 La Contribución por Gasto

En nuestra Legislación, no es común encontrar a la contribución por gastos y cuando se encuentra su regulación es bastante defectuosa. Sergio F. de la Garza nos da el siguiente ejemplo:

- La Comisión Nacional de Valores (C.N.V.), es un órgano desconcentrado de la S.H.C.P., parecido a la C.N.B.S., y tiene como función principal la vigilancia del mercado de valores en el país y la prestación de una serie de servicios administrativos oficiales.

Respecto al ejemplo que nos da Sergio F. de la Garza en relación con la Comisión Nacional de Valores podemos decir que los gastos de inspección y vigilancia son regulados en la Ley Federal de Derechos dentro del Capítulo II que hace referencia a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en su Sección Primera, particularmente en su Artículo 27 en cual nos habla de que los beneficiarios de estímulos fiscales pagarán por

concepto de derechos de vigilancia una cuota equivalente al 4% sobre el monto del beneficio concedido.

Por otro lado el Artículo 29 habla de que las instituciones de crédito, entidades y establecimientos que conforme a la Ley Reclamatoria del Servicio Público de Banca y Crédito estén sujetos a la inspección y vigilancia de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros, deberán pagar por tal motivo derechos conforme a las cuotas que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a propuesta de la Comisión y en relación a la importancia de su capital, reservas, activo y utilidades.

A pesar de que la ley marque como contribución denominada derechos las aportaciones que se hacen por concepto de inspección y vigilancia estas en su naturaleza tienen en realidad la característica de contribuciones por gasto, ya que esas cuotas son para cubrir los gastos de inspección y vigilancia; es decir, se trata típicamente de una contribución por gasto, toda vez que se trata de exacciones coactivas establecidas por la ley a cargo de aquellos sujetos que provocan el gasto del Gobierno Federal consistente en vigilar e inspeccionar el mercado de valores en que desarrollan sus actividades de los sujetos pasivos.

- Otro caso de contribución por costo, son las relacionadas con el pago que se hace a la institución denominada S.D. INDEVAL, S.A. de C.V., Institución para el Depósito Nacional de Valores. Esta institución presta un servicio de interés público concesionado por el Gobierno Federal previa opinión de la Comisión Nacional de Valores.

Para su subsistencia, este organismo que tiene por objeto el servicio de depósito de valores títulos y documentos a ellos asimilables, que reciban de casa de bolsa y bolsa de valores, instituciones de crédito, de seguros, de fianzas y de sociedades de inversión y de títulos o documentos de personas o entidades distintas a las antes citadas entre otras, cobra para su funcionamiento cuotas a los usuarios del servicio las cuales están reguladas mediante tarifas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Lo anterior es otro ejemplo claro de las contribuciones por gastos que tienen por objeto el que los usuarios de determinado servicio participan proporcionalmente de su costo.

-Se trata de una prestación en dinero.

La contribución por gasto, establece una prestación en dinero que debe pagarse al ente público de que se trate, por el gasto que se provoca.

El presupuesto de hecho, consiste en que una persona de carácter privado al realizar determinadas actividades privadas, de carácter lícito y generalmente comercial, industrial, bancario, etc., provoca que un ente público, Federación, Estado o Municipio, realice determinado gasto relacionado con esa actividad, o tenga que incrementar un gasto a que se refiere esa actividad en forma individual.

Tales son los casos de la actividad que realizan las instituciones de crédito y de seguros, que provocan la vigilancia e inspección de la Comisión Nacional Bancaria, o los gastos de inspección y vigilancia que provocan los agentes de bolsa y los emisores de valores que requieren la operación de la Comisión Nacional de Valores, o los gastos que provocan las industrias ubicadas fuera de los centros de población y que atraen a un núcleo de trabajadores con niños de edad escolar.

El presupuesto de hecho está representado por la

realización de una actividad que provoca un gasto o el aumento del gasto, por lo que quien realiza el hecho generador es el particular y no el ente público.

El sujeto pasivo de la contribución por gasto, es la persona física o moral que realiza la actividad provocadora del gasto.

Señalando que nuestro derecho se reconoce a esta contribución con el nombre de aprovechamientos.

Con esto podemos concluir que la contribución especial no debe ni puede confundirse, por que su presupuesto de hecho y su principio justificativo de distribución de la carga pública, son distintos.

La contribución de mejora es la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública, o que provocan un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica.

2.4.4. La Contribución de Seguridad Social.

A partir del final de la Primera Guerra Mundial, se han venido desarrollando en países europeos y americanos, una gran cantidad de organismos públicos descentralizados, a cuyo favor se establecieron por el Estado pagos que tenían el carácter de obligatorios, algunos de los cuales podían hacerse efectivos por el Estado en forma coactiva y con procedimientos iguales o parecidos a los que el Estado usa para el cobro de los tributos. Sin embargo, el hecho de que el acreedor de dichas prestaciones no es el Estado, hace entre otras razones, que no puedan quedar configurados dentro de las categorías tradicionales y clásicas de los tributos.

La moderna doctrina financiera Francesa, Italiana, Española y Sudamericana, les ha dado el nombre de "Parafiscalidades" o "Tasas Parafiscales".

Comenta Valdes Acosta, que "a nuestro juicio, la expresión "parafiscalidad" restringida a los organismos no estatales, como parece ser la opinión de Laferriere, y la solución de la ordenanza francesa de 1959, es gramaticalmente correcta, ya que con ella se estaría

denominando una actividad financiera lateral a la del Estado, lo que evidentemente responde a la realidad. Estamos frente a una actividad financiera que no es de Estado, pero tampoco es privada, ya que cumple fines generales previstos frecuentemente en las constituciones y está organizada libre y unilateralmente por el Estado. El término parafiscal, traduce adecuadamente esta situación de lateralidad o paralelismo. No hay pues inconveniente en denominarlas "contribuciones parafiscales", o mejor aún, "paratributarias". Tendríamos pues contribuciones tributarias (o fiscales), y contribuciones paratributarias (o parafiscales).

Sergio F. de la Garza en su libro de Derecho Financiero nos comenta que: "A riesgo de proponer conclusiones antes de haber analizado aunque sea soneramente los fenómenos legales de lo que consideramos parafiscalidad en México, creemos que para poder hablar de contribuciones parafiscales en nuestro Derecho, son necesarias que se presten las siguientes características:

I.- Que se trate de prestaciones obligatorias, es decir, que la fuente de ellas no esté ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco que surjan de un

acuerdo de voluntades, sin que sean exacciones en el sentido gramatical de esa palabra.

En esta característica participan de la nota análoga de los tributos. Ello explica que algunos los llaman "tributos".

II.- Que no se trate de algunas de las figuras tradicionales de los tributos reconocidos en la generalidad de los países: impuestos, derechos (o tasas como se les conoce en el resto de Iberoamérica y España), ni tampoco contribuciones especiales.

III.- Que estén establecidos a favor de organismos públicos descentralizados o desconcentrados, de sociedades de participación estatal, de organizaciones generales, profesionales o sindicales. En consecuencia, no deben estar establecidos a favor de la administración activa del Estado.

IV.- En el Derecho Mexicano es indiferente el que los ingresos estén previstos en el presupuesto o no lo estén. Es cierto que originalmente las parafiscalidades se presentan como fenómenos financieros extra-presupuestarios, y que la doctrina señala esta

circunstancia como propia de la parafiscalidad, pero en México, a partir de 1965 quedaron incorporados al presupuesto en el Ramo de Organismos Públicos Descentralizados, los ingresos de algunos de estos organismos".

Uno de los ejemplos más claros de las exacciones parafiscales en México, así como el más conocido es el pago de cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Con lo anterior cerramos el Capítulo Segundo para proseguir ya con la materia de nuestra tesis que es la referente a "Las Contribuciones Denominadas Derechos".

CAPITULO III

3.1- DERECHOS.

El Código Fiscal de la Federación vigente en su artículo 2°. establece, "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. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado".

Desde nuestro punto de vista el concepto de derechos dado por el Código Fiscal anterior, vigente hasta 1988, era más sencillo pues establecía que "Derechos son las contribuciones establecidas en la Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio Público de la Nación". Aunque probiamente en esencia para nuestro trabajo de tesis no cambió la naturaleza del derecho vemos que hay un cambio substancial tanto de redacción como que se incorpora el hecho de que

las contribuciones a cargo de organismos descentralizados tendrán en la ley vigente el concepto de derechos, lo cual rompe innegablemente la esencia teórica de la naturaleza jurídica de los derechos, aunque como se ha dicho lo anterior no es tema del presente trabajo de tesis..

De acuerdo con lo que dispone el Artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, los derechos así como los impuestos, son para contribuir a los gastos públicos, pero no en la misma manera aquellos como éstos. La diferencia estriba en que los derechos tienen un fin utilitario inmediato, y los impuestos no, los derechos suponen que el sujeto pasivo de este tributo recibe un servicio específico a cambio del pago que hace al Estado.

El contribuyente que recibe el servicio, paga una cantidad de dinero al Estado, y en su pago radica la contraprestación, que es dinero el objeto del pago.

Respecto al fundamento del Estado en cuanto al cobro de derechos a los usuarios de servicios, es necesario analizar la generalidad y particularidad de los gastos, así como de las prestaciones, el Estado establece que los derechos constituyen el equivalente o importe de los servicios prestados por él, solicitados en forma

particular, y dado que el interés público en la prestación de algunos servicios como éstos, no es de la misma intensidad, que tratándose de los servicios públicos generales, entonces el usuario puede y debe soportar el costo del servicio, por ser el único beneficiario.

Los derechos, así como los impuestos, también deben de estar sujetos a los principios que emanan del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, siendo los más importantes, el de legalidad, el de proporcionalidad y equidad.

3.1.1 Principio de Legalidad Tributaria.

La Nación Mexicana encierra su administración en el marco de un texto fundamental que es la Constitución Política de los estados Unidos Mexicanos.

Todas las autoridades, tanto Federales, Estatales así como Municipales en el desarrollo de sus funciones administrativas, legislativas y judiciales, están sometidas a las normas del derecho. Ninguna autoridad pública, en ejercicio de cualesquiera de sus funciones, puede realizar o llevar a cabo actividad alguna, que no

esté autorizada por un texto legal; es así como se entiende el principio de Legalidad y así se recoge en los textos de los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, como garantía o derecho de los individuos.

Lo anteriormente expresado demuestra el significado y la dimensión que tiene el principio de legalidad en el medio y derecho mexicano. No existe excusa alguna para la autoridad de no respetar el principio y en caso contrario se prevén instrumentos procesales efectivos como lo es el juicio de amparo, el cual termina en obligar a la autoridad correspondiente a someterse y a aceptar el mencionado principio.

El derecho tributario nace en virtud de un proceso histórico constitucional, y en efecto, podemos observar que el fundamento Constitucional del Derecho Tributario Mexicano lo encontramos en la fracción IV del artículo 31 constitucional, del que igualmente se deriva uno de los máximos principios en materia fiscal conocido como "Principio de Legalidad".

De este principio constitucional, ha nacido en nuestro país toda una doctrina de Derecho Fiscal Mexicano

v la consagración por parte de la Constitución Federal de una serie de garantías v prohibiciones que limitan constitucionalmente al poder tributario.

El Principio de Legalidad se refiere a que no podrán ser los particulares gravados con ninguna carga tributaria, si dicho gravamen no se encuentra establecido en la Ley Fiscal, emanada v aprobada por el Congreso de la Unión.

Del mismo artículo 31 Constitucional fracción IV, se derivan otra serie de principios, sin embargo, sólo haremos referencia al principio de proporcionalidad v equidad, sin ahondar en los demás principios, pues rebasarían el cometido de este trabajo con circunstancias técnico-jurídicas.

3.1.2 Proporcionalidad v Equidad de los Derechos.

El principio de Proporcionalidad y Equidad que establece nuestra constitución respecto de las contribuciones a los gastos públicos, rige obviamente también a los derechos, puesto que también son contribuciones porque se destinan a gastos públicos. La proporcionalidad de los derechos radica en la relación que

existe entre lo que se paga por un servicio que presta el Estado y el costo del servicio que se presta. Nada tiene que ver el interés que versa por parte del prestatario, o usuario, ni la capacidad contributiva del usuario, ya que estos elementos son ajenos a la cuantificación del precio de los Derechos. El otro aspecto, el de equidad, es un concepto que debe analizarse conjuntamente con la proporcionalidad, significa igualdad de tratamiento, o como dijo Smith (36), "Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades; es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o el menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos; por lo tanto, a mismos servicios, mismos costos, mismos derechos cobrados.

En cuando a que el pago del servicio es obligatorio, es propicio analizar los tipos de servicios que prestan para así llegar a ver como se presenta la obligatoriedad

(36) Cfr. Smith Adam, citado por Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, México, D.F. Ed. Porrúa, S.A. 1984 25a. Edición P.135.

del pago. Habrá servicios que se prestan independientemente de que los solicite el prestatario, sin embargo, no porque no los solicite pero si los recibe, quiere decir que no está obligado al pago. En ocasiones, los servicios se prestan de una manera obligatoria por el sólo hecho de que el que los recibe se ha sometido en una situación jurídica tal, que exige una prestación forzosa. (Inspección de Salubridad, Trabajo).

3.1.3 Elementos integrantes de la Contribución denominada Derecho.

Como lo habíamos comentado, son Derechos 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 prsten por organismos descentralizados. También son derechos las contribuciones de cargo de los organismos público descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

De la anterior definición encontramos que el artículo 2º. del Código Fiscal de la Federación distingue tres tipos de Derechos.

a).- Aquellas contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación;

b).- Aquellas contribuciones establecidas en Ley por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público; v

c).- Las contribuciones establecidas en Ley a cargo de organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Por el efecto del presente trabajo de tesis, sólo nos ocuparemos del segundo supuesto, o sea, de las contribuciones establecidas en Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

Asimismo, sobre la definición de los Derechos, es posible derivar los siguientes elementos:

- a).- constituyen una contraprestación
- b).- establecidas por el Poder Público;
- c).- conforme a la Ley; y
- d).- en pago de un servicio.

a).- Contraprestación.

Los derechos son recursos del Estado consistentes en sumas de dinero que cobra éste a las personas que se

benefician particularmente por la prestación de un servicio público divisible. Constituyen los derechos el pago o remuneración legal, por las personas que resultan beneficiadas por un servicio prestado por el Estado.

El Derecho presenta como característica el ser una contraprestación compensatoria, a diferencia del impuesto que como ya vimos, constituye una prestación.

Los derechos subonen una utilidad particular que beneficia al individuo por el funcionamiento de un servicio cuyo objeto es prestar esa utilidad a los particulares.

El derecho viene a ser la contrapartida proporcional del servicio; si la contribución no correspondiese al beneficio del servicio, se trataría de un impuesto.

Por otro lado, la teoría del Derecho Tributario, ha elaborado los siguientes principios respecto a los derechos:

- 1.- Es necesario que se preste un servicio público.

2.- El servicio debe ser público y tener el carácter de administrativo.

3.- El servicio administrativo debe ser particular y divisible.

4.- El derecho debe guardar una razonable proporción con el costo del servicio; v

5.- El cobro debe establecerse en una Ley.

El principio teórico en el cual debemos guardar especial atención, es el marcado con el número cuatro, ya que éste nos da la pauta en cuanto a la igualdad entre el pago del servicio y la prestación de éste.

b).- Establecida por el Poder Público.

Dentro de este inciso debemos de hacer notar la diferencia que existe entre lo que es "función pública" v "servicio público".

La doctrina ha sostenido que en relación al conjunto de actividades estatales, el servicio público se

caracteriza frente a la función pública porque el primero consiste substancialmente en una actividad técnica, prestadora y asistencial, respecto de la que una administración pública asume. El término función pública debe reservarse para designar los modos precisos de manifestar las funciones del Estado, legislativa, ejecutiva y judicial, con la adición de la función política de gobierno.

Manuel María Díez (37) nos indica que el Estado tiene ciertas funciones inherentes y esenciales a su calidad de tal que tiene que realizar y que las mismas no se conciben, sino únicamente ejercidas en forma directa por el mismo. Por ejemplo, señala las actividades referentes a la defensa nacional, el poder impositivo, la seguridad del interior.

Dichas actividades no pueden encomendarse a los particulares, ni aún en el carácter de concesionario, por ser indeclinables e indelegables; ahora bien, nos dice que la posición de los particulares frente a la administración es diferente dependiendo de cuando ésta se encuentre

(37) Ob. Cit. Hamdan Avad, Fausi. Revista de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho. Tomo IV. México, D.F. P.p. 271-287

ejercitando una función pública o un servicio público, pues en este último caso, los particulares se encuentran en calidad de usuarios del servicio, mientras que en el primer caso la situación es otra.

Concluye el autor diciendo que en la actividad de la administración, es posible distinguir la función pública del servicio público, en virtud de que mientras la actividad del Estado, la legislación y la justicia se caracterizan siempre por ser el ejercicio de una función pública, o sea todo aquello que la ley les obliga y les permite hacer; en el concepto de servicio público solamente se limita a aspectos de la actividad administrativa destinados a satisfacer determinados servicios de carácter público.

A juicio del autor, la función pública representa siempre el ejercicio de una potestad, entendida ésta como una esfera de capacidad específica del Estado, o sea, su soberanía.

Esto explica que en la legislación y la justicia haya siempre función pública y no servicio público, porque una y otra representan la aplicación de la potestad de hacer leyes, la potestad de juzgar.

Por otra parte, Rafael Bielsa (38) coincide con lo expuesto anteriormente al señalar que la diferencia entre la función y servicio público se encuentra en que la primera es abstracta y general, mientras que el segundo es concreto y particular, adicionando que entre las funciones esenciales del Estado, se encuentra la defensa de la soberanía, la de asegurar la paz interior, la de promover el bienestar general.

La función, concluye, es un concepto institucional y el servicio público actualiza y materializa la función.

Lo expuesto por los anteriores autores citados en la publicación de el maestro Fauzi Hamdar Avad (39), acerca de encontrar el criterio que permita diferencias al servicio de la función pública es

(38) Ob. Cit. Hamdan Avad, Fauzi. Revista de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho. Tomo IV. México, D.F. P.D. 271-287

(39) Hamdan Avad, Fauzi. Revista de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho. Tomo IV. México, D.F. P.D. 271-287

irascendente, ya que ello nos permitirá decidir si se está o no en presencia de uno o el otro, y en consecuencia, ver a cargo de quién queda su prestación; por lo que acordamos que el concepto de función pública está mutuamente vinculado al de las funciones esenciales del Estado, esto es: legislativa, judicial y administrativa.

Si bien tales funciones que constituyen en si mismas la forma de expresión de las atribuciones esenciales el Estado pudieran ser consideradas servicios públicos en sentido lato sensu, y si bien es cierto por ejemplo, que la función judicial en tiempos remotos la llegaron a impartir particulares, por el desarrollo que ha sufrido la estructura estatal, actualmente las tres funciones impartidas por el Estado son el ejercicio primario y fundamental de la soberanía del Estado, tal y como lo expone Manuel María Díez (40), constituyen actividades indelegables que por razones obvias en ningún momento pueden ser ejercidas por los particulares, ni en calidad de concesionarios.

[40] O.B. Cit. Hamdan Avad, Fausi. Revista de Investigaciones Jurídicas de la Escuela Libre de Derecho. Tomo IV. México, D.F. P.p. 271-287

El servicio público lo podemos encuadrar dentro de la administración y por el grado sumo de importancia que existe en cuanto a la satisfacción de necesidades, en algunos casos el servicio debe ser prestado por la administración en forma directa, excluyendo así la posible participación de los particulares, existiendo además la posibilidad de que se ejerzan determinadas actividades en forma conjunta por la administración y el particular, como en el caso de la educación.

Por lo ambiguo de ambos conceptos, el criterio que pueda servirnos para decidir si estamos frente a un servicio público que debe ser prestado por la administración o por el particular, se tendrá en cada caso que analizar si el servicio de referencia es una actividad aparejada a la idea de soberanía nacional, o bien, si la actividad no afecta ni interesa en forma contundente a la idea de soberanía, para que entonces dado el primer caso se ejerza el servicio por la administración y dado el segundo caso sea ejercida por los administrados.

c).- Conforme a la Lev.

Dicha aseveración nos indica que también debe tenerse en cuenta ante todo, el principio de legalidad tributaria.

d).- En pago de un servicio.

Como dijimos, el derecho viene a ser la contrapartida proporcional del servicio, idea que nos lleva a pensar en el precio por el mismo. Sin embargo, el precio siempre constituye la expresión monetaria del valor del bien o cuya adquisición corresponde; y en el caso de los derechos, podemos observar que la cantidad exigible no siempre está regida por una relación razonable con el costo del servicio y en algunos casos, quien paga por la prestación del servicio no puede obtener la devolución de su pago.

Para la mejor comprensión del presente Capítulo, haremos un estudio respecto del servicio público.

3.2 SERVICIO PUBLICO

INDETERMINACION DE LA NOCION.

No obstante la gran importancia que el Servicio Público tiene en el Derecho Administrativo, y por ende, en la vida dinámica del Estado, no existe un criterio unánimemente aceptado que lo defina, que lo caracterice. Múltiples posturas han tomado los tratadistas para

explicar la noción del Servicio Público, va que por un lado hay quienes niegan la importancia del concepto en el Derecho Público, y otros que lo consideran como el concepto fundamental, ya no del Derecho Administrativo, sino del mismo Derecho Público.

3.2.1 ANTECEDENTES DEL SERVICIO PUBLICO.

El concepto jurídico del servicio público adquirió fundamental importancia, al ser considerado por la teoría y jurisprudencia francesas como un criterio, como un concepto directriz de la separación de competencias entre las autoridades administrativas y las judiciales.

A mediados del siglo XIX, como consecuencia de los rígidos principios de la teoría de la División de los Poderes, los tribunales judiciales no podían conocer en ningún caso de conflictos en los que la Administración fuera parte.

Para atenuar situaciones anormales en las cuales podía darse el caso de que la Administración fuera a la vez juez y parte, los tratadistas sistematizaron la célebre teoría

de los actos de autoridad y de los actos de gestión, que fue utilizada para atribuir competencia a los tribunales judiciales o administrativos según fuese el caso.

Esta teoría basada en el reconocimiento de una doble personalidad del Estado, como persona de derecho público y como persona de derecho privado, teoría vigente aún en nuestros días, considera al Poder Público como fundamento del Derecho Público y en consecuencia del Derecho Administrativo. De ahí, los sostenedores de estas ideas afirman que toda la actividad de la Administración queda comprendida en dos clases de actos de naturaleza distinta: aquellos en que la Administración actúa dotada de poder soberano de mando, como persona de derecho público, que son los actos de autoridad y aquellos en que se despoja de su poder de imperio, que son los actos de gestión. Los primeros, por su propia naturaleza, están sujetos a un régimen jurídico especial de derecho público; los segundos quedan sujetos al derecho común. Entonces debe analizarse la naturaleza de los actos que realiza la Administración para saber cuando, en caso de conflicto, serán competentes los tribunales judiciales o los tribunales administrativos.

La dificultad para distinguir de unamaneira precisa los actos de autoridad y los actos de gestión del Estado, fue

uno de los motivos por los cuales dicha teoría fue sustituida, como principio de interpretación para separar la competencia de los Tribunales judiciales y administrativos, por la noción de servicio público, debido principalmente a la jurisprudencia de los tribunales franceses, principalmente del Tribunal de Conflictos.

Los autores de fines del siglo XIX, siguieron sustentando la teoría de los actos de autoridad y de los actos de gestión que hablabamos en párrafos anteriores. Es a principios del siglo XX cuando la jurisprudencia francesa unifica su criterio en torno de la noción del servicio público y lo considera como elemento primordial que debe tomarse en cuenta para la separación de la competencia entre los tribunales judiciales y administrativos en los casos de conflicto.

Nace así la importancia de la noción del servicio público, al grado de que fue considerado como el límite de competencia de los tribunales administrativos, y el elemento justificativo de la aplicación de un régimen jurídico especial.

El interés público, en la actual etapa del Estado intervencionista, no sólo justifica la actuación

administrativa por vía de coacción o de fomento, sino que el Estado en algunos casos en forma exclusiva v excluyendo la participación de los particulares, v en otros, concurriendo la participación de los particulares, v en otros, concurriendo v combinándose con ellos, se ha convertido en titular de una actividad consistente en proporcionar bienes v servicios a los administrados. Evidentemente que este tipo de actividad, principalmente a partir de la segunda década de este siglo, por lo que hace a nuestro país, ha venido a romper el esquema del Estado abstencionista, cuya única y fundamental misión consistía en asegurar el orden jurídico, dejando a los particulares la satisfacción de sus necesidades físicas, económicas, sociales, morales y culturales.

Hoy en día, en casi todos los países, se aprecia una clara tenencia a aumentar el Estado sus atribuciones para satisfacer necesidades de diversa índole, una de cuyas expresiones más contundentes es precisamente la satisfacción de necesidades económicas, lo que representa un cambio radical en el ámbito funcional de la administración pública moderna por cuanto no sólo es titular originario de determinados servicios económicos, sino que ha asumido la gestión directa de ellos, compitiendo en forma desproporcionada con los particulares

en aquellas actividades económicas, en las que aún no han sido excluidos.

El concepto de servicio público es junto con el de interés general, utilidad pública e interés colectivo, una de las nociones más imprecisas que existen en el Derecho Administrativo; como hemos dicho si a ello aunamos la transformación que ha sufrido a causa del incremento, cada vez mayor, de las actividades asumidas por el Estado, y si además, nuestro derecho positivo es omiso, y en los pocos casos que trata el concepto es ambiguo y contradictorio en esta materia se entenderá por qué la noción de servicio público constituye una de las instituciones jurídicas que reclama de una manera apremiante, su delimitación por medio de una reclamación concienzuda. La imprecisión, ambigüedad y extensión de su noción ha ocasionado que el Estado maneje y manipule el concepto a su antojo, provocando con ello un grave deterioro y menoscabo al derecho de los individuos en lo atinente a su actividad económica.

Entre nosotros parece ser que no nos ha preocupado grandemente a pesar que el Estado ha ampliado considerablemente su esfera de acción, so pretexto del interés público o necesidad colectiva que hay que

satisfacer por medio de la prestación de servicios públicos. No sólo la imprecisión del concepto ha dado lugar a una restricción de los particulares en el ámbito económico, sino que también es muy preocupante es el hecho del estado de indefensión del particular frente a servicios cumplidos defectuosamente o inclusive no prestados, finalmente, el concepto de servicio público en muchas ocasiones es confundido con el de función pública, hecho este que agravaría más la problemática de conceptualizar al servicio público.

3.2.2 Finalidad del servicio público.

Todo el esquema técnico-jurídico atiende a la institución jurídica denominada servicio público, tiene por objeto y fin que la actividad que se preste satisfaga una necesidad pública, colectiva o de interés general.

La finalidad del servicio público es satisfacer el mayor número de necesidades, sean de naturaleza biológica o física, social, cultural, inclusive moral, y lo que es más importante que llegue a satisfacer al mayor número de sujetos que tengan tal necesidad. Por ello, uno de los caracteres propios del servicio público es su generalidad, como más adelante lo analizaremos. En consecuencia, si un

servicio público no realiza el fin para lo cual fue creado, tiene lugar en todo caso la caducidad o rescisión de la concesión, según sea el caso.

3.2.3 Régimen jurídico aplicable a los servicios públicos.

Con motivo de la doble personalidad del Estado, se dió lugar en la doctrina al planteamiento del régimen aplicable a los servicios públicos, es decir, si su régimen jurídico es de Derecho Privado o de Derecho Público, o bien, parte de uno o parte del otro. Existe coincidencia en la Doctrina en el sentido de que el régimen jurídico aplicable a los servicios públicos es primordialmente un régimen de Derecho Público.

En nuestra opinión, el régimen jurídico aplicable a la prestación del servicio es de derecho público, y la característica que le da el matiz de servicio público es la que el servicio deberá ser prestado directamente por el Estado va que es él el que ve afectado su estructura corporativa en cuanto a que solo a él le compete en última instancia la reglamentación, regulación y prestación del servicio.

Por otro lado cuando el servicio es prestado por un concesionario es evidente que el régimen jurídico debe derivar de normas propias del derecho privado y que dicho servicio aún cuando se preste de manera general en nuestro punto de vista no puede tener el carácter de servicio público.

En cuanto a las relaciones del concesionario o prestador del servicio con el usuario, su relación se regula preponderadamente por el Derecho Privado, pues el prestador del servicio está sujeto a un régimen evidentemente de derecho privado y en tal virtud en ningún momento podemos hablar de que un concesionario preste un servicio público.

En conclusión, todas las actividades que realice el Estado están impregnadas del Derecho Público, y esa es la característica esencial de que al prestar un servicio tenga el carácter eminentemente público.

3.2.4 Caracteres jurídicos del servicio público.

En razón de que se trata de satisfacer una necesidad pública colectiva o de interés general, el servicio público se encuentra sometido a un régimen de Derecho

Público, de ahí que la Doctrina y nuestra propia legislación señalan cuatro caracteres fundamentales que deben tener los servicios públicos, que son los siguientes: continuidad, regularidad, igualdad y generalidad. Algunos autores, como Marienhoff, citado por Andrés Serra Rojas (41) señalan como elementos característicos también la obligatoriedad de prestar el servicio público.

Tales caracteres, incluyendo el de la obligatoriedad, constituyen la esencia propia del servicio público sin los cuales la noción perdería su auténtico y cabal significado.

La continuidad constituye quizá el carácter más acentuado del servicio público, y ello significa que la prestación no puede interrumpirse ni suspenderse por haberse establecido en favor de la colectividad. Paralizar los servicios públicos puede ocasionar graves daños a la colectividad y a nuestro juicio debe sancionarse severamente todo acto tendiente a su interrupción total a parcial.

El segundo elemento del servicio público es la regularidad, lo cual es distinto del de la continuidad.

(41) Cfr. Serra Rojas Andrés. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa, México, D.F. 1985 P.p. 111.

Decíamos que un servicio es continuo cuando no se interrumpe, en tanto que la regularidad se refiere a que el servicio se preste en forma correcta y de acuerdo con la reclamación vigente.

Otro elemento fundamental del servicio público es el principio de igualdad. El servicio debe prestarse en igualdad de condiciones, sin que obste que se puedan establecer diversas categorías de usuarios manteniéndose en estricta igualdad a todos aquellos que estén en determinada categoría. Algunos autores denominan a este elemento con el nombre de uniformidad.

También el servicio tiene el carácter de general, es decir, que es para todos y no a determinadas personas. Dicho principio se vincula intensamente con el de igualdad o uniformidad, ya que el servicio tienen derecho a usarlo todos los habitantes que cumplan o satisfagan los requisitos que la Ley del servicio imponga en cada caso para su otorgamiento o prestación.

Por último, algunos autores como Marienhoff (42), señalan como característica esencial de los servicios

(42) Cfr. Serra Rojas Andrés. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa, México, D.F. 1985.

públicos, la obligatoriedad. Al efecto señala, con toda razón, que de nada servirían los caracteres mencionados si el que debe prestarlo o realizarlo no estuviere obligado a ello. La negativa a prestar el servicio debe tenerse como una falta gravísima.

3.2.5 CONCEPTO DE SERVICIO PUBLICO EN MEXICO.

La noción contemporánea del servicio público comprende una parte de la actividad de la administración pública, y se realiza en limitados aspectos de los otros poderes. La podemos concretar en los términos siguientes:

El servicio público es una actividad técnica, directa de la administración pública activa que ha sido creada y controlada para asegurar de una manera permanente, regular, continua y sin propósitos de lucro - la satisfacción de una necesidad colectiva de interes general, sujeta a un régimen especial de derecho público.

Los autores convienen en las dificultades que se presentan para definir suficientemente la noción de servicio público. Una definición rigurosa y unánime

admitida, dice de Coraíl citado por Andrés Serra Rojas (43), no ha sido dada de esta noción.

3.2.6 CARACTERISTICAS DEL SERVICIO PUBLICO EN MEXICO.

Para caracterizar al servicio público, se hace referencia a los criterios siguientes:

- a).- a un criterio orgánico que designa a la organización pública, es decir, al conjunto de órganos y medios de que provee a la misma, para el cumplimiento de sus cometidos;
- b).- a un criterio material, que hace referencia a la actividad de interés general que la administración pública tiene a su cargo.
- c).- a un criterio jurídico que afirma que hay servicio

público cuando esa actividad ésta sometida a

(43) Idem.

un régimen jurídico especial, que en principio es derogatorio del derecho privado. El mismo régimen señala las excepciones a ese principio.

d).- a un criterio técnico que se refiere al servicio público como medio para satisfacer las necesidades legales.

3.2.7 ELEMENTOS DEL SERVICIO PUBLICO EN MEXICO.

La profunda transformación que se opera en el Estado y en la sociedad actuales, necesariamente están afectando las nociones fundamentales del Derecho Administrativo, y en particular a la noción de servicio público.

En la definición de servicio público reconocimos sus elementos más importantes o sean: una actividad técnica, su finalidad de satisfacer una necesidad colectiva, realizada por el Estado o por excepción por los particulares y bajo un régimen jurídico especial.

Nos referimos a otros elementos generales, los cuales corresponden a su configuración doctrinal, aunque ellos varían con frecuencia de acuerdo con sus respectivas opiniones.

Generalidad: todos los habitantes tienen derecho a usar de los servicios públicos de acuerdo con las normas que los rigen, es decir, de acuerdo con su forma, condiciones y limitaciones al mismo.

Uniformidad o igualdad: todos los habitantes tiene derecho a prestaciones en igualdad de condiciones, si cumplen con los requisitos determinados por la ley.

Continuidad: el servicio no debe interrumpirse. El artículo 123 apartado A, fracción XVIII exige que en los servicios públicos será obligatorio para los trabajadores dar aviso con diez días de anticipación a la Junta de Conciliación y Arbitraje de la fecha señalada para la suspensión de labores; en cuanto a los servicios públicos manejados directamente por el Estado, el mismo precepto en el apartado B, fracción X reconoce a los trabajadores el derecho de huelga, en los términos de las leyes, reglamentarias. Correlativo a este principio tenemos el principio de adaptación. Continuidad quiere decir funcionar de acuerdo con su estatuto. Adaptación supone modificaciones al mismo.

Regularidad: el servicio se realiza de acuerdo con las condiciones establecidas por la Ley, es decir, medir,

ajustar o computar el servicio por comparación o reducción. El servicio debe manejarse conforme a reglas.

Obligatoriedad: es el deber que tienen las autoridades encargadas de prestar el servicio. Este carácter no es uniforme en la doctrina.

Persistencia: que comprenda nuevas necesidades colectivas definitivamente persistente considera como carácter del servicio público la permanencia o sea "que el servicio público debe existir en tanto subsistan las necesidades públicas para cuya satisfacción fué creado".

La gratuidad del servicio: el servicio público debe ofrecerse al público sin la idea de lucro, aunque esta idea se ha venido transformando por el elevado mantenimiento del servicio. Algunos servicios públicos y los de tipo industrial y comercial requieren de un régimen financiero adecuado: tasas, exenciones, servidumbres o el monopolio de su explotación.

Con lo anterior, no estamos de acuerdo ya que desvirtuaría la esencia del Derecho, para convertirse en un impuesto.

A estos principios la doctrina administrativa agrega el principio de adaptación del servicio público, la posibilidad de modificar el régimen del servicio y la igualdad de los usuarios frente al servicio.

En conclusión el servicio público se nos presenta como un procedimiento o una organización de interés general, encaminada a prestar servicios, que en ningún caso debe confundirse con la actividad administrativa de dar órdenes.

Con los criterios expuestos en este capítulo podemos expresar que cae en el ámbito de los servicios públicos, toda actividad pública dirigida a la satisfacción de una necesidad de interés general: la defensa nacional, los ferrocarriles nacionales, petróleos mexicanos, el seguro social y en organizaciones públicas diversas, como agua, drenaje, saneamiento, hospitales, alumbrado, carreteras, transportes.

Las prestaciones proporcionadas por el servicio público se pueden clasificar en los siguientes términos:

- a).- Prestaciones de orden material, como distribución de agua, de gas, de electricidad, de mercancías, de transportes de personas y conducción de mercaderías, etc.

- b).- Prestaciones de orden financiero, como el suministro de crédito, el régimen de seguros, el régimen de fianzas, la asistencia pecuniaria, etc.
- c).- Prestaciones de orden intelectual o cultural, como la enseñanza, en todos sus grados y formas; la formación estética, la educación física, etc.

En estas prestaciones se condensan los propósitos del servicio público o sea su finalidad, su procedencia, sus características y su regulación.

El elemento esencial en las definiciones de servicio público que debe mantenerse inalterable, es la noción del interés general, es decir el interés social para atender una necesidad general y apremiante a cargo del poder público. El Estado debe regirse como una organización destinada a ese fin. Cuando el Estado considera que una actividad privada no atiende suficientemente la satisfacción de una necesidad general, por negligencia, abandono, desinterés o ineficacia, toma las providencias para asumir su atención, ya sea estimulando la iniciativa privada, ya combinándose con ella en un mismo propósito, o sustituyendo a la propia acción particular para tomar para sí la prestación del servicio previa publicación de la ley respectiva. Es en particular este último dato, el que distingue al servicio público de la empresa privada, o de cualquier otra forma de empresa. Aunque la historia nos

haya enseñado que la intervención del Estado, produce un aumento burocrático y con esto un aumento en la contribución.

La satisfacción de las necesidades públicas de un país se orientan hacia dos grandes nociones: El orden público y la utilidad pública. El orden público es indispensable para la convivencia, para mantener la paz social y el libre y seguro desenvolvimiento de los grupos humanos. La utilidad pública atiende a los arreglos sociales que son a la vez para la comodidad de los individuos y el mantenimiento del orden, en el sentido que la paz social está interesada en que estas comodidades sean puestas a disposición de todos los individuos.

Como la policía y los arreglos sociales útiles no pueden ser establecidos o no pueden mantenerse más que gracias a la acción incesante de los servicios, las necesidades públicas conducen directamente a la organización de los servicios públicos.

El deseo tiene una base biológica y una base sociológica el hombre tiene necesidades físicas, tales como alimento, el vestido y la habitación. También tiene impulsos y ambiciones psicológicas, tales como los deseos

de dominar, de éxito, de estimación, de seguridad, de afectos. Ambos tipos de apetitos son fuerzas poderosas que motivan las actividades humanas. Estos deseos a su vez, buscan la satisfacción en medio de la limitada atmósfera hospitalaria del mundo presente. La carencia de una cosa necesaria obliga a una organización o a un procedimiento encaminado a la satisfacción de la necesidad.

3.2.8 EL REGIMEN JURIDICO DEL SERVICIO PUBLICO EN MEXICO.

Nuestro Derecho administrativo ha considerado en la Constitución y en diversas leyes el régimen jurídico de los servicios públicos. Como hemos analizado esas leyes señalan sus caracteres fundamentales, que coinciden en algunos aspectos con su definición doctrinal.

El servicio público, en su creación, modificación, funcionamiento y extinción, está sometido a un régimen especial de derecho público.

El servicio público es una creación del Estado el cual atiende a su organización y funcionamiento, con los elementos legales y materiales que le son necesarios. Una decisión de la administración pública resuelve que una

necesidad de carácter colectivo o de intereses general pero es necesaria la expedición de la ley para que se convierta en servicio público. Las mismas leyes determinan el régimen jurídico que le es aplicable.

Las formas que reviste el servicio público, actividad y prestaciones, son variadas en nuestra legislación: sea en forma centralizada, es decir, atendida directamente por la administración pública; o en forma descentralizada en entes públicos que asumen el servicio; o por medio de empresas de participación estatal; y por los propios particulares en el régimen de la concesión.

Los servicios públicos pueden estar en determinadas circunstancias, en manos de los particulares. Para estos casos, el Estado los rodea de las mismas seguridades y prerrogativas del poder público, sin destruir sus propósitos comerciales e industriales y reconociendo el derecho de los usuarios.

Desde luego debemos precisar que el régimen de derecho público, implica una situación exorbitante con respecto a los particulares. El servicio público debe ser legalmente dotado de medios excepcionales del derecho común y gobernado por procedimientos de derecho público, como el

poder de policía. La segunda parte del artículo 23 citado, agrega: "La declaración oficial de que una determinada actividad constituye un servicio público implica que la prestación de dicho servicio es de utilidad pública. El Ejecutivo Federal podrá decretar la expropiación, limitación de dominio, servidumbre u ocupación temporal de los bienes que se requieren para la prestación del servicio".

El Estado como poder que manda y da órdenes y en ejercicio de su soberanía, dispone de medios poderosos para actuar a través de sus órganos, los cuales están delimitados por su competencia.

El poder sancionador del Estado, el régimen de policía, el régimen de los bienes de dominio público destinados a un servicio público (artículo 132 de la Constitución y artículo 2, fracción V de la Ley General de Bienes Nacionales; la expropiación por causa de utilidad pública (artículo 1 de la Ley Federal de Expropiación); los contratos administrativo; el régimen de control económico y financiero, la tutela legal y patronato del servicio; los recursos administrativos; y la jurisdicción contencioso administrativa (como en el caso de la Ley contencioso administrativa del Departamento del Distrito

Federal); permiten asegurar el debido funcionamiento de los servicios públicos, federales o locales.

3.2.9 CLASIFICACION DE LOS SERVICIOS PUBLICOS

Como hemos indicado anteriormente no toda actividad del Estado se desarrolla en forma de servicios públicos, por lo cual hemos de distinguir dos grupos: a) Los servicios públicos propiamente dichos, y b) Los demás servicios que presta la administración, que aún no revisten los caracteres del servicio público.

Un sector importante de la doctrina corrobora esta clasificación al considerar dos grupos: a) Los servicios públicos que demandan necesariamente el ejercicio del poder administrativo; y b) Los demás servicios que no requieren el ejercicio de este poder, que incluso no tienen el carácter de autoridad.

Los servicios públicos obligatorios se imponen a los administrados, como el seguro social, y los señalados en el artículo 4 de la Constitución; y los servicios públicos facultativos que quedan a discreción de los usuarios, como el Metro, Abastos, Correos, Telégrafos y otros.

Los servicios públicos pueden clasificarse en cuatro grandes categorías si partimos de la competencia de los diversos órganos del Estado Federal Mexicano:

- a) Servicios públicos federales.
- b) Servicios Públicos de las entidades federativas.
- c) Servicios públicos municipales.
- d) Servicios públicos internacionales.

a).- Por lo que se refiere a los servicios públicos federales, su naturaleza se determina por las facultades de los órganos federales.

El artículo 124 de la Constitución establece que: "las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados". Determinada la competencia del órgano federal, puede crearse en una ley la organización de un servicio público.

Los servicios públicos federales pueden ser:

1.- Exclusivos, con el carácter de monopolios como en el caso del artículo 28 de la propia Constitución, que hace referencia al banco único de emisión.

2.- Concurrentes con los particulares, es decir, siendo de la competencia federal, el Estado puede organizar los servicios de radiodifusión, teléfonos, se manejan por los particulares de acuerdo con sus respectivas concesiones.

3.- Concurrentes con las demás entidades. Hay determinadas materias que no son de la exclusiva competencia federal, y pueden ser atendidas por las autoridades federales, locales y municipales: educación pública, turismo, salubridad, caminos, etc., organizados en servicios coordinados.

b).- El propio artículo 124 de la Constitución reserva a las autoridades locales las materias que no sean federales. Las constituciones de los Estados regulan éstas, y forman la competencia de los servicios públicos locales, que deben ser regulados por leyes que expidan las Legislaturas de los Estados.

c).- Los servicios públicos municipales, son aquellas organizaciones que atienden problemas que afectan principalmente al manejo de una ciudad, o de una circunscripción territorial, como saneamiento, agua potable, alumbrado, policía, transportes, jardines,

cementerios, diversiones públicas. Municipalizar un servicio es entregar a las autoridades municipales un servicio, que ha estado atendido por los particulares.

d).- Los servicios internacionales son creados por la acción de la organización de las Naciones Unidas en determinados ramos que interesan a todas las naciones. Los servicios públicos internacionales crean organizaciones que se regulan por convenios entre los Estados, tales como problemas sanitarios, educativos, asistenciales, económicos y otros.

Otra clasificación a la que aludimos es la que considera a los servicios públicos propios y a los servicios públicos impropios o servicios públicos manejados por particulares. Los servicios públicos han sido clasificados en propios e impropios. Aunque esta clasificación ha sido objeto de algunas críticas, al no ser unánimemente aceptados por la doctrina, ella es útil para fijar el campo de acción que corresponde a la administración pública y a los particulares.

a) El Servicio Público Propio.

Los servicios públicos son los servicios prestados directamente por la administración pública, como el servicio de agua potable; o a través de instituciones descentralizadas las cuales prestan un servicio pero no con el carácter de servicio público como el Metro, los Abastos o el servicio de transporte eléctricos urbanos.

La Ley orgánica del Departamento del Distrito Federal dispone:

Artículo 20. Al Departamento del Distrito Federal corresponde el despacho de los siguientes asuntos en materia de obras y servicios:

XI Señalar las normas para atender y vigilar la debida prestación de los servicios públicos;

XII Determinar la actividad que debe considerarse de servicio público, y

XIII Fijar y ejecutar las políticas del Departamento del Distrito Federal en materia de prestación de servicios.

Por lo que se refiere a la concesión de servicios públicos, el artículo 26 precisa estas facultades del mismo:

- I Vigilarlas y en su caso modificarlas en la forma que sea conveniente;
- II Reglamentar su funcionamiento;
- III Fijar y modificar las tarifas correspondientes y vigilar su cumplimiento;
- IV Ocupar temporalmente el servicio público e intervenir en su administración, en los casos en que el concesionario no lo preste eficazmente o se niegue a seguir prestándolo;
- V Utilizar la fuerza pública en los casos en que el concesionario oponga resistencia a la medida de interés público a que se refiere la fracción anterior;
- VI Controlar el pago oportuno de las obligaciones económicas a cargo del concesionario y a favor

del Departamento del Distrito Federal, conforme a las cláusulas de la concesión;

VII Supervisar las obras que deba realizar el concesionario, así como establecer las normas de coordinación con otros servicios públicos similares; y

VIII Dictar las demás medidas necesarias tendientes a proteger el interés público.

b) El servicio público impropio, llamado también servicio reglamentado o virtual.

El servicio público impropio satisface una necesidad de interés general y corresponde a la actividad privada, regulada por leyes y reglamentos de policía, como el servicio de taxis, el servicio llamado "de peseros" y otros. La intervención de la administración pública se justifica por el indudable interés público que ellas prestan.

Por ello y a pesar de las objeciones que se le han hecho, no tenemos inconveniente en seguir empleando esta

última denominación de servicios públicos impropios a esas actividades, para fijar su régimen legal o reglamentario y su significación administrativa. Serán relaciones subordinadas al derecho privado, cuando se manifiestan entre particulares y públicas en sus relaciones con la administración.

Una vez expuesto lo que es el servicio público, podemos continuar con la retribución del mismo.

3.2.10 La retribución del Servicio.

De la relación jurídica que surge en la prestación administrativa es de hacer notar que nacen derechos a favor de la administración y las obligaciones correspondientes a cargo de los usuarios. Una de las obligaciones del usuario se presenta al efectuar el pago de la tasa establecida, ya que se presta el servicio en forma onerosa, estando condicionada a la circunstancia de una efectiva realización de la prestación. La tasa es la prestación pecunaria debida a un organismo público en base a una norma legal y en la medida fijada por la misma para la realización de una actividad de dicho organismo que interesa de modo particular al obligado. De allí que la

noción de tasa se contraponga a la de impuesto y a la noción de costo de un bien o servicio. La distinción con el impuesto es clara, ya que éste es la prestación pecunaria que un ente público tiene facultad de requerir a los habitantes, en virtud de su poder público y en la forma y medida establecidas por la Ley. El objeto es la obtención de ingresos para la realización de sus actividades. La noción de precio se relaciona esencialmente con una situación de cambio de servicios contra dinero. Se vincula, entonces, con relaciones privadas. El precio debe ser equivalente del bien o del servicio prestados, vale decir, su equivalente económico desde el punto de vista objetivo. Lo será desde el punto de vista económico como desde el punto de vista jurídico, en el sentido que el fundamento jurídico de la obligación relativa a pago del precio, encuentra en el bien o en el servicio prestado su fundamento.

El presupuesto necesario del servicio público es que al pagar la tasa el usuario cubra el costo del servicio.

La naturaleza de la tasa trae aparejadas ciertas consecuencias: en primer lugar, la prestación pecunaria por parte del particular puede bien no representar el

equivalente económico de la prestación administrativa. Es, entonces, una cuestión política la determinación de la cuota parte del costo del servicio que debe cubrir el usuario bajo forma de tasa. Si bien ésta representa uno de los presupuestos necesarios para la admisión a la prestación de servicios, si la prestación no se realiza en la medida y en la forma normales, aún cuando ello sea debido a factores extraños e independientes de la administración, la restitución total o parcial de la tasa ya pagada sólo puede admitirse sobre la base de una norma especial del derecho objetivo y dentro de los límites por él establecidos. Así no puede pretenderse la restitución de la tasa de franqueo de la correspondencia ordinaria aunque ésta no sea entregada al destinatario en tiempo normal. La restitución podría reclamarse en el caso de falta total de prestación, ya que en tal circunstancia faltaría el presupuesto de hecho al cual la ley vincula la obligación del pago del tributo. Aún en este caso la ley puede fijar límites a la señalada restitución.

En el caso en que el pago de la tasa no constituye un presupuesto para la admisión al goce de la prestación sino una obligación verdadera del usuario, la administración tiene el derecho de suspender o interrumpir

definitivamente la prestación si existe mora del usuario en el pago de la tasa establecida. Además del pago de la tasa puede estar a cargo del usuario la obligación de continuar en el goce de la prestación, obligación que frecuentemente deriva de la Ley.

De lo anterior es de concluirse que el elemento primordial de la prestación del servicio, es el pago del costo que origina la prestación de dicho servicio al particular.

3.3 Tendencia inconstitucional del Legislador en la imposición de contribuciones denominadas Derechos.

3.3.1 Inconstitucionalidad en el cobro de las contribuciones denominadas Derechos.

En principio y para el mejor desarrollo del presente trabajo, debemos de tomar el concepto dado por el Código Fiscal de la Federación vigente respecto de las contribuciones denominadas derechos:

Como hemos visto el artículo 2° fracción IV, conceptúa los derechos como las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de

derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

De la anterior definición debemos destacar que el artículo 2° antes transcrito se refiere a dos tipos de derecho.

Unos que son los referidos a los servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público y otros los que se refieren al uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación; para el presente trabajo solo nos ocuparemos de los derechos relativos a los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

Las características principales relativas a los derechos son las siguientes:

a) Los derechos son contribuciones establecidas por ley.

b) El pago del derecho es el equivalente al costo establecido por el estado, por los servicios que este presta en sus funciones de Derecho Público.

c) El costo del servicio público, debe estar estrictamente vinculado con el gasto hecho por el Estado para poder satisfacerlo.

El primer presupuesto de la contribución es que esté establecida por la Ley. Es innegable que sin este requisito careciera de validez jurídica la contribución.

La contraprestación es la esencia de la contribución, ya que mediante esta se logra la perfecta conjugación entre la solicitud del contribuyente al Estado de que se le preste un servicio:

Trabajo público que representa el prestar a ese particular ese servicio.

Es así como definitivamente y como así lo marca la ley debe quedar perfectamente claro que el derecho va en relación directa al costo que origina la prestación de un servicio solicitado por el contribuyente.

Es imprescindible el que el Estado como poder soberano no debe de perder de vista el "grabar con un costo adicional al servicio, daría como consecuencia el cobro de una contribución inconstitucional.

Así bien, al establecerse el monto de un derecho, no deben tomarse en consideración elementos extraños a esa relación que se ha venido manejando, ya que la única relación válida con esta contribución es la que hay entre costo del mecanismo burocrático para prestar el servicio y el pago exigible al contribuyente.

3.2.2 Capacidad Contributiva.

Una de las formas en que el Estado puede allegarse recursos para poder realizar sus funciones de gobernante, es mediante la imposición de contribuciones las cuales no pueden ser impuestos de anera arbitraria ni caprichosa, ya que hay reglas específicas contenidas en nuestra Constitución, las cuales no deben dejarse perder de vista.

Es necesario hacer mención de que el presente trabajo de tesis, parte de la base de que la Contribución llamada Derecho es aquella mediante la cual se paga en contraprestación de un servicio, o en otra palabra, es el pago a cargo del contribuyente por el servicio prestado por el estado, el cual debe necesariamente establecerse en proporción al costo del trabajo burocrático prestado por el Estado. Asimismo, todas las disposiciones y ordenamiento que expide el legislador en materia

tributaria, deben ajustarse a lo expresamente señalado en el artículo 31 fracción IV Constitucional.

El artículo 31 en su fracción IV establece:

Art. 31.- Son obligaciones de los Mexicanos:

Fracción IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado Municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En los términos de este máximo precepto, podemos concluir en primera instancia que efectivamente es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, pero ello sujeto a que los elementos que integran el tributo (objeto, sujeto, base, tasa o tarifa y época de pago) se contengan debidamente en las Leyes y que los gravámenes que se impongan a los gobernados sean proporcionales y equitativos.

Aún cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación no ha precisado una fórmula general para determinar cuando una contribución cumple con dichos requisitos en lo que se refiere al aspecto proporcionalidad y equidad, ha sostenido que la proporcionalidad consiste en que los mismos no resulten de manera alguna exorbitantes o ruinosos para los contribuyentes, y que la equidad exige

que se respete el principio de igualdad determinando que es norma de equidad el que los que se encuentren dentro de una determinada situación, contribuyan de manera diferente de los que se encuentre en otras circunstancias; o sea, tratar de manera igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Abundando en este punto, nuestro más alto tribunal ha sentado jurisprudencia en el sentido de que la proporcionalidad radica en que los sujetos pasivo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, los cuales deben aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades y rendimientos. De esta manera, al fijarse los gravámenes de acuerdo a la capacidad económica de cada sujeto pasivo, las personas que obtengan ingresos elevados tributarán en forma cuantitativa superiores a los de medianos o reducidos recursos.

En este sentido, resulta evidente que la proporcionalidad se encuentra necesaria e íntimamente vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que se funde en razón de los niveles de ingresos de cada uno de ellos, de tal forma que el impacto del impuesto sea distinto no sólo en cantidad, sino en sacrificio

patrimonial, que debe ser en proporción a los ingresos obtenidos.

El principal elemento de la contribución denominada derecho es precisamente el que el contribuyente pague el costo proporcional del Servicio (trabajo burocrático) prestado.

3.3.3 Los Derechos en razón de un Servicio Público prestado en el Estado.

La figura tributaria denominada Derecho, ha estimado nuestro más alto Tribunal, que éste se causa en razón de un servicio público que presta el Estado, estableciendo él mismo el monto de su cobro, limitado tan sólo a que se establezca en la Ley, que lo recaudado se destine a sufragar los gastos públicos y que se respete el principio de proporcionalidad y equidad que hemos venido comentando.

Un elemento sobresale de esta concepción ampliamente aceptada por nuestros tribunales, y lo constituye el que el Derecho debe ser una contraprestación por un servicio prestado por el Estado a los gobernados, congruente con tal interpretación, así lo define la fracción IV del artículo 2° del Código Fical de la Federación, al

establecer que los derechos son las contribuciones establecidas en la Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público.

Si lo anterior es así, debemos concluir que la prestación que percibe el Estado debe estar íntimamente relacionada con la calidad del servicio que presta; es decir, el derecho debe ir ligado necesariamente con el tipo de trabajo que desempeña la Administración Pública para proporcionar el servicio inherente a sus funciones y requerido por los particulares.

Como se mencionó anteriormente, el costo del servicio no puede ser manejado en relación a elementos extraños a la contribución.

Como ejemplo daremos el pago de Derechos por Registro de Obligaciones Quirografarias ante el Registro Público de la Propiedad, en el cual el único servicio requerido y efectivamente proporcionado por el Estado, lo constituye la inscripción del documento notarial en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio. El artículo 77 fracción II de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal dice:

"Que por la inscripción de documentos en los que se consigne la emisión de bonos y obligaciones de sociedades mercantiles, los contribuyentes deben pagar el 5.2 sobre el importe de la emisión, el presente artículo demuestra el dejar de tomar en cuenta el servicio que dichas autoridades prestan para considerar un elemento que les es totalmente ajeno, y que lo constituye el monto total de la emisión, en otras palabras, para cuantificar la prestación que se debe cubrir por el servicio de inscripción en el ejemplo dado, el Legislador olvida calificar el trabajo desempeñado por la Administración Pública y valorarlo en razón del esfuerzo desempeñado o del costo que implica el movimiento de la máquina administrativa; ya que, como ha quedado dicho, el derecho es una figura tributaria que se causa en razón de un servicio y no de las características del documento sujeto a inscripción, pues con ello en el caso concreto, dado en el ejemplo, los contribuyentes pagarán una mayor o menor cantidad, dependiendo siempre del monto de las emisiones de bonos u obligaciones, de lo que deriva que por un mismo servicio se pueden pagar cantidades totalmente diferentes, tratando de esta manera en forma desigual a los que en igualdad de

circunstancias solicitan la inscripción de un documento y reciben un mismo servicio."

Ciertamente, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que el monto de los derechos no necesariamente debe corresponder al costo del servicio prestado, pero también ha establecido que siempre deba fijarse dicho tributo en relación con el costo del servicio, por lo que si para el efecto de precisar su monto se observan elementos completamente ajenos al mismo, como en la especie lo es el monto de la emisión de obligaciones, de tal manera que por un mismo servicio los contribuyentes paguen una cuota diversa, tiene que concluirse que la tarifa correspondiente resulta ser desproporcionada a inequitativa.

De lo anterior resulta que los derechos establecidos con elementos ajenos al mismo son desproporcionados, pues no existe de ninguna manera una proporción lógica entre el servicio que presta el Estado y la cantidad que deben cubrir por el servicio de inscripción.

Asimismo, los derechos establecidos en la forma antes apuntada son inequitativos, toda vez que los contribuyentes que estando en una misma situación

jurídica, como es la obligación de inscribir documentos que amparan operaciones iguales, son tratados en forma desigual por el sólo hecho de que tales operaciones difieren de su monto, siendo que finalmente su inscripción implica una actividad administrativa exactamente igual.

Lo anterior trae como consecuencia que la carga fiscal rompa con el equilibrio tributario de los contribuyentes que se encuentran dentro del supuesto.

Es así como claramente existe esta tendencia inconstitucional por parte del Legislador en la imposición de las contribuciones denominadas "derechos".

El principio tributario que hemos venido analizando y que no significa más que el reconocimiento de que la actividad de la Administración Pública que se traduce en un servicio directo a un particular, debe gravarse en razón del propio servicio, ha sido ampliamente reconocido en diferentes ejecutorias emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, referidas éstas a las inscripciones de escritura pública que documentan aumentos de capital de sociedades mercantiles, las cuales se encuentran sometidas a la misma mecánica de tributación que la inscripción de emisiones de bonos u obligaciones

que aquí se cuestionan, tesis de las que han resultado la declaratoria de inconstitucionalidad de los preceptos referidos, las cuales se oponen a dicho principio como es el caso del ejemplo que se expone:

Las tesis a que me refiero son las siguientes:

LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. INCONSTITUCIONALIDAD DE SU ARTICULO 74, FRACCION V, EN SU TEXTO VIGENTE EN 1983.- El artículo 74, fracción V, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos, establecía que por concepto de derechos por la inscripción de documentos en los que se consigne la constitución o aumento de capital de sociedades mercantiles, los causantes deben pagar el 6.9 al millar sobre el importe del capital o del aumento, según el caso, en otros palabras, para cuantificar el monto de los derechos se toma en cuenta el capital en giro de los causantes y no tanto el costo del servicio que presta la administración pública, de tal suerte que los causantes pagarán una mayor o menor cantidad dependiendo siempre de su capital en giro, por lo que por los mismos servicios se pagan cantidades distintas. Es cierto que el monto de los derechos no necesariamente debe corresponder con exactitud matemática al costo del servicio prestado, pero sí debe fijarse en relación con dicho costo, pues si a fin de cuantificar su monto se toman en cuenta elementos completamente extraños al costo del servicio, como lo sería el capital del causante, de tal manera que por un mismo servicio los causantes paguen una cuota diversa, debe concluirse que la tarifa correspondiente es desproporcional e inequitativa.

Amparo en revisión 2345/84. Inmuebles Banamex, S.A. de C.V. 15 de octubre de 1985. Unanimidad de 18 votos de los señores Ministro: López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela

Guitrón, Castañón León, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, Salmorán de Tamayo, Moreno Flores, del Río Rodríguez, Shcmill Ordóñez, Olivera Toro y presidente Jorge Ináritu. Ponente: Ernesto Díaz Infante. Secretario: Herminio Huerta Díaz.

LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. INCONSTITUCIONALIDAD DE SU ARTICULO 74, FRACCION V, REFORMADO POR DECRETO PUBLICADO EL 29 DE DICIEMBRE DE 1983.- La tarifa que señala el artículo 74, fracción V, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para el cobro de derechos por la inscripción de aumentos del capital de las sociedades mercantiles, no guarda una relación aproximada con el costo del servicio prestado, puesto que ni siquiera atiende a dicho costo, sino al capital que pretende registrar el causante, a quien por esta razón se da un tratamiento fiscal diverso no obstante que en cualquier caso se trata de la prestación de un mismo servicio. En efecto, de conformidad con el precepto legal reclamado por la mencionada inscripción los contribuyentes deben enterar al fisco por concepto de derechos el 3.5 al millar aplicado sobre el monto del capital cuyo registro se hubiese solicitado; ahora bien, de lo anterior se desprende con toda claridad, sin necesidad de prueba al respecto, que el legislador estableció dicha obligación tributaria en función del capital del causante, pues a mayor capital por registrar, también será mayor la cantidad que se cobre por ese servicio, lo cual a su vez pone de manifiesto la inconstitucionalidad de la disposición legal impugnada porque, en lugar de dar un tratamiento igual a quienes reciben un mismo servicio, establece que los derechos correspondientes se pagarán según sea el capital del causante, con la consecuente violación a los requisitos de proporcionalidad y equidad en materia tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal.

Amparo en revisión 886/85. General Popo, S.A. 29 de octubre de 1985. Unanimidad de 16 votos de los señores Ministro: López Aparicio, López Contreras, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Guitrón, Castañón León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado,

Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Moreno Flores, Schmill Ordóñez y presidente Jorge Inárritu. Ponente: Fernando Castellanos Tena. Secretario: Alfredo Villeda Ayala.

LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL (REFORMADA POR DECRETO PUBLICADO EL 30 DE DICIEMBRE DE 1980). SU ARTICULO 692, FRACCION XV, ES VILATORIO DEL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.- El monto de los derechos no necesariamente debe corresponder con exactitud matemática al costo del servicio prestado, pero sí debe fijarse en relación con dicho costo, pues si a fin de cuantificar su monto se toman en cuenta elementos completamente extraños al costo del servicio, como lo sería el capital del causante, de tal manera que por un mismo servicio los causantes paguen una cuota diversa, debe concluirse que la tarifa correspondiente es desproporcional e inequitativa. El artículo 692, Fracción XV, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1980, establece que por concepto de derechos por la inscripción de documentos en los que se cosigne la constitución o aumento de capital de sociedades mercantiles, los causantes deben pagar el 16 al millar sobre el importe del capital o del aumento, según el caso, lo cual significa, en otras palabras, que para cuantificar el monto de los derechos se toma en cuenta el capital en giro de los causante y no el costo del servicio que presta la Administración Pública, de suerte que los causantes pagarán una mayor o menor cantidad dependiendo siempre de su capital en giro, por lo que por los mismos servicios se pagan cantidades distintas. Por lo tanto, la citada disposición legal es inconstitucional, porque no prevee una adecuada proporción entre los derechos que se causan y el costo del servicio prestado.

Amparo en revisión 1127/83. Banco Nacional de México, S.A. 6 de febrero de 1985. Unanimidad de 17 votos de los señores Ministros: López Aparicio, Cuevas Mantecón, Castellanos Tena, Azuela Guitrón, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, De Silva Nava, Rodríguez Roldán, Palacios Vargas, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Salomrán de Tamayo, Moreno Flores, Del Río Rodríguez, Olivera

Toro y presidente Inárritu. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos. Secretario: Arturo Iturbe Rivas.

Así pues, siguiendo el criterio general de que no sólo basta analizar para solucionar, sino que también hay que aportar o sugerir para buscar la solución. En el capítulo subsecuente propondremos nuestra opinión sobre el particular.

o

CAPITULO IV

C O N C L U S I O N E S

1.- Es innegable la necesidad del Estado de allegarse de recursos económicos para su sostenimiento, ya sea mediante ingresos que tienen origen en su propio patrimonio, como consecuencia de su explotación directa o indirecta, o por su sola facultad de imperio en el caso de las contribuciones denominadas impuestos.

2.- En un principio, y debido al gran crecimiento de las sociedades y a la división del trabajo, fue necesario depositar en un grupo de personas "el poder de la justicia" como resultado del rechazo social a la venganza privada, así bien, al realizar solo el trabajo de impartición de justicia, este grupo de personas necesitaron allegarse de recursos para su sostenimiento creándose por un lado la figura de Estado y por el otro la del impuesto.

3.- La evolución dinámica del Estado, así como de sus sociedades traio como consecuencia por un lado el

crecimiento del mismo y por otro la necesidad de allegarse de más recursos para su sostenimiento, en virtud de lo anterior y en busca de ese ingreso necesario para sufragar sus gastos, el Estado crea sistemas tributarios envueltos de numerosos tecnicismos contables los cuales sin lugar a dudas romben con el esquema esencial de toda Ley en virtud de que, uno de los principios primordiales de la Ley es que esta sea para todos, o sea, que cualquier persona pueda tener acceso a la lectura de la misma, situación esta, que por lo menos en materia tributaria no se da, por su lenguaje técnico y de tipo contable.

4.- Encontramos por otro lado que la contribución denominada derecho, contiene en sí misma una desventaja ya que posee también el nombre de toda la Ciencia Jurídica, y si a lo anterior le agregamos que el legislador a veces es impreciso en el uso de los vocablos o los usa incorrectamente, definitivamente nos encontramos con un gran problema que afortunadamente podemos resolverlo si lo atendemos a la verdadera naturaleza que la contribución y no al nombre que se le da.

5.- La contribución tiene un carácter público, es decir, que constituye parte del Derecho Público, las

contribuciones son ingresos que el Estado percibe en virtud de su soberanía, es decir de su potestad de imperio.

Toda contribución implica la realización de prestaciones al Estado por parte de los contribuyentes.

Asimismo, debe manifestarse que ningún gravamen podrá recaudarse si no está previsto en la Ley, respetando el principio de Legalidad "nullum tributum sine lege"; principio consagrado en la fracción IV del artículo 31 Constitucional."

Generalmente en la contribución existe una relación entre 2 sujetos, de un lado el acreedor de la contribución quien tiene derecho a exigir la prestación, esto es el Estado y por el otro, el deudor de la contribución quien tiene la obligación de realizar la prestación.

El objeto o finalidad de la contribución es proporcionar recursos al Estado para que este realice sus funciones.

Las Contribuciones, podemos clasificarlas de una manera tradicional en: a) Impuestos. b) Contribuciones especiales y, c) Derechos.

6.- Una manera de distinguir fácilmente al Impuesto es el que al pagarse éste, existe un beneficio generalizado ya que no es posible determinar cuál es la medida de la ventaja que el contribuyente obtiene del cumplimiento de la obligación.

Los impuestos estan destinados a sostener los servicios públicos generales, indivisibles de aprovechamiento general hacia todos los miembros de ese Estado.

El impuesto debe guardar una estricta relación con el principio de justicia es decir, las personas físicas y morales deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades, es decir, que todo impuesto debe ser justo y equitativo.

El impuesto debe respetar el principio de generalidad, es decir, toda persona con capacidad contributiva debe pagar algún impuesto.

Asimismo, y siguiendo el principio de certidumbre diremos que todo impuesto debe ser fijo y no arbitrario, dar a conocer época de pago, forma y cantidad.

7.- Acerca de los principios Constitucionales en los impuestos, diremos que en términos generales implica una sumisión a las características generales del orden jurídico que nos rige, puesto que se enuncia diciendo que no basta con que la relación jurídico tributaria se rija por lo que previa y expresamente determine la Ley aplicable, sino que ésta Ley debe encontrarse además fundada en los correspondientes preceptos constitucionales o al menos, debe evitar el contradecirlos; en otras palabras siempre debe existir una subordinación de la norma fiscal hacia la norma constitucional.

Evidentemente que estos principios aparecen consignados en la Constitución, los cuales deben ser respetados en todo orden jurídico fiscal ya que de lo contrario, asumirán caracteres de inconstitucionalidad y

por ende carecerán de validez jurídica. Estando los afectados por tales disposiciones en aptitud de interponer el correspondiente juicio de amparo.

8.- Resultaría benéfico una reforma legislativa a la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Federal, a efecto de que su texto sea modificado en los siguientes términos.

TEXTO ACTUAL

"Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:
IV.- Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como el Estado y municipio en que residen de la manera que proporcional y equitativa que dispongan las Leyes."

TEXTO PROPUESTO

Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:
IV.- Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residen de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes, entendiéndose que en cuanto a esta fracción será obligación en igual forma de los a) Extranjeros que residen en territorio Nacional, así como; b) De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio Nacional.

9.- Asimismo, es necesario decir que esta fracción IV del artículo 31 Constitucional encierra en si 4

elementos que la contribución debe de respetar que son: De Generalidad, De Obligatoriedad, De Vinculación con el gasto Público y De Proporcionalidad y Equidad.

10.- En la Contribución especial encontramos otro criterio por el cual las personas son obligadas a contribuir a los gastos públicos, que es el de hacer pagar a ciertas personas que no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general.

El principio a que atiende la contribución especial es el de "beneficio", el cual da origen a una institución denominada Contribución de Mejora, la cual se refiere como se dijo a hacer pagar a aquellos que reciben un beneficio o una ventaja diferencial por una obra o servicio que no se presta o no se hace exclusivamente.

La contribución especial es pues una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como contribución a los gastos que ocasionó la realización de una obra o servicio de interés general y que los beneficia o beneficia en forma específica.

Regresando al principio de beneficio decimos que este se refiere a hacer pagar a aquellas que no reciban un servicio individualizado hacia ellos, pero que se beneficien indirectamente por un servicio de carácter general.

Los recursos que generan las Contribuciones de Mejora son en si, la recuperación de los gastos hechos por el Estado por la realización de una obra concreta.

11.- Como todos sabemos los Derechos, los impuestos y las Contribuciones de Mejoras son para contribuir a los gastos públicos, pero es necesario hacer mención que las contribuciones anteriores no están basadas de la misma manera.

Los derechos tienen un fin utilitario inmediato, el beneficio es particular para quien paga la contribución.

El contribuyente que recibe el servicio, paga una cantidad de dinero al Estado, y en su pago radica la contraprestación.

En los impuestos supone un beneficio el cual no es

inmediado ni particular sino de tipo social y sin un fin específico.

En las contribuciones de mejoras, el contribuyente paga una cantidad de dinero al verse beneficiado en especial por una obra o servicio de carácter colectivo.

12.- En el caso de los Derechos, el Estado establece que los derechos constituyen el equivalente o importe de los servicios prestados por lo que el usuario debe soportar el costo del servicio, por ser el único beneficiario.

13.- Como hemos visto es necesario que toda contribución cumpla con el principio de legalidad, el cual se refiere a que no podrán ser los particulares gravados con ninguna carga tributaria, si dicho gravamen no se encuentra establecido en la Ley Fiscal, emitida y aprobada por el Congreso de la Unión.

La fracción IV del artículo 31 Constitucional contiene los principios de proporcionalidad y equidad que debe respetar toda contribución; estos principios rigen

obviamente también en los derechos puesto que también son contribuciones ya que se destinan a gastos públicos.

La proporcionalidad de los derechos radica en la relación que existe entre lo que se paga por un servicio que presta el Estado y el costo del servicio que se presta.

Nada tiene que ver el interés que versa por parte del prestatario o usuario, ni la capacidad contributiva del usuario ya que estos son elementos ajenos a la cuantificación del precio de los Derechos.

La equidad debe analizarse conjuntamente con la proporcionalidad, significa igualdad de tratamiento, es decir a mismos servicios, mismos costos y mismos derechos cobrados.

14.- Los Derechos como quedó expuesto, son las contribuciones establecidas en Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, (debemos recordar que la segunda parte referente a los Derechos por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación no fueron materia de nuestra tesis).

15.- De la definición antes mencionada podemos apuntar elementos de dicha contribución.

- La Contraprestación

Los derechos son recursos del Estado consistentes en sumas de dinero que cobra este a las personas que se benefician particularmente por la prestación de un servicio público divisible Constituyendo los derechos el pago o remuneración legal, por las personas que resultan beneficiadas por un servicio prestado por el Estado.

El derecho viene a ser la contrapartida proporcional del servicio, si la contribución no correspondiese al beneficio del servicio, se trataría de un impuesto.

- Establecida por el Poder Público.

Es decir, que los servicios prestados por el Estado sean en sus funciones de derecho público. El término función pública debe reservarse para designar las funciones del Estado (legislativa, ejecutiva, judicial y política de gobierno).

La función pública presupone una facultad reconocida por la Ley a un ente público.

- Conforme a la Ley.

Como se dijo, que dicha contribución se encuentra en la Ley Tributaria.-

- En Pago de Un Servicio.

Como dijimos, el derecho viene a ser la contrapartida proporcional del servicio.

16.- El Derecho en México presupone la prestación de un servicio, y este servicio tiene por objeto y fin que la actividad que se preste satisfaga una necesidad pública, colectiva o de interés general.

Los servicios públicos deben tener seis caracteres fundamentales: Continuidad, Regularidad, Igualdad, Generalidad, Obligatoriedad y Persistencia del Servicio.

La Continuidad, significa que el servicio no puede

interrumpirse ni suspenderse por labores establecido en favor de la colectividad.

La Regularidad, el servicio debe prestarse en forma correcta y de acuerdo con la reglamentación vigente. El servicio debe manejarse conforme a reglas.

La Igualdad o Uniformidad del Servicio, se refiere a que todos los habitantes tienen derecho a prestaciones en igualdad de condiciones, si cumplen con los requisitos determinados por la Ley.

El servicio tiene el carácter de general, es decir que todos los habitantes tienen derecho a usar los servicios públicos de acuerdo con las normas que les rigen, es decir, de acuerdo con su forma, condiciones y limitaciones.

Obligatoriedad, es el deber que tienen las autoridades encargadas de prestar el servicio.

Persistencia, que comprenda nuevas necesidades colectivas haciendo mención a la permanencia del servicio público o sea que el servicio público debe existir en

tanto subsistan las necesidades públicas para cuya satisfacción fue creado.

17.- Finalmente creemos que no deben perderse de vista los siguientes elementos en cuanto se trate de "Derechos".

- Es necesario que se preste el servicio público.
- El servicio debe ser público y tener el carácter de administrativo.
- El servicio administrativo público debe ser particular y divisible.
- El Derecho debe guardar una razonable proporción con el costo del servicio.
- El cobro debe establecerse en la Ley.

18.- En México, debemos entender por servicio público a la actividad técnica y directa, que ha sido creada y controlada para asegurar de una manera permanente, regular, continua y sin propósitos de lucro, la

satisfacción de una necesidad colectiva de interés general, sujeta a un régimen especial de derecho público.

19.- El elemento esencial del servicio público que debe mantenerse inalterable, es la noción del interés general, es decir, el interés social para atender una necesidad general y apremiante a cargo del poder público.

20.- De la relación jurídica que surge en la prestación administrativa es preciso hacer notar que nacen derechos a favor de la administración y obligaciones a cargo de los usuarios.

Una de las obligaciones del usuario se presenta al efectuar el pago del precio del derecho establecido cuando el servicio se presta en forma onerosa, condicionada a la circunstancia de una efectiva realización de la prestación.

La noción de precio se relaciona esencialmente con una situación de cambio de servicios contra dinero.

El derecho debe ser equivalente al servicio prestado.

El presupuesto necesario del servicio público es que al pagar la tasa el usuario cubra el costo del servicio.

21.- Las características esenciales para poder denominar a una contribución con el nombre de Derechos, son los siguientes:

a) Los derechos son contribuciones establecidas por ley.

b) El pago del derecho es el equivalente al costo establecido por el Estado, por los servicios que este presta en sus funciones de Derecho Público.

c) El costo del servicio público debe estar estrictamente vinculado con el gasto hecho por el Estado para poder satisfacerlo.

22.- El primer presupuesto de la contribución es que esté establecida por la Ley. Es innegable que sin este requisito careciera de validez jurídica la contribución.

La contraprestación es la esencia de la contribución va que mediante esta se logra la perfecta conjugación

entre la solicitud del contribuyente al Estado de que se le preste un servicio.

23.- Definitivamente y como así lo marca la Ley, debe quedar perfectamente claro que el derecho esté en relación directa al costo que origina la prestación de un servicio solicitado por el contribuyente.

24.- El Estado como poder soberano no debe de perder de vista el "gravar con un costo adicional al Servicio, daría como consecuencia el cobro de una contribución inconstitucional.

25.- El Estado al establecer el monto de un derecho no debe tomar en consideración elementos extraños a esa relación que se ha venido manejando, ya que la única relación válida con esta contribución es la que hay entre costo del mecanismo burocrático para prestar el servicio y el pago exigible al contribuyente.

26.- El principal elemento de la contribución denominada derecho es precisamente el que el contribuyente pague el costo proporcional del servicio (trabajo burocrático) prestado.

27.- La figura tributaria denominada Derecho, se causa en razón de un servicio público que presta el Estado, estableciendo él mismo el monto de su cobro, limitado tan sólo a que se establezca en la Ley, que lo recaudado se destine a sufragar los gastos públicos y que se respete el principio de proporcionalidad y equidad en relación al servicio prestado.

28.- Un elemento general de la contribución denominada derecho, lo constituye el que el Derecho debe ser una contraprestación por un servicio prestado por el Estado a los gobernados, congruente con tal interpretación, así lo define la fracción IV del artículo 2° del Código Fiscal de la Federación, al establecer en su parte conducente que los derechos son las contribuciones establecidas en la Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público.

29.- La prestación que percibe el Estado, debe estar íntimamente relacionada con la calidad del servicio que presta, es decir, el derecho debe ir ligado necesariamente con el tipo de trabajo que desempeña la Administración Pública para proporcionar el servicio inherente a sus funciones y requerido por los particulares.

30.- Los derechos establecidos con elementos ajenos al mismo, son inconstitucionales pues, no existe de ninguna manera una lógica entre el servicio que presta el Estado y la cantidad que deben cubrir por el servicio cuando son tomados elementos ajenos a la prestación del servicio.

31.- Los contribuyentes que estando en una misma situación jurídica que como ejemplo es la obligación de inscribir documentos que amparan operaciones iguales, son tratados en forma desigual por el sólo hecho de que tales operaciones difieren de su monto, siendo que finalmente su inscripción implica una actividad administrativa exactamente igual.

Lo anterior trae como consecuencia que la carga fiscal rompa con el equilibrio tributario de los contribuyentes que se encuentran dentro del supuesto.

32.- El principio tributario que hemos venido analizando y que no significa más que el reconocimiento de que la actividad de la Administración Pública que se traduce en un servicio directo a un particular, debe gravarse en razón del propio servicio.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- OLIVERA Toro, Jorge. MANUAL DE DERECHO ADMINISTRATIVO. 1967. Editorial Porrúa. 2a. Edición. México, D.F. MEXICO.

- 2.- FLORES Zavala, Ernesto. ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS EN MEXICO. 25a. Edición. 1984. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. MEXICO.

- 3.- FRAGA, Gabino. DERECHO ADMINISTRATIVO. 22a. Edición. 1982. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. MEXICO.

- 4.- SERRA Rojas, Andrés. DERECHO ADMINISTRATIVO. Tomo Primero. 1985. Editoria Porrúa, S.A. México, D.F. MEXICO.

5.- DE LA GARZA, Sergio Francisco. DERECHO FINANCIERO MEXICANO. 9a. Edición. 1979. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. MEXICO.

6.- MARGAIN, Manautou, Emilio. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. 8a. Edición. 1985. Editorial Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México, D.F. MEXICO.

7.- RODRIGUEZ Lobato, Raúl. DERECHO FISCAL. 1983. Editorial Harla, S.A. de C.V. México, D.F. MEXICO.

8.- BURGOA, Ignacio. DICCIONARIO DE DERECHO CONSTITUCIONAL GARANTIAS Y AMPARO. 1a. Edición. 1984. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. MEXICO.

- 9.- DE PINA, Rafael. DICCIONARIO DE DERECHO. 2a. Edición. 1978. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. MEXICO.
- 10.- FLORIS Margadant, Guillermo. INTRODUCCION A LA HISTORIA DEL DERECHO MEXICANO. 5a. Edición. 1982. Editorial Esfinge, S.A. México, D.F. MEXICO.
- 11.- GARCIA Marquez, Eduardo. INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO. 36a. Edición. 1984. Editorial Porrúa, S.A. México, D.F. MEXICO.
- 12.- GARCIA Pelayo v Gross, Ramón. PEQUEÑO LAROUSSE ILUSTRADO. 10a. Edición. 1985. Ediciones Larousse, S.A. de C.V. México, D.F. MEXICO.

- 13.- BIELSA Rafael. DERECHO ADMINISTRATIVO.
Tomo Primero 1964. Buenos Aires,
Depalma.
- 14.- MARIENHOFF Miguel. TRATADO DE DERECHO
ADMINISTRATIVO. Tomo Segundo 1966.
Buenos Aires, Abllardo Derrot.
- 15.- ARRIOJA VIZCAINO Adolfo. PRINCIPIOS
CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL.
1981. Anuario del Departamento de
Derecho de la Universidad
Iberoamericana. Tomo I No. 13. Jurídica.

- 16.- FAUZI HAMDAN Anad. ELEMENTOS Y CARACTERES PROPIOS DEL SERVICIO PUBLICO Y SU UBICACION DENTRO DEL DERECHO POSITIVO MEXICANO. Revista de la Escuela Libre de Derecho, 1986. México, D.F., México.
- 17.- AOSTA ROWRO Miguel. TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO. 3a. Edición Editorial Porrúa 1979.
- 18.- GORDILLO Agustín A. TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO. Buenos Aires, Ediciones Macchi 1977.
- 19.- BURGONA Ignacio. DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO. Editorial Porrúa, S.A. 6a. Edición. México, 1977.

- 20.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Comentada. Insituto de Investigaciones Jurídicas. Primera Edición. UNAM. México 1985.
- 21.- CUEVA Mario De La. DERECHO MEXICANO. Editorial Porrúa, S.A. 3a. Edición. Tomo I. México, 1979.
- 22.- RODRIGUEZ Y RODRIGUEZ Jesús. INTRODUCCION AL DERECHO MEXICANO. Introducción al derecho mexicano. Derechos Humanos. (separata), UNAM. México, 1981.