



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS  
PROFESIONALES  
ACATLAN**

**ANALISIS JURIDICO DEL IMPUESTO SOBRE  
ADQUISICIONES DE INMUEBLES**

**TESIS PROFESIONAL**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A  
FRANCISCO JOSE ALVARADO DIAZ**

**ACATLAN, EDO. DE MEXICO**

**JUN. 4 1985**

**MEXICO 1985**





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.

**CONTENIDO**

ANALISIS JURIDICO DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE IN -  
MUEBLES.

INTRODUCCION

CAPITULO I EL IMPUESTO

- 1.1. DEFINICION EN EL CODIGO DE 1938, 1966,  
1981.
- 1.2. CONCEPTO DOCTRINAL.
- 1.3. ORIGEN Y DESTINO DE LOS IMPUESTOS
- 1.4. CLASIFICACION

CAPITULO II ELEMENTOS DEL IMPUESTO

- 2.1. SUJETO
- 2.2. OBJETO
- 2.3. TASA, CUOTA Y TARIFA
- 2.4. BASE GRAVABLE.

CAPITULO III CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO CONFORME A - -  
NUESTRA LEGISLACION.

- 3.1. POR LA LEY SE ESTABLECE LA FIGURA IMPO  
SITIVA.
- 3.2. OBLIGACION DE CONTRIBUIR AL GASTO PU -  
BLICO.
- 3.3. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y -  
EQUIDAD.
- 3.4. SE ESTATUYE A FAVOR DE LA ADMINISTRA -  
CION.ACTIVA.

CAPITULO IV IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE BIENES INMUE-  
BLES.

- 4.1. INTRODUCCION

**4.2 SUJETO**

**4.3 EL OBJETO**

**4.4 BASE Y TASA**

**4.5 REGLAS DE REDUCCION**

**4.6 EXCENCIONES Y FORMA DE PAGO**

**CONCLUSIONES**

**BIBLIOGRAFIA**

## **INTRODUCCION**

El Estado es la persona moral más importante, dentro de una colectividad política. Desarrolla una amplia y variada gama de actividades que día a día se ve incrementada por nuevas atribuciones que la Constitución y -- leyes le determinan. Es el consumidor más importante, -- el mayor empleador, el empresario principal.

Históricamente se le han encomendado funciones importantes como la defensa de la soberanía en el ámbito externo y el cuidado del orden público en la esfera interna, paulatinamente ha tomado bajo su cuidado diversos servicios públicos de relevancia variada, desde la simple recolección de basura hasta la seguridad social diversificada en las distintas facetas del Seguro Social y hecha llegar a los sitios más apartados.

Es el rector de la vida económica de la colectividad, el proveedor del bienestar común, el vigilante de la seguridad pública. Todas estas importantes funciones, requieren para ser complementadas de la conjunción de una serie de recursos tanto técnicos como personales y financieros, sin ellos no sería posible la acción estatal.

Los fines del Estado, definidos por la propia comunidad política a que sirve, son alcanzados a través de --

operaciones materiales, procedimientos técnicos y actos jurídicos desarrollados por las personas que asumen la función pública. En su cumplimiento concurren elementos materiales que forman parte del patrimonio mobiliario e inmobiliario del Estado, sus recursos naturales, el conjunto de sus bienes; pero es indiscutible que al lado de los recursos materiales, técnicos y personales que posee el Estado y destina a cumplir sus cometidos figuran en forma singular los recursos financieros, los dineros públicos.

Desde épocas remotas se contemplaba la obligación -- que tenían los individuos de entregar parte de su riqueza al Estado para sufragar las necesidades de éste que son las necesidades mismas de la colectividad. Es así como encontramos mucho antes de que en el Derecho Administrativo, el Financiero, el Fiscal, o el Tributario surjan como auténticos sistemas normativos, disposiciones jurídicas que regulan el contenido, los límites y los alcances del poder de exigir del Estado el sacrificio de una parte de la riqueza del gobernado para cubrir los gastos de éste.

Es indubitable que para fijar las rentas del Estado, es necesario tener en cuenta las necesidades del propio Estado y de los gobernados, puesto que no procede exigir

al pueblo, el sacrificio de sus necesidades reales y, - por consecuencia, de su patrimonio, al establecer gravámenes para cubrir necesidades imaginarias creadas por - las pasiones y debilidades de los gobernantes.

Si los particulares tienen la obligación de tribu - tar para los gastos públicos, es incuestionable que los - detentadores del poder también tienen la obligación de - calcular con prudencia y sabiduría las contribuciones, - esto es, la parte de bienes exigibles a cada uno de los - contribuyentes y la que debe respetarse a los mismos.

Es así; como Carlos Luis de Secondat, barón de la - Bréde y de Montesquieu, expresa: "... Las rentas públi - cas no deben medirse por lo que el pueblo podría dar, si - no por lo que debe dar: y si se miden por lo que puede - dar, es necesario a lo menos que sea por lo que puede - siempre" (1).

A través del tiempo, el impuesto ha sido la contri - bución más común que se paga al Estado para sufragar sus gastos. Nuestro Derecho ha definido al impuesto de di - versas formas que procedemos a analizar.

---

(1) Carlos Luis de Secondat. Del Espíritu de las leyes, - 3a. Ed., Edit. Porrúa, S. A., México, 1977. p. 140.

C A P I T U L O I

E L I M P U E S T O

### 1.1. DEFINICION EN EL CODIGO DE 1938.

El Código Fiscal de la Federación expedido el 30 de diciembre de 1938, publicado en el "Diario Oficial" de la Federación el 31 del mismo mes y año, vigente a partir del 1° de enero de 1939, en su artículo 2° definió a los impuestos en los siguientes términos:

"Prestaciones en dinero o en especie, que el Estado fija unilateralmente y con carácter de obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del Crédito Fiscal".

### ANALISIS DEL PRECEPTO JURIDICO.

El Código nos dice que el impuesto es: a) una prestación, esta palabra deriva del latín praestatio (de praestare, suministrar, objeto de obligación), consistente en entregar una cosa o cumplir un acto (2).

---

(2) Capitant, Vocabulario Jurídico, Edit. De palma, S.A., Buenos Aires 1973, pág. 440.

Prestación.- El censo, cánon, foro, tributo, rédito, interés, derecho ú otra carga anual a que uno está obligado; - y el acto de dar ó hacer alguna cosa, como prestación de Juramento ó de homenaje" (3).

Prestación es la cosa o servicio que se exige o se pacta legalmente.

b) En "Dinero o Especie".

El dispositivo legal invocado señalaba taxativamente la forma de cubrir los impuestos: en dinero, esto es moneda nacional vigente, giros postales, telegráficos, - bancarios y cheques certificados, etc., o en especie, en tendiéndose por ello jornadas de trabajo, productos naturales o fabricados por el causante, cuadros artísticos, estatuas, metales preciosos, etc.

c) Que el "Estado Fija Unilateralmente".

El Estado en virtud de su poder de imperio, establece por medio de sus órganos constitucionalmente facultados, y sin que medie para ello consentimiento de los - -

---

(3) Escriche Joaquín, Diccionario Razonado de Legislación y de Jurisprudencia, 1a. Edit. Manuel Porrúa, México 1979 Tomo III. p. 1442.

particulares, los gravámenes necesarios para cumplir con sus finalidades. De lo anterior se infiere que la fuente inmediata de los impuestos es la ley, es decir norma jurídica emanada del poder público.

"El impuesto se establece por el poder público, ejercitando una prerrogativa inherente a la soberanía; de tal manera que la obligación de cubrirlo no constituye una obligación contractual, ni regida por las leyes civiles, sino una carga establecida por la decisión unilateral del Estado sometida exclusivamente a las normas de derecho público" (4)

d) Con carácter "Obligatorio".

El Artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna - señala "son obligaciones de los mexicanos ... Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan".

De lo anterior se deduce que la contribución a través de la Figura Jurídica denominada impuesto, es de carácter obligatorio y no potestativo para el causante, - sujeto pasivo, contribuyente.

Al respecto Gastón Jéze afirma: "El impuesto es esencialmente un pago forzado" (5)

(4) Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Ed. 19a. Edit. Porrúa, S.A. México 1979. p. 322.

(5) Citado por Flores Zavala, Ernesto. Finanzas Públicas Mexicanas. 25o. Ed., Edit. Porrúa, S.A. pág. 39.

e) A todos aquellos individuos cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del Crédito Fiscal.

En relación a esto cabe aclarar que cuando una persona realiza la hipótesis legal, surge la obligación fiscal y no el crédito, este es posterior a aquella y surge en el momento en que la obligación se determina en cantidad líquida.

En este orden de ideas, Francisco de la Garza, señala que "El Proceso genético de la obligación tributaria -como diría Sainz de Bujanda-, en el derecho mexicano, se explica de la siguiente manera: la norma legal establece un presupuesto de hecho y, dispone que cuantas veces ese hecho hipotético se produzca en realidad, se genera a cargo del sujeto o sujetos, que la propia norma señala de la obligación de pagar en determinado tributo o de cumplir un determinado deber formal" (6)

Giuliani Fonrouge, nos dice: "el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos cordialmente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación" (7)

-----

- (6) De la Garza F., Sergio. Derecho Financiero Mexicano. Ed. 9o. Edit. Porrúa, S.A. México 1979. p. 537.
- (7) Fonrouge, Giuliani. Derecho Financiero. 3a. edición. Edit. Palma, 1977. Buenos Aires.

e) A todos aquellos individuos cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del Crédito Fiscal.

En relación a esto cabe aclarar que cuando una persona realiza la hipótesis legal, surge la obligación --fiscal y no el crédito, este es posterior a aquélla y --surge en el momento en que la obligación se determina --en cantidad líquida.

En este orden de ideas, Francisco de la Garza, señala que "El Proceso genético de la obligación tributaria --como diría Sainz de Bujanda--, en el derecho mexicano, se explica de la siguiente manera: la norma legal --establece un presupuesto de hecho y, dispone que cuantas veces ese hecho hipotético se produzca en realidad, se genera a cargo del sujeto o sujetos, que la propia --norma señala de la obligación de pagar en determinado --tributo o de cumplir un determinado deber formal" (6)

Giuliani Fonrouge, nos dice: "el acto o conjunto --de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos cordialmente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación" (7)

(6) De la Garza F., Sergio. Derecho Financiero Mexicano. Ed. 9o. Edit. Porrúa, S.A. México 1979. p. 537.

(7) Fonrouge, Giuliani. Derecho Financiero. 3a. edición. Edit. Palma, 1977. Buenos Aires.

Cada ley impositiva prevé la realización de un su-  
 puesto del que se deriva un crédito fiscal.

Por ejemplo al adquirir un inmueble la Ley de Im-  
 puesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles establece  
 la obligación a cargo del adquirente; igualmente el --  
 percibir utilidad por la enajenación y adquisición de--  
 casas, edificios, etc., será gravada por el impuesto --  
 sobre la renta, y la importación de la enajenación, de  
 automóviles nuevos se paga según la ley de Impuestos.--  
 En concordancia, a lo antes mencionado, el artículo 31  
 del Código Fiscal de la Federación de 1938, señalaba:

"El crédito fiscal nace en el momento en que se-  
 realizan las situaciones jurídicas o de hecho --  
 que de acuerdo con las leyes fiscales dan ori --  
 gen a una obligación tributaria para el fisco --  
 Federal".

Esta definición no corresponde a la de crédito --  
 fiscal sino a la de obligación Fiscal.

#### CODIGO FISCAL DE 1966

Este instrumento legal expedido el 30 de diciem --  
 bre de 1966, publicado en el "Diario Oficial" de la Fe-  
 deración el 19 de enero de 1967, en vigor el primero --  
 de abril del propio año, en su artículo II define a --  
 los impuestos como:

"Prestaciones en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio a cargo de las - personas físicas y morales, para cubrir los gastos-públicos."

Como podemos observar, la definición de impuesto es esencialmente igual a la del precepto que da el Código de 1938, con excepción de algunas palabras que analizaremos a continuación.

a) "Con carácter General y Obligatorio",

La generalidad es una característica de la Ley, - que tiene como significado, el encuadramiento de una conducta realizada por una persona física o - moral, con la situación jurídica que la ley establece como hecho generador del crédito fiscal, originando como consecuencia una obligación fiscal.

b) "A cargo de las personas Físicas o Morales"

Este ordenamiento consigna en una forma más explícita a los contribuyentes, al señalar como sujetos pasivos a las personas físicas o morales; entendiéndose por los primeros a todo ente jurídico individual es decir, al hombre, en cuanto éste es sujeto de derechos y obligaciones, por el segundo a las personas jurídicas colectivas a que se refiere

el artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal.

El sujeto pasivo, independientemente de su personalidad física o moral, puede ser nacional o extranjero, o bien persona pública o privada. Entendiéndose por mexicanos los que establece el artículo 30 de nuestra -- Constitución:

"La nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o naturalización.

A - Son mexicanos por nacimiento;

- I.- Los que nazcan en territorio de la República, - sea cual fuere la nacionalidad de sus padres;
- II.- Los que nazcan en el extranjero de padres mexicanos; de padre mexicano o de madre mexicana, y
- III.- Los que nazcan a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, sean de guerra o mercantes.

B - Son mexicanos, por naturalización, y

- I.- Los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones Carta de Naturalización;
- II.- La mujer o el varón extranjeros que contraigan matrimonio con varón o con mujer mexicanos y - que tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional".

El mismo ordenamiento determina en el artículo 33 "Son extranjeros quienes no posean las calidades determinadas en el Artículo 30..."

En cuanto a las personas morales, el Artículo 5° de la Ley de Nacionalidad y Naturalización señala que son mexicanas "... las que se constituyan conforme a las leyes de la República y tengan en ella su domicilio legal".

c. - "Para cubrir los gastos públicos"

Al abordar la definición de impuesto que instituye el numeral 2° del Código de 1966, encontramos congruencia con lo que establece el Artículo 31 Constitucional en su Fracción IV, - en cuanto que a través de dicha figura jurídica se consigna la obligación del contribuyente para solventar los gastos públicos.

¿Qué debe entenderse por gasto público?. Para esclarecer esta interrogante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció la siguiente tesis:

"Por gastos públicos no debe entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y ser-

vicios públicos". (8)

El tema del gasto público es amplio, interesante y trascendente en el ámbito tributario puesto que dicha noción fundamentó la validez de la obligación tributaria del mexicano. Por esto, aún sin poder realizar profundización alguna, expresamos aquí algunos criterios que explican la noción de "gasto público".

El maestro Gabino Fraga, en su obra Derecho Administrativo apunta "Creemos que por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva quedando por tanto, excluidos los que se destinan a la satisfacción de una necesidad individual". (9)

Ahora bien, estas necesidades colectivas son subsumidas mediante el servicio público que proverbialmente se atribuye al Estado como su función. He aquí un concepto que aclara la cuestión: "La noción contemporánea de servicio público comprende una parte de la actividad de la administración pública y se realiza en limitados aspectos de los otros poderes. El servicio público es una actividad técnica, directa, o indirecta, de la adm

(8) Apéndice S J F., año 1965, la parte, Tesis 118, se repite A R 2844-61 Cleotilde Acevedo de Flores. Informe del Presidente a la S C J N 1973, la parte pp. 383-384.

(9) Fraga, Gabino. Derecho Administrativo. Ed. Porrúa - 19ª Edición p. 270. México, 1979.

nistración pública activa o autorizada a los particulares que ha sido creada y controlada para asegurar la satisfacción de una necesidad colectiva de interés general, sujeta a un régimen especial de derecho público". (10)

Consecuentemente hemos de convenir en la incuestionable aseveración de, que para la validez constitucional de un impuesto se requiere entre otros requisitos que se destine al pago de los gastos públicos.

Código Fiscal de 1981.

Este ordenamiento se expidió el 30 de diciembre de 1981, publicado en el "Diario Oficial" el 31 del mismo mes y año, en vigor a partir del 1º de octubre de 1982.

Por Decreto de 29 de septiembre de 1982, publicado en el periódico oficial el 30 del mismo mes y año, vigente a partir del 1º de octubre de 1982, se reforma el Artículo Primero Transitorio del Código Fiscal expedido el 30 de diciembre de 1981, en los siguientes términos:

"Este Código entrará en vigor en toda la República el 1º de abril de 1983".

La ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, de 28 de diciembre de 1982, publicada en el "Diario Oficial" el 31 del mismo mes y año reforma el artículo primero Transitorio del Código Fiscal

(10) Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo. Edit. Porrúa. México 1981. p. 108.

expedido el 30 de diciembre de 1981, para quedar como sigue: "Este Código entrará en vigor en toda la República - el 1° de enero de 1983, excepción hecha del título VI, - del Procedimiento Contencioso Administrativo, que iniciará su vigencia el 1° de abril de 1983". En este ordenamiento, se definió a los impuestos como sigue:

"...las contribuciones establecidas en la 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 y III de este artículo".

El nuevo Código Fiscal de la Federación aplica el - vocablo genérico de "contribución", no así los códigos - anteriores, en los cuales consideraban a los ingresos públicos en impuestos, derechos, productos, aprovechamientos.

Dichas figuras constituyen las especies del género - que es la contribución. Debemos hacer hincapié en que el Código Fiscal en vigor no define a la contribución, por - lo tanto cabe preguntarse ¿qué es contribución? tentati - vamente se puede establecer que es la cuota o cantidad - en dinero y excepcionalmente en especie que pagan las - personas físicas y morales al Estado, para que éste sol - vente su actividad. Este precepto también es criticable - en el sentido de que el Código Fiscal define al impues - to por exclusión, de tal forma que para saber qué es un

impuesto debemos conocer primeramente que son los derechos y que las aportaciones de seguridad social. En este orden de ideas, es más aceptable el concepto legal del Código anterior que el actual.

## 1.2. CONCEPTO DOCTRINAL

La doctrina expone un amplio abanico de pareceres, criterios y opiniones, sobre la figura jurídica del Impuesto.

Gastón Jéze, la define como aquella "prestación pecuniaria requerida a los particulares por vía de autoridad, a título definitivo y sin contraportada con el fin de cubrir las obligaciones públicas." (11)

Leroy Beaulieu, dice: "El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa, sea disimulada, que el poder público exige de los ciudadanos como subvenir a los gastos del gobierno". (12)

Von Eberberg, expresa que: "Los impuestos son prestaciones, hoy por lo general de dinero al Estado y demás entidades de derecho público que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinada unilateralmente y sin contraprestación especial, -- con el fin de satisfacer necesidades colectivas".

(11) Jéze, Gastón. Citado por Faya Viesca, Jacinto, Finanzas Públicas. Edit. Porrúa, S.A., México, 1961, pág. 147.

(12) Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Edit. Porrúa, S.A. México, 1977. 19a. edic. pág.36

Además agrega: "denominamos impuestos a aquellas entregas de bienes (dinerarios o no en favor del Estado y de más corporaciones públicas que se fijan en forma unilateral y coactiva para la satisfacción de las necesidades públicas)". (13)

Para Fleiner, los impuestos: "Son prestaciones que el Estado u otras corporaciones de Derecho Público exigen en forma unilateral y de una manera general a los ciudadanos para cubrir necesidades económicas". (14)

Benedicto Caplan, afirma: El impuesto es, pues, "la prestación que el Estado exige a los contribuyentes para satisfacer las necesidades colectivas, públicas y sociales de carácter indivisible". (15)

Guillermo Ahumada, opina: "Podemos definir al impuesto diciendo que es una cuota, parte en dinero, recabado por el Estado de los particulares, compulsivamente y de acuerdo a reglas fijas, para financiar servicios de interés general de carácter indivisible". (16)

- 
- (13) Glogaver Gunter, Joaquín. Elementos de la Tributación. Edit. De Belgrado, Buenos Aires, Argentina, 1981. p.p. 51-52.
- (14) Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Edit. Universidad Potosina. México, 1973. 3a. edición. pp. 77, 78.
- (15) Caplan, Benedicto. Finanzas Públicas, Ediciones Oresme. Buenos Aires, 1955, p. 114.
- (16) Ahumada, Guillermo. Tratado de Finanzas Públicas. Edit. Plus Ultra, Buenos Aires, 1979. p. 233.

Adolfo Carretero Pérez, manifiesta: "El impuesto - se ha definido comunmente como una prestación pecunia - ria, exigible unilateralmente por la administración, en virtud de su potestad de imperium, con el fin de obte - ner un ingreso establecido por la ley". (17)

Bielsa al definir al impuesto nos dice: "Es la can - tidad de dinero o parte de riqueza que el Estado exige - obligatoriamente al contribuyente con el objeto de cos - tear los gastos públicos" (18)

Putendorf define: "El impuesto es el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares" . (19)

E. de Girardin dice: "El impuesto es una prima de seguros que se paga como garantía de la seguridad indi - vidual que está obligado a proporcionar al Estado". (20)

### 1.3. ORIGEN Y DESTINO DE LOS IMPUESTOS.

Es indudable que el Estado para cumplir su finalidad requiere de recursos financieros que le permitan satisfac - er las necesidades colectivas. A pesar de estar plena - mente reconocida tal necesidad, sigue existiendo una nu - trida polémica en torno al origen del impuesto. Así pues,

---

(17) Carretero Pérez, Adolfo. Derecho Financiero. Edit. - Santillana, S. A., Madrid, España, 1968. p. 307.

(18) Manautou Margáin, Emilio. Introducción al Estudio - del Derecho Tributario Mexicano. Edit. Universidad - Autónoma de S.L.P. México 1981, 6a. edic. p. 73.

(19) Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públi - cas. Edit. Porrúa. 1967. p.p. 47, 48.

(20) Op. Cit. p. 49.

podremos aglutinar en tres grupos los distintos criterios que se han vertido en torno a esto.

a) Primer grupo. El que considera como punto relevante y esencialmente conformador, el hecho de que los impuestos obedezcan existencialmente a una ley, o a un sistema jurídico.

"La obligación de dar o de hacer, coactivamente impuesta por mandato de una ley o de un acto expresamente autorizado por ésta" (21).

El impuesto es una cuota parte de su riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo..." (22).

La opinión que al respecto nos expresa Pérez de Ayala lo integra a esta corriente: "Algún autor ha dicho que el impuesto es exigido coactivamente en un sentido sociológico, pero no jurídicamente, ya que la coacción sólo se ejerce en caso de conducta ilegal del contribuyente. Conviene precisar más esta idea. Aunque el pago suele hacerse por un acto voluntario, este acto es la ejecución de un deber que se ha impuesto al contribuyente por una ley. Por otra parte, si tal deber no se cumple voluntariamente, puede exigirse su cumplimiento a través de un procedimiento coactivo regulado".(23)

(21) De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero-Mexicano. Edit. Porrúa. México 1983. p. 339.

(22) Flores Zavala Ernesto. Op. cit. 35.

(23) Pérez de Ayala, José Luis, González, Eusebio. Curso de Derecho Tributario I. Editoriales de Derecho Reunidas, S. A. Madrid, 1975. p. 215.

undo grupo. El que sostiene una postura contraria a la que "El impuesto es sólo un deber que no necesita un fundamento jurídico especial". (24)

c) Tercer grupo. El formado por aquellos que consideran como elemento y conditio sine qua non la riqueza como contenido de la prestación a que está obligado el particular.

"El impuesto es la parte de la ~~renta nacional~~ que el estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas" (25).

Ataliba describe al impuesto como: "El medio jurídico por el cual el estado va a buscar la parcela de riqueza privada de los contribuyentes y a integrarla en su patrimonio" (26).

Luigi Cossa a su vez resalta ese elemento:

"El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducidos por la autoridad..." (27)

Y con ellos Leroy Beaulieu:

"El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa o disimulada, que el poder público exige..." (28).

(24) Flores Zavala, Ernesto. p. 48

(25) Op. cit. 35.

(26) Ataliba, Geraldo. La Hipothèse n. 52. 16

(27) Op. cit. Flores Zavala, Ernesto. p. 36.

(28) Op. cit. p. 48.

b) Segundo grupo. El que sostiene una postura contraria opina que "El impuesto es sólo un deber que no necesita un fundamento jurídico especial". (24)

c) Tercer grupo. El formado por aquellos que consideran como elemento y conditio sine qua non la riqueza como contenido de la prestación a que está obligado el particular.

"El impuesto es la parte de la renta nacional que el estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas" (25).

Ataliba describe al impuesto como: "El medio jurídico por el cual el estado va a buscar la parcela de riqueza privada de los contribuyentes y a integrarla en su patrimonio" (26).

Luigi Cossa a su vez resalta ese elemento:

"El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducidos por la autoridad..." (27)

Y con ellos Leroy Beaulieu:

"El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa o disimulada, que el poder público exige..." (28).

(24) Flores Zavala, Ernesto. p. 48

(25) Op. cit. 35.

(26) Ataliba, Geraldo. La Hipothèse n. 52. 16

(27) Op. cit. Flores Zavala, Ernesto. p. 36.

(28) Op. cit. p. 48.

Finalmente Manuel Morselli señala:

"El impuesto es una deducción obligatoria de riqueza privada, requerida por el Estado..." (29).

Otro aspecto importante es el que concierne a la finalidad de los impuestos.

"Los impuestos son aportaciones que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado para ponerlos en condición de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas". (30)

Nitti que forma parte de éste último grupo afirma. - "El impuesto es una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al estado y a los entes locales de derecho administrativo, para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general de naturaleza indivisible" (31)

La Suprema Corte de Justicia nos brinda luz al afirmar que "El pago de los impuestos constituye un deudo -- que es el resultado de una necesidad política y no el de un contrato sancionado por la ley civil". (32).

Y dentro de este mismo grupo hay los que además de considerar este elemento como el de piedra de toque, --

(29) Op. cit. p. 36

(30) Op. cit. p. 35

(31) Op. cit. p. 35

(32) Tomo V o. 326

aclaran que el impuesto no resulta ser el pago por una -  
contraprestación por parte del estado, o que el impuesto  
no guarda relación directa con la aplicación que del mis-  
mo haga el estado.

Pero es necesario que notemos que todos estos auto-  
res coinciden en un elemento, la obligatoriedad de que -  
goza el impuesto.

Esta pues, parece ser la nota esencial del impuesto,  
tanto desde el punto de vista del sujeto activo como del  
sujeto pasivo.

Quizás difieran un poco en cuanto al término utili-  
zado para describir esta obligatoriedad (forzado, se - -  
apropia, obligatoriamente) pero el fondo de todas las no-  
ciones apuntadas valga su carácter obligatorio, como - -  
esencia del impuesto y que resume por un lado el sujeto-  
obligado, el contenido de esa obligación y el sujeto fa-  
cultado para exigir al acreedor de la misma.

El impuesto es obligatorio, puesto que no es potes-  
tativo para el causante pagarlo o no.

No podemos pasar por alto este elemento, aunque en-

otros sistemas jurídicos no tengan la relevancia que el nuestro le concede constitucionalmente en el texto del artículo 31 en la fracción IV.

Además, se subraya el carácter general que debe revestir las leyes en nuestro sistema jurídico.

Todos aquellos individuos cuya actuación coincida con la que la ley señala como hecho generador del Crédito Fiscal. Cabe hacer notar que la ley confunde el crédito fiscal con la obligación fiscal y que al producirse la conducta que la ley fiscal prevé, lo que nace es la obligación, no el crédito, para que este último exista es necesario la existencia previa de la obligación fiscal.

#### 1.4. CLASIFICACION.

Los impuestos pueden clasificarse atendiendo básicamente a dos criterios:

a) A su naturaleza y esencia.

b) A su carácter funcional.

La primera clasificación está dada por la naturaleza de los recursos gravados por los impuestos así tenemos que estos pueden ser:

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** Se proponen gravar la riqueza en formación. La renta está constituida esencialmente por los ingresos del contribuyente, ya sea que provengan de su trabajo, de su capital, o de la combinación de ambos (existen diversas clases de renta, que pueden ser base de una subclasificación).

**IMPUESTO SOBRE EL CAPITAL.** Gravan la riqueza ya adquirida por los contribuyentes. Es importante el señalamiento de qué debe entenderse por capital y cuál es su contenido, mismos que deben ser precisados por la ley impositiva.

**IMPUESTOS SOBRE GASTOS O EL CONSUMO.** De una forma u otra estos impuestos gravan la capacidad económica del causante pero sin atender directamente a la consideración de su potencialidad de capacidad, pues éstos se fijan en atención al gasto o al consumo realizado por él.

**IMPUESTOS REALES O IMPUESTOS PERSONALES.** Estas contribuciones, atienden al objeto sobre el cuál recae la

consideración gravatoria y señala como reales aquellos en que se prescinde de las condiciones personales del contribuyente y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva.

**IMPUESTOS PERSONALES.** Aquellos que recaen sobre el total de la capacidad tributaria del sujeto, teniendo en consideración su especial situación y los cargos de la familia. Para este grupo la hipótesis de incidencia es un hecho objetivamente considerado con abstracción de las condiciones jurídicas del eventual sujeto pasivo.

Como podemos observar, estas categorías en el fondo - llevan la misma esencia que las descritas con anterioridad; pero el criterio clasificador difiere un tanto más - conceptual que materialmente.

Otro criterio clasificatorio es el que se refiere al ámbito de validez territorial y a la calidad del sujeto activo, así tenermos:

**IMPUESTOS FEDERALES:** Cuando el acreedor de la prestación tributaria, resulte ser el Gobierno Federal.

**IMPUESTOS ESTATALES.** Cuando el acreedor de la pres tación result ser un gobierno local.

**IMPUESTOS MUNICIPALES.** Cuando el gobierno munici - pal sea el órgano facultado para efectuar la recaudación.

Este criterio no sólo tiene un carácter doctrinal, sino también se funda en una necesidad de orden práctico y en una consideración de origen constitucional en cuanto a la organización que priva en nuestro sistema jurí - dico.

Finalmente, otro es realizado en vistas a una concep ción doctrinal, el que distingue a los impuestos en aten ción al período de tiempo en que se desarrollan; éstos - pueden ser:

**IMPUESTOS PERIODICOS.** Cuyo entero se realiza por - períodos, ya sea porque su causación también se realice - en un lapso de tiempo o porque su causación se realiza - en un solo momento y da lugar a un pago por fases.

**IMPUESTOS INSTANTANEOS.** Aquellos cuyo presupuesto - imponible es una acción, es decir, un acto aislado y - -

La del criterio administrativo o de Padrón que establece que los impuestos pueden ser:

**DIRECTOS.** Los que gravan periódicamente situaciones que presentan una cierta permanencia y estabilidad y debido a lo cual pueden realizarse listas de contribuyentes o padrones fiscales. (Registro Federal de Causantes).

**INDIRECTOS.** Aquellos que tienen como hecho generador hechos aislados, accidentales, que se refieren a situaciones transitorias esporádicas, de tal forma que resulta imposible realizar y mantener un padrón.

Finalmente, en base a la cuota, los impuestos pueden ser de derrama, de cuota y de tanto por ciento.

Los de tanto por ciento se subdividen en proporcionales progresivos, degresivos y progresivo a revés o regresivo.

Ahora bien, en nuestro sistema jurídico se atiende más bien al objeto del impuesto, pero no es extraña la clasificación funcional que anteriormente se describió, pues tiene trascendencia para su aplicación y técnica impositiva.

Único que se agota en el mismo tiempo, como sería el caso del impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles - que grava la celebración de un contrato traslativo de do minio.

Ahora bien, debemos abordar aquellas clasificacio - nes cuya inspiración es más bien funcional como la que atiende, a la proporción de las bases y entonces pueden ser:

Proporcionales o progresivos según la tasa del im - puesto sea de esta naturaleza.

Otra clasificación común es la que está basada en - la incidencia del Impuesto, según la cual los impuestos - pueden ser:

**DIRECTOS.** Aquellos en los que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden direc - tamente en su propio patrimonio.

**INDIRECTOS.** El sujeto pasivo puede trasladarlo a - otras personas de manera tal que no sufre el impacto eco - nómico del impuesto en forma definitiva como sucede en - el IVA.

**CAPITULO II**  
**ELEMENTOS DEL IMPUESTO**

## 2.1. SUJETO.

Encontramos en el análisis del impuesto que éste - supone una relación; una obligación que intrínsecamente contiene una vinculación que supone la existencia del - elemento personal básico, y constituye el elemento sub- jetivo de la mencionada relación o ligación.

Este enlace se establece entre dos sujetos a saber:

**SUJETO ACTIVO.** Encarnado en la persona del acreedor. De acuerdo a nuestro sistema jurídico, La Federación, Es tados y Municipios.

**SUJETO PASIVO.** Representado en la persona del deudor, el causante o contribuyente.

Dentro de la Organización del Estado Mexicano, los- sujetos activos son la Federación, Las Entidades Federa- tivas y los Municipios.

Son sujetos activos de la Relación tributaria por-- que tienen el derecho de exigir el pago de los tributos; pero esa facultad no presenta en todos ellos la misma -- amplitud. La Federación y las Entidades Federativas, -- salvo algunas limitaciones constitucionales; pueden esta- blecer los impuestos que consideren necesarios para cu-- brir su presupuesto; en cambio el Municipio, no puede -

fijar por sí mismo los impuestos municipales, éstos son fijados por las legislaturas de los Estados. El Municipio sólo tiene facultad de recaudarlos de acuerdo a la fracción II del artículo 115 Constitucional.

Esto nos lleva a una noción de gran importancia en el derecho fiscal, que es la de soberanía tributaria, - al respecto Adolfo Carretero Pérez expresa:

"El Estado, como titular de la soberanía, tiene la facultad de crear tributos, puesto que estos son una manifestación del poder ejercitable medio coactividad, y es propio del estado que establezca la obligación de -- los administradores, compitiéndoles a que le entreguen sumas de dinero"

El mismo autor opina sobre la potestad tributaria subordinada:

"Los entes territoriales pueden exigir tributo, - siendo la potestad tributaria una manifestación de la soberanía, no corresponde a la administración local, - que no es soberanía, pero en cambio que tiene poderes de supremacía sobre los administrados sometidos a su - competencia pues necesita tributos como medios necesarios para cumplir sus fines" (33 )

Es necesario distinguir entre el titular de la soberanía tributaria y el titular del Crédito fiscal.

(33) Carretero Pérez, Adolfo. Derecho financiero. Edit. Santillana, S.A. Ediciones. p.p. 388 y 390.

El maestro S. Francisco de la Garza nos indica que el titular de la soberanía tributaria en nuestro derecho es el Poder Legislativo y el titular del Crédito Fiscal, en nuestro sistema jurídico resulta ser el Poder Ejecutivo a través de la administración Fiscal y sus órganos.

Por lo común la misma entidad jurídico-política es la titular del poder tributario, es decir quien señala el hecho imponible en virtud de ley.

Tal poder se agota en el mismo proceso legislativo correspondiendo a la autoridad administrativa la determinación de la obligación fiscal y su recaudación.

También puede suceder que el Derecho positivo faculte determinar y recaudar el crédito fiscal a una entidad descentralizada que tiene, por tanto, personalidad jurídica propia, como ocurre en México, con las llamadas "Cuotas" obrero patronal, hoy definida como aportaciones de seguridad social, que deben pagarse por los patrones y los trabajadores al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Consideramos útil recordar las obligaciones del sujeto activo como son:

Principales, consistentes en la percepción o cobro de la prestación tributaria. No es un derecho, pues no es potestativo el hacerlo.

Es obligatorio por estar establecido por la ley que obliga al fisco a cobrar.

La falta de cumplimiento de la obligación de percibir o cobrar los impuestos puede ser, en consecuencia, - causa grave de responsabilidad por los daños que pueda - causar. y en este sentido se ha pronunciado la Suprema Corte cuando expresa: "las autoridades fiscales están -- obligadas a recibir el pago de impuestos o de derechos, - sin discriminación alguna, según sus atribuciones" (34 ).

Asimismo tiene como obligación secundaria aquellas - cuyo objeto es determinar el crédito fiscal para hacer - posible su percepción o controlar el cumplimiento de la - obligación tributaria a fin de evitar posibles evasiones.

Estas obligaciones pueden consistir en un hacer tal como determinar la existencia del crédito fiscal fijar - bases para su liquidación, formular la liquidación en -- los casos en que estas operaciones le sean impuestas al Estado, practicar visitas de inspección, etc.

Las obligaciones de no hacer, consisten en la abs - tención de ciertos trámites cuando no se compruebe el - pago de un impuesto, no expedir nuevos talonarios de -- facturas, o no otorgar nuevos permisos de elaboración a los causantes que lo necesiten si no cumplen previamen - te con las disposiciones legales relativas y otros.

-----  
(34) Revisión 4684/45. Hernández Quiroz, Juana. Boletín de Informa - ción Judicial, núm. 9 pag. 297.

Por lo que toca al sujeto pasivo, cabe distinguir entre sujeto pasivo por deuda propia y sujeto pasivo por deuda ajena.

Esta división alude a la realización ficticia de un hecho imponible; esto es, que cuando el hecho resulte -- ser atribuible porque ha sido realizado por el sujeto, -- tendremos al sujeto pasivo por deuda propia, mientras -- que el sujeto pasivo por deuda ajena se refiere a aquellos a los que sin haber verificado el hecho imponible, -- en virtud de una vinculación legal que lo liga con tal -- hecho, se les atribuye la obligación o la responsabilidad del pago con su propio patrimonio o con el que está en sus manos. Para aclarar la noción de deuda ajena -- -- "tenemos que recurrir a la explicación hecha sobre este particular por Jarach en los siguientes términos "Deuda ajena significa que la vinculación o el debitum, la vinculación personal con el Estado es propia de otra persona que es la que tiene por naturaleza la titularidad de este hecho imponible y le incumbe una responsabilidad o adoptando la terminología del derecho civil, y del derecho romano, la obligatio, la responsabilidad de responder con su patrimonio, pero no por la vinculación originaria con el Estado" (35).

Mario Pugliese en sus Instituciones de Derecho Tributario reflexiona sobre la mancomunidad y la solidari-

(35) Pérez de Ayala, José Luis. Curso de Derecho Tributario I, Edít. de Derecho reunidas S. A., Madrid, - 1975, p. 284.

dad haciendo la siguiente distinción:

"En la comunidad de deuda ninguno de los deudores - está obligado a cumplir íntegramente la obligación, pues la deuda se considera dividida en tantas partes como su jetos pasivos existan, y cada parte consituye una deuda distinta de las demas. Distinta de la comunidad, la solidaridad pasiva se configura cuando dos o más deudores-reportan obligación de satisfacer, cada uno en su totali dad, la prestación debida". (36)

El sujeto pasivo es identificado por algunos autores, como Pugliese, como el administrado llamado a contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y, en su caso, obligado a realizar una prestación pecuniaria a título de impuesto. También cabe señalársele como el "obligado" y, con ciertas variaciones sobre lo comentado, encontramos y anotamos la definición que utiliza Flores- "El sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona natural o moral que jurídicamente deviene obligado- para con la Hacienda Pública o satisfacer el tributo y - cumplir con los demás deberes accesorios. Es la persona capaz con arreglo al Derecho Fiscal para soportar el gra vámen. En suma, el contribuyente de Derecho" (37)

(36) Pugliese, Mario. Instituciones de Derecho Financiero, Editorial Porrúa, México, 1976, pp. 47 y 48.

(37) Flores Enrique. El Impuesto Sobre la Renta y lo Contencioso Administrativo. Edit. Universitaria Centro América, Costa Rica 1973, p. 130.

Ahora bien, en el Código Fiscal vigente se establecen como sujetos pasivos de las obligaciones tributarias tanto a las personas físicas como a las personas jurídicas o morales. En cuanto a las entidades económicas sin personalidad jurídica, aún cuando el Código Fiscal de 1938, y el 1967 disponen que "será sujeto pasivo cualquier agrupación que constituya una unidad económica diversa de las de sus miembros".

La reforma de diciembre de 1980 deroga el párrafo relativo a estas unidades desapareciendo como posibles sujetos pasivos tributarios, sin dar ninguna explicación al respecto en su exposición de motivos.

En cuanto a la Federación como sujeto pasivo, si bien existe cierta repugnancia doctrinal hacia esta situación, el Código Fiscal de 1981 reconoce expresamente como contribuyente a la Federación, los Municipios y los Estados, únicamente cuando las leyes "lo señalan expresamente".

Como es el caso de lo dispuesto en la ley del impuesto al valor agregado en su artículo 3° y la ley aduanera que los señala como sujetos pasivos de los impuestos al comercio exterior, no obstante que conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos Federales o estén exentos de ellos.

Vale hacer notar que el Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles, hacia una curiosa aclaración al respecto, disponiendo que estas personas jurídicas no serán causantes del impuesto en las adquisiciones que hagan para formar parte del dominio público.

Así como en los casos de reciprocidad de los estados extranjeros.

**EL SUJERO PASIVO PRINCIPAL.** Por adeudo propio, -- llamado también causante o contribuyente, es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza del hecho imponible que de acuerdo con la ley resulta atribuible a dichos sujetos por ser él quien los realiza.

En tanto que el Código Fiscal de 1967 define como sujeto pasivo de un crédito fiscal a la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes están obligados al pago de una prestación determinada al fisco federal (Art. 13).

El ordenamiento de 1981 denomina "contribuyente" al sujeto pasivo principal de la obligación pero no lo define,

Según algunos autores como Ernesto Flores Zavala y Francisco de la Garza, concuerdan en manifestar que el sujeto por adeudo ajeno es la persona que ha contraído compromisos económicos "adeudos con otras personas con quienes queda sujeto", en este caso el sujeto es el deudor del fisco.

Por lo que es conveniente recordar las obligaciones principales y secundarias del sujeto pasivo.

Esto es, la principal es sólo una y consiste en pagar el impuesto.

En tanto que las secundarias pueden ser de tres clases:

a) De hacer. Presentar avisos de iniciación de operaciones, declaraciones, llevar libros de determinada clase o expedir determinados documentos para el debido control del impuesto, etc.

b) De no hacer. No cruzar la línea divisoria internacional sino por los puntos legalmente autorizados, no tener aparatos de destilación, etc.

c) De tolerar, permitir. Ya sea las prácticas de visitas de inspección de los libros, locales, documentos, bodegas, etc.

Todo lo anterior se ve reforzado por el fallo de la Tercera Sala del Tribunal Fiscal de la Federación en el juicio 3578/43 al afirmar que: "las disposiciones contenidas en las leyes de materia fiscal que imponen cargas de carácter tributario, aún cuando impliquen fundamentalmente la obligación de verificar el pago correspondiente a los sujetos pasivos del impuesto, envuelven al mismo tiempo un conjunto de obligaciones de hacer, de no hacer y de tolerar, que el Estado establece, con el objeto de cerciorarse del cumplimiento de las cargas tributarias o fiscales impuestas a los particulares". (38)

## 2.2. OBJETO.

El objeto del Impuesto es un elemento conformador del mismo, que es definido por Mehl de la siguiente manera: "La materia imponible, es el elemento económico sobre el que se apoya el impuesto, en el cual toma su fuente directa o indirectamente. Este elemento puede ser -

(38) Revista del Tribunal Fiscal No. 85 y 86.

un bien, un producto, un servicio, una renta, un capital".  
(39).

Por su parte Fritz Fleiner opina "El objeto del impuesto está constituido por las circunstancias, en virtud de las cuáles una persona se ve obligada a pagar un determinado tributo (40).

En apoyo a lo anterior, Flores Zavala añade que al decir de Wagner se define el objeto del impuesto, como "la circunstancia en razón de la cual dá lugar al pago del impuesto. Esta circunstancia puede ser la percepción de utilidades o una herencia, o de interés o la elaboración de determinados productos, o bien la realización de un acto o la celebración de un contrato". (41).

---

(39) Mehl citado por Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo Edición 5º Edit. Galve, S. A., México, 1979. p. 799.

(40) Fleiner Fritz citado por Acosta Romero Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, Edit. Porrúa México, 1979. Edición 3º p. 506.

(41) Flores Zavala, Ernesto, Op. cit. p. 104.

Todo esto, nos hizo recordar la teoría sobre el objeto del contrato, que distinguía de un objeto directo - consistente en la prestación debida consistente en un - dar, un hacer o un no hacer mientras que el objeto indirecto se encarna en el contenido de dicha prestación - (identificación material substancial y definida del objeto). Y esto es porque podríamos decir que si bien el objeto directo del impuesto se traduce en esa obligación - de dar a cargo del sujeto pasivo, en beneficio del mismo, el objeto indirecto bien puede referirse a las circunstancias, al bien producto, servicio o renta.

A su vez, S. Francisco de la Garza parte de la raíz y estructura lógica de la norma e identifica a la hipótesis imponible como "Un concepto, entidad ideal que es expresada en diversas formas según la norma de que se trate", es decir, la descripción del hecho que en caso de darse, su facticidad traería como resultado la consecuencia prevista en la norma, que en el caso de la norma tributaria no es más que la obligación de pagar el impuesto previsto." (42)

Es decir, que el presupuesto es el hecho, el conjunto de elementos necesarios para la producción de un efecto

---

(42) De la Garza, Francisco, op. cit. pág. 396.

to o de un núcleo de efectos previstos en la norma. Por otra parte, el hecho generador de ese acto particular, - concreto, real, que por su adecuación a las circunstancias previstas en la norma produce en el mundo jurídico - sus consecuencias, es decir, la concretización en el mundo real de la hipótesis planteada en la norma.

Si analizamos la concepción de Wagner sobre el objeto del impuesto, esto es, como la circunstancia en razón de la cual da lugar al pago del impuesto y la relacionamos con la teoría jurídica kelseniana, encontramos que el objeto es por una parte de carácter natural, fáctico, sin relevancia jurídica a no ser por el supuesto típico que reviste de validez y conforma jurídicamente al hecho en cuestión, pues el supuesto normativo ha encontrado existencia. Es por esto que no sólo resulta importante que las circunstancias se den, sino que estén previstas como generadoras del impuesto y al pago del mismo.

Bajo esta nueva perspectiva, el objeto del impuesto puede consistir en las circunstancias descritas en la norma, así como puede resultar ser el hecho concreto cuya facticidad da lugar a la aplicación del supuesto jurídico y sus consecuencias en razón de su adecuación.

El hecho generador o imponible es pues, considerado como t3pico central, punto de partida para el estudio de la obligaci3n tributaria.

Es importante hacer notar que el principio constitucional de "Legalidad" se encuentra contenido significativamente en la teorfa y pr3ctica fiscal, pues el hecho debe producirse comprendiendo todos y cada uno de los elementos considerados en la norma o descritos por ella para su adecuaci3n y aplicabilidad.

### 2.3. TASA; CUOTA Y TARIFA.

Otros elementos, que no por ser de naturaleza mensuradores del impuesto m3s que constitutivos, pierden importancia, son los mencionados anteriormente, puesto que resultaria imposible tratar de llevar a cabo el cobro y el pago del mismo sin contar con estos elementos a saber:

CUOTA. Es la cuantfa sobre la que se determina el impuesto. Es la cantidad de dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llam3ndose tipo de grav3men cuando se expresa en forma de tanto por ciento. Benedicto Caplan lo expresa en los siguientes t3rminos: -

"Consisten en la proporción, por ciento o cantidad fija de dinero, que debe tributar cada unidad tributaria o de terminado conjunto de unidades". (43)

Esta cuota puede variar según sus características - constitucionales y así tenemos que el Maestro Flores Zavala, distingue entre:

- Cuotas de derrama o contingencia para las cuales - se determina en primer lugar la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del impuesto y después se distribuye entre sujetos, teniendo en cuenta la base imponible y por último, con estos datos, se calcula la que corresponda a cada unidad fiscal.

- Cuotas son aquellas que se dan cuando se señala - un tanto por ciento cualquiera que sea el valor de la base (tasa).

- Cuota fija la que se dá cuando la ley señala la - cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria.

---

(43) Caplan, Benedicto. Finanzas Públicas. Edit. Oresme, Buenos Aires, Argentina, 1955. p. 125.

- Cuota progresiva que puede ser de progresividad directa o indirecta. Indirecta cuando lo que crece es la - proporción gravable del objeto del impuesto. Directa - cuando el tanto por ciento de la cuota aumenta a medida - que aumenta el valor de la base.

Por otro lado, otra distinción entre los tipos de - cuotas la encontramos en la teoría del maestro De la Garza. El distingue entre los tipos de gravámen en alícuotas y tipos de gravámen en sentido estricto. Llama alícuota - al tipo de gravámen que consiste en un parámetro del mismo, por ejemplo, si éste consiste en dinero o en bienes - valorables en términos monetarios, se aplicará el 10% del valor del bien.

El parámetro suele denominarse también base imponi - ble (el valor del bien inmueble, etc).

Y, los tipos de gravámen "en sentido estricto" que - son los que se aplican a los parámetros constitutivos por magnitudes consideradas por la ley tributaria sin referen - cia a su valor monetario.

TARIFA. Son las listas de unidades y cuotas corres - pondientes para un determinado objeto tributario o para -

un número de objetos que pertenecen a la misma categoría. Sin embargo, esta noción es señalada por algunos autores como una noción compleja pues sus elementos pueden variar en función de los componentes de la materia imponible y de la calidad de contribuyentes que el conjunto de tipos, deducciones, incrementos o disminuciones constituyen la tarifa o forma de cálculo del impuesto. Quizá en lo más profundo de estas dos conceptualizaciones se encuentre la misma esencia.

#### 2.4. BASE GRAVABLE

Algunos autores la equiparan al parámetro que está implícito en el hecho generador, formando parte interior de él. Para Ataliba, la base imponible "es una perspectiva mensurable del aspecto material de la hipótesis de incidencia que la ley califica con la finalidad de fijar un criterio para establecer la determinación en cada obligación tributaria particular". (44). Jurídicamente, la base imponible es un atributo del aspecto material del presupuesto, medida de algún modo y su importancia es trascendente, pues la obligación tributaria tiene por objeto -- siempre el pago de una suma de dinero que solamente puede ser fijada con referencia a una magnitud prevista por la ley.

---

(44) De la Garza, Francisco, Op. Cit. p. 416

**C A P I T U L O   I I I**

**CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO CONFORME A**

**NUESTRA LEGISLACION**

CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO CONFORME A  
NUESTRA LEGISLACION.

3.1. POR LA LEY SE ESTABLECE LA FIGURA IMPOSITIVA.

Resulta de vital importancia aludir al impuesto desde sus raíces, sus fuentes, puesto que en ellas se encuentra el fundamento de su validez y la única posibilidad de eficacia constante. Luis Pazos manifiesta este punto al afirmar: "El impuesto es uno de los fenómenos que han existido en mayor o menor grado en todos los tiempos y bajo todos los sistemas de gobierno; sin embargo, cuando buscamos en los anales de la historia las explicaciones a ellos, vemos que gran parte de los políticos, sociólogos y economistas dan por sentado la necesidad de pagar impuestos, sin analizar el por qué se pagan los impuestos, en sus raíces más profundas". (45)

Sáinz de Bujanda afirma que el poder o soberanía financiera es la expresión de la soberanía política, concebida como atributo del Estado y que tiene dos facetas, una que se refiere a los ingresos y la que se refiere a los gastos. El poder financiero se refiere al conjunto

-----

(45) Pazos Luis, Los límites de los Impuestos, Ed. Diana, México 1983, Pág. 12

de la actividad financiera del Estado ingresos y egresos. En cambio, el poder o soberanía tributaria se refiere a la facultad propia del Estado para crear tributos.

Adam Smith cree encontrar en la división del trabajo la necesidad de creación de las autoridades, o gobierno, puesto que en las sociedades atrasadas eran los mismos miembros que en determinados momentos de urgencia dejaban sus labores para tomar la lanza y cuando el conflicto había terminado, regresaban a sus labores habituales y así, debido a la complejidad de la sociedad, fué haciéndose necesaria la creación de un órgano formado por algunos ciudadanos que se dedicaran de tiempo completo a impartir justicia o a garantizar la paz entre los miembros de la comunidad. Otros autores atribuyen al contrato social, es decir, al pacto voluntario entre los miembros de la sociedad, la fuente y cuna del Estado. Mientras que para Kelsen, el Estado es el centralizador del orden legal que regula la conducta de los habitantes de un territorio o identifica Estado y Derecho.

Pero en cualquiera de esta u otras explicaciones, podemos encontrar un elemento común: todos coinciden en que el Estado realiza ciertas funciones (sea cualesquier) a favor de una sociedad (o inclusive que puedan ser acciones destinadas a lograr la dominación de una clase en

especial). Estas funciones son de origen social y dichos fines indudablemente producen ciertos gastos que deben ser erogados por alguien. Como la sociedad es la directamente beneficiada por dichas funciones, deben ser éstos, los miembros de ella, los que soporten y sufraguen las cargas del Estado. Es así como surge la obligación de los habitantes de una localidad de aportar parte de su riqueza a fin de obtener satisfactores colectivos. Con el sometimiento del Estado al Derecho, se hace necesario que tal obligación se fundamente en la ley, dado que la misma afecta directamente a los particulares, tal obligación debe señalarse en la Ley Fundamental.

La Constitución expresión de la voluntad soberana del pueblo y fundamento de validez del orden jurídico, establece que el Poder tributario es atribuido exclusivamente al Poder Legislativo, el cual lo ejerce en el momento en que expide las leyes que determinan qué hechos o situaciones son los que, al producirse en la realidad generen para los particulares la obligación del pago de contribuciones. A su vez, señala que el Poder Ejecutivo en su carácter de Administración Fiscal, determina, comprueba cuándo se han producido en realidad esos hechos o situaciones generadoras de obligaciones fiscales, de pagarlas contribuciones relativas, señala la cuantía de los

pagos o bien verificar si las prestaciones que han realizado se encuentran ajustadas en la Ley.

Si hacemos memoria de la fuente formal del impuesto, nos encontramos con que ésta es la Ley. El maestro Burgoa llama a esta circunstancia "legalidad tributaria" y apunta que se encuentra consignada en la misma Fracción IV - del artículo 31 constitucional y corroborada por la garantía de fundamentación legal contenida en el artículo 16 - de la Carta Magna. La Suprema Corte ha reiterado el principio de Legalidad tributaria al enfatizar que es la Ley la que crea el impuesto, sin que los términos de ésta -- puedan ampliarse o restringirse, sino aplicarse por la - autoridad exactamente en el caso concreto que se trate.

### 3.2. OBLIGACION DE CONTIBUIR AL GASTO PUBLICO.

En el texto del Artículo 31 Constitucional en su - fracción IV encontramos consignada una importante obligación a cargo de los mexicanos, "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".

Una de las formas de contribuir a dichos gastos es - mediante el pago de impuestos, que como hemos puntualizado en el capítulo anterior son prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de las personas físicas o morales. El ciudadano mexicano tiene la obligación de aportar al Estado determinadas cantidades, generalmente en dinero, a efecto de que dichas cantidades cubran los gastos realizados por los organismos públicos. Jurídicamente hablando, esta obligación consiste en prestaciones económicas de dar. La obligación de contribuir no se refiere exclusivamente al pago de impuestos ya que el Estado tiene otras fuentes de ingresos dentro del renglón de las contribuciones como serían los derechos y las aportaciones de seguridad social, además de algunas otras no consideradas como contribuciones. Ignacio Burgoa analiza el concepto de Contribución tanto en su aspecto etimológico como en su aspecto material en los términos siguientes.

"El verbo contribuir - nos dice - desde el punto de vista etimológico denota dar o pagar cada uno la cuota -

que le cabe por un impuesto o repartimiento y proviene de la conjunción formada por las palabras latinas "cum-con - "tribuere"- dar. Contribuir por ende significa "cuota o cantidad que se paga para algún fin y principalmente la - que impone para las cargas del Estado" (46).

Esta obligación a cargo del mexicano tiene un fin se ñalado en la misma constitución y es el de contribuir al gasto público. Y es aquí, en esta circunstancia, de donde brota el fundamento de la obligación consignada, un - fundamento que implica la esencia misma del Estado; sus - funciones. Estas no pueden llevarse a cabo sino mediante recursos financieros aportados por el particular cuyo des tino es, cubrir el gasto público.

La Sala Auxiliar de la Suprema Corte ha precisado el concepto formal y material de "gasto público" a través - de un criterio sustentado en varias ejecutorias, y cuyos - términos son: "El 'gasto público', doctrinaria y consti - tucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de in terés colectivo; es y será siempre 'gasto público' que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de - los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se

---

(46) Burgoa, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. - 3a. Ed. Ed. Porrúa, S. A., México, 1979, p. 110.

destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado-relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos..." "el concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, - a través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado"(47).

Resumiendo todo lo anterior tenemos que: primeramente, existe una obligación de pagar contribuciones. Por otra parte, estas prestaciones en dinero o en especie tienen como motivación la de sufragar los gastos públicos, - es decir, estas contribuciones serán aplicadas al gasto público. Un gasto público que es motivo y finalidad de la obligación tributaria.

### 3.3. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.

El mencionado ordenamiento constitucional declara como necesarios dos requisitos que debe cumplir todo tributo que se pretenda imponer: Dos requisitos que atienden a su naturaleza y conformación; esto es, la equidad y la proporcionalidad. No nos cabe la menor duda, de que el -

---

(47) Tesis jurisprudencia 118. Compilación 1917-1965 del Semánario Judicial de la Federación. Segunda Sala.

constituyente intentó describir el ideal de tributo que se puede aspirar en un ordenamiento constitucional, pero desgraciadamente estas concepciones alientan la subjetividad puesto que lo equitativo y lo proporcional son conceptos relativos. No dejamos de reconocer que sería difícil encontrar otra calificación que describiera lo que el constituyente quiso decir con estos dos adjetivos, pero por su importancia y trascendencia e impacto sobre la economía y la política pudiera ser prudente explicitarlo un poco más a fin de evitar el peligro al cual se encuentra expuesto el patrimonio del ciudadano.

El maestro Burgoa sembró en nosotros esa inquietud en su lecciones de Amparo, pues adquirimos la certeza de que no basta mencionar que el impuesto es equitativo y proporcional sino demostrarlo. En este sentido se manifiesta y en el capítulo relativo a los Elementos del Estado Mexicano de su obra Derecho Constitucional Mexicano intenta dar luz sobre este asunto: "Etimológicamente, equidad significa igualdad, pero esta igualdad debe tomarse en su sentido jurídico como tratamiento normativo desigual para desiguales e igual para los iguales en el mundo de la realidad socioeconómica de un país. (48).

---

(48) Burgoa, Ignacio. op.cit. p. 110

Esto quiere decir que la igualdad radica no en los sujetos sino en las circunstancias; pues serán éstas las que den la pauta para situar al individuo pues si bien es igual a otros en cuanto a su esencia humana, su circunstancia le vale un trato desigual ante la ley. Pues bien, los sujetos que se encuentran en la misma circunstancia deberán recibir el mismo trato de la ley. "En esta virtud, la equidad tributaria que debe acoger toda ley sobre la materia en observancia del principio constitucional respectivo se traduce en que todos los sujetos que se hallen en una misma situación jurídicoeconómica abstracta deben contribuir para los gastos públicos del Estado en proporción a su capacidad contributiva." (49)

Burgoa nos apunta que la equidad entraña la igualdad cualitativa dentro de una determinada situación abstracta o general y la proporcionalidad se relaciona directamente con la capacidad contributiva de los sujetos que en tal situación se encuentren.

Concluyendo:

- Los principios de proporcionalidad y equidad bro -

---

(49) Op. Cit. p. 112

tan del texto de la ley constitucional del Artículo 31 -  
fracción IV.

- La prestación a cargo del sujeto pasivo deberá ser  
proporcional y equitativa.

- La equidad significa igualdad de trato en las mis-  
mas circunstancias.

- La proporcionalidad estará en relación con la capa-  
cidad contributiva del sujeto activo. A mayor capacidad  
contributiva mayor imposición tributaria y viceversa.

- La obligación de contribuir a las cargas públicas-  
deviene de esas mismas cargas y de su carácter público.

- La aplicación de las prestaciones en especie o en  
dinero siempre será para cubrir las cargas públicas.

- El sentido de estos adjetivos con relación al tri-  
buto es el de un tributo que no sea exorbitante ni rui-  
noso.

Finalmente, nuestro criterio sobre este punto es que  
tales palabras utilizadas por el constituyente y más tar-

de explicados por la Suprema Corte nos remiten al extremo de lo que los impuestos "no deben ser" ni exorbitantes ni ruinosos lo que parece significar que mientras el impuesto no constituya la ruina del contribuyente, éste es pues equitativo y proporcional. Podríamos optar por reflexionar sobre si el impuesto corresponde a la cantidad y calidad de servicios prestados por el Estado en ejercicio de sus funciones se encuentran en relación directa con el posible presupuesto y si por otra parte, si el conjunto de contribuyentes tienen la capacidad tributaria necesaria para cubrir los gastos programados por el Estado.

Acto seguido, tomar en consideración para la fijación del impuesto las siguientes circunstancias: si partimos del principio de que la equidad se refiere a igualdad de trato en las mismas circunstancias, debemos recordar que quizás las mismas circunstancias representan diversos sentidos para los contribuyentes, y si esto es así, los impuestos cuyo objeto imponible no carece de relación con la circunstancia del sujeto deberían evitarse, puesto que si bien un sujeto que compra un medicamento no lo hace ni por "placer ni excentricidad" sino por necesidad, y esa compra que es gravada sin atención al sujeto y su circunstancia puede resultar un sacrificio a veces insalvable; pero en el caso contrario, tampoco resulta ser un-

objeto "suntuario". De tan simple ejemplo, concluimos -- que ni aún la misma circunstancia tiene el mismo sentido -- para un sujeto que para otro; y que la capacidad contributiva no puede ser siempre bien valorada por el tipo de objeto sobre el cual recae el criterio impositivo.

En cuanto a la proporcionalidad, no es necesario que un tributo llegue a ser ruinoso para ser inconstitucional. Es igualmente inconstitucional cuando desatiende a otras consideraciones económicas (QUIZAS ESE IMPUESTO DISMINUYA la posibilidad de reinversión, fuente no sólo de nuevos empleos sino de impuestos adicionales a lo calculado). Debe dejarse al individuo no sólo lo suficiente o lo necesario, porque aún lo proporcional puede ser exorbitante si el importe del gasto público excede la capacidad contributiva de un pueblo y la proporción en este caso resulta también importante, no sólo en relación a la cifra que resulte de repartir proporcionalmente el monto de las cargas públicas.

#### 3.4. SE ESTATUYE A FAVOR DE LA ADMINISTRACION ACTIVA.

Corresponde al Poder Ejecutivo en su carácter de Administrador las atribuciones fiscales consistentes en -- determinar, comprobar cuándo los hechos imponibles se han

producido y por ende generado obligaciones tributarias y finalmente señalar la cuantía de los pagos, así como verificar si las prestaciones que han realizado los contribuyentes se ajustan a lo previsto en los diversos ordenamientos para estos efectos.

En el Artículo 73 fracción VII la Constitución Federal; confiere al Congreso de la Unión el poder para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto FEDERAL. Indiscutiblemente que da lugar a reconocer, como principio de los impuestos la garantía o -- principio de legalidad. Este se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal al disponer que las contribuciones que se destinen a cubrir los gastos públicos de la Federación, de los Estados y los Municipios, deben estar establecidos por las leyes (el artículo 14 Constitucional garantiza que nadie pueda ser privado de sus propiedades si no es conforme con las leyes expedidas por el Congreso. "NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE")

Algunas leyes secundarias contienen la enunciación del principio de legalidad, así que, la fuente, el objeto y el fin de los impuestos emana de la fuerza de la Ley es por esto que el órgano facultado para ejecutarlos debe estar facultado también por una ley.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece en su artículo 31 diversas atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público relacionada con la materia de impuestos.

Entre estas atribuciones podemos mencionar:

- A) Cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes.
- B) Cobrar los derechos, impuestos, productos y aprovechamientos del D.F. en los términos de la Ley de Ingresos del Departamento del D.F. y las leyes fiscales correspondientes, etc.

Esto significa que existen ordenamientos que estatuyen el pago de impuestos a favor de la administración activa y que es la mencionada anteriormente.

La administración activa, en virtud de la división del trabajo cuenta con diversas entidades administrativas.

- A) Autoridades hacendarias que tienen a su cargo la determinación de la política financiera.
- B) Los organismos fiscales autónomos que son autoridades hacendarias especializadas en materia -

de impuestos.

- C) Otras autoridades hacendarias, dependencias de la propia Secretaría que asumen otras funciones-fiscales en sus respectivas leyes fijan como la Tesorería de la Federación y otras.

La recaudación de los impuestos es una actividad -- muy antigua realizada por distintas autoridades a quienes se encomienda la tarea de obtener de los particulares las demandas económicas del poder público.

En la actualidad se denomina fisco a los organismos fiscales que intervienen en los procedimientos administrativos para el cobro de los impuestos.

Antes de cerrar este punto recordemos que no es facultativo para estos organismos el cobro de los impuestos, ni mucho menos una prerrogativa, sino una obligación consignada en la ley.

**CAPITULO IV**

**IMPUESTO SOBRE ADQUISICION**

**DE BIENES INMUEBLES.**

#### 4.1. INTRODUCCION.

El Impuesto sobre adquisición de Inmuebles está con tenido en el capítulo II de la Ley de Hacienda de Departamento del Distrito Federal y tiene como antecedente in mediato la Ley Federal del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles (que hoy en la actualidad se encuentra suspendida), y que tiene por objeto gravar el patrimonio de las personas, tanto físicas como morales tomando como marco de referencia las adquisiciones de Inmuebles realizadas por éstas así como los derechos relacionados con los mismos.

Ahora bien, en virtud de lo previsto en relación a la coordinación fiscal, a solicitud de los Estados éstos se coordinarán con la Federación en materia de este impuesto trayendo como consecuencia la suspensión de la aplicación de la Ley Federal en el territorio del Estado solicitante. La mencionada fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 1979, y vino a derogar la Ley General del Timbre de 1975.

El artículo noveno de la Ley Federal del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles señala los requisitos para llevar al cabo la coordinación con algún Estado, los cuales son:

1. Que el objeto del impuesto fuese el mismo.

2. Que las exenciones fuesen las mismas en ambos -- ordenamientos, (es decir, el de carácter local y el federal. Sin embargo, esta disposición fue reformada a partir del primero de enero de 1984 y como más adelante -- apreciaremos estas se reducen).

3. Ciertas características técnicas similares. (Estas características similares, para mayor abundamiento, -- son las relativas a la base, la tasa, los avalúos, las -- reducciones etc).

Esta coordinación se realizaría una vez cubiertos -- todos los requisitos mediante declaratoria de la Secreta -- ría de Hacienda y Crédito Público. Cabe hacer hincapié -- que la mencionada Ley, hoy en la actualidad se encuentra -- suspendida en virtud que todas las entidades Federativas -- se encuentran coordinadas con la Federación.

Este impuesto ha venido desarrollándose y afinándose -- se mediante algunas reformas que tienden a asegurar su -- eficacia mediante dos mecanismos.

El primero de éstos se configura por una disminu -- ción de los sujetos exentos de este impuesto. Esta ha --

sido depurada a lo largo de varias reformas, hasta esta-  
ltima publicada en el Diario Oficial, el pasado 31 de -  
diciembre de 1984, en la cual se descarta la posibilidad  
de ser sujeto exento del impuesto en referencia y lo - -  
cual se tratará con mayor amplitud en el capítulo co -  
rrespondiente.

El segundo de estos mecanismos tiene un caracter -  
más bien funcional, pues las reformas tienden a la paula  
tina complejidad del cálculo, tanto del valor del inmue-  
ble para el efecto de determinar la base como del plazo-  
para efectuar el pago que se ve severamente disminuido -  
después de algunas reformas.

En las líneas que siguen procederemos a realizar un  
análisis sistemático en base a los elementos del impues-  
to que ya hemos explicado, en otros capítulos doctrinal-  
y funcionalmente.

#### 4.2. SUJETO.

De acuerdo a lo que se expuso sobre la relación - -  
tributaria en un capítulo anterior, debemos avocarnos al  
análisis de los sujetos que la constituyen, a saber:

- Sujeto Activo.

- Sujeto Pasivo.

De la lectura del artículo 23 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal podemos extraer los elementos personales del Impuesto.

El sujeto Activo de esta relación, el acreedor, resulta ser la Tesorería del Distrito Federal. Así lo disponen diversos artículos del ordenamiento en cuestión y de la misma Ley de Hacienda. En el artículo 2o. de la Ley de Hacienda dispone que las autoridades fiscales del Departamento del Distrito Federal son las competentes para efectuar la recaudación, comprobación, determinación, administración y cobro de los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos y aprovechamientos establecidos en esa ley, por supuesto, incluyendo el impuesto objeto de este estudio.

Por lo que toca al sujeto Pasivo el artículo 23 del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles señala: "Están obligados al pago del Impuesto Sobre adquisición de inmuebles establecido en este capítulo, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles".

Ahora bien, se señala en este párrafo la obligación fiscal tanto de las personas físicas como las morales --

que se encuentren en la situación jurídica descrita. Como podemos observar, este tipo de impuesto no atiende a diferencias ni de capacidad contributiva ni de potencial patrimonial, ya que sólo se requiere que dicho sujeto se encuentre realizando el supuesto previsto en la Ley.

No obstante, y en virtud del carácter formal del -- contrato de compra venta de inmuebles, es necesario que -- realice ante Notario Público, el cual se encuentra obligado a la constatación de la personalidad de las partes -- (entre otras cosas).

#### 4.3. EL OBJETO

En concordancia con lo mencionado en su oportunidad acerca del objeto del hecho generador podemos decir que este consiste en las circunstancias en virtud de las cuales una persona se ve obligada a pagar un determinado -- tributo, y como se mencionó también en ese pundo, se considera el objeto como el conjunto necesario de elementos -- para la producción de un efecto o de un complejo de efectos.

Esta descripción del hecho gravado se traduce en la realización de cierto acto jurídico: La Adquisición de- inmuebles consistentes en el suelo, o en el suelo y las-

construcciones adheridas a él, ubicados en el Distrito -  
Federal, así como los derechos relacionados con los mis-  
mos.

Es necesario definir lo que se entiende por adqui -  
sición en términos generales y luego encuadrar ese con -  
cepto en la descripción que la ley en cuestión hace.

Rafael de Pina define la Adquisición como el "acto-  
o hecho en virtud del cual una persona adquiere el domi-  
nio o propiedad de una cosa -mueble o inmueble- o algún-  
derecho sobre ella. Significa también cosa adquirida. -  
Puede tener efecto: a título oneroso o gratuito; a títu-  
lo singular o universal, y mortis causa o inter vivos".-

(50)

Como vemos, la anterior definición contempla dos ti  
pos de derechos reales a saber:

A dominio.

B propiedad.

"Dominio es el conjunto de las facultades que sobre

---

(50) De Pina Rafael, Diccionario de Derecho. Ed. Porrúa.  
México, 1973. p. 38

la cosa en propiedad corresponden a su titular". (51) Es ta definición de De Pina, apunta hacia un desmembramiento de la propiedad, vieja concepción romana. Y es este, precisamente, el sentido que hemos de atribuirle a los-- actos que en parte del artículo correspondiente nos seña la el impuesto sobre adquisición de inmuebles.

Propiedad. "Aplicando la definición del derecho - real a la propiedad diremos que ésta se manifiesta en el poder jurídico que una persona ejerce en forma directa - e inmediata sobre una cosa para aprovecharla totalmente- en sentido jurídico, siendo oponible este poder a un su- jeto pasivo universal, por virtud de una relación que se origina entre el titular y dicho sujeto. (52)

Ahora bien, el artículo 25 no da una definición de- adquisición sino que se limita a enumerar los casos en - que se considerará que ha lugar a esta.

"Todo acto por el que se transmita la propiedad in- cluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte- y la aportación a toda clase de asociaciones o socieda - des a excepción de las que se realicen al constituir la-

---

(51) Op. cit. p. 158

(52) Rojina Villegas Rafael, Derecho Civil Mexicano. Ed. Porrúa. México 1981, p. 297.

copropiedad o la sociedad conyugal, siempre que sen inmuebles propiedad de los ccpropietarios o de los cónyuges".

II. La compraventa en la que el vendedor se reserve la propiedad, aún cuando la transferencia de ésta opere con posterioridad.

III. La promesa de adquirir, cuando el futuro comprador entre en posesión de los bienes o el futuro vendedor reciba el precio de la venta o parte de él, antes de que se celebre el contrato prometido o cuando se pacte alguna de estas circunstancias.

IV. La cesión de derechos del comprador o del futuro comprador, en los casos de las fracciones II y III que anteceden respectivamente.

V. Fusión de sociedades.

VI. La dación en pago y la liquidación, reducción de capital, pago de especie de remanentes, utilidades o dividendos de asociaciones o sociedades civiles o mercantiles.

VII. Constitución de usufructo, transmisión de éste o de la nuda propiedad, así como la extinción del usufructo temporal.

VIII. Prescripción positiva e información de dominio judicial o administrativa.

IX. La cesión de derechos del heredero, Legatorio o copropietario, en la parte relativa y en proporción a los inmuebles.

Se entenderá como cesión de derechos la renuncia de la herencia o Legado efectuado después de la declaratoria de herederos o Legatorios.

X. Actos que se realicen a través de fideicomiso, así como la cesión de derechos en el mismo.

Tratándose de fideicomisos de garantía con inmuebles en los que el acreedor o la persona que éste designe tenga la posesión del mismo su uso o goce, se entenderá que se efectuará la enajenación a partir del momento en que se otorgue su posesión o se conceda su uso o goce.

XI. La división de la copropiedad y la disolución-

de la sociedad conyugal, por la parte que se adquiriera en demasía del por ciento que le corresponda al copropietario o cónyuge.

XII. La celebración de contratos de arrendamiento-financiero y la cesión de derechos del arrendatario en los citados contratos.

En las permutas se considerará que se efectúan dos adquisiciones.

#### 4.4. BASE Y TASA.

Con respecto a la base el artículo 26 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal establece: El valor del inmueble que se considerará para efectos del Artículo 23 de esta Ley, será el que resulte más alto entre el valor de adquisición, el valor catastral y el valor que resulte del avalúo practicado por la Tesorería del Distrito Federal o por avalúo vigente practicado por personas autorizadas por la misma.

El mismo artículo en su párrafo segundo dice que -- "Para los fines de este impuesto, se considerará que el usufructo y la nuda propiedad tienen, cada uno de ellos, el 50% del valor del inmueble.

En concordancia con lo antes mencionado el artículo 23 de la multicitada Ley nos indica que: "El impuesto se calculará aplicando la tasa de 10%". Esta tasa única del 10% se aplica sobre el excedente del valor del inmueble, una vez aplicada las reducciones a que aluden el mismo artículo y que se tratarán más adelante.

#### 4.5. REGLAS DE REDUCCION.

La ley federal señalaba una deducción al valor del inmueble de 10 veces el salario mínimo general, elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal, sin embargo en el Diario Oficial del 31 de Diciembre de 1981 señala que sólo se reducirá el valor del inmueble en ocho veces y en 1984 hasta la fecha vemos modificada de nuevo esta proporción según diversos casos:

a) Para todo tipo de inmuebles como: terrenos, oficinas, comercios, excepto vivienda, cualquiera que sea el monto de la base gravable, la deducción única será de cinco veces el salario mínimo anual.

b) Tratándose de inmuebles destinados a vivienda - deberá distinguirse entre los siguientes casos:

1. Si el valor gravable es menor a 10 veces el salario mínimo anual la deducción será el equivalente a 8 veces el salario mínimo anual.

2. Si el valor gravable es mayor de 10 veces el salario mínimo anual, pero no excede de 13 veces dicho salario, la deducción será de 5 veces el salario mínimo anual, mas la cantidad que resulta de restar 3 veces el salario anual, la suma que exceda de 10 veces. como podemos observar es un procedimiento que el colegio de Notarios del Distrito Federal A. C. con mucha razón califica de confuso.

3. Si el valor gravable excede el equivalente a 13 veces el salario mínimo anual, la deducción será igual al monto de 5 veces dicho salario anual.

Y finalmente encontramos una deducción adicional aplicable sólo cuanto del inmueble formen parte departamentos habitacionales, la reducción se hará por cada uno de ellos. Esta deducción no será aplicable a hoteles.

Como podemos observar, la Ley de Hacienda establece ahora un sistema complicado y bastante diferente al que acordara inicialmente y cuyos ejemplos ya fueron comenta

dos. Pues en tanto que la Ley Federal consideraba una -  
 tasa fija sin tomar en cuenta el valor del inmueble como  
 parámetro para aplicarla, la Ley de Hacienda del Distrito  
 Federal estatuye un sistema para el cálculo del valor  
 del bien, basado en la elevación del salario mínimo - -  
 anual que varía según las características del bien inmue-  
 ble (precio) siendo este factor el que determine las ve-  
 ces que el salario deberá ser multiplicado para obtener-  
 la cantidad de la deducción a operar,

Ahora bien el artículo 27 de la Ley de Hacienda del  
 Distrito Federal, establece una serie de reglas para lle-  
 var a cabo las deducciones anteriores y establece. "Art.  
 27.- La reducción a que se refiere el artículo 23, se -  
 realizará conforme a los siguiente:

I. Se aplicará el salario mínimo vigente a la fe -  
 cha en que se esté en los supuestos del pago del impues-  
 to conforme al artículo 28 de esta Ley.

II. Se considerarán como un solo inmueble los bie-  
 nes que sean o resulten colindantes, adquiridos por la -  
 misma persona o sus dependientes económicos, en un perio-  
 do de 36 meses. De la suma de los precios o valores de  
 los predios únicamente tendrá derecho a hacer una sola -

vez la Reducción, la que se calculará en el momento en que se realice la primera adquisición.

El adquirente deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, al fedatario ante quien se formalice toda adquisición, si el predio objeto de la operación colinda con otro que hubiera adquirido con anterioridad, para que se ajuste el monto de la reducción, y pagará, en su caso, las diferencias del impuesto que correspondan. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las adquisiciones por causa de Muerte.

III. Cuando se adquiriera parte de la propiedad o de los derechos de un inmueble, a que se refiere el artículo 25 de este capítulo, la reducción se hará en proporción que corresponda a dicha parte.

IV. Tratándose de usufructo o de la nuda propiedad, únicamente se tendrá derecho al 50% de la reducción por cada uno de ellos.

V. No se considerarán departamentos habitacionales los que por sus características originales, se destinan a servicios domésticos, portería o guarda de vehículos - aún cuando se utilicen para otros fines.

#### 4.6. EXENCIONES Y FORMA DE PAGO.

Como ya dijimos al principio de este trabajo, notamos una depurada disminución de los sujetos exentos a lo largo de varias reformas, hasta la última publicada en el diario oficial el 31 de diciembre de 1984, en la cual desaparece definitivamente de este impuesto la posibilidad de ser sujeto exento.

En un principio y hasta el 31 de diciembre de 1983-estaban expresamente exentas las adquisiciones que efectuaran:

- I. Instituciones de Asistencia o Beneficencia.
- II. Instituciones Públicas de enseñanza y establecimientos de enseñanza particular, con reconocimiento de validez oficial de estudios.
- III. En la constitución o disolución de la sociedad conyugal.
- IV. Los Estados, el Distrito Federal y los Municipios.

V. Los partidos y asociaciones políticas; y

VI. Los organismos descentralizados de la Federación, del Distrito Federal de los Estados o Municipios que promovieran la vivienda de interés social.

En cambio, a partir del 1° de enero de 1984, sólo estaban exentas.

I. Las adquisiciones que realicen la Federación, el Distrito Federal, los Estados o Municipios para formar parte del dominio público; y

II. Las adquisiciones que realicen los Estados extranjeros en caso de reciprocidad.

En concordancia a lo anterior el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1984 en el art. 4° de la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal para el ejercicio Fiscal de 1985 deroga entre otros los artículos 24, 26 cuarto párrafo y 29 párrafos séptimo y octavo.

El artículo 24 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal disponía las exenciones a favor de la Federación,

Distrito Federal, estados y Municipios para formar parte del dominio público, y remitía al 2° de la Ley Federal de Adquisición de inmuebles el cual se refería a las adquisiciones realizadas por los Estados extranjeros en caso de reciprocidad.

La fracción cuarta del artículo 26° de la mencionada Ley establecía que en las operaciones traslativas de inmuebles en que entervengan el Departamento del Distrito Federal o las entidades de la Administración Pública-Federal para el fomento de la vivienda, el pago del impuesto se calcularía únicamente sobre el valor de la operación.

Y por último el artículo 29 de la multicitada Ley en sus párrafos séptimo y octavo, contemplaban algunos requisitos para llevar a cabo las operaciones mencionadas anteriormente.

En cuanto el pago de este impuesto encontramos una drástica disminución del tiempo para enterarlo, ya que en un principio se tenían 30 días para presentar el mismo; y a partir de reforma establecida el 31 de diciembre de 1983 hasta nuestros días se tienen 15 días para hacerlo.

## CONCLUSIONES

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

1. El Estado para llevar a cabo sus atribuciones de derecho Público, requiere de recursos financieros que le permitan satisfacer las necesidades colectivas. El impuesto es un medio para allegarse una parte de esos recursos.
2. Consideramos como más adecuada definición de impuesto la que nos proporciona el Código Fiscal de 1967 que señala a esta contribución todos sus elementos y no lo define por exclusión como acontece con el actual ordenamiento.
3. El impuesto sobre adquisición de Inmuebles puede clasificarse como Real, puesto que atiende al objeto sobre el cuál recae la consideración gravatoria prescindiendo de las condiciones personales del contribuyente.
4. Es un impuesto Instantáneo porque su hecho generador es una acción, un acto aislado y único que se agota en el mismo tiempo.
5. Desde el punto de vista de su repercusión, es directo puesto que el sujeto pasivo no lo traslada a otras personas, sino que el gravamen incide directamente en

su patrimonio.

6. Y desde el punto de vista Administrativo o de Padrón - este es indirecto pues tiene como objeto hechos aislados, accidentales que se refieren a situaciones transitorias esporádicas, de tal forma que resulta imposible realizar y mantener un padrón.
7. Podemos considerar que el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles es proporcional en tanto que existe una perfecta correspondencia entre la riqueza y el impuesto.
8. Existe una gran deficiencia en el señalamiento de los objetos que grava este impuesto al dejar fuera de los mismos la compra venta de construcciones pues es jurídicamente posible que estas puedan transmitirse separadamente del suelo.
9. Podemos asegurar que las reformas a la Ley que eliminan las exenciones vienen a desnaturalizar los fines expresados en la exposición de motivos de la misma, este documento señaló que uno de los propósitos de la Ley era alentar la adquisición de viviendas para la clase media pero dadas las actuales reformas, al gravar a los organismos descentralizados que pueden promover la vivienda, por tal propósito desaparece.

**BIBLIOGRAFIA**

## BIBLIOGRAFIA

ACOSTA ROMERO, Miguel.

Teoría General del Derecho Administrativo,  
3a. ed., México, Ed. Porrúa, 1979.

AHMADA, Guillermo.

Tratado de Finanzas Públicas,  
Buenos Aires, Ed. Plus Ultra, 1979.

CAPLAN, Benedicto.

Finanzas Públicas,  
Buenos Aires, Ed. Oresme, 1955.

CARRETERO PEREZ, Adolfo.

Derecho Financiero,  
Madrid, Ed. Santillana, 1968.

CAPITANT,

Vocabulario Jurídico,  
Buenos Aires, Ed. Depalma, 1968.

ESCRICHE, Joaquín

Diccionario Razonado de Legislación y de Jurisprudencia,  
México, Ed. Manuel Porrúa, 1979. (T. III).

FRAGA, Gabino.

Derecho Administrativo,  
19a. ed., México, Ed. Porrúa, 1979.

FLÓRES, Enrique.

El Impuesto sobre la Renta y lo Contencioso-Administrativo,  
San José de Costa Rica, Ed. Universidad de Centro América,  
1973.

FAYA VIESCA, Jacinto.

Finanzas Públicas,  
México, Ed. Porrúa., México, 1981.

FLORES ZAVALA, Ernesto.

Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas,  
19a. ed., México, Ed. Porrúa. 1977.

FLORES ZAVALA, Ernesto.

Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas,  
25a. ed., México, Ed. Porrúa, 1984.

GARZA, Sergio Francisco de la.

Derecho Financiero Mexicano,  
9a. ed., México., Ed. Porrúa, 1979.

GLOGAVER GUNTER, Joaquín.

Elementos de la Tributación,  
Buenos Aires, Ed. Belgrado, 1981.

GIULIANI FONROUGE, Carlos Manuel.

Derecho Financiero,  
3a. ed., Buenos Aires, Ed. Depalma, 1977.

MARGAIN MANATUO, Emilio,

Introducción al Estudio del Derecho Tributario,  
3a. ed., México, Ed. Universidad Potosina, 1973.

PAZOS, Luis.

Los Límites de los Impuestos,  
México, Ed. Diana, 1983.

PEREZ DE AYALA, José Luis y GONZALEZ,

Curso de Derecho Tributario,  
Madrid, Ed. Editoras de Derecho Reunidas S.A.. 1975.

PUGLIESE, Mario.

Instituciones de Derecho Financiero,  
México, Ed. Porrúa, 1976.

SERRA ROJAS, Andrés.

Derecho Administrativo,  
9a. ed., México, Porrúa, 1979.

SECONDANT, Carlos, Barón de.

El Espíritu de las Leyes,  
3a. ed., México, Porrúa, 1977.

## LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio de 1982

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio de 1983

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio de 1984

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio de 1985

Ley de Coordinación Fiscal

Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal para el Ejercicio de 1984

Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal para el Ejercicio de 1985.

Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal

Ley de adición y reforma diversas disposiciones fiscales

Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal