

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
ACATLAN**



**PRECISION CONCEPTUAL DE LAS FIGURAS DE  
LA NO TRIBUTACION**

**T E S I S**  
**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:**  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
**P R E S E N T A**  
**GERARDO M. CASTELLANOS BELTRAN**

MEXICO

1985

M-0035238



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

D E D I C A T O R I A S

A MIS PADRES:

A QUIENES DEBO NO SOLO LA VIDA MISMA  
SINO TAMBIEN EL DESARROLLO DE ELLA,  
EN LA QUE HAN CONTRIBUIDO CON SUS  
CONSEJOS Y APOYO INCONDICIONALES  
AYUDANDOME A FIJAR UNA Y OTRA META  
SIEMPRE BASADAS EN LOS BUENOS SENTIMIENTOS.

ESTE TRABAJO ES UNA META MAS DE TANTAS  
QUE QUEDAN POR ALCANZAR.

A M I S H E R M A N O S:

QUIENES CONMIGO COMPARTEN SIEMPRE  
LOS MOMENTOS DE TRISTEZA Y ALEGRIA  
RECIBAN ESTA DEDICACION EN TESTIMO  
DE MI AGRADECIMIENTO Y AMOR INEFA-  
BLES.

AL SR. LICENCIADO LUIS HUMBERTO DELGADILLO  
GUTIERREZ.

ESTRECHANDO LA MANO QUE CORDIALMENTE ME  
HA TENDIDO, POR LA PACIENCIA Y EL APOYO  
QUE ME BRINDO EN EL DESARROLLO DE ESTE  
TRABAJO, EL CUAL ES UN PEQUEÑO REFLEJO  
DE SU SAPIENCIA LA QUE INTENTO ALCANZAR  
ALGUN DIA. RECIBA MI ADMIRACION Y RESPEU  
TO.

A MIS AMIGOS:

ABEL, LALO, JUAN CARLOS, ALEJANDRO,  
SAMUEL, LUIS, SAUL, JESUS, DAVID,  
JESUS V., OSCAR, ALICIA, LAURA, -  
CATALINA, CARMELINA, ILIANA, CLAUDIA,  
MARIA EUGENIA.

A: RUTH, BETTY, GLORIA y YOLA.

POR SU AMISTAD Y APOYO BRINDADOS.

A LOS SEÑORES LICENCIADOS:

LIC. JOSE MA. SAINZ GOMEZ  
LIC. JUAN RAUL CHIN RODRIGUEZ  
LIC. RAMON OJEDA MESTRE  
LIC. ABEL CARO SANDOVAL  
LIC. JORGE CALDERA ARROYO  
LIC. JOSE A. TREJO HERNANDEZ  
LIC. JUAN MANUEL PORTILLA GOMEZ  
LIC. JOSE LUIS VELAZCO LOZANO  
LIC. AIDA MIRELES RANGEL  
LIC. NORA YOLANDA MOLINA RAYGOZA  
LIC. LETICIA I. FLORES NEGRETE  
LIC. EDUARDO BECERRIL VEGA  
LIC. VICTOR CAPILLA SANCHEZ  
LIC. SALVADOR RUIZ JUAREZ

POR SUS OPORTUNOS CONSEJOS, NO SOLO EN LA REALIZACION DE  
ESTE TRABAJO, SINO EN TODO TIPO DE CIRCUNSTANCIAS.



A MIS PROFESORES:

PORQUE GRACIAS A SU APOYO Y CONSEJOS  
HE ADQUIRIDO UN CRITERIO MAS AMPLIO  
DE LO QUE EN EL FUTURO SERA MI  
CARRERA PROFESIONAL.

PRECISION CONCEPTUAL EN LAS FIGURAS DE LA  
NO TRIBUTACION

INTRODUCCION.		Pág.
CAPITULO PRIMERO _____ LA TRIBUTACION.		
I.1	LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA	1
I.1.1	LAS RELACIONES JURIDICAS TIENEN CARACTER FORMAL	3
I.1.2	LAS RELACIONES JURIDICO FISCALES Y TRIBUTARIAS	4
I.1.3	LAS RELACIONES TRIBUTARIAS TIENEN UN CARACTER EX-LEGE	6
I.2	EL PRESUPUESTO DE HECHO O HECHO IMPONIBLE	7
I.2.1	EL PODER TRIBUTARIO	7
I.2.2	EL HECHO GENERADOR	12
I.3	NACIMIENTO DE LA OBLIGACION JURIDICO TRIBUTARIA	14
I.3.1	ELEMENTOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	19
I.3.2	EL OBJETO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	27
I.3.3	EL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO	27
I.3.4	LA UNIDAD CONTRIBUTIVA	27
I.3.5	LA CUOTA DEL IMPUESTO	28
I.4	LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES	28
I.4.1	LOS IMPUESTOS	33
I.4.1.1	ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS	35
I.4.2	LOS DERECHOS	42
I.4.2.1	ELEMENTOS DE DERECHOS	44
I.4.3	APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	45

CAPITULO SEGUNDO \_\_\_\_\_ LA NO TRIBUTACION.

II.1	MARCO DE REFERENCIA	47
II.2	EL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACION	51
II.3	LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION	53
II.4	LAS FIGURAS DE LA NO TRIBUTACION	56
II.4.1	LA EXENCION TRIBUTARIA	56
II.4.2	CLASIFICACION DE LAS EXENCIONES	59
II.4.2.1	DE DERECHO INTERNACIONAL Y DE DERECHO INTERNO	59
II.4.2.2	EXENCIONES OBJETIVAS Y SUBJETIVAS	61
II.4.2.3	TOTALES Y PARCIALES	65
II.4.2.4	TEMPORALES Y PERMANENTES	67
II.4.2.5	EXENCIONES CONSTITUCIONALES Y ORDINARIAS	68
II.4.2.6	CARACTERISTICAS DE LA EXENCION	70
II.4.2.7	PERDIDA Y EXTINCION DE LA EXENCION	70
II.5	LA CONDONACION	72
II.5.1	CLASIFICACION	76
II.5.1.1	EXPRESA Y TACITA	76
II.5.1.2	TOTALES Y PARCIALES	77
II.6	LA NO CAUSACION Y LA NO SUJECION	78
II.6.1	TEORIA DE LA RELACION DE SUJECION	79

CAPITULO TERCERO \_\_\_\_\_ DIVERSAS LEYES TRIBUTARIAS.

III.1	EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION	85
III.2	LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	89
III.3	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	108
III.4	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA ADQUISICION DE INMUEBLES	132
III.5	LEY DEL IMPUESTO SOBRE AUTOMOVILES NUE- VOS	134

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

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

El Estado es un ente jurídico constituído por un territorio, una población y un gobierno; dicho ente jurídico se ve en la necesidad de regular las relaciones entre sus habitantes en particular, al igual que las relaciones entre éstos y el Estado mismo.

La regulación de las relaciones se ha hecho mediante diversos ordenamientos jurídicos, los que comprenden distintas áreas integrantes de un todo que es el Estado, dicha regulación ha tenido la finalidad de lograr un mejor comportamiento entre los habitantes del Estado, tanto para su propio desarrollo, como para el desarrollo económico, político y social del Estado mismo.

De todas estas regulaciones, nos interesan particularmente para los efectos de este estudio, los que se refieren al Derecho Financiero; entendiendo por éste, como una rama del Derecho Público que tiene como fin ocuparse de la Hacienda Pública, es decir, atención manejo y aplicación de los recursos económicos que recibe el Estado para satisfacer las necesidades de la colectividad.

Aunque en realidad la actividad del Estado, tal y como lo señala el tratadista Giannini, no se reduce a obtener recursos de los causantes y a consumirlos en gastos públicos para la satisfacción de las necesidades colectivas, sino que el Estado une su acción a la de los particulares como promotor de la riqueza nacional, de tal suerte que resulta entonces que el Estado, sin el apoyo de su población difícilmente lograría su desarrollo económico, político y social, lo que implica que es necesario que sus habitantes contribuyan a sus gastos públicos. Para ello, el Estado ha establecido un sistema coactivo para la recaudación de ingresos, el cual conocemos como Sistema Tributario.

No obstante lo anterior, el Estado, dentro de sus facultades para exigir el pago de contribuciones, también posee la facultad desgravatoria de las contribuciones que tiene derecho a exigir, de modo que funcionando como un estímulo o - en ocasiones por casos necesarios, provocados por situaciones específicas, como lo son catástrofes naturales y que afectan a la economía de la población, se ve en la necesidad de desgravar al sector de la población afectado; para lograrlo ha fijado un sistema integrado por varias figuras jurídicas, mismas que estudiaremos a lo largo del desarrollo de este trabajo; dicho Sistema lo conocemos como la NO TRIBUTACION.

C A P I T U L O   P R I M E R O

L A   T R I B U T A C I O N

C A P I T U L O   P R I M E R O  
LA TRIBUTACION

I.1 LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA.

Antes de referirnos a la relación jurídico tributaria, es necesario señalar y dejar bien claro lo que es la relación jurídica en general, para que con una idea clara de su contenido podamos analizarla particularmente en esta institución.

El Maestro Ignacio Galindo Garfias dice que "La relación jurídica es aquel vínculo que existe entre dos personas o sujetos, de los cuales uno de ellos (el acreedor) está facultado para exigir coactivamente del otro sujeto (deudor) una determinada prestación (1).

De la definición que nos da el Maestro Galindo Garfias podemos decir que la relación jurídica se integra de tres elementos básicos que son:

- a) LOS SUJETOS: ACREEDOR Y DEUDOR
- b) LA PRESTACION
- c) EL VINCULO QUE UNE A LOS SUJETOS MEDIANTE LA OBLIGACION.

---

(1) Ignacio Galindo Garfias; Derecho Civil 3a. Ed. Porrúa, México 1979.



En la relación jurídica los sujetos pueden ser personas físicas o morales; el vínculo jurídico obligatorio se reduce a una conducta humana que puede ser la obligación de dar una cosa, prestar un servicio o abstenerse de realizar una actividad.

El vínculo de dicha relación es el nexo con el que se unen los sujetos, el objeto de la obligación y a la norma jurídica que impone una determinada sanción.

Chiovenda dice que la relación jurídica, "es toda relación humana regulada por la voluntad de la ley además de ser un concepto más amplio que el derecho subjetivo, porque comprende tanto al sujeto activo de la relación, como al sujeto pasivo además de encuadrar no sólo un derecho sino a varios derechos." (1)

Por su parte, el tratadista Carnelutti contempla la relación jurídica desde el punto de vista del conflicto de intereses y dice que la "relación jurídica existe cuando los intereses son compuestos o arreglados por una norma jurídica es decir, cuando un conflicto de intereses se componga mediante un mandato jurídico se convierte en relación jurídica." (2)

---

(1) Citado por Ignacio Galindo Garfias; Derecho Civil 3a. Ed. Edit. Porrúa, pág. 208-215 México 1979.

(2) Citado por Ignacio Galindo Garfias. op. cit. 208-215.

En la relación jurídica la prestación del deudor y la prestación del acreedor se encuentran tutelados por el derecho, y su cumplimiento está garantizado por medio de la sanción establecida en la norma jurídica para lograr su eficacia; la sanción puede llegar a la ejecución forzosa.

Así pues, podemos concluir diciendo que la relación jurídica es aquel vínculo que se da entre dos personas, que pueden ser físicas o morales y que parte de la realización de una actividad a la cual el derecho le da efectos jurídicos.

#### I.1.1 LAS RELACIONES JURIDICAS TIENEN CARACTER FORMAL

Estas relaciones se traducen a obligaciones que pueden consistir en prestaciones de no hacer; de hacer y de soportar o tolerar.

OBLIGACIONES DE NO HACER.- Son también llamadas obligaciones prohibitivas, ya que se presentan como consecuencia de una prohibición para realizar determinadas actividades señaladas por la ley.

En este caso la ley limita la actividad de los particulares por considerar que algunas ramas pueden causar perjuicio--

o que requieren de permiso especial. Por ejemplo: Cuando el artículo 27 constitucional otorga la facultad exclusiva - para la explotación de los minerales a la Nación.

OBLIGACIONES DE HACER.- Estas obligaciones se refieren a que los particulares deben realizar ciertas actividades - que se encuentran establecidas en las leyes tributarias, con el fin de que la autoridad fiscal obtenga un beneficio o que no se perturbe su actividad, dichas obligaciones pueden consistir por ejemplo; en la presentación de informes, presentar declaraciones, llevar libros de contabilidad, etc.

#### I.1.2 LAS RELACIONES JURIDICO FISCALES Y TRIBUTARIAS.

Ahora bien, pasemos a tratar a la Relación Jurídico Tributaria en concreto.

Al hablar de la relación jurídico tributaria tenemos - también que referirnos a la relación jurídico fiscal.

Las relaciones jurídico fiscales son aquellas que tienen como objetivo el pago de una prestación, en la que el - acreedor es el Estado en su carácter de autoridad fiscal y

con la facultad de percibir cualquier ingreso sin ser éste un tributo o contribución.

Por otra parte, las relaciones jurídico tributarias - son aquellas que tienen como objetivo el pago de tributos, los que clasifica el C.F.F. en impuestos derechos y contribuciones especiales.

Por ejemplo, el pago de una multa o el pago de gastos de ejecución son prestaciones fiscales más no tributarias, por lo tanto, las relaciones serán fiscales o tributarias dependiendo de la naturaleza de la obligación.

Por otro lado, el tratadista Gregorio Sánchez León dice que cuando el particular se coloca en el supuesto jurídico o de hecho previsto en la ley fiscal como generador - del impuesto, surge la relación jurídico tributaria y que tiene como elementos personales al sujeto activo (el Fisco) y al sujeto pasivo (el Contribuyente) y al objeto que es la prestación del servicio . (3)

---

(3) Gregorio Sánchez León, Derecho Fiscal, 6a. Ed. 1983. C.E.D. México.

El Maestro Sergio F. de la Garza nos dice que "la relación tributaria sustantiva principal es aquella que existe en el ente público acreedor y el sujeto pasivo principal, - por deuda propia o el sujeto pasivo por deuda ajena, que tiene como contenido el pago de la prestación en dinero o especie, en que consiste el tributo". (4)

Ahora bien, estas relaciones tributarias tienen su principio de legalidad derivada del artículo 31 Fracc. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer que son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de esta forma se establece una relación entre el Estado y los particulares, la cual es meramente tributaria.

#### I.1.3 LAS RELACIONES TRIBUTARIAS TIENEN UN CARACTER EX-LEGE.

Se dice que las relaciones tributarias son obligaciones Ex-lege, ya que no se pueden presentar si no están previamente establecidas en una ley, es decir, que es necesaria la realización de un acto sancionado por la ley y sobre el cual se establezca un impuesto.

---

(4) Sergio F. de la Garza, Derecho Financiero Mexicano, Porrúa 1981. México, pág. 440

Concretamente, son obligaciones que surgen de relaciones que tienen su origen directamente en la ley.

## EL HECHO IMPONIBLE

### 1.2) EL PRESUPUESTO DE HECHO O HECHO IMPONIBLE.

Para hablar del presupuesto de hecho es necesario reerirnos primero, al poder Tributario de la Federación, mediante el cual el Estado tiene la facultad para imponer Contribuciones, sean éstas Federales o Estatales en sentido estricto (1)

#### I.2.1) EL PODER TRIBUTARIO

El poder tributario es la fuerza coactiva mediante la cual el Estado ejerce su acción en los particulares para obligarlos a contribuir a los gastos publicos, es decir, es la facultad que tiene el Estado para imponer contribuciones. Ahora bien, dicho poder Tributario puede ser Originario o Delegado.

ES ORIGINARIO: Cuando nace directamente de la Constitución, es decir, que se encuentra establecido en una norma Constitucional, la cual otorga facultades para imponer contribuciones a una determinada Entidad Federativa.

---

(1) El Art. 31 Fracc. II; establece "Son obligaciones de los mexicanos contribuir a los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residen, de manera proporcional y equitativamente imponer las leyes.

ES DELEGADO: Cuando a la Entidad Política que lo posee le ha si  
do transmitido por otra entidad que tiene el origin  
nario.

Es pues mediante este poder que la federación puede -  
establecer contribuciones y es necesario que se haga mediante  
ley, en la cual deberán establecerse ciertas condiciones que  
se conocen como hecho imponible.

En general todas las normas jurídicas están compuestas  
de una estructura que consta de:

- a) Hipótesis.
- b) Mandato.
- c) Sanción.

De la Hipótesis nos vamos a ocupar en este caso concret  
to, para hablar del hecho imponible como se le conoce en De-  
recho Tributario.

La Hipótesis es un concepto preestablecido, de una situa  
ción o un hecho, en una norma jurídica, de cuya realización  
depende el nacimiento de la actividad financiera del Estado.

Concretamente en materia tributaria el Maestro Geraldo -  
Atalíba señala "EN LA HIPOTESIS SE CONCENTRAN LAS CUESTIONES

6

MAS TORMENTOSAS Y COMPLEJAS FRENTE A CADA PROBLEMA, LA DISEC  
CION DE LA HIPOTESIS ES LA QUE DESAFIA AL JURISTA. RECONOCER  
LAS COSAS Y PERSONAS CALIFICADAS, DESCUBRIR LAS IMPUTACIONES  
Y SUS EFECTOS, CONTENIDOS EN LA LEY, INTERRELACIONAR LAS NOR  
MAS; Y AGREGA, AHI ESTA LA GRANDE Y DIFICIL TAREA DEL HERME  
NEUTA, EN CADA CASO EN TANTO QUE NO OCURRA EL HECHO DESCRITO  
EN LA HIPOTESIS, EL MANDATO QUEDA EN SUSPENSO, NO INCIDIENDO  
Y CONCLUYE, SU INCIDENCIA ES CONDICIONADA A LA REALIZACION  
DE LA HIPOTESIS." (2)

Para el maestro Sainz de Bujanda, el presupuesto de -  
hecho es el "hecho hipotéticamente previsto en la norma, que  
genera al realizarse, la obligación Tributaria', o "como el  
conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la  
norma"; y agrega, "de cuya realización se provoca el naci --  
miento de una obligación tributaria concreta." (3)

De este modo, la Hipótesis constituye el presupuesto  
de hecho o Hecho Imponible, de tal suerte que establece si  
tuaciones concretas en distintas normas jurídicas, las cua  
les traen consigo en el momento de su realización diversas  
obligaciones tributarias.

---

(2) Geraldo Ataliba, Hipótesis de Incidencia Tributaria  
2da. Edición. 1978, pág. 137.

(3) Sainz de Bujanda, Fernando. Análisis Jurídico del Hecho  
Imponible. Op. Cit. pág. 794.



En conclusión podemos decir que todas las obligaciones del Derecho Tributario tienen una hipótesis, (presupuesto de hecho) concreto y distinto que le corresponde a cada una en particular.

En el presupuesto de hecho primeramente se da la descripción de un hecho; es decir, la formación hipotética, previa y genérica contenidos en la ley, de un Hecho Real.

Encontramos la base del hecho imponible de las contribuciones en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación (1983), la transcripción del artículo dice "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran". (4).

Ahora bien en el caso concreto del presupuesto de hecho, para que exista un "crédito fiscal es necesario que el sujeto pasivo de la obligación Tributaria realice un acto o incurra en una omisión que quepan dentro de la situación jurídica que define la ley; "esto es, se necesita que al mismo tiempo que exista un hecho, haya una norma legal que le sea aplicable, es decir, un hecho jurídico; concretamente como ejemplo del presupuesto de hecho, la ley del impuesto sobre automóviles(5)

---

(4) Art. 6 Código Fiscal de la Federación.

nuevos, que dispone en el artículo 1o.

Artículo 1o.- Están obligados al pago del Impuesto - sobre automóviles nuevos establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos siguientes:

- I. Enajenen automóviles nuevos de producción nacional. Se entiende por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante o por distribuidor.
- II. Importen en definitiva al país automóviles nuevos. Se entiende por automóviles nuevos, los que correspondan al año modelo en que se efectúe la importación, o a los tres modelos inmediato anteriores.

Los automóviles a que se refiere esta ley son los de - transporte hasta de diez pasajeros, los camiones con capacidad de carga hasta de 3,000 kilogramos incluyendo los tipo panel, así como los remolques y semiremolques tipo vivienda.

Para los efectos de esta Ley, son aplicables las definiciones relativas al año modelo, factor, unidad austera, modelo, marca y tipo contenidos en la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

---

(5) Derecho Fiscal Mexicano, Martínez López. 3a. Ed. 1965  
pág. 112. op. cit.

Así encontramos en el artículo anterior las disposiciones a las que el legislador ha señalado como presupuesto de hecho para el pago del impuesto, es decir, que quien se encuentre en alguno de los supuestos señalados por este artículo será sujeto del pago del impuesto; concretamente podemos decir que cuando una persona enajene automóviles nuevos de producción nacional se encuadra en el supuesto (presupuesto de hecho) y por consiguiente está obligado al pago del impuesto de que se trata.

Podemos decir entonces que en el presupuesto de hecho se fijan condiciones, sobre los que se quiere que se dé origen a una obligación fiscal, que al ser determinada (Crédito Fiscal) se destinará para satisfacer o cubrir los gastos públicos.

### I.2.2 EL HECHO GENERADOR.

Anteriormente hemos venido hablando del presupuesto de hecho y se ha dicho que para que éste se perfeccione es necesario que se realice en concreto, que se produzca dicho presupuesto en el mundo económico en forma exactamente igual al presupuesto de hecho, de tal forma que en ese momento se dará nacimiento a la obligación tributaria.

El maestro Geraldo Ataliba nos dice, "El hecho generador, es el hecho concreto localizado en el tiempo y en el espacio, acontecido efectivamente en el Universo fenoménico, que por corresponder rigurosamente a la descripción previa, formulada por la hipótesis de incidencia, da nacimiento a la obligación tributaria (6)

Por otra parte el Maestro Sergio de la Garza dice - "el hecho generador es un hecho concreto y real que se configura en la descripción hipotética contenida en la norma jurídica" y agrega que para ello se necesita de la substitución, y dice que ésta "se refiere al hecho real, configurado exactamente a la previsión hipotética" y concluye diciendo, "La substitución es un requisito establecido por el principio de legalidad que impera en el derecho tributario, y que prohíbe la integración y la interpretación análoga, que conducirían a considerarse como hechos generadores algunos hechos que no se adecuarían o se subsumirían rigurosamente en la hipótesis legal (7)

Algunos otros autores también utilizan la palabra -- substitución para referirse a la adecuación de un hecho con el presupuesto, de hecho, es pues en sentido amplio esta substitución la que da el nexo entre el presupuesto de hecho y -

---

(6) Ataliba Geraldo, Hipótesis de Incidencia Tributaria. p. 231

(7) Sergio F. de la Garza, Derecho Financiero Mexicano. pág. 398.

el hecho generador, el cual a su vez, da origen o nacimiento a la obligación tributaria. En conclusión el hecho generador es la realización de un acto el cual, puede ser comercial, - civil que genera impuestos ya que coincide o se encuadra totalmente al presupuesto establecido en la ley.

### 1.3 NACIMIENTO DE LA OBLIGACION JURIDICO TRIBUTARIA.

Hemos visto que al realizarse un acto que encuadre - dentro del hecho imponible (hecho generador) da origen o nacimiento a la obligación tributaria, es decir, que el hecho generador determina el nacimiento de la obligación tributa--ria.

Podemos decir también que "Las contribuciones se cau san conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales", de esta forma el Código - Fiscal de la Federación conceptualiza el momento del nacimiento de la obligación tributaria, siguiendo al respecto la - Teoría del Maestro Mario Pugliese quien sostiene que "el momento característico del nacimiento de la obligación tributa ria es aquél en el que se manifiesta el hecho jurídico, que de acuerdo con la ley condiciona la obligación de pago del contribuyente". (8)

---

(8) Pugliese Mario; Instituciones de Derecho Financiero; 2a. Ed. Edit. Depalma, Buenos Aires, Argentina 1970 Vol. 2 pág. 481

En razón de lo anteriormente expuesto, podemos decir que a diferencia del Derecho Privado, en el que generalmente las obligaciones son ex-contrato, es decir que nacen por la simple voluntad de las partes, en el Derecho Tributario las obligaciones se crean por voluntad unilateral del legislador que establece en un supuesto jurídico, mismo que de realizarse por los particulares y sin existir un acuerdo de éstos con la autoridad fiscal se da nacimiento a la obligación jurídica tributaria sin importar quien resulte deudor de esas obligaciones, así como el legislador sustituye el consentimiento de las partes por un supuesto que origina el nacimiento de la obligación tributaria.

En ocasiones, el legislador exige para el nacimiento de la obligación tributaria ciertas condiciones objetivas, o en su defecto, la consecuencia de ambas condiciones; esto es, la obligación tributaria nace por disposición de la ley cuando se realiza el hecho imponible; es decir, que se requiere para su nacimiento de 2 elementos.

- 1.- Una ley que contenga un hecho abstracto y general, que al verificarse dé nacimiento a una obligación tributaria a cargo de los particulares.
- 2.- Un hecho que la ley alude como generador de la obligación tributaria.

A este respecto, el tratadista Araujo Falcao dice - "El hecho generador es importante para lograr concretamente la fijación de las siguientes nociones: a) Identificación - del momento en que nece la obligación tributaria principal; b) Determinación del sujeto pasivo principal de la obliga-- ción tributaria; fijación de los conceptos de incidencia, no incidencia y exención. c) Determinación del régimen jurí dico de la obligación tributaria; e) Distinción delos tri butos; in genere, distinción de los tributos en especie; clasificación de los impuestos en Directos e Indirectos; h) Elección del criterio para la interpretación de la ley tributaria; d) Determinación de los casos concretos de eva sión en sentido estricto" (9)

En base a lo anterior podemos concluir que el mo mento del nacimiento de la obligación tributaria nospermi te: a) Definir el momento en que se origina la deuda impositiva.

b) Determinar la ley aplicable .

c) Saber la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

d) Fijar el domicilio del causante.

e) Precisar en que tiempo es exigible la obligación tributaria.

f) Delimitar las sanciones aplicables.

---

(9) Araujo Falcao, El hecho p. 8 op. cit.

Acerca del nacimiento del crédito fiscal, el maestro Flores Zavala señala " no es pues, necesaria la resolución de autoridad alguna para que se genere el crédito, éste nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal", y agrega, "la resolución que en muchos casos dicta la autoridad fiscal es sólo declarativa de la existencia del crédito". (10)

De acuerdo con el maestro Martínez López, para que exista el crédito fiscal es necesario que el sujeto pasivo de la obligación tributaria realice un acto o incurra en una omisión que quepa dentro de la situación jurídica que define la ley, se necesita que al mismo tiempo que exista un hecho haya una norma legal que le sea aplicable, es decir, un hecho jurídico". (11)

Por ejemplo podemos decir que nace el crédito fiscal derivado del impuesto predial, cuando una persona física o moral adquiere la propiedad o posesión de un inmueble, y al respecto nos dice el maestro Gregorio Sánchez León que "por la sola adquisición o posesión nace el crédito fiscal, según lo dispuesto por los artículos 31, 75 y 77 de la ley de hacienda del Estado de Michoacán, sin necesidad de una declaración previa por parte de las autoridades competentes, de que \_

---

(10) Finanzas Publicas Mexicanas. Ernesto Flores Zavala, op. cit. pág. 35

(11) Derecho Fiscal Mexicano. Martínez López, 3a ed. Op. Cit. pág. 112.



nació el crédito fiscal." (12)

Por lo expuesto podemos concluir que la obligación tributaria nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales.

El maestro Andrés Serra Rojas, dice "que en la obligación tributaria se ponen en contacto tres factores; el fisco, el contribuyente y una riqueza". (13)

Ya en conjunto con lo que anteriormente hemos venido señalando, podemos afirmar que la obligación tributaria nace de la realización de ciertos actos regulados por la Ley Fiscal (hecho generador) en ciertas normas preestablecidas -(presupuesto de hecho)- y las cuales, al encuadrar unas con otras, producen la actividad del Estado en materia tributaria.

La doctrina señala como elementos de la obligación tributaria los cualitativos y los cuantitativos.

---

(12) Gregorio Sánchez León, Derecho Fiscal, pág. 205, 6a. Ed. México 1983.

(13) Andrés Serra Roja; Derecho Administrativo Tomo II. p. 48

### 1.3.1 ELEMENTOS DE LA OBLIGACION

#### TRIBUTARIA

Cualitativos: a) Los sujetos de la obligación tributaria.  
b) El objeto de la obligación fiscal.  
c) El hecho generador del crédito fiscal.

Cuantitativos a) La unidad contributiva.  
b) El monto imponible.  
c) La cuota del Impuesto

Los sujetos de la obligación tributaria:

Los sujetos de la obligación tributaria pueden ser activos y pasivos; son sujetos activos los fiscos, ya sean fèderal, estatal o municipal, en tanto tengan a su favor el -crédito fiscal.

También es necesario resaltar que el sujeto activo -del impuesto debe diferenciarse de las entidades que ejercen la Soberanía fiscal, como lo son los poderes Legislativo (federal y local), porque la misma se traduce en la facultad -impositiva o la capacidad de establecer impuestos en virtud de que la titularidad de la soberanía fiscal sólo puede recaer en el poder legislativo federal y local, en tanto que

a los municipios las legislaturas de los Estados establecen las contribuciones municipales, por lo cual el municipio no es titular del poder tributario, pero no obstante, sí puede ser titular del crédito fiscal, y por lo tanto, sujeto activo del mismo.

En conclusión podemos afirmar que los sujetos activos de la obligación tributaria son los titulares del crédito fiscal y que sólo podrán ser:

El Fisco Federal,

El Fisco Estatal.

El Fisco Municipal

El sujeto pasivo de la obligación tributaria:

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 10. establece "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto, Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución al gasto público.

En este precepto específico, el código fiscal señala quiénes son los sujetos pasivos de la obligación tributaria. Respecto a esta figura, el Tribunal Fiscal de la Federación,

en su tercera sala al fallar en el juicio número 1748/40 (Revista del Tribunal Fiscal No. 37 a 48 pág. 118), reconoció que es sujeto pasivo del impuesto el individuo que realiza el acto, produce o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravamen, etc. pero también el individuo a quien la ley le impone la obligación de pago en substitución o conjuntamente con aquel." (14)

El maestro Flores Zavala, afirma que es posible hacer una distinción entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, que "es aquél que en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, paga en realidad al gravamen porque será su economía la que resulte afectada con el pago; como sucede con los impuestos indirectos." (15)

Giuliani Founrouge, define el sujeto pasivo como aquella persona individual o colectiva a cuyo cargo pone la ley el cumplimiento de la prestación y que puede ser el deudor (contribuyente) o un tercero." (16)

---

(14) Citado por Flores Zavala E. , Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, décima cuarta Edición, Edit. Porrúa; México, 1972, Pags. 54 y 55.

(15) Flores Zavala E. op. cit. pág. 55

Para Mario Fugliese, el sujeto pasivo es "el que - jurídicamente debe pagar la deuda tributaria ya sea suya propia o de otras personas", y afirma que la teoría financiera se preocupa sólo del contribuyente de Derecho y no por el hecho que puede no coincidir con el primero por el fenómeno de traslación de los tributos. (17)

Este autor, quien tuvo gran influencia en nuestra legislación fiscal, clasifica al sujeto pasivo de la siguiente manera:

- a) Por deuda propia con responsabilidad directa como el contribuyente deudor directo del tributo y el causahabiente del contribuyente.
- b) Por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa.
- c) En parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria, como en el caso de los contratantes y las partes en un juicio, los socios y participantes en determinadas sociedades y asociaciones comerciales, así como los coherederos.
- d) Por deuda ajena con responsabilidad sustituta, que contraen las personas obligadas al pago del tributo con

---

(16) Guiliani Fournrouge, Carlos M. "Derecho Financiero" 2a. Ed. Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina 1970 Vol. I. pág. 388

acción para repetir en contra del deudor directo y en -  
general, los sustitutos legales del contribuyente -  
directo.

- e) Por deuda ajena con responsabilidad solidaria asumida por funcionarios, jueces, abogados, notarios, etc., y en general los corresponsables solidarios.
- f) Por deuda ajena con responsabilidad objetiva: los adquirentes de inmuebles por adeudos fiscales; los anteriores propietarios de muebles con privilegios fiscal y los sucesores en la administración de empresas (18)

El Art. 33 de la Constitución al contrario sensu, establece como sujetos pasivos de la obligación tributaria a los extranjeros, al otorgarles las garantías individuales.

El tratadista Dino Jarach, sostiene que el "Sujeto pasivo principal es aquel que posee la capacidad contributiva que constituye el fundamento del hecho imponible"(19)

Por su parte el maestro Flores Zavala designa al sujeto pasivo por adeudo propio o contribuyente con el nombre de "Sujeto con responsabilidad directa" y dice -

---

(17) y (18) Pugliese, Mario, "Instituciones de Derecho Financiero". 2da. Ed. Edit. Porrúa, México 1976

(19) Jarach, Dino, Curso Superior de Derecho Tributario 2da. Ed. Edición Editorial Buenos Aires, 1969.

"que la responsabilidad directa la tiene la persona cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal; es decir, la persona que produce o que es propietaria o poseedora de la cosa gravada o realiza el acto gravado". (20)

El Código Fiscal de la Federación de 1980, incluyó - en su artículo 14, todas las hipótesis señaladas por "Mario Pugliese dentro del concepto genérico de Solidaridad", aunque no da un concepto de ella.

Al respecto, el maestro Luis Humberto Delgadillo en la revista Difusión Fiscal, afirma que "de la interpretación del precepto anteriormente expuesto se pueden derivar cuatro clases principales de responsabilidad hacia el sujeto pasivo, y señala: (21)

- a) "La responsabilidad por representación" en virtud de la cual existe una relación legal o convencional entre el responsable y el contribuyente. El responsable tiene que satisfacer como en el derecho común, las obligaciones impuestas a los representantes y mandatarios "entre las que encontramos la de cumplir con los deberes tributarios que la legislación pone a cargo de

---

(20) Flores Zavala E. Finanzas Públicas Mexicanas, pág. 86 y 87

(21) Revista Difusión Fiscal No. 13 S.H.C.P. , México 1971. pág. 27 y 44 24

sus administrados o representados". (22)

- b) "La responsabilidad por sucesión", la cual es asumida por legatarios y donatarios a los que no sólomente se les transmiten los derechos, sino también los créditos fiscales que correspondan a los bienes que adquieren.
- c) "La responsabilidad como agentes de retención y de percepción" la cual contraen con aquellos sujetos que intervienen en las relaciones que nacen entre el sujeto activo y el contribuyente. El citado maestro hace una clara distinción entre retenedores y perceptores y nos dice que el retenedor "es el que paga alguna suma que adeuda como pueden ser salarios, dividendos, intereses, etc.," y por disposición legal retiene de su pago la cifra estipulada por la ley, como impuesto para ser enterado al fisco", situación diferente es la del agente de percepción, que por la venta de bienes o servicios debe agregar al precio la cantidad que según la ley debe ingresar al fisco.
- d) Por último el maestro Delgadillo afirma que existen - otros tipos de responsabilidades que van acordes a las funciones que desempeñan los sujetos como los notarios, agentes aduanales, así como otras personas a las que -

---

(22) Revista de Difusión Fiscal op. cit.



la administración autoriza para llevar a cabo ciertas actividades en forma concreta, de esta manera las clases de responsabilidad pueden irse incrementando día a día en tanto que sea preciso reforzar el crédito - fiscal.

Pondemos concluir diciendo que en nuestro orden fical existen primordialmente dos clases de responsabilidad en cuanto al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria y que son:

- a) La responsabilidad directa que corresponde al contribuyente, es decir, a aquel que por disposición legal ha motivado el nacimiento del crédito fiscal, obligándose así al pago del tributo.
- b) La responsabilidad indirecta o derivada que asumen - los terceros que responden solidariamente, ya sea por disposición de la ley o por su propia voluntad en el pago de un crédito fiscal, esto es, que entran a formar parte de la relación tributaria cuando el sujeto principal no cumple con ella.

### 1.3.2 EL OBJETO DE LA OBLIGACION

#### T R I B U T A R I A

El objeto de la obligación tributaria se limita únicamente a las prestaciones de dar, hacer o no hacer; es  necesario aclarar que el objeto de la obligación tributaria - y el objeto del impuesto son dos conceptos completamente - distintos ; algunos autores identifican al objeto de la  obligación igual al de la obligación civil, que también consiste - en un dar, un hacer y en un no hacer. Del objeto del impuesto hablaremos al entrar en tema.

Esta obligación de dar, hacer, o no hacer, se da en el momento de encuadrar el Hecho Imponible con el Hecho Generador, aunque en la mayoría de los casos éste objeto consiste en la obligación de dar una cantidad dineraria establecida por la autoridad fiscal.

### 1.3.3 EL HECHO GENERADOR DEL

#### I M P U E S T O

Sobre el hecho generador ya hemos hablado anteriormente y para no ser repetitivos no entraremos más en el tema, remitiéndonos al punto del hecho generador.

#### 1.3.4 LA UNIDAD CONTRIBUTIVA

Es la cosa como objeto material, sobre el que la ley fija la cantidad de dinero que debe pagarse por concepto de impuestos. Dicha unidad contributiva puede ser establecida - en peso, medida, número, dependiendo de la naturaleza misma del objeto material, por ejemplo se puede decir que se pagará un impuesto sobre 10 toneladas de frijol por su importación o exportación, ya que por su naturaleza, su medida - se da en toneladas.

#### 1.3.5 LA CUOTA DEL IMPUESTO

Es la cantidad que percibe la autoridad fiscal por - concepto de la realización de una actividad gravada por el impuesto.

#### 1.4 LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES

La actividad financiera del Estado, comienza cuando el mismo se apropia de las riquezas o bienes producidos, por las demás economías y las convierte en ingresos para atender sus gastos y termina cuando el ingreso público se ha convertido en un servicio.

Para hablar de los tributos o contribuciones es necesario, primero referirnos a la Hacienda Pública la cual en

sentido amplio es todo el conjunto de bienes y valores que constituyen el patrimonio del Estado, así como su manejo.

Ahora bien y de acuerdo con el maestro Andrés Serra Rojas, podemos decir que la actividad financiera no sólo - se reduce a obtener recursos de los causantes y a convertirlos en los gastos públicos para la satisfacción de las - necesidades colectivas, sino que el Estado actúa como Coordinador en conjunto con los particulares para buscar el - desarrollo de la riqueza nacional.

Por otra parte la ley Orgánica de la Administración Pública en su Art. 31 Fracc. IV, asigna facultades a la - Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cobrar "Impuestos".

En conclusión podemos decir que la "actividad financiera del Estado consiste en determinar el costo de las necesidades estatales y generales de la colectividad de un país, la determinación de los medios para atenderlos y su forma de obtención, la obtención misma de tales medios su administración y la realización de aquellas necesidades.(23)

---

(23) A. Serra Rojas, Derecho Administrativo, Tomo II Edit. Porrúa 1981 México, pág. 16 - 18

Por otro lado el Art. 31 Fracc. IV de nuestra constitución política establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público. Podemos afirmar que éste es la base constitucional de las contribuciones, también el Art. 73 en su Fracc. XXIX otorga facultad al congreso para imponer contribuciones.

En ésta forma vemos como el Estado dentro de su actividad financiera requiere de recursos para satisfacer los - gastos públicos, y al mismo tiempo da la solución para lo--grarlo, al establecer la obligación constitucional de los mexicanos para contribuir al gasto público y otorgando la fa--cilidad al Congreso para imponer las contribuciones.

Pero ahora entonces, está en cuestión definir que - son las contribuciones.

En general algunos autores y tratadistas del Derecho Financiero han dado la pauta para definir al Tributo o con--tribución como la participación económica que efectúan los particulares o gobernados al Estado, para la satisfacción del Gasto Público, es decir, que son ingresos que obtiene el Estado en la medida de su poder de imperio, o sea por la percepción coactiva que hace de los particulares.

Por su parte el maestro Briseño Sierra Humerto, dice "que la Contribución es el pago de cuota destinada a cubrir los cargos o gastos del Estado y estas contribuciones no pueden preverse como Contraprestaciones.(24)

El tratadista Giuliani Founrouge, afirma que "el Tributo es la prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de Derecho (25)

Por su parte Dino Jarach, nos dice "el tributo es una prestación pecunaria coactiva de un sujeto (contribuyente), al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de Ingresarlo. (26)

El maestro Gerardo Ataliba, define al tributo o contribución como "La obligación jurídica pecunaria, ex-lege, que no constituye sanción de un hecho ilícito, cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley. (27).

Podemos señalar de acuerdo con el maestro Sergio de la Garza las características de las contribuciones.

---

(24) Briseño Sierra H., Derecho Procesal Fiscal, pág. 25-36. México.

(25) Giuliani S. M. Derecho Financiero, Vol. I. pág. 111.

(26) Dino Jarach, El Hecho Imponible. pág. 18

(27) Ataliba, Geraldo, Hipótesis de Incidencia Tributaria, vigésima novena ed. pág 99.

- a) Son de carácter público.
- b) Es una prestación que puede ser en especie o de dinero.
- c) Es una obligación Ex-lege.
- d) Es una obligación personal, de derecho obligatoria.
- e) Su finalidad es proporcionar recursos al Estado.
- f) Deben ser justas (equitativos y proporcionales).
- g) Los recursos que producen los tributos no deben afectarse a gastos determinados "y" lo que se conoce en materia tributaria como el principio de no afectación de recursos el cual consiste en que los recursos que obtenga el Estado a través de los tributos, no deberán destinarse a gastos específicos, sin que antes ingresen a formar parte de un fondo común con el cual se tratará de cubrir todos los gastos públicos.

En general podemos afirmar que éstas son las características esenciales de las contribuciones y al respecto el Código Fiscal de la Federación (1983) en su Art. 2 nos da una clasificación de las contribuciones, en tal razón es la clasificación legal de las mismas.

Art. 2 C.F.F.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social y derechos, los que se definen de la siguiente manera.

- h) Impuestos: Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y las 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 IV de éste artículo.
- i) Aportaciones de Seguridad Social, son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado, en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de Seguridad Social proporcionados por el mismo Estado.
- j) Derechos, son las contribuciones establecidas en la ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

#### 1.4.1 LOS IMPUESTOS

El impuesto es la figura jurídica tributaria sustantiva que consiste en una prestación que puede ser en dinero o en especie establecido por la ley con sus características de generalidad y obligatoriedad y que sea destinada a sufragar los gastos públicos.



Ahora señaláramos algunas definiciones doctrinales del impuesto.

El tratadista Bielsa, dice que el impuesto es "la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige - obligatoriamente al contribuyente, con objeto de costear los gastos públicos" y por su parte Fleiner define a los impuestos como "Las prestaciones que el Estado u otras corporaciones de derecho público exigen en forma unilateral y de manera general a los ciudadanos para cubrir las necesidades económicas (29)

El maestro Giannini, nos dice que el impuesto es "la - participación pecunaria que el Estado tiene el derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio originaria ó derivada, en los casos en la medida y en el modo establecido por la ley con el fin de conseguir una entrada". (30)

Geraldo Ataliba, afirma que el impuesto es el "tributo cuya hipótesis de incidencia es un hecho o acontecimiento - cualquiera no consistente en una actividad estatal". (31)

---

(29) Citado por Manatou, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, pág. 79 séptima Edición.

(30) Giannini F., Derecho Financiero. op. cit. pág. 46.

(31) Ataliba Geraldo, op. cit. pág. 142

Sergio F. de la Garza, define al impuesto como una prestación tributaria obligatoria ex-lege, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referido al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.

Por otra parte el maestro Gregorio Sánchez León, nos dice que el concepto de impuesto debe estar integrado consi-  
tucional y legalmente por los siguientes elementos:

- a) Debe ser una prestación.
- b) Puede cubrirse en dinero o en especie.
- c) Destinado a cubrir los gastos públicos. (32)

El maestro Flores Zavala, al respecto dice "el impuesto es una prestación" y que ello significa que a cambio de la cantidad que el particular entrega al Estado, por concepto de impuestos, no percibirá algo concreto". (33)

#### 1.4.I.1 ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.

- a) Es una prestación.
- b) En dinero o en especie.
- c) Su destino es cubrir los gastos públicos.
- d) Debe ser proporcional y equitativo.
- e) Cuota: Proporcional.  
Fijo  
Progresivo.

(32) Sánchez León G. Derecho Fiscal. op. cit. pág. 168

(33) Flores Zavala E. Finanzas Públicas Mexicanas op. cit. pág. 35

Por ser la finalidad de éste trabajo la precisión de las figuras no tributarias, hacemos una comparación entre los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales, por considerarse ésta como figuras tributarias, y para ello hemos señalado anteriormente las características generales de las contribuciones.

a) Es una prestación. Al decir que el impuesto es una prestación, significa que es un deber o una carga del cual ya hemos hablado anteriormente, sólo señalaremos que el impuesto es una carga a los particulares y que por ello no recibirán un Servicio Específico.

b) Puede ser una Especie o en Dinero.

Actualmente es menos usual y frecuente, que los impuestos se paguen en especie, ya que por lo general los impuestos se pagan en dinero.

Aunque podemos citar como un ejemplo del pago de un impuesto en especie en materia de minería y al respecto del art. 8 Fracc. II párrafo segundo de la ley de impuestos y a la minería establece: "El impuesto sobre producción de oro se pagará invariablemente en la misma especie.

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público mediante disposiciones de carácter general determinará que otros

impuestos de producción se pagarán en especie.

c) Su destino es cubrir los Gastos Públicos.

Este elemento es de carácter constitucional, ya que la finalidad de los impuestos consiste en sufragar los gastos públicos, y se establece en el Art. 31 Fracc. IV de la Constitución Federal.

Por regla general podemos decir que la finalidad de los impuestos (por ser éstos contribuciones) es la de cubrir los gastos públicos. En base a éste principio podemos afirmar que está prohibida la aplicación del rendimiento de un impuesto a un fin específico.

Así tenemos que el Código Fiscal de 1938 en su Art. 6o. establece "sólo podrá afectarse un ingreso federal a un fin especial en los casos siguientes:

- I) Cuando la afectación corresponda a participaciones concedidas a Estados, territorio federal, municipios o al distrito federal a ingresos federales:
- II) Cuando la afectación constituye una garantía de empréstitos concertados sobre el crédito de la Nación;
- III) Cuando la afectación tenga por objeto la constitución del patrimonio propio de organismos públicos, o corresponda a subsidios que se otorguen a empresas privadas, con directa intervención oficial, que se

organicen de acuerdo con el ejecutivo federal para regular o desarrollar actividades comerciales industriales o agrícolas que a juicio del mismo ejecutivo afecten a la economía del país.

- IV) Cuando la afectación tenga por objeto combatir plagas o enfermedades que amenacen propagarse en el país; - así como cuando se trate de remediar la situación de poblaciones o regiones en caso de calamidad pública;
- V) En los demás casos que establezcan las leyes.

En el art. anterior podemos ver, como sólo en casos muy especiales una contribución puede destinarse a un gasto público específico.

En el Art. 1o. del Código Fiscal de 1983 se establece que sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto específico.

Antes de continuar debemos hacer referencia a los ingresos del Estado, los cuales pueden ser Tributarios ó No Tributarios.

Los ingresos tributarios son los que se derivan directamente de las contribuciones.

Los ingresos no tributarios que son los regulados por leyes no tributarias, es decir que se regulan por leyes fiscales. Y al respecto el T.F.F., en su tésis jurisprudencial del 10. de noviembre de 1937 sostiene que "Debe atribuirse el carácter fiscal a cualquier ingreso del erario, a toda prestación pecunaria del Estado, sin que interese distinguir si el deudor es un particular, persona física o moral, algún establecimiento público que tiene en cierto aspecto funciones estatales, o algún público, ya sea entidad federativa y organismo municipal .(34)

Lo anterior significa que lo que da el carácter de fiscal a un crédito, depende de que el sujeto activo, sea el poder público y no afecte al sujeto pasivo para precisar el carácter de la prestación adecuada. Es decir, es el sujeto activo el que proporciona el criterio necesario para precisar si la relación jurídica es o nó de naturaleza fiscal.

Es decir que las obligaciones que traen consigo ingresos no tributarios son obligaciones ex-contrato; y los ingresos tributarios son derivados de obligaciones ex-lege.

---

(34) Tesis Jurisprudencial T.F.F. DEL Pleno, 1937-1948, S.H.C.P. México 1949.

## VI DEBEN SER PROPORCIONALES Y EQUITATIVOS.

Esta característica la encontramos señalada por el artículo 31 fracción IV de la Constitución y al respecto dice:

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

Analizando la palabra proporcionalidad y equidad contenidas en la Constitución en el artículo que anteriormente hemos señalado, podemos observar que existen dos corrientes doctrinarias sobre el tema; Encontramos primero una que establece ambas palabras, dentro de un mismo concepto; Y por otra parte la corriente que argumenta que la proporcionalidad y la equidad son dos -- conceptos diferentes.

Por su parte el maestro Flores Zavala señala -- que " No es posible separar las dos palabras, sino interpretar a la expresión proporcional y equitativa, con el significado de justicia". (35)

---

(35) Flores Zavala, Ernesto. Finanzas Pública Mexicanas Op. Cit. pág. 191.

Por otro lado el maestro Margain Manautou sobre -  
la proporcionalidad y la equidad de los impuestos nos di-  
ce " Que un tributo sea proporcional, significa que com-  
prende por igual, de la misma manera a todos aquellos in-  
dividuos que se encuentran colocados en la misma situación  
o circunstancia " y agrega, " Que sea equitativa signifi-  
ca que el impacto del tributo sea el mismo para todos -  
los comprendidos en la misma situación". (36)

#### LA CUOTA FIJA

La cuota fija existe cuando se señala en la ley  
de manera expresa, la cantidad exacta que debe pagarse por  
base unitaria, por ejemplo cuando se señala que se pague  
\$5.00 por Kilo de sal, o \$ 20.00 por Litro de aceite, etc.

#### LA CUOTA PROPORCIONAL

En este tipo de cuota, la se ha visto desde el án-  
gulo matemático, tenemos que las cualidades directamente

---

(36) Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio  
del Derecho Tributario Mexicano, Séptima Edición Op. Cit.  
pág. 109 a 116.



proporcionales son: Cuando haciendo una de ellas cierto número de veces mayor o menor, la otra resulta el mismo número de veces mayor o menor. En materia fiscal existe este tipo de cuota cuando se señala un tanto por ciento fijo, - cualquiera que sea al valor de la base, por ejemplo la tasa del 15% establecida en el Art. 1o. de la Ley del Impuesto al valor agregado, sobre los valores de los actos o actividades que grava esa ley.

CUOTA PROGRESIVA: La cuota progresiva es la que aumenta al aumentar la base imponible, de tal suerte que a unos aumentos sucesivos e iguales de la base corresponden aumentos más que proporcionales en la cuantía de la obligación, es decir, con la cuota progresiva el tributo aumenta más que proporcionalmente en relación con el valor gravado. Por ejemplo, la cuota que se establece en los Art. 80 y 141 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

CUOTA REGRESIVA: En este caso la cuota disminuye al aumentar la base imponible.

#### I.4.2 LOS DERECHOS.

El art. 2o. del Código Fiscal 1983, los define de la

siguiente manera Fracc. III. Derechos son las contribuciones establecidas en la ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

Cuando sean organismos descentralizados quienes proporcionen la Seguridad Social a que se refiere la Fracc. II de este Art. o presten los Servicios señalados en la Fracc. III del mismo, las contribuciones de Seguridad Social o derechos respectivamente.

De la definición que nos da la ley podemos obtener algunas características de los derechos:

- a) Al decir que son las contribuciones establecidas en la ley por los servicios que presta el Estado; se está refiriendo a una "Contraprestación", es decir que el particular tiene que pagar por los servicios específicos que presta el Estado.
- b) La fracción sigue diciendo... así como por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación; en este caso se refiere al pago de la contraprestación por el uso o aprovechamiento específico de los bienes de dominio Público de la Federación, pero ¿Qué son los bienes del dominio público.. "El Dominio Público

está constituido por un conjunto de bienes a los que se reconoce como elemento esencial, el ser bienes - aprovechados por la comunidad; sin que puedan ser - apropiados por los particulares. En ocasiones la federación tolera determinados aprovechamientos." (37)

El Código Fiscal de 1967, en su Art. 30 define los - derechos diciendo "Son derechos las contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio."

#### 1.4.2.1 ELEMENTOS DE DERECHOS:

- a) Es una contraprestación
- b) Establecida por el Poder Público conforme a la ley
- c) En pago de un servicio.

El maestro Margain Manautou, nos da una explicación sobre el pago de los derechos y dice: Se sostiene que se - pagan derechos:

- a) En contraprestaciones de un servicio público particular.
- b) Cuando el Estado ejerce monopolio sobre el servicio, - pues cuando ocurre con los particulares se estará en - presencia del pago de un precio privado.

---

(37) Citado por Andrés Serra Rojas, Enciclopedia Omeba, 44  
pág. 237 (tomo I) Buenos Aires, Enciclopedia tomo IX p. 3254

- c) En la prestación de toda clase de servicios, estén o no monopolizados.
- d) Sólo cuando el particular provea la prestación del Servicio, como cuando éste le es impuesto por una ley.
- e) Cuando el servicio prestado sea por la Administración Activa o por la Administración Delegada del Estado." (38\_

#### 1.4.3 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.

El art. 2o. Fracc. II del C.F.F. establece II, Aportaciones de Seguridad Social. Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicio de seguridad social - proporcionados por el mismo Estado.

Como ejemplo de aportaciones podemos señalar: las cuotas obrero-patronales, los recargos y los capitales constitutivos a favor del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Así pues podemos decir que las aportaciones de seguridad social, es la contribución que establece la ley a cargo de Entidades Públicas, personas físicas y morales, en compensación por los servicios de Seguridad Social que reciben los

---

(38) Citado por Margain Manautou, recopilación de Criterio con respecto del concepto del Derecho por Tratadistas. pág. 109-11. op. cit.

sujetos beneficiados por aseguramiento, de parte de los orga  
nismos paraestatales que los otorgan.

En conclusión podemos afirmar, por lo expuesto que sólo existen 3 tipos de contribuciones y que son impuestos, derechos y aportaciones de seguridad social, y que los ingresos derivados de estas, se destinan a cubrir los gastos públicos, es decir, que son ingresos tributarios.

CAPITULO SEGUNDO

LA NO TRIBUTACION

CAPITULO II  
L A N O T R I B U T A C I O N

II.1 Marco de Referencia:

El Estado moderno está sujeto a una transformación - continua a través de la cual lucha en busca de su desarrollo, por ello se ha visto en la creciente necesidad de intervenir en numerosas actividades reservadas a la iniciativa privada. En esta forma se han multiplicado las instituciones financieras y se han originado métodos, principios y terminología - aplicables a las nuevas necesidades colectivas. Por otro lado, se aprecia en la exposición de motivos de la Ley de Ingresos de la Federación (1981) que la "política hacendaria como parte orgánica de la estrategia de desarrollo del ejecutivo federal, es uno de los principales núcleos de vertebración - de los objetivos, instrumentos y acciones económicas del Estado en el ámbito del manejo global de la economía, contribuye a armonizar el comportamiento de la inversión, el consumo y el comercio exterior, con las disponibilidades del ahorro interno y de los recursos que resulta prudente obtener de los mercados internacionales de capitales de ahí el papel que desempeña en la política hacendaria en facilitar el cumplimiento de las prioridades que marcan el ritmo y la

dirección de las transformaciones económicas de mediano y -  
largo plazos.

La política hacendaria tiene también la función de buscar la coherencia entre el monto de los gastos federales y el de los ingresos directos, más los originados en el sector público. La compatibilidad entre unos y otros no es meramente cuantitativa, comprende toda la mecánica del ajuste coyuntural, sin perder de vista la satisfacción de objetivos de largo término".

La política fiscal se explica como un conjunto de medios para mantener el equilibrio económico de un Estado; - Así pues, todo gobierno debe tener un plan financiero que - por lo general se reduce al presupuesto tanto de egresos como de ingresos, en el cual se incluye una relación de obras y actividades que han de emprenderse, así como los medios de que dispone el gobierno para llevarlos a cabo.

Para comprender la actividad financiera del Estado es importante remitirse al análisis de la definición de Derecho Financiero. Esta es una "disciplina general y compleja, de principios y normas que deben ser justas y técnicamente eficaces y que penetra a todos los dominios de las ciencias conocidas, de las cuales se vale para la mejor determinación



de sus propósitos y proporcionar al Estado de medios económicos y de aplicarlos a la satisfacción de las necesidades públicas." (1)

Asimismo, el régimen financiero del Estado tiene a su cargo proveerse de los elementos necesarios para realizar tales propósitos.

En líneas anteriores se ha tratado la forma en que el Estado debe buscar la obtención de los ingresos que le servirán para su desarrollo económico y social, a través de una política financiera que se explica por las medidas que un gobierno adopta para regular sus ingresos, sus egresos, los problemas generales del crédito, los precios y las implicaciones de la circulación monetaria, etc., es decir, una política de coordinación y de estímulo, la política fiscal y Federal y la de los Estados, Municipios y demás entidades públicas y privadas.

Respecto a la política fiscal debemos hacer alusión al criterio sostenido por Keynes, que señaló una política que es conocida como la defensa de los gastos deficitarios del gobierno. Señaló como "fundamental el régimen de los impuestos progresivos sobre la renta e impuestos sucesorios

---

(1) Andrés Serra Rojas, Derecho Administrativo II, pág. 17 op. cit.

como medidas que deben implementarse en el transcurso del tiempo". (2)

Así como el Estado motiva la actividad financiera, el control y coordinación de los recursos para sufragar los gastos públicos a través de determinados mecanismos que se reducen a los impuestos en su generalidad, también otorga ciertas facultades para aquellos contribuyentes que cumplen a tiempo con sus obligaciones de igual forma para fomentar ciertas inversiones que generan ingresos para el Estado, de estas facilidades o consideraciones que el Estado tiene con algunos contribuyentes nos vamos a ocupar partiendo de que el Estado mismo se autodetermina los ingresos que dejará de obtener así como aquellos que sólo podrá obtener en parte, concretamente nos referimos a las figuras jurídicas de la Exención, la Condonación, la no Sujeción y la no Causación.

Ahora bien cuando decimos no tributación se habla de ciertas condiciones que privan al Estado de su coactividad para exigir créditos fiscales, es decir, la forma en que la federación pierde facultad para hacer exigibles los créditos fiscales.

---

(2) Citado por Andrés Serra Rojas; John S. Gambs, Dinero y bienes. lib. Ateneo, Buenos Aires, 1977

Por tanto, la no tributación es una Institución Jurídica que determina los casos especiales en que el Estado - mediante la autoridad fiscal podrá otorgar a los particulares privilegios que funcionarán como elementos de defensa - contra el Estado mismo y que se determinan a través de las figuras que integran esta institución como son la Exención, la Condonación y la no Sujeción.

## II.2 EL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACION

Para hacer referencia a las figuras de la no tributación es necesario referirnos al Presupuesto de Egresos de la Federación, así como a la Ley de Ingresos de la Federación.

El Gasto Público. Está constituido por el conjunto de los egresos del Estado, empleados en los servicios públicos, obras públicas, etc. y en la realización de una política de desarrollo y justicia social.

El artículo 2o. de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1976 señaló: El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto

de gasto corriente, inversión fiscal, inversión financiera, así como pago de pasivo de la deuda pública que realizan:

- I.- El poder legislativo.
- II.- El poder judicial.
- III.- La presidencia de la república.
- IV.- Secretarías de Estado, Departamento Administrativo y la Procuraduría General de la República.
- V.- El Departamento del Distrito Federal.
- VI.- Los organismos descentralizados.
- VII.- Las empresas de participación estatal mayoritaria.
- VIII.- ... "

El artículo 13 de la Ley mencionada dice "el gasto público federal se basará en presupuestos que se formularán con el apoyo de programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución. Los presupuestos se elaborarán para cada año calendario y se fundarán en costos.

El artículo 14 de la misma ley dice, la Secretaría de Programación y Presupuesto al examinar el presupuesto cuidará que simultáneamente se defina el tipo y fuente de recursos para su financiamiento.

El presupuesto de egresos se forma con las previsiones financieras anuales en los que se calculan y analizan

los gastos necesarios que el Estado debe realizar.

Por otro lado, existe una defensa para los particulares establecida por el artículo 126 Constitucional y que dipone: "no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior".

El presupuesto de egresos de la federación es un docnmento elaborado por la Secretaría de Programación y Presupuesto que el ejecutivo federal envía a la Cámara de Diputados para su revisión y aprobación con fundamento en - las necesidades colectivas que se habrán de sufragar.

Contienen en su primera forma una enumeración de las dependencias administrativas generales, como a las Secretarías de Estado, los departamentos administrativos y la suma global que posteriormente desarrollará la misma secretaría especificando el monto total de los presupuestos.

### II.3 LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION

La Ley de Ingresos de la Federación es un instrumento jurídico en el que se determinan los ingresos necesarios

para cubrir el presupuesto de egresos del gobierno federal; es expedido anualmente y comprende un listado de los ingre sos, tanto tributarios como no tributarios

Al respecto el Maestro Gabino Fraga G. dice que "en materia de impuestos existen dos clases de disposiciones: los que fijan el monto del impuesto, los sujetos del mismo y las formas de causarse y recaudarse; y los que enumeran actualmente cuáles impuestos deben causarse, pero en el - concepto de que cuando la decisión es en el sentido de que el impuesto se siga causando en la forma de alguna de las disposiciones de la primera clase, que están en vigor al expedirse la ley de ingresos, sólo se hace referencia a ella en los términos explicados anteriormente.

En otros términos, la ley general que anualmente se expide con el nombre de ley de ingresos, no contiene sino un catálogo de los impuestos que han cobrado en el - año fiscal, al lado de ella existen leyes especiales que regulan los propios impuestos y que no se expiden cada año, cuando la primera conserva el mismo concepto del - impuesto." (1)

---

(1) Fraga G. Derecho Administrativo pág. 266 op. cit.

Dicha ley de ingresos, debe ser iniciada en la Cámara de Diputados y su discusión y aprobación debe proceder a la discusión y aprobación de la iniciativa del presupuesto de egresos.

Encontramos en el Art. 73 constitucional, que "El congreso tiene facultad: Fracc. VII.- para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. Y por otro lado, el artículo 31 Fracc. IV dispone que "son obligaciones de los mexicanos: Fracc. 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.

Contenidas en estas dos disposiciones encontramos primero, la facultad de la federación para imponer contribuciones destinadas a cubrir el gasto público, dichas contribuciones se establecen en la ley de ingresos de la federación, en segundo lugar la obligación de los mexicanos para contribuir a solventar los gastos públicos.

De esta forma la federación, se autodetermina, los gastos que habrá de realizar durante un año; de igual forma determina los ingresos necesarios para cubrir dichos gastos; no obstante lo anterior, la federación misma, a

través de su facultad desgravatoria, determina que ingresos no podrá hacer exigibles a los contribuyentes, resultado de la aplicación de las figuras de la no tributación.

Es decir que la federación teniendo la facultad desgravatoria, deja de obtener ingresos a los que tiene derecho de exigir a los particulares, en virtud de que se está frente a la exención, no causación, no sujeción.

#### II.4 LAS FIGURAS DE LA NO TRIBUTACION

Esta institución está constituida por 4 figuras jurídicas. que son:

LA EXENCION

LA CONDONACION

LA NO CAUSACION

LA NO SUJECION

##### II.4.1 LA EXENCION TRIBUTARIA

- a) CONCEPTO. La franqueza y libertad que uno goza para no ser comprendido en alguna carga u obligación. (1)

---

(1) Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia; Nueva Edición y suplemento pág. 661



El Maestro Flores Zavala dice que la exención es un "privilegio", es decir una gracia o prerrogativa que se concede a una persona liberándola de una obligación de pagar los impuestos. (2)

Por su parte el Maestro Margain Manautou, opina que la exención es una figura jurídica tributaria, en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación ciertos hechos o situaciones imponibles, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica (3).

Andreozzi considera que la exención es un privilegio creado por razones de equidad, conveniencia o política económica y que constituye una excepción a la regla general de tributación conteniendo algún fundamento de bien público. (4)

Por su parte, Héctor Villegas define a la exención como una hipótesis legal neutralizante. (5)

---

(2) Flores Zavala E. op. cit. pág. 168.

(3) Margain Manautou. op. cit. pág. 47

(4) Andreozzi Manuel "Derecho Tributario" Argentina, Buenos Aires, 1951.

(5) Héctor Villegas "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario". 2a. Ed. Edit. Depalma, Buenos Aires Argentina pág. 252

En base a las definiciones anteriores podemos decir que la exención es una excepción a la regla general que estipula el pago, esto es, que implica una modificación de la situación entre el fisco y el particular, de tal suerte que no puede hacerse exigible el pago.

Con la exención se perdona a un contribuyente que legalmente está obligado al pago de un tributo.

La exención se otorga ante todo a personas en virtud de determinadas circunstancias jurídicas o de hecho, - que de acuerdo con los ordenamientos legales están sujetos al pago de tributos. Pero siempre es necesario que se den dichas circunstancias o hechos, en forma general para poder relevarlos total o parcialmente de la obligación.

Por otra parte es necesario que exista una norma que expresamente los exima, los libere del deber de cumplir con la obligación tributaria; así una vez delimitado el ámbito del impuesto para la generalidad de los casos, la exención excluye a dicho ámbito a determinadas personas, ésta exclusión especial debe ser individualizada por la norma de exención, es decir, que debe determinar que personas han de disfrutar la exención según cada caso.

## II.4.2 CLASIFICACION DE LAS EXENCIONES

### II.4.2.1 DE DERECHO INTERNACIONAL Y DE DERECHO INTERNO

De acuerdo a este criterio, la figura jurídica de la exención pertenece al ámbito internacional o al interno, según sea que su regulación y establecimiento se verifique en un ordenamiento de carácter interno o internacional.

El Maestro Sainz de Bujanda, considera que el poder tributario interno, cuya fuente primaria es la consitución, puede encontrar limitaciones derivadas del derecho internacional que afecten de manera directa al régimen interno de exenciones de ésta forma el poder tributario que en un principio es ejercido libremente, sin más limitaciones que los impuestos en el propio ordenamiento del cual emana, se ve constreñido a aceptar y a dar efectividad a ciertas exenciones de derecho internacional, las cuales encuentran su origen en tres fuentes: (1)

- 1) Los principios generales o las costumbres generales del derecho internacional.
- 2) Los Tratados Internacionales.
- 3) La Norma de Reciprocidad.

(1) Sainz de Bujanda, Fernando. Teoría Jurídica de la Exención Tributaria". Un informe redactado para el Colegio sobre exenciones, subvenciones y otros estímulos fiscales. XI semana de estudios de Derechos financieros 1963. pág. 442.

La doctrina ha discutido e investigado sin que en realidad se haya logrado obtener resultados precisos, no obstante se dice que tal derecho establecería limitaciones generales para la soberanía fiscal de los Estados, afectándose así el régimen de desgravaciones tributarias, es decir que existirían entonces exenciones de validez universal que deberían ser respetadas y observadas por todos los Estados.

Por eso no se admite fácilmente que las exenciones tributarias dentro de los ordenamientos de los Estados deban reconocerse para beneficio de determinados hechos operacionales en virtud del imperio de una norma internacional común.

Situación diferente se presenta en las Convenciones Internacionales que sí constituyen fuente importante de exenciones tributarias en que los Estados contratantes se obligan a reconocer, dentro de su respectivo ámbito en favor de las situaciones o personas que señale el convenio.

Por lo tanto, los Convenios pueden limitar las facultades impositivas de los Estados signatarios ampliando también su poder para eximir impuestos.

En tal sentido, los Estados están en posibilidad de reconocer ciertas exenciones o sencillamente las establecen pero lo más común es que los órganos estatales reconozcan y apliquen las exenciones que se prevén en el Convenio.

Por lo que se refiere a la reciprocidad ésta sucede cuando un determinado Estado exonera de contribuir a ciertas personas con respecto a algunos hechos o actividades para el supuesto de que esos mismos hechos imponibles los desgrave otro Estado en igualdad de circunstancias.

La reciprocidad puede establecerse en una norma de legislación tributaria interna o puede pactarse en un Convenio Internacional.

#### II.4.2.2 EXENCIONES OBJETIVAS Y SUBJETIVAS

Este tipo de exenciones se da en función de los motivos por los que se concede.

El Maestro Margain Manautou define a las exenciones objetivas como "aquellas que se otorgan en atención a ciertas actividades y características del objeto que genera el gravamen"<sup>(1)</sup>

---

(1) Margain Manautou op. cit. pág. 306.

Dino Jarach, las define como los "hechos que entran en la definición legal del supuesto de la imposición, o sea, del hecho imponible, y que el legislador excluye de la imposición". (2)

Podemos afirmar que el concepto de las exenciones objetivas va estrechamente ligado al del presupuesto de hecho que prevee la norma tributaria y que al verificarse da nacimiento a la obligación tributaria, pero que por ciertas condiciones se libera al sujeto del pago.

Ahora bien, debemos señalar que en toda exención objetiva es necesario que exista una norma excluyente ya que de no ser así, el supuesto que se pretende eximir, quedará sometido al impuesto por la aplicación de normas generales que señalan la sujeción al tributo, por tanto, la exención constituye una exclusión de una obligación tributaria.

De tal suerte que para que se de tal exclusión la norma debe necesariamente definir el supuesto exento a fin de que se produzcan los efectos desgravatorios que provoca la exención. Esto se produce en virtud de que se ha generado

---

(2) Dino Jarach. Curso superior de Derecho Tributario. Ed. Liceo Profesional, Buenos Aires, Argentina 1969.

el hecho exento y no por que la norma jurídica decreta que la obligación no surge, por consiguiente es necesario que el hecho imponible sea expresamente valorado y definido por la ley.

Por su parte, el Maestro Sergio de la Garza afirma que existen diversos tipos de exenciones objetivas". (1)

- a) Aquellas que se establecen en razón a que el valor del hecho imponible es inferior a cierto límite y que en consecuencia representa una insignificancia económica para el fisco, o porque si se aplicara el impuesto, redundaría en una carga inútil, debido a que el beneficio del tributo sería pequeño.
- b) Las exenciones que se establecen para fomentar el desarrollo de cierta actividad económica y que se considera idónea para proteger en un momento determinado, el interés general.

Por lo que respecta a las exenciones subjetivas, el Maestro Margain Manautou afirma que éstas son "las que se acuerdan en función de la "persona, es decir, en atención a cualidades o atributos de los sujetos (2)

---

(1) Sergio F. de la Garza. op. cit.

(2) Margain manautou E. op. cit. pág. 306

Podemos decir que las exenciones subjetivas son las que se originan en un elemento subjetivo de la relación, esto es, que se producen en ciertas personas o categorías de personas que están obligadas al pago y que por tener - determinadas cualidades, la ley no las incluye dentro de los sujetos pasivos del impuesto, y en consecuencia quedan exentos.

Dino Jarach define a las exenciones subjetivas como "aquellas en que determinados hechos imponibles se atribuyen a sujetos que resultarán contribuyentes, pero por su naturaleza especial y atendiendo a fines de diferente índole, como de fomento, de favorecimiento, etc. quedan exentos del impuesto (3)

Las exenciones subjetivas tienen su fundamento en la condición del sujeto exento, en otras palabras son exenciones que se conceden intuitu personae, es decir, en razón a las cualidades particulares de los sujetos.

Así la exención subjetiva excluye del pago de la - obligación tributaria a los sujetos que la tienen a su

---

(3) Citado por Sergio Garza op. cit. pág. 474



cargo, los que se benefician cuando se realiza el hecho imponible que da origen a la obligación de contribuir con relación a la generalidad, de una persona.

Es importante señalar y aclarar que las exenciones no constituyen un privilegio a favor de determinadas personas para su beneficio personal, ni se viola el principio de igualdad tributaria, puesto que se otorgan a cualquier sujeto que realiza de acuerdo a las disposiciones legales, los hechos imponibles que aquellas prescriben, esto es, cuando la conducta de los particulares se adecúa a las normas fiscales que señalan cuándo y en qué forma opera la exención en razón de los sujetos.

Encontramos el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que quedan exentos de impuestos:

- a) Los Estados extranjeros, en caso de reciprocidad.
- b) La Federación, los Estados, El Distrito Federal y los Municipios.

#### II.4.2.3 TOTALES Y PARCIALES

Este tipo de exenciones se conceden liberando al deudor de la totalidad de la obligación, o simplemente,

reduciendo su cuantía por razón del objeto gravado o de la persona obligada al pago.

Podemos decir que la distinción entre estas dos - clases de exención estriba precisamente en que las exen ciones totales impiden que surja la obligación de pagar el tributo, para cualquier sujeto que se encuentre en la situación prevista por la ley como causa de exención, y en la exención parcial sólo se reduce el pago de la - obligación tributaria.

El Maestro Margain Manautou señala que pueden ser totales o parciales según se concedan, liberando al deu dor de la totalidad de la obligación o simplemente redu ciendo su cuantía por razón del objeto gravado o de la persona obligada al pago (1).

En las exenciones totales, a pesar de haberse pro ducido el hecho imponible, no nace la deuda impositiva a cargo de los sujetos, quedando estos excluidos de este ámbito.

---

(1) Margain Manautou op. cit. pág. 306 a 307.

Es preciso para el funcionamiento de las exenciones totales, que la norma tributaria así lo declare expresamente, individualizando ya sea el supuesto exento o las personas que haya de gozar de la exención según se trate de exenciones objetivas o subjetivas respectivamente.

En el caso de exenciones parciales, no se impide que surja la obligación de pagar, sino que se disminuye la cuantía de la deuda en razón del objeto gravado, o bien, de la persona obligada al pago.

#### II.4.2.4 TEMPORALES Y PERMANENTES.

Las exenciones temporales, conforme a la teoría jurídica de la exención, son aquellas que excluyen a los sujetos de las obligaciones tributarias exclusivamente durante el tiempo que señala la norma jurídica en el momento que concede una exención.

Este tipo de exenciones se establecen para aquellos casos en que la exoneración fiscal se considera de vital importancia o pertinente, con el fin de que se desarrollen o arraiguen determinadas actividades económicas que conforme al criterio del legislador, es necesario proteger durante un determinado lapso.

Por el contrario, las exenciones permanentes se refieren a aquellas a las que en el momento de ser establecidas - por la ley, no se les marca de antemano un período de vigencia determinado.

Podemos decir entonces que son permanentes aquellas - cuyo período de vigencia no se encuentra fijado previamente por la ley que las concede.

El Maestro Margain Manautou establece que las exenciones temporales son "Las que establecen para gozarse por un lapso determinado o por períodos fijos", y agrega que las - permanentes, "subsisten hasta en tanto no sea reformada la ley que las concede". (1)

#### II.4.2.5 EXENCIONES CONSTITUCIONALES Y ORDINARIAS

El Maestro Margain Manautou, afirma que "las exenciones constitucionales son las que se encuentran incorporadas en la constitución política de cada Estado o País." (2)

---

(1) Margain Manautou op. cit. pág. 306.

(2) Margain Manautou op. cit. pág. 307.

Hay que señalar que las exenciones que consagran las constituciones pueden, de cierta forma contrapuntear á las - que, establecen las leyes ordinarias.

Nuestra constitución establece en su artículo 28, que "en los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios ni estancos de ninguna clase; ni exención de impuestos ni prohibiciones, así podemos decir que las constituciones pueden prohibir autorizar o regular el régimen de exenciones, pero generalmente no las establecen directamente.

En nuestra constitución el art. 27 fracc. XVII inciso -6 y el artículo 123 fracc. VIII prescriben que la propiedad rural familiar y el salario mínimo, se exceptúan de cualquier clase de gravamen o descuento.

En la práctica y generalmente son las disposiciones ordinarias las que establecen las exenciones, en los supuestos o actividades que se crean pertinentes.

ECONOMICAS. El autor que hemos venido citando las define - como las que se establecen con el fin de auxiliar el desarrollo económico del país o entidades federativas (3)

---

(3) Margain Manautou op. cit. pág. 309

EXENCIONES DISTRIBUTIVAS. Son aquellas que atienden a principios de justicia tributaria, evitando gravar a una misma persona con 2 o más impuestos.

En base a las anteriores conceptualizaciones podemos decir que la exención es una figura jurídica por la cual se perdona o libera a uno o varios sujetos del cumplimiento de una obligación a su cargo.

#### II.4.2.6 CARACTERÍSTICAS DE LA EXENCION.

- a) La exención viene a ser un privilegio que se otorga al sujeto de un impuesto, debe estar expresamente señalado por la Ley.
- b) Las exenciones no son retroactivas
- c) La exención es personal, ya que sólo se aplica al sujeto o sujetos que señalan o, en su defecto, a los sujetos que manejan mercancías que están exentas.

#### II.4.2.7 PERDIDA Y EXTINCION DE LA EXENCION

La exención tributaria puede llegar a extinguirse por su propia naturaleza pero también por ciertas circunstancias distintas a la de la extinción, y en este caso podemos decir que se pierde el derecho a la exención con lo -

que resultan distintas una y otra situación.

El fenómeno de la extinción consiste en la desaparición de la exención, del sistema tributario; mientras que la pérdida se presenta cuando el efecto desgravatorio que la exención persigue, deja de producirse para una determinada persona que lo ha venido disfrutando. Por consiguiente la extinción puede afectar a toda clase de exenciones; en tanto que la pérdida únicamente afecta a las subjetivas.

Podemos decir que las causas de extinción son:

- 1) La supresión del tributo al que se refiere la exención.
- 2) La abrogación de las normas que la establecieron.
- 3) En los objetivos, la modificación del presupuesto de hecho
- 4) En los temporales, el transcurso del tiempo para el que fueron concedidas.
- 5) En los internacionales, la resolución de los convenios en que hayan sido pactados, o el abandono del criterio de reciprocidad.

## II.5 LA CONDONACION

Algunos tratadistas ~~ha~~ explicado a la Condonación, - como la remisión o perdón de una deuda, a la que han equiparado, a la que establece el código civil cuando dispone en su artículo 2209 que "cualquiera puede renunciar a su - derecho y remitir, en todo o en parte, las prestaciones que les son debidas, excepto en aquellos casos en que la ley lo prohíbe".

El Maestro Sergio de la Garza señala que "la condonación de tributos sólo puede hacerse a título general y nunca particular, porque implicaría un tratamiento desigual para los contribuyentes." (1)

El tratadista Berliri sostiene en relación a la condonación, como una forma de extinción de la deuda impositiva y dice que "a nadie puede extrañar que la condonación de la - deuda impositiva sea una de las causas de extinción que no encuentra corte de naturaleza tratándose de la hacienda, ya que ésta no puede renunciar a los impuestos que le son debidos".(2)

(1) Sergio de la Garza. pág. 589

(2) Citado por Sergio de la Garza op. cit. pág. 589.



Por su parte el Maestro Margain Manautou sostiene que la condonación, es una forma de extinción de la obligación tributaria, sin referirse específicamente a los impuestos, agrega también que la "condonación es una figura jurídica tributaria que se ha creado con el fin de que la admona pú**bl**ica activa se encuentre en posibilidad de declarar extinguidos créditos fiscales."(3)

Por su parte el tratadista Gregorio Sánchez León - señala que la condonación tiene su origen en el derecho civil, y afirma que "en esta rama jurídica tiene diferente - denominación como es la remisión de deuda" (4) la cual como ya anteriormente señalamos, se encuentra regulada por los artículos 2209 a 2212 y los que dispone:

Art. 2209.- Cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir, en todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto en aquellos casos en que la ley lo prohíbe.

Art. 2210 La cononación de la deuda principal extinguirá las obligaciones accesorias, pero la de éstas deja subsistente la primera.

De lo anterior podemos decir que la condonación es el perdón o la liberación de una deuda, Qué funciona mediante un poder-

(3) Emilio Margain Manautou. op. cit. pág. 316

(4) Gregorio Sánchez León, pág. 240

discrecional que tiene la autoridad fiscal; al respecto - comenta el tratadista Berliri cuando dice "que la autoridad fiscal carece de un poder discrecional para que la hacienda pública renuncie a los impuestos que le son debidos", ya -- que cuando el Estado concidiera conveniente renunciar a sus propios creditos tributarios, dicha renuncia se establece en una ley; y entonces, estamos frente a la figura de la - exención.

En nuestra legislación en el artículo 39 del código fiscal en su fracción I dispone:

Art. 39.- El ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

- I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en caso de - catástrofes sugridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

De lo anterior podemos decir que la condonación funciona mediante un poder discrecional que tiene la autoridad -

fiscal para liberar del pago de multas o recargos derivados de las contribuciones, más no se puede liberar del pago de impuestos a través de la condonación, ya que para que se pueda liberar del pago de éstos es necesario que se haga mediante una ley, de carácter general, en cambio la condonación se puede realizar mediante la declaración de la autoridad fiscal y en forma particular, por lo que creemos que la condonación no funciona para los impuestos, y en consecuencia, afirmaremos que existe un error en la legislación cuando habla el artículo 39 en su fracción I, que se puede condonar o eximir, total o parcialmente del pago de contribuciones; ya que se está dando un significado igual, es decir como sinónimos a las palabras exención y condonación, siendo que éstas son figuras jurídicas, las cuales poseen características diferentes.

Por lo que se refiere a la exención podemos decir que:

- 1) Se da la realización del hecho imponible.
- 2) Nace la obligación del pago del impuesto.
- 3) Por disposición de la ley, aunque nace la obligación del pago del impuesto, el legislador al establecer la exención libera de dicho pago a todas aquellas - personas que se encuentran afectadas por ésta, en condiciones generales.

Respecto a la condonación encontramos que:

- 1) Se realiza el Hecho Impnible.
- 2) Existe un incumplimiento del pago de la obligación tributaria por lo que surge la obligación del pago de accesorios sobre los que se puede condonar.
- 3) Nace el crédito fiscal derivado de los accesorios, el cual es determinable y cuantitativo.
- 4) Funciona en condiciones especiales y sin necesidad de que se establezca en una ley.

En conclusión podemos afirmar que en ambos casos - surge la obligación jurídica, mediante la relación que se da entre el particular y la autoridad fiscal, pero en el caso de la Exención se da para el perdón del pago de los impuestos. Y la Condonación para sus accesorios.

#### II.5.I            O C L A S I F I C A C I O N

La condonación puede ser expresa y tácita, es expresa cuando se hace por palabras que la manifiestan claramente, equiparada con el derecho civil podemos señalar que es como si el acreedor pactara con el deudor que nunca le pedirá la deuda, lo que se llama - quitamiento en éste derecho; o que se da por pagado, a lo que los romanos llamaron acceptilation.

Es Tácita cuando se indica por algún hecho; Equi parándolo nuevamente al derecho civil, como si el acreedor diese al deudor la carte o vale de alguna deuda o la rompiese con intención de extinguirla, pero no habría con donación tácita si el acreedor probaba que sólo dió el - vale al deudor en confianza y no con ánimo de perdonar - la deuda o que se lo hurtaron o le obligarón a romperlo.(1)

#### II.5.1.2 TOTALES Y PARCIALES

En realidad encontramos en el código fiscal de la Federación que existen dos tipos de condonacion, y las cuáles son totales y parciales.

Los códigos de 1938 y 1967 distinguían entre la condonación total y parcial, y al respecto decían:

La condonación total se produce si se demuestra a la autoridad fiscal que no se cometió la infracción o que la persona multada no era reponsable.

---

(1) Diccionario de legislación y jurisprudencia, Joaquín Escriche; Librería de la Vda. de Bouret. México 1925 -- Op. Cit.

La parcial, cuando por condiciones determinadas y específicas, la autoridad fiscal libera de una parte o reduce la multa que se ha de pagar.

Podemos decir entonces que la condonación total se otorga cuando el contribuyente con pruebas pertinentes demuestra que no ha cometido la infracción que se le atribuye, por lo que se refiere a la condonación parcial cuando la autoridad fiscal de la S.H.C.P. apreciando discrecionalmente los motivos que tuvo la autoridad que impone la sanción y demás circunstancias del caso, la reduzca y sólo queda la obligación de pagarla en parte.

## II.6 LA NO CAUSACION Y LA NO SUJECION.

El Estado regula necesariamente la actividad de los particulares, para su desarrollo, de tal forma que se establecen condiciones sobre las que el Estado, mediante la autoridad fiscal podrá obtener recursos de los particulares, es decir, que cada particular, al realizar alguna de estas conductas será sujeto de obligaciones; así, la autoridad fiscal, con su poder de coactividad exige a aquellos particulares que han caído dentro de las situaciones jurídicas establecidas, el pago de créditos fiscales.

Asimismo, el Estado, dentro de sus múltiples actividades entre las que establece contribuciones, también otorga a determinados particulares ciertos privilegios como - lo es la exención, en la que el Estado, como acreedor de una obligación fiscal, se autodetermina a no obtener un ingreso al que tenía el derecho de exigir.

#### II.6.1 TEORIA DE LA RELACION DE SUJECION

El Estado, a través de su poder de imperio, obliga a los particulares a pagar tributos o contribuciones para sufragar sus gastos públicos, de tal forma que establece las contribuciones en normas jurídicas, mismas que determinan mediante el presupuesto de hecho, los sujetos que deberán pagar el impuesto de que se trate.

Así aquella persona que realice las situaciones jurídicas o de hecho reguladas por la ley, quedará sujeto al pago del impuesto.

Es necesario señalar que el particular que queda sujeto por una norma jurídica, no siempre causa un impuesto; esto es, en la causación es precisamente cuando una vez realizado el acto gravado por la ley se dan también las condiciones -

necesarias para que se cause el impuesto y éste pueda ser -  
determinado.

Podemos decir que en la causación el sujeto o los su  
jetos son personas físicas o morales que realizan actos que  
son objeto de un tributo, lo que significa que en el momento  
en que una persona realiza un acto gravado por la Ley Fiscal  
causa el pago de un impuesto Art 50. C.F.F.

Por el contrario, en la no sujeción, el sujeto no se  
encuentra en los supuestos establecidos por la ley y por -  
tanto no nace la obligación tributaria. Lo anterior signi-  
fica que la no sujeción se verifica cuando a pesar de que -  
el sujeto realizó el supuesto normativo del nacimiento de  
la obligación tributaria, el legislador determina expresamen-  
te en la ley que no se pagará el impuesto que debería proce-  
der.

La no sujeción es determinada por no encuadrar el su-  
jeto en el presupuesto del hecho, en tanto que en la no cau-  
sación el legislador, al estructurar el hecho imponible dejó  
fuera determinados objetos, a fin de que al realizarse en el  
mundo fáctico, la obligación no se generara.



La Suprema Corte de Justicia de la Nación en ejecutoria señaló "causante es la persona física o moral que de acuerdo con las leyes tributarias se ve obligada al pago de la prestación determinada a favor del fisco, esta obligación deriva de que se encuentre en la hipótesis o situación señalada en la ley, esto es cuando se realiza el hecho generador del crédito no causante lógicamente es la persona física o moral cuya situación no coincide con la que la ley señala como fuente de un crédito fiscal.

Sujeto exento es la persona física o moral que legal o normalmente tiene la calidad de causante pero que no está obligado a enterar el crédito tributario por encontrarse en condiciones de privilegio o franquicias". (1)

En relación a la no causación podemos afirmar que la obligación nace, es decir que se genera, pero por disposición expresa de la ley no es exigible el pago de esta. Por el contrario, en la no sujeción la obligación no nace, es decir que no se determina el crédito fiscal por ciertas circunstancias que la ley establece.

Lo anterior significa, que se puede ser sujeto de un impuesto, sin embargo no causar pago.

(1) Semanario Judicial de la Federación. V Epoca Tomo pág. 1285 y VI Epoca, Vol. CXXXVIII, 2a. parte pág. 25R.  
SEGUROS MEXICO BANCCMER, S.A. 27.09.67

La no causación puede ser determinada por la ley o - por condiciones específicas del presupuesto de hecho.

Por ejemplo, podemos hacer referencia a la tasa adicional del impuesto sobre la renta causado en 1983 y que fue publicada el 7 de mayo de 1984 (últimas noticias, México, D.F.). La tasa establece:

En las reformas fiscales para el año 1983 se estableció mediante disposición transitoria un impuesto adicional a las personas físicas, aplicable sólo a los ingresos de ese año consistente en una tasa de 10% sobre el monto del impuesto causado.

¿Quiénes no deben pagar la tasa adicional?. Las personas físicas que se encuentren en los siguientes supuestos.

- a) Quienes no estén obligados a presentar declaración anual del impuesto sobre la renta.
- b) Quienes estando obligados a presentar declaración anual del impuesto sobre la renta, hayan obtenido ingresos gravables inferiores a la cantidad de \$898,715.00 (ingresos acumulables menos deducciones).

En este caso observamos que el presupuesto de hecho

de la misma tasa adicional, señala qué personas no causan el impuesto, es decir que siendo sujetos del mismo, no se causa, por características específicas que contiene el presupuesto de hecho, así aquellas personas que obtengan ingresos, serían sujetos del pago del impuesto sobre la renta, no obstante si dichos ingresos son menores de la cantidad a que se refiere la tasa no se causa, el pago de ésta.

Es decir que estamos frente a la no causación, por características específicas del presupuesto, esto es que no se encuadra totalmente el hecho imponible con el presupuesto de hecho; y la no causación por disposición de la ley, se da cuando, siendo sujeto del impuesto, la misma ley señala que no se pagará el impuesto.

Lo anterior significa que la tasa se pagará en el caso de que el ingreso gravable esté comprendido entre \$898,715.00 y \$926,886.00; supuesto establecido por la ley en la tasa adicional.

Así podemos decir que el legislador ha utilizado éstas figuras para no ir contra lo dispuesto en el artículo 28 constitucional, el cual prohíbe las exenciones de tal suerte, que

aunque se logran los mismos resultados, no pueden ser con  
sideradas como disposiciones inconstitucionales.

NO SUJECION ----- La obligación no nace.

NO CAUSACION ----- La obligación se genera pero  
no es exigible.

CAPITULO TERCERO

DIVERSAS LEYES TRIBUTARIAS

Apreciando los conceptos de la no tributación y aplicándolos al precepto anterior, podemos afirmar que el alcance del presupuesto de hecho para contribuir a los gastos públicos no afecta a la Federación, es decir que ésta no es sujeto del pago de contribuciones, lo que significa que dicho precepto hace alusión a la figura jurídica que hemos denominado NO SUJECION.

Al respecto nos dice el maestro Dino Järach que " repugna al mismo concepto del impuesto fundado en el criterio político de la capacidad contributiva, gravar a las entidades públicas no representa capacidad contributiva, porque ésta significa aptitud para contribuir a los gastos públicos y no se puede admitir por contradicción evidente que el patrimonio del Estado tenga aptitud para contribuir a formar parte del patrimonio del Estado."(1)

El Artículo 1º, sigue diciendo, " Los Estados extranjeros en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

---

(1) Citado por Sergio de la Garza, Derecho Financiero Mexicano. Op. Cit. pág. 508.

Sobre este punto debemos hacer referencia a la Soberanía del Estado, la cual lo faculta para tomar toda clase de decisiones sobre sí mismo y recordando cuando hablamos de la exención sujeta, la que se concede en razón de las cualidades particulares de la persona; en esta parte del artículo el legislador se refiere a una exención sujeta, al tomar en cuenta las condiciones de los Estados extranjeros aunque en realidad se trata de la figura jurídica de la no sujeción, ya que el Estado no tiene facultad para imponer contribuciones a los Estados extranjeros, esto se confirma cuando el artículo dice en su última parte, que no quedan comprendidas en esta exención las entidades..."

La 2a. parte del párrafo 3o. del artículo que venimos señalando dice "No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados".

Al señalar que no quedan comprendidas en esta exención, se habla de que son sujetos del pago del impuesto las entidades o agencias pertenecientes a los Estados, quizás porque el legislador pensó en las actividades que pudieran realizar como personas morales y no con su carácter de soberanía; así pues, y partiendo de que en realidad los Estados soberanos no son sujetos del pago de impuestos podemos afirmar que estamos --

frente a la figura jurídica de la no sujeción, por consiguiente y salvo a casos especiales se podría hablar de la exención.

Por otra parte, el Art. 39 del Código Fiscal de la Federación 1983, establece "El ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

- 1) Condonar ó eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago o plazo diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como en caso de -  
catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Cuando se refiere a condonar o eximir, el artículo - presenta una confusión en las figuras empleadas, ya que creemos que el legislador las cita como sinónimos una de la otra, siendo que realmente la exención es distinta a la figura de la condonación, ya que la primera se otorga por disposición y la condonación por el criterio de la autoridad fiscal.

Lo anterior lo afirma el mismo artículo en el último



párrafo cuando establece que "las resoluciones que conforme a este artículo dicte el ejecutivo federal, deberán señalar las contribuciones a que se refieren". Aquí debemos recordar que la condonación no funciona o no debe funcionar para el caso de las contribuciones ya que no es posible aceptar que la autoridad fiscal tenga plena facultad para perdonar el pago de impuestos y que como ya vimos éste sólo puede darse mediante la exención, la cual deberá siempre ser establecida legalmente, es decir en la ley o decreto; el artículo sigue diciendo, "salvo que se trate de estímulos fiscales, así el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiarios".

### 3.2 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

El art. 1o. de la ley del I.V.A. establece "están obligados al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes
- II. Presten servicios independientes.
- III Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV Importen bienes o servicios.

El párrafo primero del artículo hace referencia al objeto del impuesto, es decir señala su presupuesto de hecho, el cual está integrado por los actos o actividades y las cuales se enuncian en sus incisos, es decir, que todas aquellas personas que realicen dichas actividades serán sujetos del pago del impuesto al valor agregado.

El art. sigue diciendo "El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta ley la tasa del 15%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieren los bienes los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta ley.

Encontramos en el Art. 2o. de la ley del IVA, que establece "El impuesto se calculará aplicando la tasa 0% a los valores a que se refiere esta ley cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

El consumo de los alimentos a que se refiere este artículo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen, se considerará prestación de servicios sujeta al pago del impuesto establecida en esta ley.

En el párrafo anterior encontramos claramente que el legislador hace sujetos del pago del impuesto al valor agregado a aquellas personas que consumen los alimentos en el lugar en que se adquieren aunque en realidad creemos que es innecesaria esta especificación ya que los sujetos que enajenen bienes, - sean éstos concretamente alimentos, están obligados al pago - del impuesto aunque se les grave con la tasa 0%, ya que desde el momento en que se enajenan los bienes (alimentos) se es sujeto del pago del impuesto que el legislador señala, y que tratándose del consumo de los alimentos en el lugar en que se adquieren y bajo las características de la prestación de servicios, se señala que a las personas que se encuentren en este supuesto se les aplicará la tasa por la prestación de servicios.

Este criterio lo confirma el mismo artículo en la fracc. IV inciso III, cuando dice "La expropiación de bienes o servicios, en los términos del Art. 29 de ésta ley, los actos o actividades a los que se les aplica la tasa 0% producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta ley.

1.- La enajenación de:

a) Animales y vegetales que no estén industrializados.

b) Los siguientes bienes:

1.- Carne en estado natural

2.- Leche y sus derivados y huevo, cualquiera que sea su presentación.

3.- Harina de maíz y de trigo, y de nixtamal

4.- Pan y tortillas de maíz y de trigo

5.- Aceite vegetal comestible, manteca vegetal y animal

6.- Pastas alimenticias para sopa, excluyendo las enlatadas

7.- Café, sal común, azúcar, mascabado y piloncillo

c) Agua no gaseosa ni compuesta y hielo

d) Ixtle, palma y lechuguilla

e) Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga; motocultores para superficies reducidas, arados, rastras para desterronar la tierra arada, cultivadoras para esparcir y desyerbar, cosechadoras, asperneas y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola, sembradoras, ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras, abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial siempre que reúnan los requisitos y condiciones que señale el reglamento.

Señalamos en el Art. 1o. de la ley del IVA que grava las actividades realizadas y por consiguiente el realizar - los actos establecidos en el presupuesto del hecho, se causa el impuesto aunque se ha establecido en el Sistema Tributa-- rio Mexicano la tasa 0% la cual no debemos confundir con la figura jurídica de la exención, ya que en este caso el suje- to realizó el hecho imponible, y por tal motivo se le deter- mina el crédito fiscal, aún cuando este sea en ceros, sin - embargo, existe la obligación de presentarse en la oficina recaudadora ya que de no ser así se le impondrá al sujeto - una multa derivada de la obligación principal que es el pago del impuesto, de tal suerte que no estamos frente a la figu- ra jurídica de la exención sino frente a una total causación del impuesto, probablemente el legislador quiso considerar - estas actividades exentas del pago del impuesto, pero en tal caso debió señalarlo expresamente y no fijar la tasa 0%.

Ahora bien, encontramos en el Art. 3o. de la ley que establece. Art. 3o.: "La Federación, el Distrito Federal, - los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquier otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causan impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a - que se refiere el artículo 1o., y en su caso, pagar el impu- esto al valor agregado y trasladarlo de acuerdo con los pre- ceptos de esta ley".

Partiendo del punto anterior podemos asegurar que tanto la federación como los Estados y Municipios tienen la obligación de pagar impuestos, del tal suerte se les considerará sujetos del pago del impuesto.

De la misma forma podemos señalar que en el segundo párrafo del Art. se establece la no causación de los Estados, municipios y federación, lo anterior podría parecer que el Art. mismo se contradice, aunque en realidad otorga la no causación cuando establece "La federación, el Distrito Federal, los Estados y los municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no correspondan a sus funciones de derecho público.

Lo anterior significa que los Estados y la federación en su carácter de derecho público no causarán el impuesto, lo que es distinto a sus actividades de derecho privado, en las que sí causarán el pago del impuesto.

Dentro del capítulo II de la ley del impuesto al valor agregado, encontramos, cuando hace referencia a la enajenación, que el legislador quiso conceder una exención, pero por las mismas condiciones que señala el artículo 9o. de la

ley afirmamos que estamos frente a la figura de la no causación. El artículo 9o. establece, "no se pagará el impuesto - en la enajenación de los siguientes bienes"; recordando lo que señala el artículo 1o. de la ley, que establece que se gravan los actos o actividades a que específicamente se refiere, así se encuentra en la fracción I, que se grava a las personas que enajenen bienes por consiguiente, concluimos que todas aquellas personas sean físicas o morales que enajenen bienes son sujetos del pago del impuesto, ahora bien, el artículo 9o. sigue diciendo:

Fracc. El suelo.

II.- Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa-habitación.

En la fracción entendemos claramente, cómo las personas son sujetos del pago del impuesto pero por disposición de la ley no lo causan, de igual forma excluye de esta condición al suelo, así las personas que enajenen el suelo, destinándolo a un fin diferente a lo establecido en el presupuesto de hecho del artículo, causarán el impuesto y deberán pagarlo. La fracción sigue diciendo "cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa-habitación no se pagará el impuesto por dicha parte, los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

Aplicamos este criterio a las siguientes fracciones -  
del artículo:

- III. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho -  
para usar o explotar una obra que realice su autor.
- IV. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados  
por empresas.
- V. Billetes y demás comprobantes que permitan partici--  
par en loterías, rifas, sorteos o juegos con apues--  
tas y concursos de toda clase, así como los premios--  
respectivos a que se refiere la ley del impuesto so--  
bre la renta.
- VI. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las -  
piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal ca--  
rácter y las piezas denominadas "onza troy".
- VII. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y tí--  
tulos de crédito, con excepción de certificados de -  
depósito de bienes cuando por la enajenación de di--  
chos bienes se esté obligado a pagar este impuesto.  
En la enajenación de documentos pendientes de cobro,  
no queda comprendida la enajenación del bien que am--  
pare el documento.
- VIII. Los que sin propósito de lucro enajenen en beneficio  
exclusivo de sus agremiados, miembros o trabajadores  
según sea el caso, las tiendas que establezcan los -  
sindicatos obreros, las organizaciones ejidales y co



municipales que operen en los términos de la ley de la reforma agraria, así como las dependencias y organismos públicos - que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en - disposiciones de carácter general.

El beneficio previsto en la presente fracción no se aplicará tratándose de enajenación de bienes afectos a la ta sa del 20% a que se refiere el artículo 2 Fracc. I de ésta ley.

El capítulo III de la ley del IVA, se refiere a las - personas que deben pagar el impuesto por la prestación de - servicios; en este punto encontramos que el legislador quiso otorgar exenciones, las que se pretendió establecer en - el artículo 15 al señalar: "No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

- I.- Se deroga
- II.- Se deroga
- III.- Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.

Antes de continuar debemos hacer referencia al artículo 10. de la ley donde se determina en el presupuesto de hecho quiénes serán sujetos del impuesto, y al respecto señala en la fracción II a aquellas perso--

nas que presten servicios independientes. Se consideran servicios independientes (Art. 121).

- I.- La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- II.- El transporte de personas o bienes.
- III.- El seguro, el reaseguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.
- IV.- El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- V.- La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- VI.- Toda otra obligación de la de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por la ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes; no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la ley del IST asimile a dicha remuneración.

Se entenderá que la prestación de servicios indepen---dientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

Continuando con el estudio del artículo 15, entendemos que todas las personas que presten los servicios señalados- anteriormente son sujetos del pago del impuesto, aunque por disposición de la misma ley no se causa el pago del impues- to.

Ahora bien desde el momento en que se presta el servi- cio que en éste caso es el presupuesto de hecho se es suje- to del pago del impuesto, aunque el legislador quiso exen-- tar a aquellas personas que se encontraran en los supuestos establecidos en el artículo 15, no obstante, lo que sucede- en realidad es que fijan las condiciones sobre las que no - se causa el impuesto, es decir, que se es sujeto del impues- to pero no se causa el pago del impuesto.

Por otro lado interpretando la fracción III del artícu- lo 15, establecemos que son sujetos y además causan el im-- puesto al valor agregado los miembros, socios o asociados - de la persona moral que preste el servicio cuando éstos -- sean los beneficiarios.

El criterio que apuntamos anteriormente lo aplicamos a las siguientes fracciones del artículo 15.

- IV.- Los de enseñanza, que prestan los organismos descentralizados y los establecimientos de particulares - que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la ley federal de educación.
- V.- El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril y el que requiera de concesión o permiso federal para operar.
- VI.- El transporte marítimo de bienes efectuado por personas no residentes en el país.
- VII.- Se deroga.
- VIII.- Se deroga.
- IX.- El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida, ya sea que cubran el riesgo de --- muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes y los reaseguros, que correspondan a los seguros citados.
- X.- Por los que deriven intereses y toda otra contra--- prestación distinta del principal que:
  - a) Denuen de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de bienes, proporcione financiamiento -

relacionado con actos o actividades por los que no esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa 0%.

- b) Reciban o paguen las instituciones de crédito y las uniones de crédito, en operaciones de financiamiento, para los que requieran de concesión o autorización y por concepto de descuento de pago de documentos pendientes de cobro, así como las comisiones de los agentes y corresponsales de las instituciones de crédito por dichas operaciones.
- c) Reciban las instituciones de fianzas, los de seguros y las sociedades mutualistas de seguros, en operaciones de financiamiento.
- d) Paguen los trabajadores a sus patrones en operaciones de mutuo, así como los pagados por los derechos a instituciones de seguridad social.
- e) Proviengan de cajas de ahorro de los trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas siempre que reunan los requisitos de deducibilidad en los términos de la ley del impuesto sobre la renta.
- f) Denuen de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en la ley general de títulos y operaciones de crédito.

- XI.- Los prestados por Bolsas de Valores con concesión para operar y por casas de bolsa, así como las comisiones de agentes, corredores y promotores de bolsa.
- XII.- Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:
- a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
  - b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
  - c) Asociaciones patronales y colegios de profesionistas.
  - d) Asociaciones o sociedades civiles organizados con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquellos que proporcionan servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstos representen más del 25% del total de las instalaciones.
- XIII.- Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, no se consideran, espectáculos públicos los prestados en restaurantes y bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.
- XIV.- Los servicios profesionales de medicina, cuando en su prestación requiere título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

XV.- Se deroga.

XVI.- Los prestados por autores a que se refiere la ley -  
federal de derechos de autor.

Derivada del artículo 18 de esta ley, encontramos la figura de la no causación, cuando establece en los párrafos -  
cuarto y quinto; no se pagará el impuesto por los intereses y toda contraprestación distinta del principal que reciban o paguen las instituciones de crédito y las uniones de crédito, en operaciones de financiamiento para los que requieran concesión o autorización; ni los que paguen los asegurados en operaciones de seguro de vida.

El párrafo quinto establece; por los intereses derivados de préstamos que los trabajadores cubran a sus patrones, no pagará el impuesto a que ésta ley se refiere.

Considerando a las instituciones de crédito así como a las uniones de crédito, personas morales, y que éstos -  
al realizar operaciones de financiamiento causan el impuesto al valor agregado, la ley grava estas operaciones de crédito, es decir, que aquellas personas que realicen serán sujetos del pago del impuesto y lo causarán, no obstante, ésta ley lo grava a los intereses derivados de dichas operaciones, por consiguiente no son sujetos del impuesto al

valor agregado, es decir que nos encontramos frente a la figura jurídica de la no sujeción. El criterio que apuntamos anteriormente es aplicable a las disposiciones siguientes:

#### IV. DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES.

Art. 20.- No se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes.

- I.- Se deroga.
- II.- Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente por casa-habitación. Si un inmueble tuviese varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa-habitación. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casas de hospedaje.
- III.- Finacas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.
- IV.- Se deroga.
- V.- Libros, periódicos y revistas.

#### V. DE LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS.

Art. 25.- No se pagará el impuesto al valor agrega-



do en las importaciones siguientes:

- I.- Los que en los términos de la legislación aduanera no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país, se estará a lo dispuesto en el capítulo IV en ésta ley.
- II.- Los de equipajes y manejos de casa a que se refiere la legislación aduanera.
- III.- Los de bienes cuya enajenación en el país y la de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o se les aplique la tasa del 0%, no quedan comprendidos en esta fracción los bienes muebles usados.
- IV.- Los de bienes donados por residentes en el extranjero a la federación, entidades federativas, municipios o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

#### VI. DE LA EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS.

Art. 29.- Las empresas residentes en el país, calcularán el impuesto aplicando la tasa de 0% al valor de la e

najenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exportan.

Para los efectos de esta ley, se considera exporta---  
ción de bienes o servicios:

- I.- La que tenga el carácter de definitiva, en los términos de la legislación aduanera.
- II.- La enajenación de bienes intangibles realizada por personas residentes en el país o quien resida en el extranjero.
- III.- El uso o goce temporal, en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.
- IV.- El aprovechamiento en el extranjero de servicios - prestados por residentes en el país, por concepto - de:
  - a) Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a expansiones in dustriales comerciales o científicas.
  - b) Operaciones de maquila para exportación en los términos de la legislación aduanera.
  - c) Publicidad.
  - d) Comisiones y mediaciones.
  - d) Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y rea fianzamientos.

- f) Operaciones de financiamiento.
- V.- La transportación internacional de bienes prestados por residentes en el país.
- VI.- La transportación aérea de personas, prestada por residentes en el país, por parte del servicio que en los términos del último párrafo del artículo 16 no se considera prestada en territorio nacional.

El legislador utiliza la tasa 0% para exentar del pago del impuesto al valor agregado, a todas aquellas personas que exporten ya sea bienes o servicios, esto significa que el legislador quiso exentar del impuesto a determinadas exportaciones, ahora bien cuando el artículo 10. A. establece que "el impuesto se calculará aplicando la tasa 0% a los valores a que se refiere esta ley, cuando se realicen los actos o actividades sig. . . "; es obvio que la ley grava los actos o actividades, en el caso del artículo 29 se grava la exportación, es decir, que el legislador incluyó en el presupuesto de hecho a "los Actos", y específicamente a la exportación, de tal suerte que cuando las personas se encuentren dentro de ésta situación, serán sujetos del pago del impuesto, y al hacerse exigible el crédito fiscal causan el pago de éste.

En realidad nos encontramos frente a un crédito fiscal exigible y no frente a una exención.

### III.3. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El artículo 10. establece quienes causan el pago - del impuesto sobre la renta.

Art. 10.- Las personas físicas y las morales es--  
tán obligadas al pago del impuesto sobre la renta en -  
los siguientes casos:

- I.- Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II.- Los residentes en el extranjero que tengan un - establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho estableci--  
miento.
- III.- Los residentes en el extranjero, respecto de - los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situados en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o, cuando teniéndolo, éstos ingresos no sean atribuíbles a dicho establecimiento."

La ley del Impuesto Sobre la Renta, grava a las -  
personas, sean morales o físicas, respecto a la obten-  
ción de sus ingresos; ahora bien dentro del título III  
correspondiente a las personas morales con fines no lu-  
crativos, en el Art. 68 establece, "Para los efectos -  
de ésta ley se consideran personas morales con fines -  
no lucrativos las sociedades y asociaciones civiles, -  
las sociedades cooperativas, las sociedades de inversi-  
ón y en general las personas morales con fines no lu-  
crativos, no son contribuyentes del Impuesto Sobre la-  
Renta, salvo lo dispuesto en el último párrafo del ar-  
tículo 73 de esta ley, y sus integrantes deberán consi-  
derar como ingresos sujetos a dicho impuesto, los que-  
obtengan las citadas personas morales, inclusive aque-  
llos que no han sido distribuidos, siempre que se tra-  
te de distribible en los términos de este título.

En relación con el Art. 1o. de ésta ley recorda--  
mos que<sup>4</sup> son sujetos del impuesto sobre la renta, todas  
aquellas personas físicas o morales que obtengan ingre-  
sos en las condiciones que señalamos; ahora bien con--  
cretamente el Art. 68 del I. S. R. establece en forma-  
clara que las personas morales con fines no lucrativos  
no estarán obligadas al pago del impuesto, pero ésto -  
no significa que no sean sujetos del impuesto ya que -

el sólo hecho de obtener ingresos los hace sujetos del impuesto, sin embargo por disposición de la misma ley no se causa el pago del impuesto.

El legislador estableció un presupuesto de hecho que complementa al del Art. 10., en el que específicamente hace referencia a que las personas morales con fines no lucrativos no serán contribuyentes del impuesto sobre la renta. Ello lo podemos explicar de la siguiente manera.

**HECHO IMPONIBLE.-** La obtención de ingresos previstos en la ley.

Las personas físicas o morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta, respecto de sus ingresos.

**HECHO GENERADOR.-** Las personas físicas y morales en sus actividades obtienen ingresos, por consiguiente son sujetos del impuesto sobre la renta.

PRESUPUESTO DE LA NO CAUSACION.- Que el ingreso obtenido sea hasta X cantidad.

Las personas morales con fines no lucrativos no son contribuyentes del impuesto sobre la renta.

De lo anterior podemos establecer lo siguiente:

- 1.- Las personas que obtengan ingresos sin importar su residencia en el país, serán sujetos del pago del impuesto sobre la renta, según lo dispuesto en el Art. 1o.
- 2.- Las personas físicas o morales que obtengan ingresos serán sujetos del impuesto, aún cuando sus fines no sean lucrativos.
- 3.- Las personas con fines no lucrativos por el hecho de obtener ingresos, son sujetos del pago, pero por disposición de la ley no causan el pago de este.
- 4.- Las personas morales con fines no lucrativos son sujetos del impuesto, pero no causan el pago de éste por disposición de la ley.

El razonamiento anterior lo confirma el Art. 71 de la ley cuando establece que "en el caso de sociedades cooperativas de producción, los ingresos que de lo mis-

mo perciban sus socios se asimilarán a ingresos por salarios en los términos del capítulo I del título IV de esta ley. Los ingresos en crédito que obtengan cooperativistas se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados."

Por otra parte encontramos en el Art. 72 que las "personas morales con fines no lucrativos además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta ley tendrán las siguientes obligaciones."

- I. Llevar sistemas contables de conformidad con el código fiscal de la federación, su reglamento y el reglamento de esta ley y efectuar registros en los mismos.
- II. Expedir comprobantes que acrediten las enajenaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y conservar una copia de los mismos a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales respectivas.
- III. Presentar en las oficinas autorizadas en el mes de marzo de cada año, declaración en la que se determine el remanente distribuible, el ingreso no acumula-



ble por enajenación de bienes, la proporción que de -  
estos conceptos corresponda a cada integrante y las -  
bases para determinar la participación en el siguien-  
te año de calendario; cuando hubiere modificación a -  
las bases, éstos se harán del conocimiento de las au-  
toridades fiscales dentro de los quince días siguien-  
tes a la fecha en que se acuerden. Con esta declara-  
ción, en su caso, se pagará el impuesto a que se re--  
fiere el artículo 153 de esta ley. Cuando los inte--  
grantes sean contribuyentes en los términos del títu-  
lo II de esta ley, en la declaración se deberá de con  
siderar, además, la parte proporcional que les corres-  
ponda de los ingresos, que no se hayan considerado pa-  
ra determinar el remanente distribuible, así como la-  
parte proporcional del impuesto que se haya pagado -  
por dichos ingresos, y en su caso, se señalarán los -  
ingresos a que se refiere la fracción I del Art. 1o.-  
de ésta ley.

- IV. Proporcionar a sus integrantes, constancia en la que-  
se señale el monto del remanente distribuible, del in  
greso no acumulable por enajenación de bienes que a -  
cada uno de ellos corresponda y el monto de los pagos  
provisionales acreditables. La constancia deberá pro  
porcionarse a más tardar en el mes de febrero del si-  
guiente año.

Cuando los integrantes sean contribuyentes en los términos del título II de esta ley, la constancia deberá señalar, además de los datos a que se refiere el párrafo anterior, - la parte proporcional que les corresponda a aquellos ingresos que no se hayan considerado para determinar el remanente distribuible, la parte proporcional del impuesto que se haya pagado por dichos ingresos y en su caso, se señalarán los ingresos a que se refiere la fracción I del Art. 10. - de esta ley.

V. Retener y enterar el impuesto y exigir documentación - que reúna requisitos fiscales cuando hagan pagos a terceras y estén obligados a ello en los términos de esta ley.

Quedan relevados de cumplir con las obligaciones establecidas en las fracciones I y II de este artículo, los sindicatos obreros y los organismos que los agrupen, excepto por aquellas actividades que de realizarse por otra persona quedarían comprendidas en el Art. 16 del código fiscal de la federación. Asimismo quedan relevados de cumplir con las obligaciones a que se refieren las fracciones III y IV de este artículo las personas señaladas en el artículo 70 de esta ley, que no determinen remanente distribuible. Tratándose de las personas a que se refieren las fracciones V a XIII del citado artículo, presentarán declaración anual en la que informarán a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los ingresos obtenidos y de las-

erogaciones efectuadas. Dicha declaración deberá presentarse a más tardar en el mes de marzo de cada año.

Cuando se disuelva una persona moral con fines no lucrativos, las obligaciones a que se refieren las fracciones III y IV y el antepenúltimo párrafo de este artículo, se deberán cumplir dentro de los tres meses siguientes de la disolución.

Ahora bien esto significa que aún cuando las personas morales no causan el pago del impuesto, sí son sujetos de éste, resultando también que son sujetos del pago de los accesorios (multas y recargos) que deriven o pudieran derivar de las obligaciones que no cumplieran (establecidos en el Art. 7) así estas multas, derivadas de algunas infracciones, sólo podrán ser condonadas por la autoridad fiscal ya que ésta es una facultad discrecional.

Lo anterior significa que cuando se comete una infracción derivada de las obligaciones que tienen las personas morales con fines no lucrativos, se está obligado a presentar la declaración aún cuando ésta se fije en ceros, y además el pago de la multa derive de la infracción que es con secuencia lógica de la sujeción del Impuesto Sobre la Renta.

Encontramos también en el título IV donde se establecen las disposiciones generales para regular el impuesto sobre la renta en las personas físicas, que dispone:

Art. 77.- No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos.

- I. Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores de salario mínimo general para una o varias zonas económicas, calculados sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este título.
- II. Las indemnizaciones por riesgos o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo respectivos.
- III. Las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro, en los casos de invalidez, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.
- IV. Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo.

- V. Las prestaciones de seguridad social que otorguen - las instituciones públicas.
- VI. Los percibidos con motivo de subsidio por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o - sus hijos, guarderías infantiles, actividades cultu- rales y deportivas, y otras prestaciones de previ- sión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por - contratos de trabajo.
- VII. La entrega de los depósitos constituidos en el Ins- tituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los - Trabajadores o en los demás institutos de seguridad social, en términos de la ley, así como las casas - habitación proporcionadas a los trabajadores, inclu- sive por las empresas cuando se reúnan los requisi- tos de deducibilidad del Título II o, en su caso, - de este Título.
- VIII. Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del - Título II o, en su caso, de este Título; así como - los ingresos a que se refiere el artículo 78-A de - este ordenamiento cuando se trate de préstamos con- cedidos de manera general a los trabajadores sindi- calizados comprendidos en los Apartados A y B del -

artículo 123 Constitucional, incluyendo a los Trabajadores al Servicio de los Estados y los Municipios.

- IX. La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones.
- X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral, en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, hasta por el equivalente de noventa veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente por cada año de servicio. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.
- XI. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general de la zona económica del trabajador elevado a 30 días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general, pagando por el excedente el impuesto en los términos de ese Título.
- XII. Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, en los siguientes casos:

- a) Los agentes diplomáticos.
- b) Los agentes consulares, en el ejercicio de sus funciones, en casos de reciprocidad.
- c) Los empleados de embajadas, legaciones y consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad.
- d) Los miembros de delegaciones oficiales, en casos de reciprocidad, cuando representen países extranjeros.
- e) Los miembros de delegaciones científicas y humanitarias.
- f) Los representantes, funcionarios y empleados - de los organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan - los tratados o convenios.
- g) Los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan.

XIII. Los percibidos para gastos de representación y viáticos cuando sean efectivamente erogados en servicios de patrón y se compruebe esta circunstancia - con documentación de terceros que reúnan los requisitos fiscales.

XIV. Los que provengan de contratos de arrendamiento-prorrogados por la disposición de ley (rentas congeladas).

XV. Los derivados de la enajenación de casa-habitación siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente haya habitado el inmueble cuando menos los dos últimos años anteriores a la enajenación.

b) Que el importe de la enajenación se inviertaen territorio nacional, dentro del año siguiente, en la adquisición o construcción de casas-habitación de su propiedad, en la que establezca su domicilio o destine para arrendamiento, siempre que en este último caso se encuentren ubicadas dentro de las zonas de desarrollo que señale el reglamento de esta ley. Si sólo se invierte parte del imperte obtenido, por la parte proporcional no invertidase pagará el impuesto en los términos de este Título.

Para que no se esté obligado a pagar el impuesto por los ingresos a que se refiere esta fracción o para que se amplíe el plazo de inversión a 2 años, se deberá cumplir con los -



requisitos que señale el reglamento de esta Ley. Tampoco se estará obligando al pago del impuesto cuando el contribuyente invierta el importe de la enajenación para pagar deudas contraídas en la adquisición de casas-habitación que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior, siempre que la adquisición se hubiere efectuado dentro del año inmediato anterior a la fecha de la enajenación.

XVI. Los obtenidos con motivo de la enajenación de títulos de valor, cuando la operación realice en el país a través de bolsa de valores autorizada y siempre que dichos valores sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que el efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

XVII. Los provenientes de la enajenación de bienes muebles, excluyendo las partes sociales, los títulos-valor y las inversiones del contribuyente, cuando en un año de calendario la diferencia entre el total de la enajenación y el costo comprobado de las adquisiciones, no exceda de tres veces el salario-mínimo general de la zona económica del contribuyente elevado al año. Por la utilidad que exceda se pagará el impuesto en los términos de este Título.

- XVIII. Los que obtengan los ejidatarios y comuneros por la producción agropecuaria, silvícola o pesquera y los que perciban los miembros de asociaciones, cooperativas, sociedades, uniones o mutualidades y otros organismos semejantes, en los términos de la Ley Federal de Reforma Agraria de la Ley General de Crédito Rural y demás ordenamientos aplicables en materia de crédito rural y agrícola.
- XIX. Los intereses pagados por instituciones de crédito, cuando no excedan de 5% anual del monto del depósito del que deriven.
- XX. Los intereses recibidos por bonos y obligaciones que emitan instituciones de crédito internacionales, de las que forme parte el gobierno mexicano o alguna institución nacional del crédito.
- XXI. Los intereses provenientes de bonos emitidos por el Gobierno Federal o por sus agentes financieros, en moneda extranjera, en los que se establezca la franquicia de este impuesto, así como los intereses provenientes de certificados de tesorería que el mismo emita.
- XXII. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados y beneficiarios con motivo de pólizas contratadas, siempre que no se trate de seguros relacionados con bienes de activo fijo.

XXIII. Los que se reciban por herencia o legado.

XXIV. Los que se reciban como donativos:

- a) Entre cónyuges o entre ascendientes y descendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.
- b) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.

Para los efectos del inciso b) de esta fracción, se considerará donativo el remanente distribuible en bienes - que se obtenga de las personas morales a que se refieren los artículos 70 y 73 de esta Ley.

XXV. Los que se obtengan por concepto de loterías, rifas, sorteos o concursos, a que se refiere el Capítulo IX de esta Ley, siempre que el valor de cada premio no exceda de \$500,00 así como los - premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o bien a determinado gremio o grupo de profesionales.

XXVI. Las indemnizaciones por daños que no excedan al valor de mercado del bien de que se trate, por - el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XXVII. Los percibidos en concepto de alimentos en los términos de Ley.

XXVIII. Los derivados de regalías que perciban los autores por permitir a terceros el uso o la explotación de los derechos de autor respecto de obras musicales y literarias incluyendo las técnicas, científicas y en general todas las obras escritas, por las que se haya pagado el derecho por registro de autores y que estén registradas en México ante la autoridad competente, salvo en los siguientes casos:

- a) Cuando quien percibe estos ingresos obtenga además de la persona que los paga, ingresos de los señalados en los Capítulos I o II de este Título.
- b) Cuando la persona que percibe estos ingresos sea socio o accionista de quien se los paga y sea titular de más de un 10% del capital social.
- c) Cuando en un año de calendario la totalidad de estos ingresos se perciban de una sola persona, excepto cuando esta última se dedique a la actividad editorial o a la grabación o impresión de música.

XXIX. Los impuestos que se trasladen por el contribuyente en los términos de ley.

Lo dispuesto en las fracciones XVI, XVII, XXII y XXVI de este artículo, no será aplicable tratándose de ingresos por las actividades empresariales a

que se refiere el Capítulo VI de este Título.

No se podrá hacer deducciones que correspondan a a aquellos ingresos por los que no se está obligando al pago del impuesto en los términos de este artículo.

La exención contenida en la fracción VI de este artículo se limitará cuando la suma de los ingresos por - la prestación de servicios personales subordinados y el monto de esa exención exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general de la zona - económica del contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, sólamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto - por los conceptos mencionados en la fracción de referencia, un monto hasta de un salario mínimo general de la zona económica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios-personales subordinados y el importe de la exención prevista en la fracción citada, sea inferior a siete veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente, elevado al año.

La ley del impuesto sobre la renta grava a las personas físicas o morales en base a sus ingresos, es decir, que esta ley grava a la obtención de ingresos derivados de las actividades lucrativas, así todas aquellas personas que se encuentren en este supuesto serán sujetas del pago del impuesto, pero en este caso el legislador quiso exentar del pago del impuesto a determinadas personas, y para ello establece la palabra "no se pagará el impuesto" pero debemos recordar que la exención funciona en impuestos determinados, es decir que se han hecho exigibles a favor de la autoridad fiscal.

Ahora bien, cuando la ley dice no se pagará el impuesto por la obtención de los siguientes ingresos, establece un presupuesto en el que todas aquellas personas que se encuentren en la disposición en la que la ley no grava a los ingresos; se refiere a una no causación, ya desde el momento en que se obtienen ingresos, se es sujeto del pago del impuesto, pero por disposición de la ley esa obtención de ingresos no causa el pago del impuesto. Lo anterior nos lleva a lo siguiente:

- 1.- La ley establece que la obtención de ingresos serán sujetos del impuesto sobre la renta.

- 2.- Aquellas personas que obtengan ingresos pagarán el impuesto sobre la renta (causación).
- 3.- Se les establece un límite para que se cause el impuesto cuando se refiere a los ingresos que sean menores que la salario mínimo fijado por la ley laboral.
- 4.- Los ingresos menores a los fijados por la ley laboral no causan el pago del impuesto sobre la renta.
- 5.- Si se obtienen ingresos se es sujeto del pago del impuesto sobre la renta, pero si éstos son menores al salario mínimo fijado por la ley laboral, no se causa el pago del impuesto a que esta ley se refiere, es decir que se realiza el acto gravado con lo que se es sujeto, pero la tasa del impuesto que en este caso es el salario mínimo, no se alcanza y por lo tanto no se causa el impuesto.

Encontramos que son sujetos del pago del impuesto sobre la renta "aquellas personas que obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, las remuneraciones que deriven de servicios cuyos ingresos no están en el capítulo I de éste título. Se entiende que los ingresos por la prestación de un servicio personal independiente los obtiene en su totalidad quien presta el servicio.

Las personas que enajenen obras de arte hechas por ellos, así como los agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, los promotores de valores y quienes obtengan ingresos mediante la explotación de una patente aduanal, cuando no presten servicios personales subordinados calcularán el impuesto correspondiente en los términos de este capítulo, inclusive cuando su actividad sea comercial.

Para los efectos de este capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados.

Por otra parte encontramos en el Art. 146 de la ley que dispone: "Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere el artículo anterior los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado pagados por residentes en el extranjero, personas físicas o morales, sin establecimiento permanente en el país o que teniendo los servicios no estén relacionados con dicho establecimiento. En el caso de establecimiento en territorio nacional de extranjeros residentes en el extranjero que en los términos del artículo 3o. de esta ley, no constituyan establecimiento permanente, no será aplicable la exención a que se refiere este precepto."



Entendemos que cuando el legislador habla de "se exceptúan del pago" se refiere a una exención, tal es, que en los últimas líneas del párrafo establece que no será aplicable la "exención a que se refiere este precepto."

La exención a que se refiere funciona en relación con el impuesto que deban enterar los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuentes de riqueza ubicada en territorio nacional.

En términos más específicos podemos decir que cuando una persona residente en el extranjero obtenga ingresos cuya fuente se encuentre en territorio nacional deberá pagar el impuesto sobre la renta, esto es, la disposición señala un presupuesto de hecho que al ser realizado, es decir el hecho imponible, se es sujeto del impuesto de tal suerte que también se causa el pago de éste, no obstante el legislador mediante disposición expresa, exenta del pago del impuesto a las personas que obtengan ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio subordinado pagado por residentes en el extranjero, las personas físicas o las morales sin establecimiento permanente en el país o que teniendo los servicios no estén relacionados con dicho establecimiento.

Ahora bien podemos decir que esta exención no funciona cuando se constituya establecimiento permanente.

En conclusión, podemos afirmar que en este caso nos encontramos frente a una total causación del impuesto sobre la renta, pero a la que el legislador quiso dejar fuera del alcance del hecho imponible, sin embargo el impuesto es causado y por consiguiente se tiene la obligación de pagarlo; aquí es cuando opera la exención tributaria, con lo que se libera del pago.

El criterio anterior es aplicable a las disposiciones que se establecen en el segundo párrafo el cual dice: "asi mismo se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos por los conceptos antes mencionados, obtenidos en el ejercicio de sus funciones por:

- I. Los agentes diplomáticos.
- II. Los agentes consulares, en el ejercicio de sus funciones, en caso de reciprocidad.
- III. Los empleados de embajadas, legaciones y consulados - extranjeros que sean nacionales de los países repre--sentados, siempre que exista reciprocidad.
- IV. Los miembros de delegaciones oficiales, en caso de reciprocidad, cuando representen países extranjeros.
- V. Los miembros de delegaciones científicas y humanita--rias.

- VI. Los representantes, funcionarios y empleados de los organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan los tratados o convenios.
- VII. Los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan."

En los casos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV, VI y VII; nos encontramos frente a la figura jurídica de la exención, la que estudiamos anteriormente y concluimos que en estas situaciones, se trata de una exención con carácter de reciprocidad.

El criterio que apuntamos para el artículo 146, es aplicable a la exención que contemple el artículo 154-A. cuando establece: "se exceptúan del pago del impuesto sobre la renta a que se refiere el artículo anterior, los intereses que se mencionan a continuación."

- I. Los que deriven de créditos concedidos al Gobierno Federal.
- II. Los que sean a plazo de 5 años o más, a tasa de interés fija y se trate de entidades de financiamiento registrada para este efecto en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- III. Los provenientes de bonos, obligaciones y otros títulos de crédito, excepto aceptaciones, emitidas en moneda extranjera y colocados en el extranjero entre el gran público inversionista de conformidad con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- IV. Los provenientes de aceptaciones bancarias en moneda extranjera, siempre que sean susceptibles de ser descontados en el banco central del país que los emita.

#### III.4 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA ADQUISICION DE INMUEBLES.

El artículo 1o. de la ley, establece que "están obligados al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en esta ley, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, así como los derechos relacionados con los mismos, a que esta ley se refiere.

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10% al valor del inmueble después de reducirlo en 10 veces al salario mínimo general, elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal.

Cuando el inmueble forma partes, departamentos habitacionales, la reducción se hará por cada uno de ellos. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a hoteles.

Encontramos en éste artículo la delimitación del alcance del presupuesto de hecho que corresponde al impuesto sobre adquisición de inmuebles, dicho presupuesto es precisamente la adquisición de los bienes inmuebles. Esto es, todas aquellas personas sean físicas o morales que adquieran bienes inmuebles, es decir, que se encuadren en el presupuesto de hecho, serán sujetos del pago del impuesto.

Ahora bien, por otra parte tenemos que el artículo 2o. de la ley establece "no se pagará el impuesto establecido en esta ley en las adquisiciones de bienes que hagan el Distrito Federal, los Estados o Municipios para formar parte del dominio público.

Lo anterior significa que el legislador quiso exentar del pago del impuesto al D. F. y demás entidades federales sin embargo, no se tomó en cuenta que para que esto pudiera funcionar es necesario que los Estados y la Federación sean sujetos del impuesto y causar su pago.

El artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación establece quienes serán sujetos de las contribuciones, disposición en la que excluye de esta obligación a los Estados y Federación, cuando señala "La federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente"; en esta disposición se deja fuera del alcance de los presupuestos de hecho de las contribuciones, lo que resulta necesario la disposición a que se refiere el artículo 2o. de la L. I. S. A. I.

Siendo entonces que la Federación no es sujeto del pago del impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles; resulta ilógico entonces tratar de concederle una exención de un impuesto que no se causa.

Concretamente estamos frente a la figura jurídica de la no sujeción y consecuentemente frente a la no causación.

### III.5. LEY DEL IMPUESTO SOBRE AUTOMOVILES NUEVOS

El artículo 1o. de la ley establece "lo que conocemos como presupuesto de hecho, las situaciones por las que se deberá pagar el impuesto."

Art. 10.- Están obligados al pago del impuesto sobre automóviles nuevos establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos siguientes:

I. Enajenen automóviles nuevos de producción nacional. -

Se entiende por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante o por el distribuidor.

II. Importen en definitiva al país automóviles nuevos. -

Se entiende por automóviles nuevos, los que correspondan al año modelo en que se efectúe la importación, o a los tres modelos inmediatos anteriores.

Los automóviles a que se refiere esta ley son los de transporte hasta diez pasajeros, los camiones con capacidad de carga hasta de 3 000 kilogramos incluyendo los tipo panel, así como los remolques y semirremolques tipo vivienda.

Para los efectos de esta ley, son aplicables las definiciones relativas a año modelo, factor, unidad austera, modelo, marca, y tipo contenidos en la ley del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

Por otra parte el artículo 3o. de la ley, hace referencia a la figura de la no causación, aunque creemos que el legislador quiso exentar del pago del impuesto a aque--

llas personas que se encuentren al presupuesto de hecho a - que se refiere el artículo y que dice: "no se pagará el impuesto establecido en esta ley cuando los automóviles se exporten con carácter definitivo en los términos de la legislación aduanera.

De lo anterior podemos decir:

- 1.- Que el artículo 10. establece al presupuesto de hecho ba jo el que se gravará a las personas.
- 2.- Todas aquellas personas que realicen el hecho imponible a que se refiere el presupuesto, serán sujetos y causa-- rán el impuesto.
- 3.- El artículo 8 establece el otro presupuesto de hecho, pa ra la ley del impuesto sobre automóviles nuevos, en el - que desgrava a las personas al decir "no se pagará."
- 4.- Aquellas personas que se encuentren en el presupuesto - que establece el artículo 10., serán sujetos del impues- to, sin embargo, si éstas personas se encuentran también en el presupuesto que establece el artículo 8, no causa- rán el pago del impuesto.



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

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

El Hecho Imponible, en combinación con el Hecho Generador, marcan el punto de partida de la actividad financiera del Estado en materia tributaria; ya que se da nacimiento a la obligación tributaria.

En el Hecho Imponible se delimita el alcance del poder tributario de la federación.

La Exención es la figura jurídica en que se da una excepción a la regla general de causación que estipula el pago de un impuesto, con lo que se tiene como resultado que aquellos contribuyentes que gozan de ésta quedan liberados del pago de un impuesto que han causado.

La figura jurídica Condonación es una facultad discrecional de que goza la autoridad fiscal, para liberar del pago de un crédito fiscal a las personas físicas o morales, sin que éste sea una contribución, es decir que no es aplicable a los impuestos, en razón de que las contribuciones tienen obligatoriedad constitucional, por consiguiente no

es suficiente la simple voluntad de la autoridad fiscal para poder liberar del pago de un impuesto a un contribuyente, sino que deberá hacerse a través de la figura jurídica denominada exención.

La figura jurídica Exención únicamente es aplicable a los impuestos, determinando entonces que no es correcto hablar de condonación de impuestos.

La Exención debe ser con carácter general y no específica, para casos específicos, o como lo dispone la ley para casos de emergencia, de lo contrario estaríamos frente a una exención inconstitucional.

Sujeto exento, es la persona física o moral que legalmente tiene la calidad de contribuyente pero que no está obligado a enterar el crédito tributario, por encontrarse en condiciones específicas.

En la figura jurídica No Sujeción la obligación tributaria no nace; en la figura jurídica No Causación la obligación tributaria se genera, pero no es exigible.

El legislador ha creado la tasa al 0% sobre la aplicación de los impuestos a determinados productos o actividades, - misma que es utilizada para no afectar a la economía de - ciertos contribuyentes que se encuentran en los supuestos establecidos con la tasa 0%, de tal suerte que no se hace posible exigir un crédito fiscal derivado de un impuesto, - así el legislador sin contraponer con lo dispuesto por el artículo 28 constitucional, obtiene los resultados de una exención; consideramos que se trata de una técnica legislativa para no afectar a la economía de los contribuyentes. Aun cuando el legislador ha creado la tasa 0% para no exigir un crédito fiscal; se ha confundido dicha tasa con la exención y se piensa que las situaciones o productos a los que se les aplica la tasa 0% están exentos de impuestos.

En el artículo 39 del C. F. F., encontramos una falta de técnica legislativa, ya que el legislador señala como figuras sinónimas a la Exención y a la Condonación, siendo que son figuras jurídicas distintas.

La figura No Causación es utilizada por el legislador para liberar del pago de impuestos a ciertos particulares que se encuentran en el supuesto para que funcione la No Causación, de modo que no puede decirse que se trata de una exención - de impuestos y como consecuencia no se trata de una disposición inconstitucional; en la figura jurídica No Sujeción se excluye del Hecho Imponible a ciertos sujetos o actividades dejándolas fuera del alcance del poder tributario.

En la No. Causación se delimita el alcance del Hecho Imponible.

Las figuras jurídicas No Causación y No Sujeción han sido - confundidas con la Exención, y ésta a su vez con la Condona ción, por lo que consideramos que ha existido un error en - la técnica jurídica legislativa ya que al emplear estas figuras se les da el mismo significado y que generalmente es - el de Exención.

El artículo 28 constitucional dispone que "en los Estados - Unidos Mexicanos no habrá monopolios ni estancos de ninguna clase; ni exención de impuestos..."

Lo anterior significa que de ninguna manera podrán exentarse impuestos a los contribuyentes, salvo casos excepcionales y con carácter de generalidad; no obstante el legislador ha querido liberar del pago del crédito fiscal a determinados contribuyentes; por lo que cuando la ley menciona las exenciones como tales, resultan inconstitucionales; - con mayor técnica legislativa y para no contraponer las - disposiciones constitucionales el legislador debe referirse concretamente a la No Sujeción y No Causación de tal - suerte que logrará los mismos efectos que con la figura jurídica Exención.

## B I B L I O G R A F I A

- BURGOA, IGNACIO. Derecho Constitucional, tercera edición; Editorial Porrúa, México 1979.
- CORTINA, ALFONSO. Curso de Política de Finanzas Públicas de México. Primera edición, 1977.
- CORTINA, ALFONSO. La Obligación Tributaria y su Causa. - México, 1976.
- DE LA GARZA, SERGIO F. Derecho Financiero Mexicano, novena edición. Editorial Porrúa, S. A., México 1979.
- FLORES ZAVALA, ERNESTO. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Novena edición. Editorial Porrúa, S. A., México 1967.
- FRAGA, GABINO. Derecho Administrativo. Décimo segunda edición, editorial Porrúa, S. A., México 1968.
- GALINDO GARFIAS, IGNACIO. Derecho Civil. Tercera edición. Editorial Porrúa, México 1979.
- GIULIANI FONROUGE, CARLOS. Derecho Financiero. Segunda edición. Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1970. Vol. I y II.
- JARACH, DINO. Curso Superior de Derecho Tributario. Editorial Liceo Profesional, Cima. Buenos Aires, Argentina, 1969. Vol. I y II.

- JARACH, DINO. El Hecho Imponible. Edición de la Revista de Jurisprudencia Argentina. Buenos Aires, Argentina. 1943.
- MARGAIN, MANAUTOU. Dos Temas Fiscales, México. 1968.
- MARGAIN, MANAUTOU. La Constitución y Algunos Aspectos - del Derecho Tributario Mexicano.
- MARGAIN, MANAUTOU E. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, tercera edición. México. Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1973.
- PEREZ DE AYALA, JOSE LUIS Y GONZALEZ, EUSEBIO. Curso de Derecho Tributario. Editoriales de Derecho Reunidas, S. A., Madrid, España 1975. Vol. I y II.
- PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO. Derecho Fiscal, primera edición, 1967.
- PUGLIESE, MARIO. Instituciones de Derecho Financiero. Segunda edición. Editorial Porrúa, S. A. México - 1976.
- SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO. Teoría Jurídica de la Exención Tributaria. Informe redactado para el Coloquio sobre Exenciones, Subvenciones y otros Estímulos Fiscales. IX Semana de Estudios de Derecho Financiero, España 1961.



SANCHEZ LEON, GREGORIO. Derecho Fiscal Mexicano. Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor S. A., Sexta edición 1983, México.

SERRA ROJAS, ANDRES. Derecho Administrativo. Sexta edición. Editorial Porrúa, S. A., México 1974. Vol. I y II.

TENA RAMIREZ, FELIPE. Derecho Constitucional Mexicano.- Décimo tercera edición. Editorial Porrúa, S. A., - México 1975.

TENA RAMIREZ, FELIPE. Leyes Fundamentales de México. - (1800-1976). Séptima edición. Editorial Porrúa, - S. A., México 1976.

VILLEGAS, HECTOR. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Segunda edición. Editorial Depalma.- Buenos Aires, Argentina 1969.

## L E G I S L A C I O N

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Código Fiscal de la Federación del 10. de abril de 1967.

Código Fiscal de la Federación de 31 de diciembre de 1981.

Código Fiscal de la Federación 1983.

Prontuario de Leyes Fiscales. Décima edición. Editorial

Trillas. Moreno Padilla, Javier.

Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia;

Nueva Edición y suplemento. Escriche, Joaquín.

España 1925. Editorial