



227
436
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD DE LAS CONTRIBU-
CIONES PUBLICAS**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A :
ARACELI VELAZQUEZ OCAMPO**



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.

INDICE

Página

INTRODUCCION.....	1
1.- La Proporcionalidad y Equidad de las Contribuciones Públicas.....	8
2.- Desarrollo de la Justicia Tributaria.....	12

CAPITULO I

LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES PUBLICAS EN EL DERECHO COMPARADO.....	20
1.- Interpretación Doctrinal de la Proporcionalidad y Equidad de las Contribuciones Públicas en otros Sistemas Impositivos.....	21
2.- Artículos de las Constituciones de diferentes Países que mencionan de manera semejante a nuestra Constitución, a la Proporcionalidad y Equidad de las Contribuciones Públicas.....	35

CAPITULO II

ANTECEDENTES HISTORICO-MEXICANOS DE LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES.....	42
1.- Generalidades.....	43

2.-	Epoca Prehispánica.....	44
3.-	Epoca Colonial.....	50
4.-	Epoca de Independencia.....	54
5.-	México Independiente.....	56
6.-	Preceptos relativos a la proporcionalidad - y equidad de las contribuciones públicas es- tablecidos en las Constituciones de los Es- tados de la República.....	64

CAPITULO III

INTERPRETACION DE LA PROPORCIONALIDAD Y- EQUIDAD EN MEXICO EN CUANTO A LAS CONTRI- BUCIONES, INTERPRETACIONES CONSTITUCIONAL Y JURISPRUDENCIAL.....		76
1.-	Concepto de Jurisprudencia.....	77
2.-	Ejecutorias en materia de Proporcionalidad y Equidad de las Contribuciones Públicas...	82
3.-	Tesis Jurisprudenciales en materia de equi- dad y proporcionalidad de las contribuciones públicas, sostenidas por la Suprema Corte- de Justicia.....	117
4.-	Interpretación Doctrinal.....	127

CAPITULO IV

CONTROL LEGISLATIVO Y JURISDICCIONAL EN -- MATERIA TRIBUTARIA.....		135
---	--	-----

1.-	Elementos de la Fracción IV del <u>Ar</u> tículo 31 Constitucional.....	137
2.-	Facultades del Congreso de la Unión y de la Cámara de Diputados en ma- teria tributaria.....	148
3.-	Control de leyes tributarias mediante el Juicio de Amparo.....	170
	CONCLUSIONES.....	184
	BIBLIOGRAFIA.....	192

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

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

Lo fundamental en la estructura y solidez de un Estado - está en la fuerza de sus Instituciones, en el convencimiento y - aceptación de la Nación de que sus principios y fines son los - idóneos para que sus miembros los hagan propios. Pero para - el logro de los fines de un Estado, es necesario que éste capte recursos de sus habitantes, y que en la participación económica de éstos exista convicción de que ello es para el progreso y be neficio de su Sociedad.

Los tributos a lo largo de la historia y hasta nuestros - días han sido los elementos materiales y el factor determinante para que un Estado logre su consolidación y grandeza, ya que - es indudable que para que éste se desarrolle en todos sus as-- pectos ya sea en su infraestructura, educación, arte, etc., re-- quiere de la aportación y financiamiento de todos sus habitantes mediante el pago de tributos en efectivo o en especie.

Debido a que la participación de los habitantes de un - Estado debe ser por convicción de que cooperar con la Hacien-

da Pública es en beneficio de ellos y de la evolución de su país, es necesario que las contribuciones sean proporcionales y equitativas. Es decir, los contribuyentes no sólo deben sentir que las contribuciones van a redundar en su beneficio, sino que éstas, además, son justas e impuestas de acuerdo con su capacidad contributiva, establecidas en forma general y sin privilegios personales.

De lo anteriormente expuesto se desprende que las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas, principio establecido en nuestra Constitución en el artículo 31 - fracción IV, el cual ha dado lugar a diversas interpretaciones doctrinales y jurisprudenciales, y a confusiones derivadas de tan variadas opiniones, las cuales son materia del presente trabajo.

El Diccionario de Derecho de Rafael de Pina Vara, define a la equidad como atributo de la justicia, que cumple la función de corregir y enmendar el derecho escrito, restringiendo unas veces la generalidad de la ley, otras exten-

diéndola para suplir sus deficiencias, con el objeto de atenuar el rigor de la misma. (1)

De acuerdo a los cánones clásicos, la equidad es presentada como un correctivo de la generalidad de la ley. La norma jurídica era concebida por los clásicos como una disposición de carácter general que regula el mayor número de casos posibles; pero su generalidad es ganada con el sacrificio de su concreción, ya que ella debe tener en cuenta los grandes promedios, y los medios en cuanto mas bastos son, tanto mas pobres de contenido, más miran lo idéntico, más olvidan lo vario. (2)

El pensamiento de Aristóteles era el siguiente: "Si -- pues la ley habla en universal, puede darse un caso en el -- cual esta universalidad no se adopte, ahora se procede -

1.- De Pina Vara, Rafael.- Diccionario de Derecho.- 9a. ed. Ed. Porrúa, S.A.- México, 1980.- p. 251.

2.- Enciclopedia Jurídica Omeba.- Tomo X.- Ed. Libros - Científicos Ancaia, S.A.- Buenos Aires, 1976.- pp. 437 - y 438.

rectamente si donde el legislador omitió de proveer o incurrió en error a causa de la expresión universal, se corrige la norma. Así es determinada la naturaleza de la equidad: es una corrección de la ley cuando ésta omite algo a raíz de su universalidad. Como la arquitectura lesbia es necesario la regla de plomo que se adapta a las formas de la piedra y no es rígida; así hace la norma en los casos particulares". La equidad aparece claramente como una norma en los casos particulares. Lo equitativo no es para él algo distinto por esencia de la justicia, sino que es una misma cosa con ella, la equidad no substituye a la justicia, sino que es la misma justicia que corrige la injusticia que se comete en el caso particular, cuando solo se le considera bajo el esquema genérico y abstracto de la norma general. Este concepto es tomado por los jurisconsultas romanos los cuales describían a la equidad como un suplemento del Derecho que no ha previsto todo, como un endulzamiento de las disposiciones del Derecho en los casos dudosos.⁽³⁾

3. - Idem. p.438

El concepto Aristotélico lo retoma Santo Tomás, pero pareciera limitarlo en su excesiva generalización; la equidad para él solo sería aplicable en casos en que la ley apareciera opuesta al buen sentido. Señala, en consecuencia, que -- tal principio jugaría si la norma resultara contraria a la -- igualdad, al derecho natural y al bien común.(4)

La palabra equidad proviene de la voz griega "eikos", - que significa semejante, la cual pasó al latín como el adjetivo aequus, que da la idea de liso, igual, plano, de donde proviene aequitas aequitatis, equidad en latín.(5)

El Diccionario de la Lengua Española, de la Real - Academia Española, da las siguientes definiciones del concepto de equidad:

1. - Igualdad de ánimo.
2. - Bondadosa Templanza habitual.
3. - Propensión a dejarse guiar, o a faltar por el senti-

4. - Idem.

5. - Blanques Fraile, Agustín. - Diccionario Latino-Español. - Ed. Ramón Sopena, S.A. - Barcelona, 1946.

miento del deber o de la conciencia, mas bien que por las prescripciones rigurosas de la justicia o por el texto terminante de la ley.

- 4.- Justicia natural por oposición a la letra de la ley-positiva.
- 5.- Moderación en el precio de las cosas que se compran, o en las condiciones que se estipulan para los contratos. (6)

La palabra proporcionalidad proviene del latín proportio, proportionis, palabra que se descompone en el sustantivo portio, que proviene de las palabras parte, pedazo, y de la preposición, pro, que significa delante de, ante, y que denota posición, inclinación, dirección. De esta manera queda constituido el vocablo proportio, onis, que significa la relación en que unas cosas están respecto a otras; proporción, -relación, analogía. (7)

6.- Real Academia Española.- Diccionario de la Lengua Española.- Ed. Espasa-Calpe.-Madrid, 1970.- p.553.

7.- Op. cit. No.5.

El Diccionario de la Lengua Española, define a la proporcionalidad como la conformidad o proporción de unas partes con el todo o de cosas relacionadas entre sí.⁽⁸⁾

1.- La Proporcionalidad y Equidad de las Contribuciones como Garantía.

En toda Constitución se distinguen dos partes, la que consagra los Derechos Fundamentales del Hombre o Garantías, que de acuerdo con la terminología usada en México se llama parte dogmática, y aquella que tiene por objeto organizar el Poder Público, también llamada parte orgánica.

Muy antiguo es el debate sobre si las Garantías solo están comprendidas en los 29 primeros artículos de la Constitución o si se encuentran también incluidos en otros preceptos. Tan importante es la polémica que significa la extensión protectora del Juicio de Amparo.

8. - Op. cit. No.6.- p.1081.

Un primer criterio, haciendo una interpretación limitativa del artículo 103 Constitucional, sostiene que solo es procedente el Juicio de Amparo por violaciones a las Garantías contempladas en los 29 primeros artículos de la Constitución, así como cuando se vulneren las competencias Federal y Local, de acuerdo con las fracciones II y III del artículo 103 Constitucional.

Otra tendencia, acertadamente hace una interpretación extensiva del artículo 103 Constitucional relacionándolo con otros preceptos de la Carta Magna. Esta, considera garantías Individuales o Sociales todas aquellas disposiciones de la Constitución que complementan de alguna manera los primeros 29 artículos constitucionales y consecuentemente hace procedente al Juicio de Amparo en dichos casos. Pero el Juicio de Amparo debe ser procedente en caso de violación a cualquier precepto constitucional; por lo que, para superar la limitación de la fracción I del artículo 103 Constitucional, en caso de que se infrinja alguna disposición que no se encuentre dentro de los primeros 29 artículos de la Constitución, ésta se relacionará, además, con los artícu--

los 14 y 16 Constitucionales.

El principio de que las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas tiene en su origen una historia de luchas y polémicas, al igual que todas las garantías consagradas en nuestra Constitución. Existe, como en todas las páginas de la historia un gran drama, lucha y tragedia en la consagración de la igualdad ante la ley, en la prohibición de la esclavitud, en la libertad de expresión, de tránsito, de asociación, en la garantía de audiencia, y en todas las libertades y prerrogativas que forman parte de los derechos subjetivos llamados Garantías.

La historia de la consagración de este principio lleva consigo movimientos revolucionarios, de doctrinas, en campos de batalla; lucha que se establecía contra el absolutismo y contra la tiranía, el dogma, el privilegio y la inamovilidad de las estructuras. Las verdaderas Revoluciones que han transformado las Instituciones de siglos han nacido principalmente como reacción a la exacción gubernamental. En ellas se reclamó el derecho de los ciudadanos a participar en el

establecimiento de las contribuciones y a conocer su destino.

El impuesto debe ser equitativo y proporcional, es decir, debe ser general y atender a las fuentes de la imposición y redundancia que la carga fiscal significa para cada fuente con respecto a la economía general del Estado. Así, determinados impuestos podrán calcularse en proporción al estímulo de una fuente de riqueza indispensable para el país, y otros se establecerán en proporción al perjuicio que una cierta actividad implique para el Estado. De este modo, la imposición de la contribución estará influenciada por la trayectoria o línea de orientación política que asuma el Estado.

Por otra parte, existe en México un antagonismo enervante en el que se encuentra de un lado la autoridad exactora y del otro el causante, quienes se consideran enemigos, antagonismo que debe ser superado ya que el ciudadano no debe cumplir dictatorialmente con los gastos públicos porque ello es contrario a la dignidad del hombre, además de que con ello se siembra la semilla de la rebeldía derivada de la acción considerada como injustificada.

2.- Desarrollo de la Justicia Tributaria.

Actualmente los regímenes impositivos se orientan cada vez más en el sentido de la equidad, como consecuencia de la evolución histórica que se ha operado en el mundo en el orden económico, político y social.

Si observamos la realidad histórica en épocas anteriores, los principios tributarios distaban mucho de lo que hoy conocemos como justicia tributaria. Pero para comprender la aceptación social del impuesto es necesario -- trasladarnos a la concepción que estaba vigente cuando ellos fueron aplicados, y de ese modo, lo que hoy nos parece -- inadmisibles, constituía una realidad aceptable dentro de un -- medio ambiente de esclavitud, colonialismo y exagerado individualismo.

En la antigüedad clásica, los gravámenes eran generalmente injustos, en su naturaleza y recaudación. Eran injustos por su naturaleza debido a que eran fuertemente gravados los consumos más necesarios, y en su recaudación por --

afectar a los esclavos, viudas y hasta a las sepulturas, afectando a los deudos en desgracia; y a los extranjeros por ser considerados como extraños los obligaban a pagar altos tribututos.

En la Edad Media, en las ciudades había corporaciones de oficios, dentro de los cuales el trabajador convivía -- con el patrón; y en el campo, los siervos se agrupaban alrededor de los señores feudales con los cuales existía un vínculo de subordinación y dependencia, y a los cuales tributaban en especie y en servicios. Pero la concepción del impuesto en su forma actual aún no existía.

Junto con la formación de los grandes Estados Modernos, sobrevinieron los gobiernos absolutos en los que el Monarca disponía de todos los bienes, de cuya explotación y -- venta obtenía recursos con los cuales atendía sus gastos particulares y las erogaciones motivadas por los escasos servicios públicos que estaban a cargo del Estado. No existían en esa época sistemas tributarios dentro de la concepción -- actual, y mucho menos el principio de equidad impositiva.

Posteriormente, los factores técnicos y geográficos fundamentalmente fueron determinando el crecimiento de la riqueza, ya fueran mercaderías, materia prima, títulos de comercio, etc.; es decir, nació una riqueza que se prestó mejor para la imposición. Pero aún no existían sistemas impositivos, ni el concepto de justicia tributaria, ya que los consumos más necesarios como el pan, la carne y la sal eran fuertemente gravados. Además se exigía de las contribuciones a la nobleza y al clero, recayendo todo el peso del impuesto en las clases laboriosas..

La Revolución Francesa, producida en 1789, proclamó nuevos principios de igualdad, libertad y fraternidad; pero la realidad fue algo muy distinto debido a que nuevos factores técnicos como la introducción de la maquinaria en la industria motivaron la acumulación de grandes masas de capital y la formación de las grandes empresas que se desarrollaban dentro de un crudo individualismo. El trabajador se encontraba en condiciones de inferioridad y subordinación debido a que, por el exceso de brazos, las empresas impusieron condiciones de trabajo que crearon una realidad-

muy distinta de los principios teóricos proclamados por la --
Revolución Francesa.

Los excesos del Capitalismo y los inconvenientes de -
un régimen económico que se caracterizaba por su individual
ismo exagerado, fueron provocando una reacción en el --
sentido de la justicia tributaria que hasta entonces no exist
ía. Fueron surgiendo grandes autores en la materia tam
bén como Adolfo Wagner quien sostuvo el principio de que
el impuesto debe tener una finalidad social, destinada a fac
ilitar la adecuada distribución de la riqueza.

En el siglo XVIII se expusieron algunos principios -
orgánicos en materia financiera, sin llegar a constituir
verdaderos postulados de justicia tributaria. Tales princ
ipios fueron expuestos por los fisiócratas entre los que
se encuentran Quesnay, Turgot, y otros que sostuvieron
la necesidad de establecer la imposición directa de la -
tierra y reemplazar la multiplicidad de gravámenes por -
un impuesto único.

Posteriormente los principios de justicia tributaria se fueron concretando en tratados financieros como el de Adam-Smith, quien en su obra "Estudios sobre las causas de la riqueza de las Naciones", formula el principio de la capacidad contributiva según las facultades.

En la época actual puede decirse que existe una doctrina tributaria, dentro de la cual los autores señalan como postulados de la justicia tributaria dos grandes principios: el --- principio de la generalidad o universalidad y el de la uniformidad.

La regla de la generalidad significa que todos deben contribuir a los gastos públicos, lo cual es conveniente por razones fiscales, sociales y políticas; ya que es necesario que todos los habitantes tengan interés en la cosa pública. Pero este principio no debe ser tomado en forma rígida, se deben admitir excepciones dentro de la lógica.

Las actuales excepciones se establecen con un criterio diametralmente opuesto al de épocas anteriores. Antes-

imperaba un concepto de injusticia, arbitrariedad y privilegio, y en nuestros días las excepciones desgravan a las clases menos capacitadas para el pago, o a ciertas áreas del proceso productivo para incentivar a los empresarios a que inviertan en determinadas industrias. También se exceptúan del pago del impuesto a las entidades de beneficencia, científicas y deportivas populares.

El principio de uniformidad significa que todos los contribuyentes deben ser tratados de manera uniforme, es decir, que todos los que se encuentren en condiciones semejantes por razón de sus bienes, actos, rentas y consumos deben ser tratados de la misma manera.

La justicia tributaria aceptada en la actualidad pretende adecuar el impuesto a las condiciones personales del contribuyente tales como el número de personas que dependen de él, gastos por enfermedades, etc.. Esto implica, de acuerdo con la justicia tributaria de nuestro país y nuestra Constitución que las contribuciones deben ser **Proporcionales y Equitativas**.

Así vemos como gradualmente se ha ido elaborando una teoría de Justicia Tributaria, la cual se ha concretado y adecuado a los sistemas impositivos de los diferentes países.

Para el desarrollo de la presente Introducción sirvieron como base las siguientes obras:

Aguilar Alvarez, Javier. - La Garantía de Proporcionalidad y Equidad en los Impuestos. - Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. - Séptimo Número Extraordinario. - México, 1976.

Blanques Fraile, Agustín. - Diccionario Latino-Español Editorial Ramón Sopena, S.A. - Barcelona, 1946.

Burgoa Orihuela, Ignacio. - El Juicio de Amparo. - Editorial Porrúa, S.A. Decimoséptima Edición. - México, 1981.

De Pina Vara, Rafael. - Diccionario de Derecho. - Editorial Porrúa, S.A. - Novena Edición. - México, 1980.

Flores Zavala, Ernesto. - Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. - Editorial Porrúa, S.A. - Vigésimosegunda Edición. - México, 1980.

Rangel Couto, Hugo. - Guía para el Estudio del Pensamiento Económico. - Editorial Porrúa, S.A. - Primera Edición. - México, 1976.

Real Academia Española. - Diccionario de la Lengua Española. - Editorial Espasa-Calpe. - Madrid, 1970.

Rivera Pérez Campos, José. - Investigación Fiscal. - Secretaría de Hacienda y Crédito Público. - México, 1970.

Trinsan Egidio. - El Principio de la Equidad en el Impuesto. - Revista de la Universidad de Argentina.

CAPITULO I

LA PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD DE LAS CON-- TRIBUCIONES PUBLICAS EN DERECHO COMPARADO.

LA PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD DE LAS CONTRIBU--- CIONES PUBLICAS EN DERECHO COMPARADO.

1.- Interpretación Doctrinal de la Proporcionalidad y - Equidad de las Contribuciones Públicas en otros - Sistemas Impositivos.

L.A. Martínez Cachero, de España, considera que el término equidad en un sentido amplio se refiere a las ideas - de igualdad, semejanza y nivelación y en cuanto a la Hacienda Pública, es un principio que debe presidir la distribución de la carga impositiva entre las personas llamadas a satisfacerla, siendo, por tanto, la exigencia a que debe ceñirse todo el mecanismo distributivo de cada figura impositiva en -- particular y del sistema tributario en general.

La disposición referente a las contribuciones en España señala que los españoles contribuirán al mantenimiento de las cargas públicas según su capacidad económica. Y este -- autor considera que la capacidad económica se expresa en el grado de satisfacción de necesidades que el contribuyente está

en condiciones de alcanzar. Según esta teoría cuando se trata de personas que se encuentran en circunstancias iguales, - los impuestos que cada sujeto ha de satisfacer deben estar -- calculados de forma tal que a cada uno se le limite en igual- grado la posibilidad de satisfacer sus necesidades. Como índices válidos para estimar la capacidad de pago se han utilizado sucesivamente: el patrimonio poseído, el producto (constituido por las aportaciones periódicas de riqueza que recibe un individuo, la renta personal percibida y la corriente potencial de bienes económicos que afluye a una unidad económica - y que puede gastarse sin disminuir la riqueza originaria de - la que procede) y la renta personal gastada.

La Ley General Tributaria de España, define a los impuestos como los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición de la renta.

Este autor considera que la equidad es un principio -- distributivo de la imposición y que los impuestos deben ser - equitativos y de acuerdo con la capacidad económica.(9)

Otro autor español, Sainz de Bujanda, señala que el -- concepto de capacidad contributiva puede transformarse en un problema jurídico si el texto constitucional o alguna norma de derecho positivo lo consigna, pero, ello no impide que cuando se requiera interpretar el alcance de la norma, sea necesario recurrir a conceptos y antecedentes extraños al derecho. Lo único importante es que la tributación no sea absurda ni arbitraria, y para ello no es menester recurrir a un concepto va go e incierto como el de capacidad contributiva.(10)

Carlos M. Giuliani Fonrouge, autor argentino, establece que los principios jurídicos de orden general relacionados -

9. - Martínez Cachero L.A. -Diccionario de Hacienda y Derecho Fiscal.- Ed. Pirámide, S.A.- Madrid, 1976.- pp. 27,73 y sigs.

10. - Sainz de Bujanda.- Hacienda y Derecho.- Madrid, 1963.-- Tomo III.- p. 181.

con la tributación y establecido en la Constitución Argentina -
són:

1. - El de legalidad.
2. - El de igualdad ante el impuesto y las cargas públicas del cual deriva la exigencia de generalidad de la tributación.
3. - El de respeto a la propiedad privada; enunciado como no confiscación.

El principio de legalidad lo basan en el artículo 19 de la Constitución Argentina que señala que ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley.

El principio de igualdad ante el impuesto se refiere al igual tratamiento que debe asegurar la ley tributaria; y el principio de igualdad ante las cargas públicas no se refiere a la igualdad numérica, la cual daría lugar a las mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes se encuentren en análogas situaciones, de modo que no constituye una regla férrea, porque permite la formación -

de distingos o categorías, siempre que éstas sean razonables, con exclusión de toda discriminación arbitraria, injusta u hostil contra determinadas personas o categorías de personas..

Como consecuencia de tales ideas, la Corte Suprema de Argentina ha declarado válidos:

- a) Los impuestos que tienen en mira la capacidad económica de los contribuyentes, tales como los de carácter progresivo, o los que afectan mas intensamente a las sociedades anónimas.
- b) La formación de categorías de contribuyentes sujetos a tasas diferentes, como por ejemplo, hacer el distingo entre presentes y ausentes, o entre propiedades urbanas y rurales.
- c) La aplicación de gravámenes superiores a los propietarios de grandes extensiones.
- d) Aplicar en una jurisdicción un impuesto que no exista-

en otra, porque la diversidad de tributación y su cuantía son inherentes a la pluralidad de regímenes propios del régimen federal de gobierno.

La Corte Suprema de Argentina también ha expresado que la uniformidad y generalidad de los impuestos son condiciones esenciales para que se cumpla la regla de igualdad, no siendo admisible que se grave a una parte de la población en beneficio de la otra. La generalidad implica que los tributos se aplican abarcando integralmente las categorías de -- personas o de bienes previstas en la ley y no a una parte de ellos. Significa también, que no deben resultar afectadas personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos serán discriminatorios.

El beneficio de la dispensa de impuestos constituye una excepción al principio de generalidad de la tributación, pero a pesar de lo anteriormente expuesto tiene validez constitucional por no otorgarse como antaño por razones de clase, linaje o casta, sino por circunstancias de orden económico o social, razonablemente apreciadas por el poder legislativo y con

el propósito de lograr una efectiva justicia social o de fomentar determinadas actividades convenientes para la comunidad o para facilitar el desarrollo de algunas regiones del país.

Este autor señala que de acuerdo con el principio de la no confiscación, desde el momento en que la Constitución Argentina asegura la inviolabilidad de la propiedad privada, así como su libre uso y disposición, y prohíbe la confiscación, es indudable que la tributación no puede alcanzar tal magnitud que por vía indirecta haga ilusorias tales garantías; de aquí el afianzamiento de la doctrina argentina de que las contribuciones públicas no deben ser confiscatorias.

La Corte Suprema de Justicia Argentina ha sentado el principio de que los tributos no pueden absorber una parte substancial de la propiedad o de la renta. El problema aquí, es definir qué se entiende por "una parte substancial" de la propiedad o de la renta. Al respecto, la misma Corte ha establecido el tope de 33%, como límite de validez constitucional de los tributos. Pero no cabe alegar la confiscatoriedad por causa del monto de las penas fiscales.

En cuanto a la capacidad contributiva, la Corte Suprema de la Nación de Argentina ha expresado que los propósitos esenciales del impuesto no siempre revisten carácter económico o fiscal, ya que pueden tener en cuenta razones de conveniencia social y de bien común, ajenos a la capacidad contributiva, como asimismo propósitos de justicia social.

Giuliani Fonrouge también establece, que no se debe prescindir del concepto de capacidad contributiva, ni debe adoptársele con carácter de general y absoluto como requisito de validez del poder tributario. Tampoco considera conveniente su incorporación al texto constitucional, porque podría entorpecer el desarrollo de una legislación tributaria con finalidades extrafiscales, determinada por circunstancias de orden social y que no siempre debe inspirarse en consideraciones económicas.

Asimismo, afirma que es conveniente que el concepto de capacidad contributiva sea tenido en cuenta por el legislador, como expresión de anhelos en favor del perfeccionamiento del régimen tributario que debe inclinarse, siempre que -

fuere posible hacia el impuesto personal graduado según las facultades económicas del contribuyente. Pero nada mas que eso, una meta deseable de alcanzar.⁽¹¹⁾

A. de Viti de Marco, italiano, considera que los principios fundamentales de los impuestos son el de la generalidad y el de la igualdad de los mismos.

Establece este autor que el primer concepto significa - que ningún ciudadano poseedor de un ingreso puede escapar a la imposición; y el segundo, que a igualdad de renta todos -- deben quedar sometidos al mismo trato fiscal; y que de ello - deriva el principio según el cual "todos los ciudadanos son -- iguales ante la ley tributaria". Asimismo señala que el sistema mas justo de imposición es el progresivo porque éste se acerca mas al principio de la igualdad de sacrificio, sistema -- que de ninguna manera deberá ser semejante al que existía -- antes de la Revolución Francesa que era el progresivo inverso, mediante el cual se liberaba del impuesto a las clases --

11. - Giuliani Fonrouge, Carlos M. - Derecho Financiero. - Volumen I. - 2a. ed. - Ed. Depalma. - Buenos Aires, 1970. - pp. 292 y sigs.

dominantes dejando que la carga tributaria gravitase sobre la masa de labradores y ciudadanos dedicados a la industria. -- Afirma que se debe establecer por el Estado una política de precios varios, ya que algunos contribuyentes se hallan propios a pagar .precios diferentes. (12)

Otro autor, Gustavo del Vecchio, señala que podríamos discutir durante siglos en torno al concepto de menor o mayor capacidad contributiva, precisamente porque no se trata de un concepto determinado o determinable, y que cuando se cree -- que ya se ha construido la teoría impositiva diciendo que el impuesto debe distribuirse según la capacidad contributiva, en realidad no se ha dicho nada y se incurre en un error. (13)

G. Armitage Smith, autor inglés, considera que todos los sistemas impositivos tienen un origen histórico, de acuerdo con las circunstancias de la evolución del país en el que -

12.- De Viti de Marco A. - Principios Fundamentales de Economía Financiera.- Revista de Derecho Privado.- Italia-Madrid, 1934.

13.- Del Vecchio Gustavo.- Introducción a las Finanzas.- Cedam, Padova, 1957.- p.235.

se aplican, pero que los principios generalmente aceptados -- son los 4 principios clásicos de Adam Smith y que a continua ción se señalan:

1. - El principio de equidad, el cual lleva consigo al -- de justicia, establece que los habitantes de cada Estado tie-- nen la obligación de contribuir al sostenimiento de el Gobier-- no de la manera mas cercanamente posible a la proporción -- de sus posibilidades y a sus ingresos.

2. - El principio de certeza establece que el impuesto -- que se debe pagar tienen que ser cierto y no arbitrario. La fecha, manera y monto del pago deben ser claros y simples -- para el contribuyente, y para todas las demás personas.

3. - El principio de oportunidad significa que todo im-- puesto debe ser exigido en el tiempo y la forma mas conve-- niente para el contribuyente de pagarlo.

4. - El principio de economía implica que el impuesto -- debe ser ideado de tal manera que lo que se obtiene de los --

bolsillos de la gente sea lo mínimo, y que produzca casi de igual manera en el tesoro público del Estado; es decir, que no se pierda la productividad por el hecho de que se cobren impuestos; el poder productivo de la comunidad no debe ser reducido para no disminuir la eficiencia de la tierra, del trabajo ni del patrimonio.

El principio de la equidad de Adam Smith ha causado gran controversia. El interpreta a la capacidad de pago de acuerdo con los ingresos, pero Armitage Smith considera que la facultad o capacidad de pago debe analizarse profundamente por ser una actitud subjetiva, y que los ingresos en efectivo percibidos por una persona, no constituyen una justa medida de la facultad o capacidad de pago, ya que las diferentes condiciones que afectan la capacidad de pago de impuestos sobre las personas con los mismos ingresos en efectivo son innumerables.

Este autor considera que el sistema progresivo para establecer impuestos, consistente en una escala gradual en la que la tasa del impuesto aumenta en la medida en que aumen

ta el monto gravable, es el sistema que mas se acerca a la justicia al pretender gravar de manera distinta los diferentes ingresos. Es el que más se acerca a la justicia, pero ningún sistema podrá ser completamente justo ya que para ello se necesitaría aplicar una tasa distinta para cada persona y no para cada cantidad de ingresos, ya que cada persona se encuentra en circunstancias diferentes. (14)

Dalton, autor también inglés, considera que la expresión capacidad contributiva debe ser eliminada de toda discusión seria sobre finanzas públicas, y debe quedar solo para la demagogia y discursos políticos. (15)

Merlin Harold Hunter y Harry Kenneth Allen, autores norteamericanos, consideran que es imposible determinar precisa y correctamente la porción de los ingresos de los contribuyentes que el Estado debe obtener por concepto de

14.- Armitage Smith.- Principles and Methods of Taxation.- Ed. John Murray.- Inglaterra, pp. 21 y sigs.

15.- Dalton, Principles of public finance.- Ed. Routledge and sons, 9a. ed., London, 1936.- p.171.

impuestos, pero para acercarse más a lo que debe obtener por ese concepto deberá considerar varios factores tales como el grado de desarrollo, densidad de la población y actividad cívica de la gente. De esta manera, en un Estado desarrollado económicamente, los habitantes podrán contribuir con una buena parte de sus ingresos sin detrimento del futuro desarrollo de ese país, mientras que en un país joven en desarrollo, esto impediría su crecimiento.

Igualmente consideran que es conveniente que los impuestos, en su creación, sean orientados a gravar a las clases ricas, porque de ese modo se recaudará más. Asimismo establecen que es inconveniente políticamente cambiar constantemente los impuestos, debido a que los contribuyentes se acostumbran a pagar casi por tradición determinados impuestos y al modificárseles, instintivamente reaccionan oponiéndose a él. Algunos de estos contribuyentes lo externalizan directamente ante la autoridad exactora, pero a la mayoría le crea resentimientos contra la administración en el poder. (16)

16.- Harold Hunter Merlin and Kenneth Allen, Harry.- Principles of Public Finance. Ed. Harper brothers publishers Illinois, 1940. pp.167 y sigs.

2. - Artículos de las Constituciones de diferentes países que mencionan de manera semejante a nuestra Constitución a la proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas.

Ley Fundamental de la República Federal de Alemania:

Artículo 106:

Tercer Párrafo: Los ingresos provenientes de los impuestos sobre la renta, de sociedades y sobre las ventas les corresponden conjuntamente a la Federación y a los Länder, a partes iguales. La participación de la Federación y de los Länder en el impuesto sobre las ventas será fijada por la -- Ley Federal que requiere la aprobación del Consejo Federal. Dicha fijación deberá obedecer a los siguientes principios:

Las necesidades de cobertura de la Federación y de -- los Länder deberán ajustarse de tal forma entre sí que se garantice una compensación equitativa, evitando cargos excesivos a los contribuyentes y asegurando la uniformidad de las condiciones de vida dentro del territorio federal.

Constitución de la República Argentina:

Artículo 40.- El Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional, formando el producto de derechos de importación y exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General; y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional.

Artículo 67.- Corresponde al Congreso:

2.- Imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan.

Constitución Política del Estado de Bolivia:

Artículo 27.- Los impuestos y demás cargas públicas --

obligan igualmente a todos. Su creación, distribución y sup^{re}sión tendrán carácter general, debiendo determinarse en relación a un sacrificio igual de los contribuyentes en forma proporcional o progresiva, según los casos.

Constitución de la República Federativa de Brasil:

Artículo 20.- Queda prohibido:

I. - A la unión instituir tributos que no sean uniformes en todo el territorio nacional o que impliquen diferencias o preferencias en relación a cualquier Estado o Municipio en perjuicio de otro.

Constitución Política de la República de Chile:

Artículo 10.- La Constitución asegura a todos los habitantes de la República:

9o. - La igual repartición de los impuestos y contribuciones, en proporción de los haberes o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas. Solo por la ley pueden imponerse contribuciones di-

rectas o indirectas, y, sin su especial autorización, es prohibido a toda autoridad del Estado y a todo individuo imponerlas, aunque sea bajo pretexto precario, en forma voluntaria, o de cualquier otra clase.

Constitución Española:

Artículo 31:

1.- Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

2.- El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

Constitución de los Estados Unidos de América:

Artículo Primero:

Sección 8.- El Congreso tendrá facultad:

Para establecer y recaudar impuestos, derechos, aranceles de importación y sisas, para pagar las deudas y proveer a la defensa común y bienestar general de los Estados Unidos; pero todos los impuestos, derechos, aranceles de importación y sisas serán uniformes en todos los Estados Unidos.

Constitución de la República de Honduras:

Artículo 14. - Todo hondureño está obligado a defender la patria, a respetar a las autoridades y a contribuir al sostenimiento de la Nación y a su engrandecimiento moral y material.

Capítulo IV. - De la Igualdad.

Artículo 72. - La proporcionalidad será la base de las contribuciones directas.

Constitución de la República Italiana:

Artículo 53. - Todos están obligados a contribuir a los gastos públicos en razón de su capacidad contributiva. El sistema tributario se inspira en principios de progresividad.

Constitución de la República Portuguesa:

Artículo 107.- El impuesto sobre los ingresos personales tendrá vistas a disminuir las desigualdades, será único y progresivo, teniendo en cuenta las necesidades e ingresos de la familia, y tenderá a limitar los ingresos a un máximo nacional, definido anualmente por la ley.

Constitución de la República del Salvador:

Artículo 20.- Son derechos de los ciudadanos el sufragio y la opción a las cargas públicas conforme a la ley; y deberes: el de servir a la Nación, de conformidad con la Constitución y demás leyes de la República, respetar a las autoridades, contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, y cumplir todas las demás obligaciones dictadas en esta Constitución.

Los diferentes sistemas impositivos que existen en el mundo, pueden tener técnicamente diferencias en cuanto a recaudación, métodos financieros y terminología empleada en sus principios, pero todos pretenden hacer sentir a sus contribuyentes

tes que éstos son justos en cuanto a su establecimiento y a su monto; los gobernantes que pretenden dar a su administración rasgos de democracia se preocupan por justificar de una u otra manera el establecimiento y monto de las contribuciones públicas.

CAPITULO II

ANTECEDENTES HISTORICO MEXICANOS DE LA PRO PORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LAS CONTRIBU--- CIONES.

ANTECEDENTES HISTORICO MEXICANOS DE LA PROPOR--- CIONALIDAD Y EQUIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES.

1.- Generalidades.

La historia de nuestras Instituciones Jurídicas conlleva las diferentes etapas y circunstancias por las que ha pasado México, desde los aztecas, la Conquista, la Colonia, la Independencia y la Revolución. Cada una de estas etapas ha dejado su huella en nuestro Derecho, ya que éste surge de las -- circunstancias políticas, sociales y económicas de la Nación en que se aplican. Las disposiciones jurídicas instrumentan los procedimientos a seguir para cubrir las necesidades que aquejan a un país porque de lo contrario serían simples disposiciones obsoletas que en lugar de impulsar el desarrollo de un país lo obstaculizarían.

El Derecho, inherente a todo grupo social, existió en México desde la época prehispánica; pero éste sufrió una ruptura casi total al ser impuesto el sistema occidental en la dominación española.

Esta ruptura afectó a todas las ramas de la organización jurídica de los pueblos precoloniales, y específicamente, al derecho tributario, el cual dejó de aplicarse debido al cambio de órganos de poder. Mas no por ello pasaremos por alto este sistema, pues, a pesar de su escasa influencia en nuestras actuales Instituciones Jurídicas, sucedió en nuestro territorio, con nuestros ancestros, y es parte de la historia de México.

2. - Epoca Prehispánica:

Analizaremos el sistema tributario Azteca con el fin de determinar si hubo en él vestigios de proporcionalidad y equidad en sus contribuciones.

En el Derecho Tributario Azteca, encontramos el factor decisivo que hizo posible, en lo que al aspecto material se refiere, el esplendor azteca, ya que fue gracias a él, que todo el aparato gubernamental religioso, guerrero e intelectual pudieron llegar a desarrollarse como lo hicieron. (17)

17. - Chellet Díaz, Eugenio. - El Derecho Tributario en la Nación Azteca. - Tesis Profesional. - Universidad Iberoamericana. - México, 1967. - p.11.

Los tributos en la época prehispánica fueron el medio de dominación de los pueblos conquistadores sobre los subyugados. Así encontramos que el pueblo Azteca pagaba elevados tributos a Azcapotzalco por establecer su ciudad y su templo en el Valle. Los tributos que pagan a Tezozomoc, Señor de Azcapotzalco eran pesados precisamente con el fin de que el pueblo azteca no pudiera desarrollarse ni expandirse. (18)

Esa fue la situación del pueblo azteca hasta que deciden ir a la guerra, logrando finalmente sacudirse el yugo -- del poderío de Azcapotzalco y teniendo como consecuencia de dicha victoria la constitución de la Triple Alianza, basada en la repartición del tributo, y en la ayuda militar mutua.

El Valle de México y todos los pueblos que lo rodeaban fueron avasallados por la Triple Alianza, con el fin de que -- aceptaran que eran ellos el Estado Supremo, que adoptaran -- el culto a Huitzilopochtli, y principalmente con el objeto de -- que ofrecieran un tributo permanente para la manutención del-

18. - Idem. - p. 25.

Estado. Al momento de vencer a un pueblo, se hacían las negociaciones necesarias para fijar el tributo que pagarían los vencidos a la Triple Alianza, los cuales variaban de acuerdo con la resistencia o rebeldía del pueblo subyugado.

Antes de la hegemonía de la Triple Alianza, los pueblos dominantes obligaban a los dominados a ofrecer tributos elevadísimos, con los cuales los pueblos vencidos apenas podían subsistir, pues eran pueblos de baja productividad agrícola, con frecuentes inundaciones en sus cosechas al aumentar el agua de los lagos. Además el permanente estado de guerra que guardaban contra otros pueblos minaba los brazos fuertes.

Pero una vez iniciada la hegemonía de la Triple Alianza, esos pueblos siguieron ofreciendo tributos, en distinta forma ya que una vez vencidos conservaban una situación de paz con los otros pueblos al ser protegidos por los aztecas. Se establecieron, además, cuadros administrativos en los que se fijaban los alcances de cada persona, población o ciudad, y

de acuerdo con ello se determinaban sus tributos, exenciones o dobles impuestos. (19)

En general, los historiadores consideran que la situación de los antiguos señores mejoró con la hegemonía azteca. No podemos afirmar que los tributos eran proporcionales y equitativos, pero sí que los pueblos sentían que en cierto modo dichas exacciones redundaban en la protección que no tenían antes de la dominación azteca y en caso de sequías, inundaciones o peste, se les exentaba del tributo. Debido a lo anterior esos pueblos estaban menos inconformes con el establecimiento de tributos. (20)

El pueblo azteca tenía una gran organización administrativa, con un Estado Mayor, escalafón, sistemas judiciales, sistemas de educación obligatoria y general, sustentadas por los tributos de los pueblos vencidos.

19.- Carvajal Moreno, Gustavo.- Flores Gómez González, - Fernando.- Nociones de Derecho Positivo Mexicano.- Ed. Porrúa, S.A.- 11a. ed. México, 1974.- pp. 11 y 12.

20.- Op. cit. No.17.- p. 48 y sigs.

En cuanto a los tributos internos, éstos eran diferentes para cada grupo social. Los que detentaban altos puestos del Estado, sacerdotes, jueces, recaudadores de los tributos, viudas, huérfanos, lisiados y locos estaban exentos; los militares pagan tributos de acuerdo con sus méritos; los traficantes de mercaderías pagaban altos impuestos debido a que obtenían grandes ganancias; los artesanos pagaban tributos colectivamente, ya que estaban constituidos por gremios; los esclavos no pagaban tributos porque su vida no era libre; y "el Calpulli,⁽²¹⁾ unidad sociológica y política que constituía el núcleo de la organización estatal", tributaba en grano y mantas, para lo cual tenían tierras destinadas a la siembra y cosecha para el pago de tributos.

Los tributos podían consistir en la entrega de bienes determinados, ya fueran mercaderías o parte de la cosecha, - plumas, granos, carnes, oro, etc. o bien podían consistir en la prestación de servicios, caso en el cual los sujetos pasi-

21.- Lemus García, Raúl.- Derecho Agrario Mexicano.- Ed.- Limsa. 2a. ed.- México, 1978.- p.92.

vos del tributo tenían que trabajar en la construcción de calles y edificios. (22)

Pero la fuente principal de ingresos del Estado Azteca no eran sus tributos internos, sino los provenientes de los pueblos conquistados.

En cuanto a los ordenamientos en los que basaban sus tributos, encontramos que durante los primeros periodos la principal fuente era la costumbre, pero al llegar al poder - Moctesuma Ihuicamina se expidieron ya expresamente leyes, ordenanzas y tratados, apoyados en las antiguas costumbres.

Se crearon preceptos que fijaban la repartición del tributo entre los pueblos aliados, correspondiendo sobre el monto total diversos porcentajes a cada uno. En las leyes se indicaba quiénes eran tributarios y quiénes estaban exentos, la forma y término para pagar el tributo, así como las sancio--

22.- Riva Palacio, Vicente.- México a través de los Siglos.- Tomo II.- Ed. Cumbre, S.A. 17a. ed.- México, 1981.- p.117

nes en caso de incumplimiento o mora.(23)

Durante la época de la grandeza asteca, los tribunales tenían competencia en materia civil, mercantil y penal, pero administrativamente, y en especial fiscalmente no se podían impugnar las decisiones en cuanto a la imposición de impuestos porque éstos fueran desproporcionales o inequitativos, y el pueblo en su mayoría, por su concepción religiosa los aceptaba. En los pueblos sojuzgados y conquistados hubo en ocasiones sublevaciones y protestas acalladas por la fuerza y la violencia, ya que, aunque se hacían "negociaciones" para determinar el tratado bajo el cual se cobraría el impuesto, la última palabra la tenía, obviamente, el conquistador, por lo que no podemos hablar de proporcionalidad ni equidad de los tributos en esta época.

3. - Época Colonial.

Debido a que en España las funciones del Gobierno re-

23. - Op. cit. - No. 19. - p. 12.

sidían en Consejos, en 1524 se creó para el reino de las Indias el Consejo de Indias, el cual era el cuerpo legislativo en donde se formaban las leyes que regirían aquellos dominios. (24)

El derecho de cobrar tributos lo basaron los Reyes Católicos en la Bula Pontificia, de 4 de Mayo de 1493, que hizo la división de las tierras que pertenecían a los Reyes de España.

Como los tributos pagados al Emperador de la Nueva España sean en especie o en servicios, estaban establecidos conforme a lo que por derecho de gentes se hallaba introducido en todas las naciones del orbe y aprobado por los padres de la Iglesia, ordenaron los Reyes de Castilla que continuasen establecidos como renta Real para ellos.

Pero, teniendo en cuenta la condición y escasez a la

24.- Yáñez Ruiz, Manuel.- El Problema fiscal.- Tomo I.-Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- México, 1958.- p.p. 49 y 50.

que vivían reducidos sus vasallos de la Nueva España, se estbleció que los tributos debían ser los indispensables para su - enseñanza cristiana, el gobierno, la defensa y amparo de los indígenas y una parte para la Corona Real.

Para dichos fines se establecieron libros de tasaciones en las Reales Cédulas, tomando en consideración la produc---ción de cada provincia.

En las Reales Cédulas en que se trató el servicio personal de los indios se estableció la prohibición de que a éstos les fueran requeridos tributos que no pudiesen pagar fácil---mente para evitar la esclavitud, y en caso de tributos en especie si sus condiciones no les permitían pagar el tributo establecido, se les redujera. También se mandó que se les hiciera saber a los indios por medio de sus intérpretes, las regulaciones y tasaciones hechas y se les dejase testimonio de ello firmado por los jueces para evitar que les cobrasen mas(25)

25.- Idem.- pp. 39 y sigs.

Cuando los Reyes de España necesitaban mas fondos ordenaban que los indios de la Nueva España elevaran sus con--tribuciones. Las contribuciones consistían en mantas, maiz,-trigo, aves, etc. y estaban exentos del tributo los grupos de indios que sufrieran epidemias, así como las viudas y muje--res que no pudieren tributar.

En las leyes de Indias había organización hacendaria, - y se pretendía proteger a los Indios, pero estas Leyes y sus pretensiones no fueron cumplidas por los españoles de la Nueva España, los cuales cometieron toda clase de arbitrarieda--des. Así tenemos que la encomienda y sus tributos establecidos para evangelizar y proteger a los indios culminaron en -- esclavitud.

En esta etapa de nuestra historia, debido a la condi--ción de conquistados, los tributos fueron impuestos para satisfacer fundamentalmente las necesidades de España como Estado -- conquistador y sus habitantes y en una muy reducida parte para - los indios, por lo que de ninguna manera existió proporionali--

dad ni equidad en los tributos de acuerdo con sus leyes, es-
decir, legalmente no existió este principio; pero la situación-
real, no jurídica, era más grave aún debido a que a pesar -
e que las Cédulas de las Leyes de Indias establecían que --
a tributos eran para la protección de los indios y su evan-
gelización, los abusos de los españoles lo convirtieron en es-
clavitud y vasallaje.

4.- Epoca de Independencia.

Debido a factores de tipo social, político y económico,
se inicia el movimiento de Independencia para eliminar el yu-
go español. Entre dichos factores encontramos el de abolir -
los elevados tributos que se pagaban a los españoles en la --
Nueva España y los que se enviaban a la Corona.

Durante el período de los movimientos preparatorios --
de la emancipación rigió la Constitución de Cádiz, la cual in-
fluyó en cierto modo en algunos de nuestros instrumentos - --
constitucionales.

Con el objeto de sustraerse para siempre de la dominación extranjera y sustituir al despotismo de la Monarquía Española por un sistema de administración que reintegrara a la Nación en el goce de sus derechos, el Supremo Congreso Mexicano expide el Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingán el 22 de Octubre de 1814, que en materia de contribuciones públicas establecía - que éstas no eran extorsiones de la sociedad, sino donaciones - de los ciudadanos para la seguridad y defensa. (26)

También señalaba que las obligaciones de los ciudadanos para con la patria eran una entera sumisión a las leyes, - un obediencia absoluto a las autoridades constituidas, una - pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y la vida cuando sus necesidades lo exijan.

De lo anterior se desprende que pretendían cambiar el enfoque de las contribuciones para que el pueblo sintiera que - eran los medios para conseguir su independencia, paz y seguridad. Con ese fin establecieron que las contribuciones eran -

26.- Idem. pp. 265 y siga.

donaciones, pero, a la vez señalaban dentro de las obligaciones de los ciudadanos para con la patria el contribuir a los gastos públicos, por lo que éstas en realidad no eran donaciones en el sentido estricto de la palabra. En esta Constitución no se encuentra ningún precepto que establezca la proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas.

En los "Sentimientos de la Nación" de Morelos, o veintitrés puntos dados por Morelos para la Constitución, pugnaba por que se quitara la infinidad de tributos e imposiciones y señalara a cada individuo una carga ligera que no lo oprimiera.

5. - México Independiente.

En el México independiente encontramos diversos documentos en los que se señala la forma de establecer las contribuciones públicas, de los cuales a continuación se mencionan los de mayor relevancia.

Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano, suscrito en la Ciudad de México el 18 de Diciembre de 1922;

Artículo 15.- Todos los habitantes del Imperio deben -- contribuir en razón de sus proporciones a cubrir las urgencias del Estado.

Bases del Plan de la Constitución Política de la Nación Mexicana, fechada en la ciudad de México el 16 de Mayo de -- 1823:

Artículo 1o.- La Nación Mexicana es la sociedad de todas las provincias del Anáhuac o Nueva España, que forman -- un todo político. Los ciudadanos que la componen tienen derechos y están sometidos a deberes.

Sus deberes son:

1:- Profesar la religión Católica, Apostólica y Romana -- como única del Estado.

2:- Respetar las autoridades legítimamente establecidas.

3:- No ofender a sus semejantes.

4:- Cooperar al bien general de la Nación.

Acta Constitutiva de la Federación de 31 de enero de --
1824;

Artículo 16.- Las atribuciones del Supremo Poder Ejecutivo, a más de otros que se fijarán en la Constitución son las siguientes;

III.- Cuidar de la recaudación y decretar la distribución de las contribuciones generales con arreglo a las leyes.

Artículo 28.- Ningún Estado, sin consentimiento del Congreso General impondrá contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones mientras la ley no regule como deban hacerlo.

Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, -
expedida por el Soberano Congreso Constituyente de los Estados Unidos Mexicanos de 4 de octubre de 1824;

Artículo 161.- Cada uno de los Estados tiene obligación;

VII. - De contribuir para consolidar y amortizar las deudas reconocidas por el Congreso General.

Artículo 162. - Ninguno de los Estados podrá:

II. - Imponer sin consentimiento del Congreso General, - contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones - mientras la ley no regule como deban hacerlo.

Leyes Constitucionales de la República Mexicana suscritas en la Ciudad de México el 29 de Diciembre de 1836:

Primera:

Artículo 3o. - Son obligaciones del mexicano:

II. - Cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan.

Bases Orgánicas de la República Mexicana acordadas por la Honorable Junta Legislativa establecida conforme a los de--

cretos de 19 y 23 de diciembre de 1824, sancionadas por el Su
premo Gobierno Provisional con arreglo a los mismos decretos
el día 12 de Junio de 1843 y publicada por el Banco Nacional -
el día 14 del mismo mes y año.

Artículo 15.- Es obligación del mexicano contribuir a la
defensa y a los gastos de la Nación.

Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana-
dado en el Palacio Nacional de México el 15 de Mayo de 1856;

Artículo 40.- Son obligaciones de los habitantes de la --
República:

Observar este Estatuto, cumplir las leyes, obedecer a -
las autoridades, inscribirse en el Registro Civil y pagar los --
impuestos y contribuciones de todas clases, sobre bienes raíces
de su propiedad, y las establecidas al comercio o industria que
ejercieren con arreglo a las disposiciones y leyes generales de-
la República.

Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana, fechada en la Ciudad de México el 16 de junio de 1856;

Artículo 36.- Es obligación de todo mexicano:

Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Constitución Política de la República Mexicana sancionada por el Congreso General Constituyente el 5 de febrero de -- 1857:

Artículo 31.- Es obligación de todo mexicano:

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

**Estatuto Provisional del Imperio Mexicano, dado en el -
Palacio de Chapultepec el 10 de abril de 1865:**

Artículo 59.- Todos los habitantes del Imperio disfrutaban de los derechos y garantías, y están sujetos a las obligaciones, pago de impuestos y demás deberes fijados por las leyes vigentes o que en lo sucesivo se expidieren.

Artículo 72.- Todos los impuestos para la Hacienda del Imperio serán generales y se decretarán anualmente.

Mensaje y Proyecto de Constitución de Venustiano Carranza, fechado en la Ciudad de Querétaro el primero de Diciembre de 1916:

Artículo 31.- Son obligaciones de todo mexicano:

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

En la 51a. sesión ordinaria celebrada en la noche del - viernes 19 de enero de 1917, se leyó la fracción cuarta del - artículo 31 del Proyecto de Constitución, y el diputado Medina propuso que se estableciera como derecho de los mexicanos - el que no pudiesen ser obligados a pagar ninguna contribu- ción o impuesto, si no ha sido decretado por el Ayunta- - miento, Legislatura de los Estados, o Congreso General. A lo cual contestó el C. Colunga que esa adición quedaba in- cluída en las palabras de la manera proporcional y equitati- - va que dispongan las leyes. Fué puesta a votación dicha - - fracción y aprobada por unanimidad de 139 votos; y en la - - misma forma en que fué aprobada continúa vigente. (27)

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,
de 5 de Febrero de 1917, dada en Querétaro:

Artículo 31. - Son obligaciones de los mexicanos:

27. - Cámara de Diputados de la XLVI Legislatura de la Cáma-
ra de Diputados. - Derechos del Pueblo Mexicano. - Mé-
xico a través de sus Constituciones. - Tomo V. - México,
1967. - p. 186.

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

De lo anteriormente expuesto se desprende que la primera Constitución en que apareció el concepto de proporcionalidad y equidad fue en la Constitución de Cádiz de 1812, y -- en cuanto a antecedentes del México Independiente el Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano lo esboza al señalar que todos los habitantes del Imperio deben contribuir en razón de sus proporciones a cubrir las urgencias del -- Estado; pero en 1856, con el Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana se establece ya en la forma en que actualmente conocemos este precepto.

6. - Preceptos relativos a la Proporcionalidad y Equidad de las Contribuciones Públicas establecidos -- en las Constituciones de los Estados de la República;

Aún cuando la Constitución Federal establece la - - obligación de contribuir a los gastos públicos de la manera - - proporcional y equitativa que dispongan las leyes, en las Constituciones de los Estados de la República se reitera general-- mente este precepto como lo vemos en las siguientes Constitu ciones;

Aguascalientes;

Artículo 13.- Son obligaciones de los habitantes del - Estado;

I.- Si son mexicanos, los que se detallan en el artí-- culo 31 de la Constitución Federal.

Baja California;

Artículo 9.- Son obligaciones de los habitantes del -- Estado;

I. - Si son mexicanos, las que señalan en el artículo -
31 de la Constitución General de la República y en la presen
te.

Baja California Sur:

Artículo 22.- Son obligaciones de los habitantes del --
Estado:

II.- Contribuir a los gastos públicos del Estado-
y del Municipio en que residan, en la forma proporcional y -
equitativa que dispongan las leyes.

Campeche:

Artículo 9.- Son obligaciones de los habitantes del -
Estado:

Si son mexicanos:

b) Contribuir para los gastos públicos de la manera que dispongan las leyes.

Coahuila:

Artículo 16. - Son deberes de los habitantes del Estado;

III. - Contribuir a los gastos públicos del Municipio, del Estado y de la Federación en la forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes correspondientes.

Colima:

Artículo 9. - Son obligaciones de los habitantes del Estado;

I. - Si son mexicanos: las que determina el artículo 31 - de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, -- inscribirse en el Registro Civil y manifestar en las oficinas -- respectivas el capital, industria o trabajo de que subsistan, -- en los casos que lo prevengan las leyes.

Chiapas:

Artículo 5. - Son obligaciones de los habitantes del Estado;

III. - Contribuir para los gastos públicos de manera proporcional y equitativa.

Chihuahua:

Artículo 12. - Todos los habitantes del Estado están obligados;

II. - A contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Durango:

Artículo 16. - Son derechos y obligaciones de los duranguenses los que para todo mexicano consigna la Constitución -- General de la República.

Estado de México:

Artículo 25. - Son obligaciones de los vecinos del Estado:

II. - Contribuir para los gastos públicos del Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, según lo establecido por el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Federal.

Guanajuato:

Artículo 20. - Son obligaciones de los habitantes del Estado:

III. - Contribuir a los gastos públicos de la Federación, - del Estado y del Municipio de su residencia, en la forma como dispongan las leyes de la materia.

Guerrero:

Artículo 11. - Son obligaciones de los habitantes del Estado:

II. - Contribuir a los gastos públicos de la Federación, - del Estado y del Municipio en que radiquen de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Hidalgo:

Artículo 12. - Son obligaciones de los habitantes del Estado:

II. - Contribuir a los gastos públicos del Estado y del -- Municipio en que residan o tengan bienes en la forma proporcional -- equitativa que dispongan las leyes.

Jalisco:

Artículo 5.- Son obligaciones de los habitantes del Estado:

I.- Si son mexicanos, los que se detallan en el artículo 31 de la Constitución Federal.

Michoacán:

Artículo 4.- Son obligaciones de los habitantes del Estado:

I.- Si son mexicanos, las que se señalen en esta Constitución y en el artículo 31 de la Ley General de la República.

Morcles:

Artículo 8.- Son obligaciones de los habitantes del Estado:

II.- Las que establece el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Nayarit:

Artículo 18.- Son obligaciones del ciudadano nayarita:

VII. - Las demás que para los mexicanos señala el artículo 31 de la Constitución General.

Nuevo León:

Artículo 34. - Es obligación de los neoleoneses;

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, inscribiéndose en las oficinas recaudadoras respectivas, manifestando el valor real de sus propiedades o la importancia de la profesión o giro de que subsistan.

Oaxaca:

Artículo 22. - Son obligaciones de los habitantes del Estado:

III. - Contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado y del Municipio de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Puebla:

Artículo 6. - Todos los habitantes del Estado, sin distin-

ción alguna están obligados:

II.- A contribuir para todos los gastos públicos de la -
manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, que -
dando en todo caso prohibidos los impuestos de carácter mera -
mente personal.

Querétaro:

Artículo 11.- Son obligaciones de los habitantes del Esta -
do:

II.- Contribuir a los gastos públicos del Municipio, del -
Estado y de la Federación en la forma proporcional y equitativa
que dispongan las leyes respectivas.

Quintana Roo:

Artículo 36.- Son obligaciones de los habitantes del Esta -
do:

II.- Contribuir a los gastos públicos del Estado y del Mu -
nicipio en que residan en la forma proporcional y equitativa dis -
puesta en las leyes.

San Luis Potosí:

Artículo 8.- Son obligaciones de los potosinos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, tanto del Estado como del Municipio en que residan, en la forma proporcional que establezcan las leyes.

Sinaloa:

Artículo 6.- Son obligaciones del sinaloense:

III.- Contribuir a los gastos públicos en la forma que las leyes lo dispongan.

Sonora:

Artículo 12.- Son obligaciones de los sonorenses:

IV.- Contribuir para los gastos públicos del Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Tamaulipas:

Artículo 18.- Todos los habitantes del Estado están obligados:

II.- A contribuir para todos los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, quedando en todo caso prohibidos los impuestos de carácter meramente personal.

Tlaxcala:

Artículo 6.- Los habitantes del Estado están obligados:

IV.- A contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Veracruz:

Artículo 12.- Nadie está obligado al pago de una contribución que no haya sido decretada previamente por la representación nacional o la del Estado. Los Ayuntamientos están facultados únicamente para fijar las cuotas sobre las ramas que la ley designe para formar los arbitrios municipales, con la aprobación de la Legislatura.

Artículo 16.- Los vecinos, además de la obligación que tienen de pagar los impuestos legales a la Federación y al Estado, deben contribuir para los gastos del municipio, salvo el-

requisito que fija el pago de todo tributo, el artículo 12 de esta Constitución.

Yucatán:

Artículo 3.- Todos los habitantes del Estado están obligados;

II.- A contribuir para los gastos de la manera que dispongan las leyes.

CAPITULO III

**INTERPRETACION DE LA PROPORCIONALIDAD Y-
EQUIDAD EN MEXICO EN CUANTO A LAS CON---
TRIBUCIONES. INTERPRETACION CONSTITUCIO--
NAL Y JURISPRUDENCIAL.**

INTERPRETACION DE LA PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD EN MEXICO EN CUANTO A LAS CONTRIBUCIONES. INTER PRETACION CONSTITUCIONAL Y JURISPRUDENCIAL.

1. - Concepto de Jurisprudencia.

La palabra Jurisprudencia tiene diversas acepciones -- entre ellas ciencia del Derecho e interpretación judicial de -- las leyes. Actualmente se denomina así al criterio de interpretación judicial de las normas jurídicas de un Estado, que prevalece en las resoluciones de un Tribunal Supremo, o de varios Tribunales Superiores. (28)

Una definición mas profunda de lo que se debe entender por jurisprudencia señala lo siguiente: "la jurisprudencia se traduce en las interpretaciones y consideraciones jurídicas integrativas uniformes que hace una autoridad judicial - designada para tal efecto por la ley, respecto a uno o varios puntos de derecho especiales y determinados que surgen en -

28. - Op. cit. No. 1. - p. 318.

un cierto número de casos concretos semejantes que se presentan, en la inteligencia de que dichas consideraciones e interpretaciones son obligatorias para los inferiores jerárquicos de las mencionadas autoridades y que expresamente señale la ley. (29)

El factor presupuestal necesario para la formación de la jurisprudencia, es el arbitrio judicial. Este no es sino la facultad que tiene el juzgador, inherente a sus funciones jurisdiccionales esenciales, consistente en colmar las lagunas del derecho positivo, elucidar las contradicciones reales y aparentes que existan entre las normas jurídicas escritas, en una palabra, en interpretar científica y humanamente la ley ya -- que el juez no debe ser un autómatas que aplique la regla de derecho ciegamente. (30)

Por Jurisprudencia no debe entenderse cualquier aplicación del Derecho aislada, sino la interpretación repetida, - -

29. - Burgoa Orihuela, Ignacio.- El Juicio de Amparo.- Ed. -- Porrúa, S.A. - 17a. ed. - México, 1981.- p.819.

30. - Idem. p.820.

constante y uniforme de tal manera que revele un criterio o pauta general, un modo constante de aplicar las normas jurídicas. Una interpretación aislada formaría una ejecutoria, la cual no es obligatoria aunque pueda servir como criterio orientador. Pero para que sea obligatoria, y se forme la tesis jurisprudencial, se requiere de cinco ejecutorias de casos análogos en lo que respecta al Derecho no interrumpidas por otra en contrario, aprobadas por el número de ministros o magistrados que como mínimo señala la ley.⁽³¹⁾

La Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, define a la Jurisprudencia obligatoria como el criterio sustentado en cinco ejecutorias del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre interpretación de la Constitución, leyes federales o locales y tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano, no interrumpidas por otra en contrario, siempre que hayan sido aprobadas por lo menos por catorce ministros; el de las Salas de la Suprema-

31.- Op. cit. No.1.- p. 318

Corte de Justicia de la Nación sobre la interpretación de la Constitución, leyes federales o locales y tratados internacionales celebrados por el Estado mexicano contenido en cinco ejecutorias no interrumpidas por otra en contrario aprobadas por lo menos por cuatro ministros; el de los Tribunales Colegiados de Circuito en materia de su competencia exclusiva contenida en cinco ejecutorias no interrumpidas por otra en contrario aprobadas por unanimidad de votos de los magistrados que las integran; y el mantenido por el Pleno o por la Sala correspondiente cuando decidan respectivamente, qué tesis debe prevalecer cuando las de las Salas o las de los Tribunales Colegiados de Circuito sean contradictorias.

La Jurisprudencia que establezca el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es obligatoria tanto para el Pleno y las Salas como para los Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito, Jueces de Distrito, Tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados, Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

La Jurisprudencia que establezcan los Tribunales Colegiados de Circuito es obligatoria para los mismos tribunales, así como para los Jueces de Distrito, tribunales judiciales del fuero común, tribunales administrativos y del trabajo -- que funcionen dentro de su jurisprudencia territorial.

La Jurisprudencia puede interrumpirse o modificarse. -- Se interrumpe, dejando de tener carácter obligatorio, siempre que se pronuncie ejecutoria en contrario por catorce ministros, si se trata de la sustentada por el pleno; por cuatro, si es de una Sala, y por unanimidad de votos tratándose de -- un Tribunal Colegiado de Circuito.

En todo caso, en la ejecutoria respectiva deberán expresarse las razones en que se apoye la interrupción, las cules se referirán a las que se tuvieron en consideración para -- establecer la jurisprudencia relativa. Para la modificación de la jurisprudencia se observarán las mismas reglas estableci-- das en la ley para su formación.

2.- Ejecutorias en materia de Proporcionalidad y Equi- dad de las Contribuciones Públicas.

Las Ejecutorias mas relevantes en materia de Proporcionalidad y Equidad de las Contribuciones son las siguientes:

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS.- Un impuesto no deja de ser proporcional y equitativo, sólo porque se ayude fiscalmente a una clase determinada de individuos o a ciertas actividades industriales y en igual forma, a todos los que se encuentran en idénticas condiciones.

La proporcionalidad del impuesto no significa la universalidad de su pago, sino la relación con los capitales que afecte en cada caso, respecto de un grupo de contribuyentes o de una actividad industrial indeterminada. (Amparo en revisión Número 3752/1937. - Mayoría de 3 votos. - Tomo LIV. The doctor- H Mc. Lean Medicine Co. 1o. de octubre de 1937. - p.8.

**IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE ---
LOS.-** Aunque al Poder Legislativo corresponde decretar im-

puestos, no está capacitado para resolver, de manera intocable sobre su proporción o equidad, y el Poder Judicial Federal está capacitado para revisar los decretos o actos del poder -- respectivo, en cada caso especial, cuando a los ojos de aquél, aparezca que el impuesto es exorbitante o ruinoso o que el Poder Legislativo se ha excedido en sus facultades Constitucionales: Tesis que la Sala Administrativa establece, abandonando - la anterior jurisprudencia de la Corte.

Si bien el artículo 31 Constitucional no está en el capítu lo relativo a las garantías individuales, la lesión del derecho - que otorga, es una violación de las consignadas en los artículos 14 y 16 constitucionales. (Amparo Administrativo en Revisión - No. 7177/36.- "Laboratorios Phamakon" S.A. 15 de enero de - 1937.- Unanimidad de 4 votos.- Tomo LI.- Pág. 392).

IMPUESTOS, EQUIDAD EN LOS.- La falta de propor--- ción y equidad de un impuesto debe ser probada por el causante que la alegue. (Amparo Administrativo en Revisión Número 3568/39.- García Cepeda Ricardo.- 18 de agosto de 1939.- 5 - votos.- Tomo LXI.- Pág. 2922.

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE --

LOS. - Si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, como derechos de los contribuyentes no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, eso no obstante, la lesión de aquellos derechos constituye una violación de las consignadas en los artículos 14 y 16 constitucionales.

Las características de proporcionalidad y equidad, prescritos por la fracción IV del artículo 31 Constitucional, se refieren, en los términos de la doctrina hacendaria, a que las contribuciones se establezcan por el legislador, en condiciones tales, o con la importancia del hecho o acto que las causa, según se trate de impuestos directos o indirectos, y a que los arbitrios del Estado graviten sobre distintas fuentes de riqueza y no sobre una determinada. (Amparos administrativos acumulados en revisión 6428/30.- Morales Antonio y Coags.- 21 de septiembre de 1940.- 5 votos.- Tomo LXV.- Pág. 3830).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. - La disposición contenida en la fracción IV del artículo 31 Constitucional,

por lo que se refiere a la equidad y proporcionalidad del impuesto, no constituye una garantía individual, ni establece un mandato que limite al legislador. Es un enunciado de economía financiera. La facultad impositiva del legislador está contenida en la fracción VII del artículo 73 Constitucional. Ahora bien, de darle otra interpretación a dicho artículo 31, no sería posible establecer impuestos de otra naturaleza, como el impuesto sobre la Renta que es progresivo y no proporcional.

De acuerdo con el Derecho Fiscal Mexicano, los impuestos corresponden a las prestaciones que exige la administración para la erogación de los gastos públicos como compensación de los servicios generales que el Estado presta, y el carácter de contraprestación en los servicios de los rastros, es el que corresponde a los derechos, es decir, a servicios de los que de una manera correcta se aprovecha el particular. (Amparo administrativo en Revisión No. 998/40.- Córdoba Marian y Coage. 7 de noviembre de 1941.- 5 votos.- Tomo LXX.- Pág. 2279).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS.- Para que la tributación de los habitantes de la República para los gastos

públicos, así de la Federación, del Estado y de los Municipios - en que residan, sea proporcional y equitativo como lo previene - el estatuto constitucional invocado, es preciso no solo que la -- ley establezca el impuesto, sino que también fije su cuantía o -- proporcionalidad, la cuota o forma y términos de computario y pagarlo, pues de otro modo, sería la autoridad fiscal y no la -- ley, como quiere la Constitución Federal, la que fijaría la pro -- porcionalidad del impuesto, con lo cual la tributación tendría -- un carácter arbitrario. (Amparo Administrativo en Revisión -- No. 3908/45).- Basaldúa Guillermo.- 9 de enero de 1946.- Cua -- tro votos.- Quinta época.- Tomo LXXXVII.- Pág. 96).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS.- La arbi -- trariedad en las cargas tributarias y los impuestos que no ten -- gan un claro apoyo legal, debe considerarse absolutamente -- proscrito en el régimen constitucional mexicano, sea cual fue -- re el pretexto con que pretenda justificársele. (Amparo Admi -- nistrativo en Revisión 6181/40.- Ruiz Jesús T. y Coags.- 30 -- de noviembre de 1946.- Unanimidad de 4 votos.- Tomo XC.- -- Pág. 2254).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE --
LOS. - La Suprema Corte de Justicia no tiene facultades para -
calificar la proporcionalidad y equidad del impuesto, en virtud
de que, en razón misma de sus funciones, no puede hacer una
apreciación que constitucionalmente corresponde hacer al Poder
Legislativo, que para ello cuenta con elementos de distinta na-
turaleza de los que dispone la Justicia Federal. (Amparo Admi-
nistrativo en Revisión No. 5757/1941.- Garza González Cecilio-
y Coags.- 16 de junio de 1943.- Unanimidad de 5 votos.- Tomo
LXXVI.- Pág. 4824).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. - El artícu-
lo 79 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al proponer en su
párrafo 11, que la tasa proporcional se aplicará independiente-
mente a los ingresos manifestado en cada una de las cédulas,--
parece prescribir que la tasa progresiva debe calcularse sobre
el monto acumulado de las cédulas II y III, pues de otra mane-
ra sería inútil e ineficaz la disposición porque si el intento del
legislador consistiera en que todo el impuesto (tanto la tasa --
proporcional cuanto la progresiva), se calculara separadamente
sobre las ganancias de cada cédula, resultaría ociosa la - --

disposición terminante acerca de la tasa proporcional. Ahora bien, si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cree que debe aplicar, y de hecho aplica, el mencionado artículo para calcular la cuota progresiva, sobre el total de las ganancias, -- en ambas cédulas, cuando ese total arroja realmente utilida-- des, la más elemental justicia exige que también emplee el -- mismo criterio cuando la acumulación de los resultados de una y otra cédulas, no conduce a utilidades, sino a pérdidas. (Am paro Administrativo en Revisión. - 3027/47. - Cía. Minera de -- Maguarichic, S.A. - 14 de julio de 1947. - 5 votos. - Tomo XCIII, Pág. 611).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE - -
LOS. - No puede afirmarse que existe doble o triple imposición, solo por la circunstancia de que la contribución se divida en 2 o 3 partes, para afectar cada una de ellas a una especial nece sidad pública.

No debe hacerse en el Juicio de Garantías la crítica de la proporcionalidad del impuesto cuando la falta de proporción - o de equidad sea opinable o dudosa o cuando, aún siendo cier-

ta, pueda estimarse leve, la Corte solo puede otorgar ya protección Constitucional cuando evidentemente haya una notable -- desproporción en la cuota fiscal, de suerte que el tributo resulte exorbitante, ruinoso o prácticamente confiscatorio. (Amparo Administrativo en Revisión 5182/46.- "El Ancora", S.A.- 21 - de octubre de 1946.- Unanimidad de 4 votos.- Tomo XC.- Pág. 943).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUITAD DE - -
LOS.- La Suprema Corte de Justicia estableció Jurisprudencia en el sentido siguiente: "La Suprema Corte de Justicia no tiene facultades para calificar la proporcionalidad y equidad del impuesto, en virtud de que, en razón misma de sus funciones, no puede hacer una apreciación que constitucionalmente corresponde al Poder Legislativo, que para ello cuenta con elementos de distinta naturaleza de la que dispone la Justicia Federal.

De acuerdo con esta jurisprudencia, la proporcionalidad y equidad de los impuestos debe ser calificada soberanamente por el Congreso de la Unión o por las Legislaturas de los Estados que las decreten, sin que el Poder Judicial Federal esté

capacitado para juzgar desde este punto de vista, las leyes de impuestos, salvo el caso de que se trate de un impuesto exorbitante y ruinoso. (Amparo Administrativo en Revisión número 2628/42. - Edificios Vasconia, S.A. y Coags. - 30 de noviembre de 1946. - Unanimidad de 4 votos. - Tomo XC. - Pág. 2245).

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y FORMA DE FIJARLOS. - El impuesto, dentro de la doctrina fiscal y en nuestra legislación sobre la materia, puede ser definido como la prestación o carga con que el Estado, en ejercicio de su soberanía financiera y en razón de la solidaridad nacional, grave al causante como contribuyente, para los gastos de interés general. corolario inmediato de esta definición, es que la gravitación debe regirse por normas fijas de justicia social; a ello obedece en nuestro derecho, y de modo concreto en la Constitución General de la República el principio de justicia distributiva del impuesto, y el requisito o exigencia de que aquel debe ser proporcional. Dos son los métodos o sistemas que han prevalecido en el sistema financiero para fijar el impuesto: el

de comprobación directa y el indiciario. En lo que ve a la -- Ley Mexicana, ésta ha adoptado de modo preponderante el empleo del sistema inquisitivo o de comprobación directa, que se lleva a efecto en el momento de la presentación de la declaración del causante, y si la investigación sobre la veracidad de ésta resulta deficiente por causas imputables al declarante, la ley, por vía de auténtica excepción recurre al método indiciario, es decir, el análisis de los signos externos del causante, para fijar la capacidad de éste, en relación con el impuesto. Sin embargo, esta medida de excepción no puede autenticarse con una calificación arbitraria, ya que debe fundarse en signos externos y en estadísticas relativas a negocios similares al que va a ser objeto de la calificación. (Amparo Administrativo en Revisión 247/44.- "Garza Gusmán Hermanos, S. en N.C. - 22 de noviembre de 1946. - Unanimidad de cuatro votos. - Tomo -- XC.- Pág. 2010).

IMPUESTOS, EQUIDAD DE LOS.- No puede concederse el amparo contra la fijación de un impuesto, por desproporcionado, si el quejoso omite demostrar que está en la imposibilidad de cubrirlo y que el hacerlo traería como consecuencia un-

perjuicio grave y ruinoso en su patrimonio. (Amparos Administrativos acumulados en revisión 9640/47.- Aguirre Salvador.- 10 de abril de 1946.- 5 votos.- Tomo LXXXVIII.- Pág. 573.)

IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE - -
LOS.- Cuando se alegue que un impuesto es contrario al artículo 31, fracción IV de la Constitución General de la República, y la pretendida falta de equidad o proporcionalidad aparezca como dudosa o leve, no cabe hacer en el juicio de garantías la crítica respectiva; pero en cambio, la justicia Federal puede y debe otorgar la protección solicitada, cuando se acredite plenamente que hay una notoria desproporción en la carga fiscal, de suerte que el impuesto resulte exorbitante, ruinoso o prácticamente confiscatorio.- (Amparo Administrativo en revisión - - - 3027/47.- Cía. Minera de Maguarichic, S.A.- 14 de julio de 1947.- 5 votos.- Tomo XCIII, Pág. 611).

IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE - -
LOS.- Aunque en jurisprudencia anterior de la Suprema Corte de Justicia estableció que la proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del Juicio de Amparo, -

es conveniente modificar esa jurisprudencia, estableciendo que si está capacitado el Poder Judicial Federal para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso, o que el legislativo se ha excedido en sus facultades constitucionales. Aún cuando el artículo 31 de la Constitución que establece los requisitos de proporcionalidad del impuesto, como de recho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho, si es una violación de las garantías, por lo que, si se demanda ante la Suprema Corte de Justicia el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante y ruinoso, la Corte no puede ne gar la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación, y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues en tal caso, se haría nugatoria la fracción I del Artículo 103 de la Constitución y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezaran contra leyes o actos del Poder Legislativo. (Amparo Administrativo en Revisión 7441/50.- Montemayor M. Jesús y Coags.- 26 de julio de 1951.- Unanimidad de 4 votos.- Quinta época, Tomo CIX.- Pág. 545).

DIVIDENDOS, IMPUESTO SOBRE, ES EQUITATIVO TRA-
TANDOSE DE EMPRESAS EXTRANJERAS.- El artículo 31 - -
fracción IV de la Constitución General de la República establece que los impuestos deben ser proporcionales y equitativos. -
El impuesto sobre dividendos es equitativo al señalar que en el caso de sociedades extranjeras que operen en la República Mexicana, deben pagarlo sus agencias o sucursales en México - -
porque como los socios de las empresas extranjeras se encuentran en su país, es evidente que aun cuando perciban utilidades de sus empresas que operan en la República Mexicana, sin embargo, no pagarían el impuesto sobre esa utilidad, si no se estableciera esa prevención; mismo que sí pagan los socios de - -
las empresas mexicanas. Establecer lo contrario resultaría lesivo a la equidad pues se colocaría a las sociedades extranjeras y particularmente a sus socios, en un régimen de privilegios frente a socios de las empresas mexicanas. (Séptima Época, Primera Parte; Vol. 68, Pág. 26. A.R. 1921/50.- All - -
América Cables And Radio Inc.- Unanimidad de 16 votos).

IMPUESTOS, EQUITAD Y PROPORCIONALIDAD DE - -
LOS.- Si el impuesto no gravita sobre nadie con detrimento de

sus intereses particulares sino que establece equilibrio y proporcionalidad entre las fuentes de que procede, sin que altere o modifique el régimen de la propiedad privada, debe considerarse legítimo y no viola el precepto fundamental contenido en el artículo 31 de la Constitución. (Amparo Administrativo en Revisión 3219/51.- 1o. de febrero de 1954.- Portillo Margarita y Coags.- Unanimidad de 4 votos.- Quinta época, Tomo - - CXIX.- Pág. 3353).

IMPUESTOS, EQUIDAD DE LOS.- Al no ser general el impuesto, tampoco resulta equitativo, y la generalidad de una ley se constituye por aplicarse a un indeterminado número de sujetos en quienes concurren los supuestos objetivos de aquélla, con independencia de supuestos puramente subjetivos, como son los referentes a la calidad, condición y forma jurídica, o estatuto personal de los obligados. (Amparo Administrativo en Revisión 5517/54.- Cfa. Negociadora de Casas, etc.- 23 de julio de 1955.- Unanimidad de 5 votos.- Quinta época, Tomo - - CXXI, Pág. 838).

**IMPUESTOS, DESPROPORCIONALIDAD Y FALTA DE --
EQUIDAD DE LOS.-** Debe Probarse.- Si de la demanda de Amparo en su integridad y del recurso de revisión interpuesto por el quejoso, no se desprende que el mismo probara fehacientemente que el impuesto que reclama fuera desproporcionado e inequitativo, y por ello ruinoso para él, no basta el simple dicho del quejoso en tal sentido, sino que debe probarlo y, al no hacerlo, procede confirmar la sentencia recurrida que niega el Amparo. (Amparo en revisión 8359/64.- Mario Estrada.- 24 - de abril de 1973.- Unanimidad de 19 votos.- Ponente.- Euquerio Guerrero López.- Séotima época.- Vol 52.)

• **ENSEÑANZA MEDIA, SUPERIOR, TECNICA Y UNIVERSITARIA, IMPUESTO DEL 1% QUE SE DEDICA A LA CREADO POR EL DECRETO DE 2 DE ENERO DE 1963, ES CONSTITUCIONAL.-** La manera de interpretar la Constitución en materia impositiva, en el sentido de que para que un impuesto sea proporcional y equitativo debe tomarse en cuenta la capacidad contributiva y que, además, de acuerdo con los principios de igualdad y generalidad, dos capacidades contributivas iguales debengravarse con la misma tasa, en la misma forma, es erróneo -

y, por lo mismo, carece de razón en la interpretación de la - Constitución General de la República, ya que dicha interpreta-- ción no puede hacerse con el sólo análisis literal de un artículo, sino en relación con todos los preceptos que tienen relación con ese precepto, y el contenido de los fines que consagra, to-- mando en cuenta sus antecedentes. El artículo 31 constitucio-- nal fracción IV está relacionado directamente con los artículos - 65, fracción II, que establece la facultad del Congreso de la -- Unión para decretar las contribuciones necesarias para cubrir - el presupuesto de Egresos, con el artículo 73, fracción VII, -- que lo corrobora; con la fracción XXV del mismo precepto que establece para el Congreso la facultad y la obligación de legislar para establecer, organizar y sostener en toda la República - escuelas rurales, elementales, superiores, secundarias y profesionales; de investigación científica, de bellas artes y de ense-- ñanza técnica; escuelas prácticas de agricultura y de minería, - de artes y oficios, museos, bibliotecas, observatorios y demás institutos, etc., dictando las leyes encaminadas a distribuir entre las entidades y municipios esa función y las aportaciones - económicas. También está en íntima relación con el artículo - 31 antes señalado, la fracción XXIX del artículo 73 Constitucion

nal al establecer la facultad del Congreso, privativa en determinadas contribuciones especiales, que así las cataloga y, en relación con los preceptos ya señalados y con los artículos 115 fracción II y 117 que conforman el sistema impositivo, a base del establecimiento armónico de contribuciones mediante el cual se consiga: el que todos los causantes cooperen con los gastos públicos, según las fuentes de riqueza que existan, según las actividades y los medios económicos que posean, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 126 Constitucional que establece la facultad del Congreso para decretar las contribuciones necesarias para cubrir, no sólo los gastos precisados en el presupuesto anual de egresos, sino también aquellos, que por cualquier motivo (creación de nuevas partidas de egresos aprobados, etc.) sean necesarias para cubrirlas y que estén determinadas por la ley posterior. Por otro lado, la fracción IV del artículo 31 Constitucional tiene como antecedente inmediato la fracción II del artículo 32 de la Constitución de 1857 (que reproduce literalmente), sin que en la exposición de motivos de la Constitución de 1917 y, en las discusiones a que dio origen ésta, se observe alguna intención de modificarlo, y de la lectura de ambos se advierte que tampoco es la intención de la --

Constitución el establecimiento de un solo impuesto general de la República. Pues la Constitución precisa que los impuestos sean proporcionales y equitativos, concepción distinta a la de "capacidad contributiva". Un principio justo, mal aplicado, conduce a conclusiones erróneas. No basta examinar un impuesto justo, sino las reglas de su aplicación en relación con sus fines. Como conclusión podemos establecer; que el sistema fiscal mexicano se compone de una serie de impuestos, sobre la producción, sobre el consumo, sobre los productos del trabajo, etc., que no se reflejan de una manera fiel en los distintos causantes del Impuesto Sobre la Renta para que pudiéramos decir que todo impuesto nuevo que se estableciera debiera gravar a todas las cédulas del Impuesto Sobre la Renta para que fuera proporcional y equitativo. El que a dos personas o causantes diversos se les grave en las distintas cédulas del Impuesto Sobre la Renta, no quiere decir que tengan igual capacidad contributiva, ni las tarifas de las distintas cédulas son iguales ni que no repercutan en el impuesto. El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de la República establece que son obligaciones de los mexicanos; fracción IV; contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado-

y los Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. En este precepto se consigna en primer término la universalidad del impuesto para asegurar la igualdad obligando a todos los habitantes de la República a contribuir para los gastos públicos que el Estado requiera para sus funciones. Sin embargo, esta universalidad del impuesto que es la universalidad de la obligación constitucional, no significa que todas las personas físicas o morales deban de pagar todos los impuestos que el Estado se vea obligado a crear para cubrir sus necesidades presupuestales, y por esta razón el propio Constituyente señala inmediatamente después de la obligación, que la contribución sea proporcional y equitativa en los términos que fijen las leyes dejando así al legislador ordinario la facultad de imponer las contribuciones que estime necesarias para cubrir el presupuesto según lo autoriza la fracción en cuestión y la número VII del artículo 73. En consecuencia, serán las leyes ordinarias con los atributos de generalidad y abstracción que deben contener, las que determinen el tributo que a cada particular corresponda cubrir según su actividad, su capacidad contributiva y de la clasificación que de sus ingresos se haga; y no por la circunstancia de que unos tributen en un .

impuesto y dejen de hacerlo en otro, se falta a los principios - que rigen en materia de impuestos, tanto en la disposición comtitucional de que se viene hablando o sea la fracción IV del - artículo 31, como en la técnica tributaria. El precepto constitucional establece, como venimos indicando, la obligación de -- las personas físicas o morales de contribuir con el Estado para los gastos públicos; y faculta al legislador ordinario para que - establezca los impuestos en las leyes generales y abstractas. - En consecuencia, corresponde al legislador determinar los im-- puestos y las bases de su imposición de acuerdo con sus facultades constitucionales y las necesidades del presupuesto al que-- debe contribuir a cubrirlo el habitante de la República, siempre que dentro de esa generalidad del tributo se establezca proporcionalidad y equidad, de acuerdo con las limitaciones expuestas. Ahora bien, todo impuesto grava una materia imponible en la -- persona de un contribuyente y en ocasión de un hecho generador del mismo impuesto. Estos elementos son los que caracterizan la naturaleza del impuesto y determinan su campo de aplicación. Este hecho generador es ordinariamente un hecho material o conjunto de hechos, a veces es un acto jurídico, etc., pero como - el impuesto es simultáneamente un fenómeno económico en todo -

caso deben estar jurídicamente cualificados. Los hechos generadores pueden ser variados y lo son en la realidad impositiva como determinantes en la materia imponible y de la persona -- que es calificada como contribuyente, ya que esta persona se define particularmente para cada impuesto en el derecho positivo. Así, cada persona o categoría de personas, serán causantes en las materias determinadas por el legislador, cuando en la materia del impuesto se produzcan tanto el hecho generador como su condición de contribuyente en esta materia. De acuerdo con estos principios podemos ya afirmar que el impuesto del 1% que es materia de la controversia constitucional queda encuadrado dentro de estos principios. Por lo que la conclusión de que sería absurdo el pretender que un impuesto sólo es general cuando se paga por todos los mexicanos, cualquiera que sea su situación, es correcta. El principio de igualdad establecido en la Constitución no se propone sancionar en materia de impuestos un sistema determinado ni una regla férrea por la cual todos los habitantes o propietarios deban contribuir con una cuota igual al sostenimiento del Gobierno, sino que tiende a que en condiciones análogas se impongan gravámenes idénticos a los contribuyentes. Ese principio no priva al legislador de la

facultad de crear categorías de contribuyentes afectados con impuestos distintos, siempre que ellas no sean arbitrarias o formadas para hostilizar a determinadas personas o clases, es de cir, siempre que las distinciones, categorías o clasificaciones se apoyen en una base razonable y respondan a una finalidad económica o social. Si bien a todo impuesto tiene que corresponder una capacidad contributiva, la determinación de las diversas categorías de contribuyentes puede hacerse por motivos distintos de la sola medida económica de esa capacidad. El valor económico de los bienes que constituye el objeto material del impuesto no determina por sí solo y a veces no determina de ningún modo, las distintas categorías de contribuciones ni las que el régimen impositivo hace de los bienes gravados y de la situación de los contribuyentes a este respecto. En estas determinaciones pueden intervenir factores que no son económicos o que lo son sólo indirectamente. Tanto el Tesoro Público como el régimen impositivo con que se le constituye, son instrumentos de gobierno y para la obtención del bien común que es la finalidad de todo sistema tributario ha de considerarse, no exclusivamente en la mayor o menor cantidad contributiva de cada uno sino también en un mayor o menor deber de contri--

buir que tiene razón de ser distinta de sólo la capacidad económica de quien contribuye. En la vida social, la función de los bienes o riquezas, tenida en cuenta por el legislador al im~~po~~ner contribuciones, no es exclusivamente económica; como se dijo, es desde el punto de vista de lo que requiere el bien de la comunidad, fundamento y requisito de todo bien particular de quienes la constituyen que ha de ser apreciado a la condición de cada uno de los contribuyentes y determinada la función de los distintos bienes o especies de riqueza cuando se trata de igualar la obligación de los primeros y posibilidad de los segundos respecto a los fines del Estado, en vista de los cuales se establecen los sistemas impositivos y para cuyo servicio se forma el erario público; y desde este punto de vista, pueden ser desiguales los valores económicos, equivalentes, o lo contrario, pues la igualdad jurídica con que se constituye el orden de la sociedad es una igualdad proporcional. La garantía de la igualdad en realidad establece: que las leyes deben tratar igualmente a los iguales, en iguales circunstancias. Como esta igualdad debe tomar en consideración tanto las diferencias que caractericen a cada una de las personas, en la materia regulada por el régimen legal de que se trate, para determinar quienes son --

iguales cuando la relación en que la particular obligación im--
puesta por la ley esté con las necesidades o conveniencias gene-
rales en el lugar, tiempo y modo de su aplicación para deter--
minar si son o no iguales las circunstancias las leyes pueden -
y aun deben, establecer categorías diversas a condición de que-
la decisión sea razonable, es decir, tenga razón de ser en la -
naturaleza de las cosas de que se trate. En ambas determina-
ciones se trata de trascender las apariencias de la igualdad --
aritmética para discernir desigualdades esenciales y hallar el -
modo de compensarlas mediante obligaciones o exenciones lega-
les que igualen ante la ley a todos los comprendidos en su re-
gla. El quejoso no demuestra que exista igualdad de situacio-
nes sociales, económicas, jurídicas, que pudieran obligar al -
legislador a establecer el mismo impuesto para todos los cau-
santes del Impuesto sobre la Renta. El sistema fiscal se ape-
ga estrictamente a los fines de cada impuesto o sea gravar la
renta del ciudadano en los distintos aspectos en que la obtiene,
en unos aspectos será el comercio y la industria, en otros as-
pectos será la propiedad rústica o la propiedad urbana, en - -
otros aspectos será la elaboración de bebidas alcohólicas, en -
otros aspectos será el ejercicio de profesiones, en otros aspec

tos será el consumo de bebidas y objetos nocivos a la salud, - pero no quiere decir que todos los impuestos deban tener la ca racterística de que la paguen todos los mexicanos; lo que la -- ley exige es que una fuente de tributación cuando sea gravada, - lo sea en forma proporcional y equitativa para o respecto de - los causantes de dicho impuesto. De lo expuesto se deduce -- que el concepto de capacidad contributiva, no está sancionado - por la Constitución de la República, no es exacto y correcto, - ni aceptado, generalmente, por la doctrina económica y social; y por lo tanto no puede servir de base única para el estableci- miento del impuesto y para establecer la igualdad en el pago - del mismo. En otro aspecto, derivado del análisis del im- -- puesto establecido, no se encuentra que él, falte a la igualdad establecida como garantía constitucional, ni a la generalidad. - Tampoco puede considerarse a la ley recurrida como teniendo un carácter privativo. No se ha demostrado que el impuesto sea exorbitante o ruinoso. Tampoco se ha demostrado que sea desproporcionado en relación con los recursos del causante fi- -- nal del impuesto. No se ha demostrado que falta a la equidad, el impuesto establecido, ni en sí mismo, ni en relación con el sistema ni siquiera en el concepto de equidad, considerada, --

como la manifestación del sentido de lo justo innato en el hombre y en la colectividad o resultado de su evolución, que tienda a realizarse en el derecho positivo, en cuanto éste no siempre toma en cuenta las circunstancias de hecho, en cuyo caso, la equidad tiende a templar el rigor del derecho, por medio - de una benigna interpretación, que permite tener en cuenta las diferencias individuales y llega a significar el ideal que el de-
recho positivo debe proponerse realizar, en el derecho fiscal: gravando a los individuos según la actividad que desarrollen, la fuente y cuantía de sus ingresos, el de sus necesidades, el in-
terés de la colectividad en la actividad desarrollada y su coope-
ración al bienestar general. Séptima Epoca, Primera Parte: -
Vol: 50. Pág. 35.- A.R. 3608/63.- Cartuchos Deportivos de -
México, S.A.- Unanimidad de 20 votos.

IMPUESTOS, DESPROPORCIONALIDAD Y FALTA DE --
EQUIDAD DE LOS. - DEBEN PROBARSE. - Si de la demanda de
amparo en su integridad y del recurso de revisión interpuesto-
por el quejoso, no se desprende que el mismo probara fehacien-
cientemente que el impuesto que reclama fuera desproporciona-
do e inequitativo, y por ello ruinoso para él, no basta el sim-

ple dicho del quejoso en tal sentido, sino que debe probarlo y, -
al no hacerlo, procede confirmar la sentencia recurrida que --
niega el amparo. Séptima Epoca, Primera Parte: Vol 52, - -
Pág. 44.- A.R. 8359/64.- Mario Estrada.- Unanimidad de 19 -
votos.

IMPUESTOS, EQUITAD DE LOS. - Autonomía de las Le-
gislaturas de los Estados para fijarlas.- Los jueces de Distrito
no tienen por que tomar en consideración el criterio que siga -
la legislación de otra entidad federativa para analizar una ley.-
puesto que cada Estado de la Federación es autónomo y libre -
para expedir sus leyes locales, motivo por el cual algunas le-
gislaciones contienen preceptos en un sentido y otras en otro, -
pero no por ello, de alguna de ellas puede decirse que sea in-
constitucional por inequitativo, y, por ello, tampoco el Juez de
Distrito tiene porqué normar su criterio siguiendo el de una le-
gislación de otra entidad Federativa. (Amparo en Revisión --
4020/65.- Mario Estrada.- 24 de abril de 1973.- Unanimidad -
de 19 votos.- Ponente.- Euquerio Guerrero López.- Séptima --
Epoca, Vol. 52.- Primera parte.- Pág. 44.

PROPORCIONALIDAD Y EOUIDAD DE LOS IMPUESTOS. -

La proporcionalidad y equidad de los impuestos no puede determinarse comparándola con otras materias impositivas. En este orden de ideas, el hecho de que el monto del impuesto sobre ingresos mercantiles sea de cuarenta al millar, en modo alguno puede servir de base para analizar la proporcionalidad y equidad del diverso impuesto sobre ingresos por servicios telefónicos, además de que sería absurdo escoger precisamente el impuesto sobre ingresos mercantiles como término de comparación, pues lo mismo podría decirse que existe desproporción y falta de equidad entre éste y el impuesto sobre la renta, o el de importación, o el de bebidas alcohólicas, y tantos otros impuestos federales. (Amparo en revisión 2906/74. - - Salvador D. Zamudio Salas. - 14 de febrero de 1978. - Unanimidad de 15 votos de los señores Ministros Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Fernando Castellanos Tena, José Alfonso Abitia A., Raúl Lozano Ramírez, Mario G. Rebolledo, Arturo Serrano Robles, Atanasio González Martínez, María - - Cristina Salmorán de Tamayo, Julio Sánchez Vargas, Carlos -- del Río Rodríguez, Juan Moisés Calleja García, Salvador Mondragón Guerra, Ernesto Aguilar Alvarez y Presidente Téllez --

Cruces. - Ponente: Salvador Mondragón Guerra. - Secretario: - Francisco M. Ramírez).

EQUIDAD EN MATERIA JURIDICO FISCAL. - El principio de equidad, que debe satisfacer toda norma jurídico-fiscal, tiene como elemento esencial el de que, con respecto a los destinatarios de la misma, se trate de manera igual a quienes se encuentren en igual situación y, en cambio, la generalidad que también debe revestir todo ordenamiento legal, se manifiesta en que sus disposiciones se apliquen a todas las personas que se coloquen en la hipótesis por ellas previstas, sin consideración de especie o de persona. (Amparo en revisión 3658/80. - Octavio Barocio. - 20 de enero de 1981. - Unanimidad de 16 votos de los Ministros Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas, Fernando Castellanos Tena, Manuel Rivera Silva, Raúl Lozano Ramírez, Mario G. Rebolledo, Jorge - - Márquez, Arturo Serrano Robles, Atanasio González Martínez, - Ma. Cristina Salmorán de Tamayo, Julio Sánchez Vargas, Juan Moisés Calleja García, Gloria León Orantes, Jorge Olivera Toro y Presidente Agustín Téllez Cruces. - Ponente: José Alfonso Abitia Arzapalo. - Secretario: Jorge Nila Andrade).

HONORARIOS POR ACTIVIDADES PROFESIONALES --

LOS ARTICULOS DEL 937 AL 945 DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL NO SON - - INEQUITATIVOS NI CONTRARIOS AL PRINCIPIO DE GENERALIDAD. - No existe razón para sostener que los artículos del 937 al 945 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal violan el principio de equidad, en cuanto establecen y regulan el impuesto del 1% sobre honorarios por actividades profesionales, de una actividad técnica, cultural, artística, deportiva o de cualquier otra naturaleza, cuando se ejerza sin estar bajo la dirección y dependencia de otra persona. Contrariamente a tales afirmaciones, se observa que dicho tributo no -- contraviene lo dispuesto por la fracción IV, del artículo 31 constitucional, en virtud de que es cierto que las personas que - -- desempeñan una profesión bajo la dirección y dependencia de un tercero, tienen un régimen fiscal diferente a los que ejercen de una manera independiente. De ahí que no pueda sostenerse válidamente, que se genera un trato fiscal desproporcionado e inequitativo, cuando se grava con el tributo que sirve de materia - al presente examen, a los que ejercen libremente, en virtud de que unos y otros no se encuentran en un plano de igualdad, - -

pues lógicamente no se encuentran en idéntica situación quienes prestan sus servicios a otros y quienes ejercen libremente alguna profesión o actividad de las señaladas, ya que el sistema de trabajo y de retribución económica, son diversos. Basta señalar, al respecto, que el profesionista dependiente no puede atender a un número considerable de patrones; en tanto que el independiente está en aptitud de atender a una clientela que, -- por razón de número, no tiene más límite que su capacidad de trabajo. Por otra parte la capacidad económica de los profesionistas dependientes se encuentra limitada al tener, por regla, ingresos fijos y determinados, y eso no sucede con aquéllos -- que ejercen libremente su actividad profesional, quienes por, -- lo contrario, tienen ingresos variables. Tampoco puede aceptarse que el impuesto referido sea contrario al principio de -- generalidad que debe revestir toda norma tributaria, a que su aplicación está dirigida a una especie de causantes, no a un -- causante determinado o a un caso concreto o particular de individuos o personas. De suerte que, en realidad, las disposiciones combatidas, sí tienen los atributos de generalidad y abstracción que caracterizan a las leyes para que sean generales. En efecto, no adolecen de falta de generalidad, puesto que la -

generalidad de una ley se contrae a su indeterminación en relación con las personas a quienes se aplica, y según el contenido de los preceptos, los mismos comprenden a todos aquellos sujetos que ejercen libremente una profesión, actividad técnica, cultural, artística o deportiva, sin estar bajo la dependencia y dirección de otra persona, y el gravamen se impone en virtud de sus propios ingresos que son diversos de los que perciben los sujetos que prestan servicios en forma dependiente de un tercero. (Amparo en revisión 3658/80.- Octavio Barocio.- 20 de enero de 1981.- Unanimidad de 16 votos de los Ministros -- Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas, Fernando Castellanos Tena, Manuel Rivera Silva, Raúl Lozano Ramírez, Mario G. Rebolledo, Jorge Márriu, Arturo Serrano-Robles.- Atanasio González Martínez, Ma. Cristina Salmorán - de Tamayo, Julio Sánchez Vargas, Juan Moisés Calleja García, Gloria León Orantes, Jorge Olivera Toro y Presidente Agustín Téllez Cruces.- Ponente: José Alfonso Abitia Arzapalo.- Secretario: Jorge Nila Andrade).

IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS.- De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, --

para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la sa
tisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea -
establecido por ley; segundo, que sea proporcional y equitativo,
y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si -
falta alguno de estos tres requisitos, necesariamente el impuesto
será contrario a lo estatuido por la Constitución General. --
Ahora bien, aun cuando respecto de los requisitos de proporcionalidad
y equidad, este Tribunal Pleno no ha precisado una fórm
mula general para determinar cuando un impuesto cumple dicho
s requisitos, que traducidos de manera breve quieren decir-
de justicia tributaria, en cambio, de algunas de las tesis que -
ha sustentado, pueden desprenderse ciertos criterios. Así se -
ha sostenido que, si bien el artículo 31 de la Constitución, que
establece los requisitos de proporcionalidad y equidad como dere
cho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a -
las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una-
violación de garantías cuando los tributos que decreta al Poder
Legislativo, son notoriamente exorbitantes y ruinosos. También
este Tribunal Pleno ha considerado que la equidad exige -
que se respete el principio de igualdad, determinando que es -
norma de equidad la que se encuentren obligados a determinare

da situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que -- están en situación jurídica diferente, o sea, tratar a los iguales en situación jurídica diferente, o sea, tratar a los iguales de manera igual. Es decir, este Tribunal Pleno ha estimado - que se vulnera el derecho del contribuyente a que los tributos - sean proporcionales y equitativos, cuando el gravamen es exor- bitante y ruinoso y que la equidad exige que se respete el prin- cipio de igualdad. Expuesto lo anterior, y aun conviniendo que el impuesto del 1% sobre diversas percepciones que se dedican a la enseñanza media y superior, técnica y universitaria (publi- cado en el Diario Oficial del 10. de febrero de 1963), consti- tuye una doble tributación, no por ello puede concluirse que di- cho impuesto contravenga lo establecido en el artículo 31, frac- ción IV, de la Constitución, en relación con la proporcionalidad y equidad. (Amparo en revisión 3658/80.- Octavio Barocio.- - 20 de enero de 1981.- Unanimidad de 16 votos de los Ministros Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas, Fernando Castellanos Tena, Manuel Rivera Silva, Raúl Lozano- Ramírez, Mario G. Rebolledo, Jorge Márriu, Arturo Serrano - Robles, Atanasio González Martínez, Ma. Cristina Salmorán de-

**Tamayo, Julio Sánchez Vargas, Juan Moisés Calleja García, -
Gloria León Orantes, Jorge Olivera Toro y Presidente: Agustín
Téllez Cruces.- Ponente: José Alfonso Abitia Arsapalo.- Secre
tario: Jorge Nila Andrade.**

**3.- Tesis Jurisprudenciales en materia de Equidad y -
Proporcionalidad de las Contribuciones Públicas, -
sostenidas por la Suprema Corte de Justicia:**

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, no ha dado un criterio definido de lo que debe entenderse por proporcionalidad y equidad en los impuestos.

Vallarta, en sus votos dice "Solo borrando la línea -- que divide a las atribuciones de los poderes Legislativo y Judicial, solo negando a éstos su respectiva independencia en la órbita que les pertenece, se puede mantener la intervención - judicial en todos los actos legislativos sobre impuestos, que - imponen un abuso, un error. Esta Corte no podría, sin arro- garse un carácter político que no tiene, declarar que el presu- puesto de egresos decretado por el Congreso es excesivo, o si- quiera que alguna de sus partidas importa un gasto superfluo, -- que se debe suprimir. Tampoco podría, sin olvidar por comple- to su misión, juzgar de la necesidad, de la conveniencia política, o aún de los motivos económicos de los impuestos votados en la- Ley de Ingresos, ni aún con el pretexto de decirse que pesan

demasiado sobre el pueblo, que son ruinosos para la riqueza pública, etc.. Sería igualmente incompatible con el ejercicio de la magistratura, inquirir si el impuesto debe afectar tales capitales mejor que a determinada industria, si la contribución directa es mejor que la indirecta, si los aranceles marítimos son altos o bajos, etc.. Pretender que los tribunales hagan algo de eso, es querer que se conviertan en Parlamento, es querer que hagan política y no que administren justicia, es quitar independencia al legislativo, es querer confundir el Poder Legislativo y Judicial. Pero el hecho de que el Judicial no sea competente para reprimir al Legislativo, no significa que no tiene remedio. El remedio de estos abusos está en la estructura misma de nuestro gobierno, está en el interés de los representantes del pueblo, ya que éstos deben su elección al pueblo, y se harían indignos de su confianza, y ya no votarían por ellos de acuerdo con la libertad de su fragio". (Página 32, Torno II). (32)

32.- Flores Zavala, Ernesto.- Finanzas Públicas Mexicanas.- Ed. Porrúa, S.A.- 22a. ed.- México, 1980.- pp. 204 a-206.

La tesis de Vallarta, se basa en los desarrollos de --
los teóricos norteamericanos sobre la Constitución Americana
que dice lo siguiente: Artículo 10., sección VIII. - El Congre
so tendrá facultades: 10. - Para establecer y recaudar contri
buciones, derechos, impuestos y sisas, a fin de pagar las --
deudas y proveer a la defensa común y bien general de los -
Estados Unidos. Mas todos los derechos, impuestos y sisas
serán uniformes en todos los Estados Unidos.(33)

La Corte Suprema de los Estados Unidos en United --
States vs. 288. Packages of Merry World Tobuacco dijo: --
La Constitución confiere poderes al Congreso para establecer
y mandar contribuciones, pero deja a criterio del Congreso -
prescribir el modo, manera y medio de establecer y recau--
dar los mismos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación de México,
siguiendo la tesis de Vallarta, estableció jurisprudencia di---
ciendo: "Los requisitos relativos a la proporcionalidad y - -

33.- Idem. - p. 206.

equidad de los impuestos, deben ser calificados por las respectivas legislaturas, o por la autoridad que los acuerde, - - quienes deben estimar todos los factores económicos y sociales que sean de tomarse en cuenta, para ajustar esos impuestos a la Constitución Federal. Los poderes Federales no tienen capacidad para calificar la proporcionalidad y equidad de los impuestos que decreten los Estados. (Jurisprudencia. - - Apéndice al Tomo LXXVI, Pág. 812).

En un Amparo promovido por los fabricantes de hilados y tejidos, Vallarta dijo: "La proporción en el impuesto no se toma de la universalidad de su pago, sino de su relación con los capitales que afecta. Los economistas por esto no reputan desproporcional a la contribución que paguen pocos o muchos en virtud de ser muchos o pocos los dueños de los valores sobre que recaiga, sino a la que se exige sin tener en cuenta la cuantía o importancia de esos valores. (34)

Posteriormente la Suprema Corte de Justicia de la Na-

34. - Idem. - p.203 y 204.

ción estableció jurisprudencia diciendo que: "De acuerdo con el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero; que sea proporcional; segundo; que sea equitativo; y tercero; que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, sino una facultad limitada por esos tres requisitos. (Jurisprudencia Apéndice al Tomo LXXVI, Pág. 794). En esta Jurisprudencia desafortunadamente la Corte no señala lo que debe entenderse por cada uno de esos conceptos.

Mas tarde la Corte dictó una resolución diciendo: - -
"Aunque la jurisprudencia sentada por la Corte, en ejecutoria anterior, fue que la proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del Juicio de Amparo, es conveniente modificar esta jurisprudencia, estableciendo que sí está capacitado el Poder Judicial Federal para revisar los decre-

tos o actos del Legislativo en cada caso especial, cuando a los ojos del Poder Judicial aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso, o que el Poder Legislativo se ha excedido en sus facultades Constitucionales. Esa facultad de la Suprema Corte de Justicia, proviene de la obligación que tiene de examinar la queja, cuando se ha reclamado como violación de garantías la falta de proporción o de equidad en un impuesto; y si bien el artículo 31 de la Constitución, que establece esos requisitos de proporcionalidad y equidad en el impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de aquel derecho es una violación de las garantías. De suerte que, si la Suprema Corte, ante una demanda de amparo contra una ley -- que establezca un impuesto notoriamente exorbitante y ruinoso, negara la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar tal violación, y dijera que ese remedio se encuentra en el sufragio popular haría natoria la prescripción de la fracción I del artículo 103 de la Constitución Federal, que establece el amparo contra leyes -- que violen las garantías individuales, puesto que la misma -- razón podría invocarse para negar los amparos en todos los --

casos en que se reclamara contra las leyes.- (Tomo XVII. - Maldonado, Aurelio. Apéndice al Tomo LXXVI, Pág. 813).

Con la resolución antes transcrita, se avanzó en el sentido de que si consideran capacitado al Poder Judicial para analizar la proporcionalidad y equidad de las leyes tributarias, además de considerar que estos conceptos constituyen una garantía individual aún cuando se encuentren localizados fuera del capítulo respectivo de la Constitución; pero a la vez cayó en una tautología al decir que el impuesto es inconstitucional si aparece que es exorbitante o ruinoso. Solo cambió las palabras sin definir nada, debido a que dichas palabras -- son aún más subjetivas que las de proporcionalidad y equidad. Además no define para quien debe ser ruinoso si para el sujeto individualmente considerado, para la colectividad o para -- cierta actividad económica.

Como puede verse, la Suprema Corte de Justicia de la Nación no ha sustentado un criterio uniforme para la resolución de los casos planteados con motivo de la aplicación de la norma constitucional que consagra el principio de equidad y proporcionalidad de las contribuciones públicas.

La Constitución establece la proporcionalidad y equidad de las Contribuciones Públicas, y el sistema impositivo se sujetará a él; pero muy poco ayuda ésto si no se encuentra definido y establecido plenamente en cuanto a su alcance el pre--cepto antes mencionado. Cómo se puede impugnar una ley -- como contraría al principio de proporcionalidad y equidad si--no se sabe en qué consiste éste.

Es por ello que la Suprema Corte de Justicia de la Nación debe señalar expresa y precisamente el alcance de este--precepto por medio de la interpretación Jurisprudencia; y de--be hacerlo con la verdadera intención de establecer un instrumento de defensa para el contribuyente, creando un auténtico control en la imposición de las contribuciones.

Considero que en general nuestro sistema impositivo - en cuanto a impuestos directos es proporcional en cuanto a - que se establece en función de los ingresos, pero tiene el -- grave defecto de no atender más profundamente a la situación del contribuyente, ya que, a diferencia de lo que se hacía --

hasta 1980, actualmente en las deducciones se considera únicamente el salario mínimo, sin importar las cargas familiares, además de los gastos funerarios, médicos, hospitalarios y donaciones, que bien sabemos no son muy frecuentes, y no reflejan como debería ser la situación real del contribuyente.

El impuesto directo (Ley del Impuesto sobre la Renta), al establecer las deducciones debería considerar como deducción por la persona que percibe los ingresos al salario mínimo, y continuar con otras deducciones especiales por concepto de esposa e hijos dependientes económicamente de él.

En cuanto a los impuestos indirectos, considero que deberían reducirse al máximo (Ley del Impuesto al Valor Agregado), pues no es justo que una persona con capacidad económica muy baja pague los mismos impuestos que una persona con capacidad contributiva muy elevada, ya que, aún cuando esa persona puede consumir más pagando el res-

pectivo impuesto de dichos consumos, la relación entre uno y otro no será proporcional. Por ejemplo, no porque una persona tenga más ingresos consume más medicinas, o compra mas refrigeradores de los que se necesita, etc.. Por ello, si han de establecerse impuestos indirectos, éstos deberán gravar únicamente los artículos verdaderamente de lujo, ya que en la forma en que están establecidos actualmente no son proporcionales.

En cuanto a la equidad de nuestro sistema impositivo, considero que éste sí lo es, porque los preceptos se establecen de manera general e impersonal en las leyes tributarias, tratando de manera igual a los que se encuentran en idénticas situaciones legales. Es decir, el problema no está en la generalidad o privilegio de las leyes tributarias, sino en la forma de clasificar a la capacidad contributiva, clasificación que deberá atender y profundizar en la situación del contribuyente.

4. - Interpretación Doctrinal.

El tema de la proporcionalidad y equidad de las contri-
buciones públicas ha sido estudiado en México por algunos au-
tores, entre los cuales se distinguen los siguientes:

Sergio Francisco de la Garza considera que la exigen-
cia de proporcionalidad y de equidad que establece la fracción
IV del Artículo 31 Constitucional es una de justicia tributaria-
y que en dicha materia impera la justicia llamada distributi-
va, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que -
hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre-
ellas, los tributos. Señala que en la distribución de las car-
gas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como -
iguales y a los desiguales como desiguales, y que tal postula-
do no puede cumplirse si no es tomando en cuenta las distin-
tas capacidades contributivas de los ciudadanos. Igualmente,
establece que el sistema mas adecuado para medir las capa-
cidades contributivas es el de los impuestos directos, que --
por su naturaleza pueden ser progresivos; pero que debido a
que los impuestos indirectos no pueden eliminarse de ningún

sistema tributario, en ellos la distribución tiene que hacerse en forma proporcional. (35)

J. Garza Servando considera que el concepto de proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas algunas veces solo puede comprenderse en su sentido matemático, como es el caso de los impuestos indirectos en los que la cuota debe ser fija (proporcional) en relación con la categoría o volumen del objeto gravado (el ingreso o monto de la producción). Señala que el criterio de justicia expresado en la proporcionalidad de los impuestos indirectos no puede ser aplicable a un impuesto directo como el de la renta, ya que si el impuesto sobre la renta gravara con cuota fija (proporcional) y única la renta de los contribuyentes, sin diferenciar su distinta capacidad contributiva, estaríamos en presencia de una injusticia legal. Es por ello que se justifica la existencia de la tarifa progresiva para igualar en el sacrificio -

35.- De la Garza, Sergio Francisco.- Derecho Financiero - Mexicano.- Ed. Porrúa, S.A.- 10a. ed.- México, 1981. p. 257.

a los causantes con diversa capacidad contributiva. De este modo, la proporcionalidad en los impuestos directos se transforma de fórmula matemática de la cuota sobre el objeto gravado, en proporcionalidad subjetiva, es decir, en la nivelación del sacrificio que se realiza mediante la tarifa progresiva. Puesto que la proporcionalidad se sustenta en un concepto de justicia, concluye que éste coincide con el de equidad, y que en el precepto constitucional encontramos la exigencia de justicia en materia tributaria acentuada mediante una expresión pleonástica por su idéntico contenido conceptual.(36)

Ernesto Flores Zavala considera que no es posible separar las dos palabras, sino interpretar la expresión "proporcional y equitativa" como significando justicia, y que, lo que el constituyente pretendió expresa fue que los impuestos sean justos. Este autor señala que el principio de proporcionalidad y equidad requiere la realización de dos principios: el de ge

36.- Garza Servando J.- Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano.- Ed. Cultura.- México, -- 1949.- pp. 76 y sigs.

neralidad y el de uniformidad, es decir, que todos los que --
tienen una capacidad contributiva paguen algún impuesto, y --
que éste represente para todos el mínimo sacrificio posible. --
Establece que el principio de generalidad no significa que todo
s deben pagar todos los impuestos, sino que todos los que --
tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto y que este
principio puede también aplicarse a cada impuesto individualmente
considerado en donde deberá interpretarse en el --
sentido de que el impuesto debe gravar a todos aquellos indivi
duos cuya situación coincida con la que la ley señala como
hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones.

Igualmente, establece que el principio de uniformidad --
significa que los impuestos que integran un sistema impositivo
deben gravar en tal forma, que representen para todos los --
que deban contribuir a los gastos públicos, igual sacrificio --
mínimo, pero que también se puede aplicar a una ley impositi
va aislada, y entonces debe entenderse en el sentido de que
todos aquellos cuya situación generadora del crédito fiscal --
sea igual, sean tratados por igual, esta igualdad en la situaci
ón generadora, debe entenderse en los términos más estrict

tos, es decir, debe existir igualdad en la renta o capital, en el origen de estos y en las circunstancias personales.(37)

Miguel Valdés Villarreal establece que el principio de la equidad en los sistemas fiscales tiene los siguientes cuatro significados:

Primera equidad. - La distribución equitativa de los -- recursos económicos nacionales para su aplicación a los propósitos directos de los particulares y a los fines del gasto público de las autoridades.

Segunda equidad. - La equidad que debe manifestarse en los sistemas tributarios, en vista de conjunto, al formularse la serie de impuestos con afectación de personas respecto a sus bienes y según sus actividades, y la equidad en cada impuesto en particular, de tal modo que la carga fiscal total y parcialmente considerada sea justa.

37.- Flores Zavala Ernesto.- Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.- Ed. Porrúa, S.A.- 22a. ed.- México, 1980. pp. 202 y 203.

Tercera equidad.- La pareja aplicación de la ley de --
tal manera que no se deje de aplicar a quien corresponde, ni
se aplique ilegalmente a quien no está obligado o no lo está --
en el monto exigido.

Cuarta Equidad.- La debida aplicación de los recursos
recaudados por impuestos a los gastos públicos que se origi-
nan en el ejercicio correcto de las atribuciones de las autori-
dades en eficaces programas de gobierno. Que reviertan los
recursos recaudados por impuestos en obras y servicios pú-
blicos a la comunidad conforme a un criterio de seres huma-
nos que la componen, en vez de tomar en cuenta su status --
económico. (38)

Emilio Margain Manautou considera que son dos con-
ceptos y no uno solo los que contienen las palabras "propor-
cional y equitativo". Señala que un tributo proporcional es -

38.- Valdés Villarreal, Miguel.- Principios Constitucionales-
que regulan las Contribuciones.- Estudios fiscales y ad-
ministrativos 1964-1981.- Secretaría de Hacienda y Cré-
dito Público.- Procuraduría Fiscal de la Federación.-
Coordinación de Capacitación, pp. 37 y sigs.

aquel que comprende por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia, y que un tributo equitativo es aquel cuyo impacto es el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.(39)

José Rivera Pérez Campos considera que el requisito de equidad significa que debe ser universal, de tal manera que si adolece de falta de generalidad, que es un requisito jurídico, la ley es inequitativa. Establece que la proporcionalidad debe contemplar todo el panorama de la economía del Estado y de la colectividad, y que no es proporcional la carga que agote la fuente impositiva, ya que la proporción se ha de establecer en relación con la fuente impositiva.(40)

39. - Margain Manautou, Emilio. - La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano. - Universidad de San Luis Potosí. - México, 1967. - p.109.

40. - Rivera Pérez Campos, José. - Proporcionalidad y Equidad en los Impuestos. - Revista de Investigación Fiscal - No.51. - Secretaría de Hacienda y Crédito Público. - Marzo de 1970. - México. - pp. 71 y sigs.

En los autores mencionados anteriormente, encontramos opiniones diversas en cuanto a la proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas, cada uno de ellos utiliza una terminología diferente, ya sea capacidad contributiva, sacrificio mínimo, status económico, situación o circunstancia del individuo, etc.; pero todos coinciden en que dicho precepto pretende lograr la justicia tributaria, tratando de adecuarse hasta donde sea posible a la situación de las personas a las que el impuesto va a gravar y que se les de un trato igual a los que se encuentren en las mismas circunstancias.

CAPITULO IV

CONTROL LEGISLATIVO Y JURISDICCIONAL EN MATERIA TRIBUTARIA.

CONTROL LEGISLATIVO Y JURISDICCIONAL EN MATERIA TRIBUTARIA.

Toca ahora analizar la proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas en cuanto a su control constitucional, para lo cual, primeramente definiremos los conceptos -- que conforman el precepto enunciado en fracción IV del Artículo 31 Constitucional que a la letra dice:

"Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

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

Antes de iniciar el análisis de los elementos que -
constituyen la fracción IV del artículo 31 Constitucional, -
quiero señalar que no es solo obligación de los mexicanos -

el contribuir con los gastos públicos, esta obligación la tienen igualmente los extranjeros de acuerdo con el artículo 32 de la Ley de Nacionalidad y Naturalización, la cual establece - en su artículo 32 que los extranjeros y las personas morales extranjeras están obligadas a pagar contribuciones ordinarias o extraordinarias y a satisfacer cualquier otra prestación pecuniaria, siempre que sean ordenados por las autoridades y alcancen a la generalidad de la población donde residan. Así mismo, dichas contribuciones de los extranjeros deberán respetar las garantías individuales consagradas en la Constitución ya que, como ella misma lo señala en su artículo primero todo individuo goza de las garantías que otorga, sin mencionar distinción alguna por razón de nacionalidad.

1.- Elementos de la fracción IV del Artículo 31 Constitucional.

a) Concepto de Contribución.

El verbo contribuir denota "dar o pagar cada uno la cuota que le cabe por un impuesto o repartimiento", así co-

mo "concurrir voluntariamente con una cantidad para determinado fin"; de lo cual se desprende que una contribución significa "la cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado (41).

El Código Fiscal de la Federación vigente, al hablar de las contribuciones, establece que éstas se clasifican en -- impuestos, aportaciones de seguridad social y derechos, los cuales define de la siguiente manera:

"I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se -- encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II y III de este artículo.

II.- Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son susti-

(41) Op. cit. No. 6. - p. 358.

tuidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. - Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación". (42)

Igualmente establece el Código Fiscal de la Federación que los recargos, las sanciones y los gastos de ejecución son acesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

El Código Fiscal de la Federación no define a las -- contribuciones, solo las clasifica: y en mi opinión, éstas --

(42) Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1981, - en vigor a partir del 1o. de enero de 1983.

son las aportaciones económicas de carácter público a las - -
que están obligados los sujetos cuya situación se adecúe al -
supuesto general, impersonal y abstracto establecido por el -
Estado, en las leyes tributarias de manera proporcional y --
equitativa, las cuales serán destinadas a cubrir los gastos p_ú
blicos, y que se clasifican en impuestos, aportaciones de se-
guridad social, derechos y accesorios de éstos (recargos, --
sanciones y gastos de ejecución).

En cuanto a la definición de impuestos, me parece - -
mas acertada la que establecía el Código Fiscal de la Federaci
ción anterior, el cual señalaba que estos eran "las prestacio-
nes en dinero o en especie que fija la ley con carácter gene-
ral y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para
cubrir los gastos públicos" (43).

De acuerdo con lo anterior podemos establecer que la-
fracción IV del artículo 31 Constitucional se refiere a la pro-

(43) Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Ofici
cial de la Federación de 19 de enero de 1967, en vigor a
partir del 1o. de abril de 1967, derogado por el Código -
Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de-
la Federación de 31 de diciembre de 1981 desde el 1o. de
enero de 1983.

porcionalidad y equidad de las contribuciones públicas comprendiendo dentro de éstas a los impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos y sus accesorios, y en el presente trabajo nos ocuparemos fundamentalmente de los impuestos.

b) Concepto de Gasto Público.

Los Gastos Públicos son aquellos que se erogan para satisfacer las funciones y servicios públicos. (44)

En mi opinión, estos son también los instrumentos por medio de los cuales el Estado cumple con los diversos fines para los que fue creado. La Constitución al establecer la obligación de contribuir para los gastos públicos de la Federación, Estado y Municipio en que residan, está señalando que dichas contribuciones se apliquen precisamente a los gastos públicos para que éstas sean constitucionales; es de--

(44) Tesis Jurisprudencial 118.- Compilación 1917-1965 del --
Semanario Judicial de la Federación.- Quinta Época.- --
p. 155.- Sección Primera.- Segunda Sala.

cir, enmarca de manera expresa el destino que deben tener - las contribuciones públicas.

c) Concepto de Federación.

Es un sistema de organización política en el cual diversas entidades o grupos humanos dotados de personalidad jurídica y económica propia se asocian, sin perder su autonomía en lo que le es peculiar, para formar un solo Estado (denominado federal) con el propósito de realizar en común los fines característicos de esta institución. (45)

La definición anterior se refiere al sistema político -- adoptado por un Estado, y la Constitución al hablar de los -- gastos públicos de la Federación no se está refiriendo al sistema de organización adoptado, sino a las erogaciones realizadas por el Estado Federal en sí, es decir, por la organización estatal o la entidad creada por la unión de diversos Estados

(45) Op. cit. No. 1. - p. 267.

dos. Dichas erogaciones deberán efectuarse al cumplir con las funciones que expresamente le señale la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con la división de facultades de la Federación y de las Entidades Federativas establecida en el artículo 124 Constitucional, para cuyo cumplimiento requiere de las contribuciones de los sujetos con él relacionados.

d) Concepto de Estados.

Son entidades con personalidad jurídica que les atribuye o reconoce la Constitución Federal. Con dicha personalidad, los Estados tienen la concomitante capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones tanto en sus relaciones recíprocas, como frente al Estado Federal y en las de coordinación que entablen con sujetos físicos o morales que no estén colocados en la situación de autoridad, por lo que no son simples divisiones administrativas del Estado Federal, sino personas morales de derecho político que preceden a la creación federativa conservando su entidad jurídica o que surgen de la adopción del régimen federal como forma esta-

tal en el derecho básico o Constitución que las implanta. (46)

Como personas morales de derecho político que componen el Estado Federal, son llamados Entidades Federativas, las cuales tendrán una estructura normativa interna que descansa sobre la base de su autonomía dentro del régimen federal, por lo que podrá darse sus propias normas jurídicas sin rebasar el marco de limitaciones, prohibiciones y obligaciones que la Constitución Nacional impone a todas las entidades federativas.

e) Concepto de Municipio.

De acuerdo con el artículo 115 Constitucional el Municipio Libre es la base de la división territorial y de la organización política y administrativa de los Estados y esto es debido a que el Municipio es una circunscripción territorial de carácter político y administrativo que constituye una porción de una entidad federativa.

(46) Burgos Orihuela, Ignacio.- Derecho Constitucional Mexicano.- Ed. Porrúa, S.A.- 4a. ed.- México, 1982.- - - p. 843.

Dichos Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que tendrán que ser suficientes para atender a las necesidades municipales. Igualmente, serán investidos de personalidad jurídica para todos los efectos legales, de acuerdo con la Constitución.

f) Concepto de Residencia.

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación (47) se consideran residentes en territorio nacional a las personas físicas que hayan establecido su casa habitación en México, - salvo que permanezcan fuera de él, en el año de calendario, por más de 183 días naturales consecutivos o no, a las personas físicas de nacionalidad mexicana que sean funcionarios -- del Estado o trabajadores del mismo, aún cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado anteriormente y a las personas morales que hayan establecido en México la administración princi-

(47) Op. cit. No.42.

pal del negocio. Salvo prueba en contrario se presume que las personas físicas o morales de nacionalidad mexicana son residentes en territorio nacional. El mismo criterio puede seguirse para residencia en las Entidades Federativas o en los Municipios.

Aún cuando la Constitución señale a la residencia como criterio para determinar la obligación tributaria, no debe ser éste el único, ya que existen personas que no residen en México, y que, sin embargo deben pagar impuestos ya sean Federales o locales. Por ello sería mas correcto que la Constitución señalara que están obligados a contribuir con los gastos públicos de la Federación, Estado o Municipio con que se encuentren vinculados.

g) Concepto de Proporcional.

Al establecer la Constitución que se debe contribuir -- de manera proporcional se refiere a que la persona obligada contribuirá de acuerdo con su situación económica, y considerando la repercusión que dicha contribución le significará; es

decir, a mayor capacidad económica, mayor contribución. --
La proporcionalidad es un requisito constitucional de las contribuciones públicas.

h) Concepto de equitativo.

También señala la Constitución que se contribuirá de manera equitativa, lo cual significa que todos los que se encuentren en la misma situación deberán recibir el mismo trato, por lo que contribuirán de igual manera aquellos que tengan idéntica capacidad económica. Igualmente la equidad en las contribuciones públicas serán un requisito constitucional de éstas.

i) Concepto de "dispongan las leyes".

Al señalar la Constitución que es obligación de los mexicanos 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 está estableciendo el principio de legalidad, ya que está condicionando la existencia del tributo a su establecimiento en una ley, es -

decir, no habrá tributo sin ley. De acuerdo con el principio de legalidad, la ley que establezca el tributo deberá señalar también los elementos de dicha obligación tributaria, tales como el monto de la contribución, los sujetos pasivos de la obligación, el hecho imponible, etc., con el fin de que no queden a discreción de la autoridad administrativa además de que se de a conocer al contribuyente la forma y monto de sus tributos evitando abusos y arbitrariedades.

2. - Facultades del Congreso de la Unión y de la Cámara de Diputados en materia tributaria.

El Congreso de la Unión es el organismo bicameral en el que se deposita el Poder Legislativo Federal. Es un organismo bicameral debido a que se encuentra constituido por 2 cámaras, la de diputados y la de senadores que tiene la función de crear normas jurídicas abstractas, generales e impersonales. (leyes)

La competencia del Congreso de la Unión se encuentra formada por las facultades que expresamente le atribuye la Constitución a dicho Congreso, y no podrá extralimitarse de acuerdo con el artículo 124 Constitucional, el cual establece que las facultades que no están expresamente concedidas por la Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados.

a) Competencia tributaria del Congreso de la Unión.

La competencia tributaria del Congreso de la Unión se encuentra en las fracciones VII y XXIX del artículo 73 constitucional que establecen lo siguiente:

Art. 73. - El Congreso tiene facultad:

VII. - Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;

XXIX. - Para establecer contribuciones:

1o. - Sobre el comercio exterior.

2o.- Sobre el aprovechamiento y explotación de los re-
cursos naturales, comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del-
artículo 27.

3o.- Sobre instituciones de crédito y sociedades de se-
guros.

4o.- Sobre servicios públicos concesionados o explota--
dos directamente por la Federación, y

5o.- Especiales sobre:

- a) Energía eléctrica
- b) Producción y consumo de tabacos labrados
- c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo
- d) Cerillos y fósforos
- e) Aguamiel y productos de su fermentación
- f) Explotación forestal
- g) Producción y consumo de cerveza.

Las dos disposiciones constitucionales mencionadas an-
teriormente presentan el problema de determinar si la facul-
tad que le concede la Constitución al Congreso de la Unión en
la fracción VII solo la puede ejercitar en las materias men--

cionadas en la fracción XXIX, o en cualquier otra materia.

Este problema se presenta debido a la existencia del principio establecido en el artículo 124 Constitucional, el cual establece que las facultades de la federación serán expresas, problema que se supera al interpretar la fracción VII del artículo 73 Constitucional, la cual permite al Congreso Federal decretar cualquier contribución que tenga como finalidad sufragar los gastos públicos de la Federación. Además, si el Congreso de la Unión solo pudiera establecer contribuciones federales en las materias establecidas en la fracción XXIX, éstas serían insuficientes para cubrir el presupuesto, y serían inequitativas debido a que solo serían gravados con contribuciones federales aquellos que se encontraran vinculados a las materias señaladas en la fracción XXIX, y siendo éstas tan pocas, necesariamente serían muy elevadas para poder cubrir el presupuesto. De esa manera, las personas vinculadas a dichas materias pagarían elevadísimas contribuciones federales, y las demás ninguna. Es por ello que se justifica la existencia de la concurrencia legislativa tributaria entre la Federa-

ción y los Estados en las materias distintas de las previstas en la fracción XXIX del artículo 73 Constitucional, la cual es también llamada doble tributación.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la mencionada doble tributación no viola el orden constitucional y, específicamente, el principio contenido en el artículo 124 de la Constitución, en la Jurisprudencia que al respecto señala que la Constitución general no opta por una delimitación de la competencia federal y la estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema cuyos principios fundamentales son los siguientes: a) concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos, b) limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (art. 73 fracciones X y XXIX) y c) restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (arts. 117 fracciones IV, V, VI y VII y 118). - - (48)

(48) Semanario Judicial de la Federación.- Apéndice al Tomo CXVIII.- Tesis 557.- Quinta Época.- Idem, Tesis 15 del Informe de 1981, Pleno.

Por lo anteriormente expuesto vemos como a pesar de que la gran mayoría de iniciativas de leyes tributarias son - presentadas por el Ejecutivo, no es él quien legalmente tiene la última palabra; y es deber y obligación del Congreso de la Unión el cuidar que las leyes tributarias cumplan con los requisitos constitucionales de proporcionalidad y equidad. Ellos deben cumplir con su función de verdaderos representantes -- del pueblo mexicano, defendiendo sus intereses, olvidándose - de compromisos políticos, y, respetando la división de poderes.

Las sesiones del Congreso al discutir las leyes en materia de contribuciones públicas deben ser debates que lleven como finalidad primordial el salvaguardar los recursos y el patrimonio que cada mexicano requiere para vivir dignamente, estableciendo así contribuciones proporcionales y equitativas.

Lo anterior nos muestra que no estamos al arbitrio de las decisiones del Ejecutivo en materia de contribuciones públicas, éste no puede establecer las contribuciones que quiera. Podrá presentar iniciativas de leyes tributarias desproporcionales e inequitativas pero finalmente quien decidirá si -

se aprueba o no esa ley, o quien la modificará será el Congreso de la Unión. El representante del pueblo es quien ve lará porque se cumpla con la Constitución, y a nosotros, el pueblo de México, nos corresponde exigir a nuestros representantes que cumplan con la función para la que fueron electos, debemos exigir que se cumpla con la Constitución y elevar nuestra voz a través de nuestros representantes en el Congreso.

Si tenemos una actitud pasiva consistente en dejar que se viole a diario la Constitución sin que hagamos valer nuestros legítimos derechos, bien merecidas tendremos todas esas arbitrariedades, después de todo los pueblos tienen los gobiernos que merecen. Empecemos por exigir cuentas a nuestros representantes en el Congreso, en ello tenemos uno de los medios de control en materia tributaria.

- b) Competencia en materia de finanzas públicas de la Cámara de Diputados.

La Cámara de Diputados, al igual que la de Senadores,

tiene facultades exclusivas, es decir, facultades que constitucionalmente solo le corresponde a la Cámara de Diputados -- sin que intervenga el Senado. Dichas facultades no corresponden de manera absoluta a la función legislativa, debido a que todas las leyes deben ser expedidas por ambas cámaras.

Entre estas facultades exclusivas de la Cámara de Diputados se encuentran 2 en materia de finanzas públicas que son las siguientes:

"Art. 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados;

II.- Vigilar, por medio de una comisión de su seno, - el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor;

IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones - que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como - revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara las correspondientes iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuesto a más tardar el día último del mes de noviembre, debiendo comparecer el Secretario del despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias con ese carácter en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán -

las responsabilidades de acuerdo con la ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso dentro de los - - días primeros días del mes de junio.

Solo se podrá ampliar el plazo de presentación de las iniciativas de leyes de ingresos y de los proyectos de presupuesto de egresos, así como de la Cuenta Pública cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven."

Las dos facultades enunciadas significan el control del presidente de la República, de los Secretarios del Despacho o del Jefe del Departamento del Distrito Federal en cuanto a la formulación del presupuesto anual de egresos, y a los gastos públicos efectuados en el año anterior.

De acuerdo con lo anterior, el Ejecutivo Federal no puede disponer discrecionalmente de la economía nacional, sino que debe ajustar sus actividades al respecto con las 2 facultades de la cámara de diputados mencionadas anteriormente, facultades que para un oportuno desempeño la misma fracción IV del artículo 74 establece diversas prescripciones transcritas anteriormente.

Conforme a la fracción II del artículo 74 Constitucional, es facultad exclusiva de la Cámara de Diputados vigilar, por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor.

De acuerdo con el artículo primero de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, ésta es el órgano técnico de la Cámara de Diputados que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, y en el desempeño de sus funciones estará bajo el control de la Comisión de Vigilancia-nombrada por la Cámara de Diputados.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda regula el control a posteriori, es decir, cuando los actos han concluido, verificando si las entidades cuyas erogaciones comprende el gasto público federal realizaron sus operaciones -- con apego a las leyes de ingresos y a los presupuestos de -- egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, y cumplieron con las disposiciones respectivas de las leyes generales de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables en la materia de acuerdo con el inciso a) de la fracción primera del artículo Tercero de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. Dichas entidades, de acuerdo con el artículo - segundo de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal son:

- I. - El Poder Legislativo
- II. - El Poder Judicial
- III. - La Presidencia de la República
- IV. - Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos 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.- Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII.

Por lo anterior, la Contaduría Mayor de Hacienda podrá llevar a cabo auditorías, ordenar visitas, inspeccionar y revisar libros y documentos en la totalidad de las dependencias mencionadas en el artículo segundo de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Conforme a lo establecido en la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en caso de que alguna persona física o moral imputable intencionalmente o por imprudencia cause daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal incurrirá en responsabilidad, la cual se fijará por el Contador Mayor de Hacienda.

da y tendrá por objeto cubrir a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Distrito Federal, el monto de los daños y perjuicios estimables en dinero. Las responsabilidades administrativas se fincarán independientemente de las que procedan por otras leyes y de las sanciones de carácter penal que imponga la autoridad judicial.

Debido a que la Contaduría Mayor de Hacienda es un órgano técnico, se requiere que éste esté al margen de los acontecimientos políticos trianuales para garantizar su responsabilidad en la realización de la revisión de la cuenta pública. Es por ello que el Contador Mayor de Hacienda es irrenovable durante el término de 8 años, pudiendo prorrogarse su nombramiento hasta por 8 años más, de acuerdo con el artículo 50. de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Pero debido a que la Cámara de Diputados está conformada principalmente por miembros del partido político mayoritario, la revisión de los actos ejecutados por la Administración Pública puede ser imparcial. Es por ello que esta fiscal

lización debe ser de carácter técnico para que realice un eficaz y eficiente control, lo cual no se logrará si dicho órgano toma decisiones desde un punto de vista meramente político, - haciendo nugatorio este mecanismo de control que señala nuestra Constitución Política, perdiéndose la oportunidad de asegurar una mayor integración económica y social, y dejando a un lado los principios de democracia.

La fracción IV del Artículo 74 Constitucional establece la facultad exclusiva de la Cámara de Diputados de examinar, discutir y aprobar el presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse -- para cubrirlo; así como revisar la cuenta pública del año anterior.

El Presupuesto de Egresos de la Federación es el que contiene el decreto que aprueba la Cámara de Diputados, a -- iniciativa del Ejecutivo, para expensar, durante el período de un año a partir del 1o. de enero, las actividades, las obras - y los servicios públicos previstos en los programas a cargo -

de las entidades que en el propio presupuesto se señalen, de acuerdo con el artículo 15 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

De acuerdo con el artículo 16 de la misma ley, el - - presupuesto de Egresos de la Federación comprenderá las previsiones de gasto público que habrán de realizar el poder Legislativo, el poder Judicial, la Presidencia de la República y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República; y en un capítulo especial comprenderá también las previsiones de gasto público - que habrán de realizar el Departamento del Distrito Federal, los organismos descentralizados, las empresas de participa--ción estatal mayoritaria y los fideicomisos en los que el fi--deicomitente sera el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal, los organismos descentralizados o las em--presas de participación estatal mayoritaria.

Este conjunto de erogaciones se traduce en partidas específicas para cada ramo debiendo prever particularmente el - motivo de los gastos. La aprobación de dicho presupuesto --

por la Cámara de Diputados no es un acto materialmente legislativo, debido a que dicha aprobación no constituye una situación jurídica general, impersonal y permanente, que se -- traduciría en una ley, sino en un decreto, que es la forma - de los actos administrativos, cuyo contenido se individualiza en la confrontación y determinación del uso legal que haya hecho el Ejecutivo Federal de los ingresos obtenidos por la Nación, durante cada año fiscal, mediante el examen de la exactitud y justificación de los gastos realizados por la Administración Pública.

Previamente a dicha aprobación se deben discutir en - la Cámara de Diputados las contribuciones que a juicio de dicha Cámara deban decretarse para cubrir el presupuesto. El hecho de que se discutan previamente las contribuciones en la Cámara de Diputados, no significa que dicha cámara constitucionalmente pueda, sin la concurrencia de la cámara de Senadores, determinar los ingresos que percibirá el erario federal para cubrir el presupuesto, ya que el establecimiento de las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto es facultad del Congreso de la Unión, es decir, de ambas cáma

ras, de acuerdo con la fracción VII del artículo 73 Constitucional, con la salvedad de que la formación de las leyes sobre contribuciones o impuestos deberá discutirse primero en la cámara de Diputados, de acuerdo con el inciso h), del artículo 72 Constitucional.

De acuerdo con los párrafos 4o. y 5o. de la fracción IV del artículo 74 Constitucional, la revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas; y si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos -- hechos se determinarán las responsabilidades procedente y se promoverá su fincamiento ante las autoridades competentes.

De acuerdo con el artículo 14 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal - -

están constituidas por los estados contables y financieros y -- demás información que muestran el registro de las operaciones derivados de la aplicación de las Leyes de Ingresos y -- del ejercicio de los Presupuestos de Egresos de la Federa-- ción y del Departamento del Distrito Federal y los estados de tallados de la Deuda Pública Federal. Asimismo forman parte de la Cuenta Pública los estados presupuestales y financieros, comprendiendo el de origen y aplicación de los recursos y el de resultados obtenidos en el ejercicio por las operaciones de los organismos de la Administración Pública Paraestatal, sujetos a control presupuestal, de acuerdo con las Leyes de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y General de Deuda Pública.

Conforme a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor -- de Hacienda las entidades señaladas en el artículo segundo de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público pondrán a disposición de la Contaduría Mayor de Hacienda los datos, libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público, y conservarán en su poder dichos documentos mientras no prescriban las acciones derivadas de -

las operaciones en ellas consignadas. (artículos 16 y 17)

De acuerdo con la misma ley la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal precisará el ingreso y el gasto público, determinará el resultado de la gestión financiera, verificará si el ingreso deriva de la aplicación de las leyes de ingresos y de las leyes fiscales, especiales y reglamentos que rigen en la materia, comprobará si el gasto público se ajustó a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y si se han cumplido los programas y subprogramas aprobados. La revisión no solo comprenderá la conformidad con las partidas de ingresos y de egresos, sino que se extenderá a una revisión legal, económica y contable del ingreso y del gasto público, y verificará la exactitud y la justificación de los cobros y pagos hechos, de acuerdo con los precios y tarifas autorizados o de mercado, y de las cantidades erogadas. (artículo 20)

Lo anterior nos muestra una expresión más de democracia en nuestra Constitución.

Por este medio, la Contaduría Mayor de Hacienda puede sancionar la corrupción de funcionarios que distraigan los fondos públicos, situación tan común como generalmente impune que se presenta en nuestro país.

Esto significa que no estamos indefensos ante la "desviación del gasto público", en la Cámara de Diputados, y específicamente en la Contaduría Mayor de Hacienda tenemos otro medio de control tributario, en este caso para verificar que las contribuciones se destinen precisamente al gasto público, ya que de lo contrario serían inconstitucionales debido a que la fracción IV del artículo 31 Constitucional establece que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos en forma expresa; por lo tanto si se contribuye y esta contribución no se aplica al gasto público no será aquella que señala la Constitución.

Es característica de los sistemas democráticos la existencia de un órgano de control financiero, el cual deberá estar formado por los representantes del pueblo. En el caso de México dicha función corresponde a la Cámara de Diputa-

dos por ser considerada ésta como la más allegada al pueblo, y se realiza mediante la revisión de la cuenta pública.

De esta manera, al ver que un funcionario público ha cometido un peculado, no debemos quedarnos como simples -- espectadores, es nuestro deber exigir a nuestros diputados el cumplimiento de las funciones para las cuales los designamos. La culpa es, obviamente del funcionario, pero la Contaduría -- Mayor de Hacienda debió haber detectado esa falta, o de lo -- contrario pensaremos que estuvo de acuerdo con ello.

° Tenemos muchas instituciones bellas y funcionales que conforman un verdadero sistema democrático, hagámoslas valer, creamos en nuestro derecho, luchemos por ello día con día sin tregua. Porque un sistema democrático solo funciona en donde hay gente que se preocupa realmente por el acontecer político de su país participando directamente en las decisiones fundamentales que afectarán su destino, de lo contrario dichas disposiciones democráticas serán simples propósitos que se quedarán en el papel, seamos un pueblo digno de alcanzar la democracia.

3. - Control de leyes tributarias mediante el Juicio de Amparo.

a) Concepto de Juicio de Amparo y su extensión protectora.

El Amparo es un juicio o proceso que se inicia por la acción que ejercita cualquier gobernado ante los órganos jurisdiccionales federales contra todo acto de autoridad (lato sensu) que le causa un agravio en su esfera jurídica y que considere contrario a la Constitución, teniendo por objeto invalidar dicho acto o despojarlo de su eficacia por su inconstitucionalidad en el caso concreto que lo origine. (49)

Dentro de la condición de "gobernado" se encuentran las personas físicas o individuos, las personas morales de derecho privado, las entidades de derecho social, las empresas de participación estatal y los organismos descentralizados, -

(49) Burgoa Orihuela, Ignacio. - El Juicio de Amparo. - Ed. - Porrúa, S.A. - 17a. ed. - México, 1981. - p. 177.

puesto que todos estos sujetos son susceptibles de ser afectados en su esfera jurídica por actos de autoridad. (50)

De acuerdo con la fracción I del artículo 103 Constitucional el amparo es procedente en los casos en que se suscite controversia por leyes o actos que violen las garantías individuales, por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados, y por leyes o actos de las autoridades de éstos que invadan la esfera de la autoridad federal.

Si realizáramos una interpretación literal del precepto antes transcrito, encontraríamos que el orden constitucional no es protegido por el Juicio de Amparo contra cualquier ley o acto que no se comprenda dentro de los 29 primeros artículos de la Constitución o dentro de aquellos que demarcan la -

(50) Burgoa Orihuela, Ignacio.- Las Garantías Individuales.-- Ed. Porrúa, S.A.- 13a. ed.- México, 1980.- p. 168.

competencia de las autoridades de la Federación y la de las locales, lo cual dejaría fuera de dicha protección a los gobernados afectados por leyes tributarias desproporcionales e inequitativas, debido a que el artículo 31-IV Constitucional que consagra el principio de proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas no se encuentra en ninguna de las 3 fracciones contenidas en el artículo 103 Constitucional. Pero haciendo a un lado la interpretación gramatical, a través de la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 Constitucional el Juicio de Amparo tutelará todas las disposiciones contenidas en la Constitución, lo cual lo convierte en un verdadero medio de control constitucional.

De acuerdo con el concepto de "causa legal", contenido en el artículo 16 Constitucional, podemos considerar al Juicio de Amparo como un medio tutelar de los preceptos constitucionales y de la legislación ordinaria.

Es por ello que, para que una autoridad pueda, sin violar el artículo 16 Constitucional, causar una molestia a una persona, se requiere, entre otras condiciones, que obre

solo de acuerdo con una ley (fundamentación de su procedi-
miento), sino que en el caso concreto hacia el cual va enca-
minada su actuación se encuentren los extremos previstos o -
contenidos en aquélla (motivación del procedimiento). De es-
ta manera, el Juicio de Amparo tiene como finalidad proteger
toda la legislación mexicana, cuando las autoridades no cifi-
en su conducta a alguna disposición legal, sea de la naturaleza y
categoría que fuere, obligación que se constata como conse-
cuencia directa y necesaria del principio de legalidad y que -
ha confirmado la Suprema Corte estableciendo que las autori-
dades solo pueden hacer lo que la ley les permite. (51)

De acuerdo con lo anterior, si la Constitución es la --
ley suprema del país, el Juicio de Amparo también protege--
rá a ésta íntegramente, debido a que a ella debe sujetarse, -
sin excepción, la actuación de todos los poderes y autorida--
des; por lo tanto, cuando éstos no observen los mandatos - -
constitucionales al realizar actos o bien al expedir y promul-
gar leyes, decretos o reglamentos que tengan como consecuen

(51) Op. cit. No.49. - p.262.

cia, el causar una molestia a una persona, surgirá la posibilidad para el afectado de promover el juicio de amparo, de acuerdo con el artículo 103, fracción I, de la Constitución, - debido a la violación del artículo 16 Constitucional, por carecer del requisito enunciado como causa legal.

Al respecto, Ignacio L. Vallarta, consideraba que la - fracción I del artículo 101 de la Constitución de 1857, correspondiente a la fracción I del artículo 103 de nuestra Constitución actual al mencionar a las garantías individuales no se refería únicamente a los 29 primeros artículos de la Ley Fundamental, sino a todos aquellos preceptos constitucionales que - por su espíritu mismo complementarían, de diversas maneras, las primeras veintinueve disposiciones, toda vez que la declaración contenida en el artículo primero la consideraba lo suficientemente amplia para inferir que es a través de toda la -- Constitución como se consagran las garantías individuales o - del gobernado. Conforme a lo anterior podríamos argumentar que una ley tributaria sumamente desproporcional e inequitativa podría llegar al extremo de agotar la fuente de imposición de manera tal que resultara confiscatoria, lo cual estaría en-

contra de la garantía establecida en el artículo 22 Constitucional, que prohíbe la confiscación de bienes. A pesar de que el citado artículo establece en su párrafo segundo que no se considerará como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial para el pago de impuestos o multas, si dichos impuestos o multas van en contra de lo dispuesto por el orden constitucional por carecer de los requisitos de proporcionalidad y equidad establecidos en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, la aplicación total o parcial de bienes efectuados con base en ellos si será confiscatoria y por lo tanto violará la garantía establecida en el artículo 22 Constitucional.

Otro argumento que podríamos establecer para determinar la inconstitucionalidad de una ley secundaria y exigir la protección del Juicio de Amparo lo encontramos en el artículo 133 de la Ley Fundamental referente a la Supremacía Constitucional, conforme al cual toda norma secundaria debe estar de acuerdo con las disposiciones de la Constitución. De acuerdo con lo anterior la Constitución no puede autorizar en ninguna de sus disposiciones la posibilidad de que una ley-

secundaria que la contradiga produzca consecuencias contrarias a los bienes por ella tuteladas como son la vida, libertad y propiedad fundamentalmente. Por lo tanto, al establecer la Constitución en su artículo 14, segundo párrafo que na die podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus pro piedades, posesión o derechos sino conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, se refiere a que dicha priva ción no sea conforme a una ley secundaria que esté en contra de alguna disposición constitucional ya que, de lo contrario la propia Constitución autorizaría la destrucción del régimen por ella establecido. Es por ello que encontramos en los preceptos de la Constitución la obligación de que los actos se funden legalmente, debemos interpretar que esa norma en la que se fundará el acto no debe ser contraria a los ordenamientos establecidos por la Ley Fundamental.

b) Procedencia del Juicio de Amparo.

Como ya mencionamos anteriormente, el Juicio de Amparo procede contra leyes que contravengan a lo dispuesto en la Constitución, conforme a la interpretación de lo establecido en la fracción I del artículo 103 Constitucional.

Para que pueda proceder el Juicio de Amparo en contra de dicha ley, será necesario que lo promueva la parte agraviada, es decir la persona afectada en su esfera jurídica por esa ley, de acuerdo con la fracción I del artículo 107 Constitucional, que establece que el juicio de amparo se seguirá -- siempre a instancia de parte agraviada.

Lo establecido en la sentencia del Juicio de Amparo so lo producirá efectos en cuanto al agraviado en particular, de conformidad con lo dispuesto en la fracción II del artículo 107 Constitucional que señala que la sentencia será siempre tal, - que solo se ocupe de individuos particulares, limitándose a -- ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que - - verse la queja sin hacer una declaración general respecto de-

la ley o acto que la motivare.

Es conveniente que la impugnación de leyes secunda--
rias por considerarlas inconstitucionales tenga los efectos - -
mencionados en el párrafo anterior, es decir, que solo pro--
duzca efectos para el caso concreto del gobernado que la im--
pugnó y no para la generalidad, para la cual conservará su -
fuerza normativa, debido a que si así fuera, la declaración -
de inconstitucionalidad de una ley implicaría la derogación o -
abrogación de ésta, asumiendo de esta manera el órgano juris--
diccional funciones de legislador, y provocándose la supedita--
ción del poder legislativo al poder judicial, situación que no -
subsistiría ya que los órganos del legislativo ante tal circuns--
tancia suprimirían la facultad de los órganos jurisdiccionales
para declarar la inconstitucionalidad de leyes, lo cual traería
como consecuencia desfavorable la reducción de la protección
del Juicio de Amparo.

Por otra parte, el principio de definitividad consistente
en que para que proceda el Juicio de Amparo deben haberse -
agotado todos los recursos jurídicos ordinarios no opera tra--

tándose del Juicio de Amparo contra leyes, y podrá intentarse este medio de control aún cuando dicha ley contenga medios de defensa que el gobernado pueda hacer valer contra su aplicación. Lo anterior se presenta debido a que sería ilógico que se obligara a los quejosos a que se sometieran a las disposiciones de la ley que están impugnando por su inconstitucionalidad.

De acuerdo con la fracción VII del artículo 107 Constitucional, que establece en lo conducente que "el amparo contra actos en juicio, fuera de juicio o después de concluído, - o que afecten a personas extrañas al juicio, contra leyes o -- contra actos de autoridad administrativa, se interpondrá ante el Juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en el que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse." y con las fracciones I y II del artículo 114 de la Ley de Amparo que señalan que "el amparo se pedirá ante el Juez de Distrito contra leyes que, por su sola expedición causen - perjuicios al quejoso y contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o de trabajo", los Jueces de Distrito serán competentes para conocer de la inconstitucionalidad de las leyes.

Conforme a la fracción I del artículo 114 de la Ley de Amparo, los Jueces de Distrito serán competentes para conocer de la constitucionalidad de leyes autoaplicativas, es decir, "aquellas en las que el particular se encuentra comprendido - en la situación prevista por ella, sin necesidad de ningún acto posterior a la norma, de tal manera que su sola vigencia - lo obligue en cualquier sentido" (52). Lo anterior aparentemente significaría que solo serían competentes los Jueces de Distrito tratándose de leyes autoaplicativas, pero de la interpretación de la fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo se deriva que tratándose de actos que provengan de cualquier autoridad que no sea jurisdiccional, el Juicio de Amparo deberá promoverse ante un Juez de Distrito, lo cual establece que se podrá impugnar igualmente ante los Jueces de Distrito la inconstitucionalidad de una ley heteroaplicativa, entendiéndose se como tal aquella que requiere de un acto distinto y posterior a la norma para que el particular se encuentre en el supuesto legal por ella establecido. Por lo tanto, en ambos ca

(52) Op. cit. No.49 p. 225.

ses tanto en la ley autoaplicativa como en la heteroaplicativa - procederá el amparo indirecto o bi-instancial ante los Jueces de Distrito.

Conforme a lo establecido en la fracción I del artículo 84 de la Ley de Amparo, es competente la Suprema Corte de Justicia para conocer del recurso de revisión contra las sentencias pronunciadas en la audiencia constitucional por los - - Jueces de Distrito en amparo indirecto o bi-instancial cuando se impugne una ley por estimarla inconstitucional, o cuando - se impugne una ley emanada del Congreso de la Unión, vigente en todo el país o solo en el Distrito Federal, y conocerá del recurso el Pleno de la Suprema Corte de Justicia.

Una vez establecida jurisprudencia, las revisiones pasarán por turno al conocimiento de las Salas, las que fundarán su resolución en dicha jurisprudencia. No obstante, si las - Salas estiman que en una revisión en trámite hay razones graves para dejar de sustentar la jurisprudencia, las dará a conocer al Pleno para que éste resuelva el caso, ratificando o no esa jurisprudencia. Lo anterior nos muestra que la compe--

tencia otorgada al Pleno en el precepto antes citado es transitoria, ya que, una vez que haya establecido jurisprudencia sobre las cuestiones de constitucionalidad o inconstitucionalidad de una ley, corresponderá el conocimiento de dicho recurso a las Salas. Igualmente se deduce que a pesar de la obligación que tienen las Salas de fundar la resolución que dicten en la jurisprudencia establecida por el Pleno de la Suprema Corte, éstas podrán no aplicar dicha jurisprudencia en el caso citado anteriormente, dando a conocer al Pleno las razones graves consideradas para dejar de aplicarla con el fin de que éste lo resuelva ratificando o no esa jurisprudencia, lo cual produce inseguridad para las partes debido a la incertidumbre de que la tesis jurisprudencial invocada se aplique, además de la demora consecuente en la resolución.

Al respecto el Doctor Ignacio Burgos plantea una acertada solución, y establece que la facultad para dejar de aplicar la jurisprudencia establecida por el Pleno se debe ejercitar una vez fallado el recurso de revisión, en cuya resolución sí se debe acatar la tesis jurisprudencia en torno a la cual se haya desarrollado la litis en el amparo durante la primera

instancia y expresado los agravios en dicho recurso, evitando así las consecuencias señaladas con antelación. (53)

Como se desprende de las consideraciones realizadas en los párrafos precedentes, el Juicio de Amparo es un medio de control de la constitucionalidad de leyes en materia tributaria, ya que mediante él, con efectos particulares podemos impugnar una ley que carezca de los requisitos establecidos en la Constitución.

En él tenemos un instrumento para evitar violaciones -- constitucionales en materia de leyes tributarias, tales como la falta de proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas.

(53) Op. cit. No.49 p.403.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

1.- Actualmente, los regímenes impositivos democráticos se orientan en el sentido de la justicia tributaria como consecuencia de la evolución histórica, política, social y económica de los diferentes países. Ningún gobierno que quiera tener estabilidad social y apoyo político deberá exigir contribuciones de manera arbitraria o injusta, o contribuciones que interfieran con la productividad de sus habitantes.

2.- En nuestro país, en algunas etapas de nuestra historia, se ha esbozado con diferentes matices el principio de la justicia tributaria, pero la primera constitución en que apareció el concepto de proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas fue en la Constitución de Cádiz de 1812. En cuanto al México Independiente el primer documento en que apareció este concepto fue en el Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano de 1822; y en el Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana de 1856 se estableció ya en la forma en que actualmente conocemos este precepto.

3. - La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado diversas ejecutorias y tesis jurisprudenciales, pero no ha dado un criterio definido de lo que debe entenderse por proporcionalidad y equidad en las contribuciones públicas. -- Es conveniente que dicha Corte no de tecnicismos ni reglas estrictas en cuanto a la proporcionalidad y equidad, pero si es necesario que de los lineamientos generales a seguir para determinar el alcance de ambos conceptos.

4. - Los conceptos de proporcionalidad y equidad de las contribuciones públicas constituyen el principio de Justicia Tributaria. Ambos conceptos, al conformar la Justicia Tributaria pretenden lograr que las contribuciones atiendan a las condiciones personales del contribuyente en relación con la economía del país y que dichas consideraciones se establezcan de manera general, tales como el número de personas que dependen de él, gastos por enfermedad, situación del giro de sus actividades, etc.. Es necesario que se cumpla con ambos conceptos, pues el uno sin el otro no alcanzarían los propósitos de la Justicia Tributaria.

5.- Una contribución proporcional es aquella que al ser establecida toma en consideración a la situación del contribuyente y a la repercusión que esta carga fiscal significará para este y para la economía general del país. Debe considerar igualmente los beneficios o perjuicios que la actividad a gravar genere para el país. De esta manera se darán estímulos fiscales a las industrias nuevas y necesarias, y se establecerán altas contribuciones para aquéllos que causen perjuicios tales como las bebidas alcohólicas, tabacos, etc.

6.- La equidad se refiere a la generalidad de la obligación o de la ley, y a su adecuada aplicación e interpretación en el caso concreto. Pero la generalidad de la ley, no implica la universalidad del mandato. Es decir, no se puede calificar a una contribución pública como inequitativa por el hecho de que grave solo a una actividad industrial, si ésta --grava de igual manera a todos aquéllos que se encuentren en idénticas situaciones; la generalidad implica dar un trato fiscal igual a los contribuyentes que se encuentren en las mismas situaciones.

7.- Las contribuciones públicas que satisfagan los requi-
sitos mencionados en los dos puntos anteriores cumplirán con -
el principio de proporcionalidad y equidad que en el artículo -
31 fracción IV establece nuestra Constitución.

8.- Es necesario que el contribuyente esté convencido -
de que las contribuciones que está obligado a pagar son equita-
tivas y proporcionales, que van a repercutir en su beneficio y -
en el de su sociedad, y que son un instrumento de redistribui-
ción de la riqueza. Es indispensable que se haga conciencia-
de esto en los contribuyentes porque de esa manera, al sentir-
que participan en el desarrollo de su país, contribuirán gusto-
sos y de manera espontánea a sus obligaciones fiscales, evitán-
dose las evasiones y reduciéndose así el gran aparato de fisca-
lización.

9.- Jamás los contribuyentes considerarán justas las --
contribuciones, ni proporcionales o equitativas, por reducidas -
que éstas fueran, si en lugar de ver el progreso de su socie-
dad, ven como día tras día se cometen peculados impunes, y -
que gran parte de las aportaciones que ellos dan terminan en-

excesivos lujos de funcionarios públicos y que, además, esto sale a la luz pública en forma descarada.

Es necesario, por un lado, erradicar de la mente del contribuyente la idea de que sus contribuciones van a tener ese destino dignificando la imagen de los funcionarios públicos los cuales deben reivindicarse ante la sociedad haciéndole sentir que son verdaderos servidores públicos al servicio de la colectividad que paga sus emolumentos, y por el otro, en caso de que dichos funcionarios no cumplan con lo anterior, ejercer nuestros derechos para exigirles que cumplan.

10.- En nuestro sistema constitucional contamos con medios de control legislativo y jurisdiccional en materia tributaria que debemos hacer valer para evitar violaciones tales como la expedición de leyes que establezcan contribuciones desproporcionales o inequitativas.

11.- En cuanto a los medios de control legislativo en materia tributaria tenemos a la facultad del Congreso de la Unión de establecer contribuciones para cubrir el gasto público.

co y a las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados - en materia de finanzas públicas consistentes en vigilar el - exacto desempeño de la Contaduría Mayor de Hacienda y en - aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, y revisar - la cuenta Pública del año anterior.

12.- El Congreso de la Unión al discutir las leyes tributarias presentadas generalmente por iniciativa del ejecutivo, deberá hacerlo en forma responsable, cumpliendo con su función de representante del pueblo, dejando a un lado sus conveniencias políticas y vigilando que dichas leyes cumplan con los requisitos señalados en la Constitución.

13.- La Contaduría Mayor de Hacienda es un órgano - que debe hacer valer en todo tiempo sus facultades y evitar - la corrupción en cuanto a los fondos públicos, sancionando a los funcionarios que distraigan dichos fondos de su destino, - fincándoles las responsabilidades que procedan.

14.- En la revisión de la cuenta pública, la Cámara -

de Diputados tiene un importante control sobre el Ejecutivo -- en cuanto a la determinación de si éste se ajustó a lo señalado en el presupuesto y cumplió con los objetivos del programa, control que deberá ejercer estrictamente para acercarnos a la verdadera división de poderes que en nuestro país se ha ido disipando debido a las excesivas facultades de que goza el Ejecutivo.

15.- El Juicio de Amparo es un medio de control de la constitucionalidad de leyes en materia tributaria mediante el cual se pueden impugnar aquéllas que se encuentren en -- contravención con lo establecido en la Constitución.

BIBLIOGRAFIA

AGUILAR ALVAREZ, JAVIER. - La Garantía de Proporcionalidad y Equidad de los Impuestos. - Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. - Séptimo número extraordinario. - México, - 1976.

ARGÜETA FIGUEROA, HUGO ENRIQUE. - Equidad y Eficiencia del Sistema Tributario. - Revista de Argentina. - Buenos Aires, 1962.

ARMITAGE SMITH, G. - Principles and Methods of Taxation. - Editorial John Murray. - Inglaterra.

BLANQUES FRAILE, AGUSTIN. - Diccionario Latino-Español. - Editorial Ramón Sopena, S.A. - Barcelona, 1946.

BURGOA ORIHUELA, IGNACIO. - Las Garantías Individuales. - Editorial Porrúa, S.A. - Décimotercera edición. - México, - - 1980.

BURGOA ORIHUELA, IGNACIO. - El Juicio de Amparo. - Editorial Porrúa, S.A. - Decimoséptima edición. - México, 1981.

BURGOA ORIHUELA, IGNACIO. - Derecho Constitucional Mexicano. - Editorial Porrúa, S.A. - Cuarta edición. - México, 1982.

CAMARA DE DIPUTADOS DE LA XLVI LEGISLATURA. - Derechos del Pueblo Mexicano. - México a través de sus Constituciones. - Tomo V. - México, 1967.

CARVAJAL MORENO, GUSTAVO Y FLORES GOMEZ GONZALEZ FERNANDO. - Nociones de Derecho Positivo Mexicano. - Editorial Porrúa, S.A. - Décimoprimera edición. - México, -- 1974.

CHELLET DIAZ, EUGENIO. - El Derecho Tributario en la - - Nación Asteca. - Tesis Profesional. - Universidad Iberoamericana. - México, 1967.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Constitución Política del Estado de Aguascalientes.

Constitución Política del Estado de Baja California Norte.

Constitución Política del Estado de Baja California Sur.

Constitución Política del Estado de Campeche.

Constitución Política del Estado de Coahuila.

Constitución Política del Estado de Colima.

Constitución Política del Estado de Chiapas.

Constitución Política del Estado de Chihuahua.

Constitución Política del Estado de Durango.

Constitución Política del Estado de Guanajuato.

Constitución Política del Estado de Guerrero.

Constitución Política del Estado de Hidalgo.

Constitución Política del Estado de Jalisco.

Constitución Política del Estado de México.

Constitución Política del Estado de Michoacán.

Constitución Política del Estado de Morelos.

Constitución Política del Estado de Nayarit.

Constitución Política del Estado de Nuevo León.

Constitución Política del Estado de Oaxaca.

Constitución Política del Estado de Puebla.

Constitución Política del Estado de Querétaro.

Constitución Política del Estado de Quintana Roo.

Constitución Política del Estado de San Luis Potosí.

Constitución Política del Estado de Sinaloa.

Constitución Política del Estado de Sonora.

Constitución Política del Estado de Tamaulipas.

Constitución Política del Estado de Tlaxcala.

Constitución Política del Estado de Veracruz.

Constitución Política del Estado de Yucatán.

Constitución de la República Argentina.

Constitución Política del Estado de Bolivia.

Constitución de la República Federativa de Brasil.

Constitución Política de la República de Chile.

Constitución Española.

Constitución de los Estados Unidos de América.

Constitución de la República de Honduras.

Constitución de la República Italiana.

Constitución de la República Portuguesa.

Constitución de la República del Salvador.

DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. - Derecho Financiero. - Mexicano. - Editorial Porrúa, S.A. - Décima Edición. - México, 1981.

DE PINA VARA, RAFAEL. - Diccionario de Derecho. - Editorial Porrúa, S.A. - Novena edición. - México, 1980.

DE VITI DE MARCO A. - Principios Fundamentales de Economía Financiera. - Editorial Revista de Derecho Privado. - Italia-Madrid, 1934.

FAYA VIESCA, JACINTO. - Finanzas Públicas. - Editorial Porrúa, S.A. - Primera edición. - México, 1981.

FLORES ZAVALA, ERNESTO. - Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. - Editorial Porrúa, S.A. - Vigésimosegunda edición. - México, 1980.

GARZA SERVANDO J. - Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano. - Editorial Cultura. - México, 1949.

GIULIANI FONROUGE, CARLOS M. - Derecho Financiero. - Volumen Primero. - Segunda edición. - Editorial Depalma. - Buenos Aires, 1970.

HAROLD HUNTER, MERLIN y KENNETH ALLEN, HARRY. - Principles of Public Finance. - Editorial Harper Brothers publishers. - Illinois, 1940.

LEMUS GARCIA, RAUL. - Derecho Agrario Mexicano. - Editorial Limsa. - Segunda edición. - México, 1978.

Ley de Amparo Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

MARTINEZ CACHERO, L.A..- Diccionario de Hacienda y Derecho Fiscal.- Editorial Pirámide, S.A.- Madrid, 1976.

MARGAIN MANAUTOU, EMILIO.- La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano.- Universidad Autónoma de San Luis Potosí.- México, 1967.

RANGEL COUTO, HUGO.- Guía para el Estudio de la Historia del Pensamiento Económico.- Editorial Porrúa, S.A.- Primera edición.- México, 1976.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA.- Diccionario de la Lengua Española.- Editorial Espasa-Calpe.- Madrid, 1970.

RIVA PALACIO, VICENTE.- México a través de los Siglos, - Editorial Cumbre, S.A.- Decimoséptima edición.- México, -- 1981.

RIVERA PEREZ CAMPOS, JOSE.- Proporcionalidad y Equidad en los Impuestos.- Investigación Fiscal, No.51.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- México, 1970.

ROBLES GLENN, JOSE LUIS.- Equidad y Proporcionalidad -- en el Impuesto.- Revista de la Facultad de Derecho de México.- Tomo XIV.- Universidad Nacional Autónoma de México.- Julio-Septiembre de 1964.

STAMP, JOSEAH.- The Fundamental Principles of Taxation.- Editorial Macmillan and Co.- Londres, 1954.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.- Apéndice - de Jurisprudencia del 17 al 75.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.- Pleno Informe 1976.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.- Pleno Informe 1978.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION. - Pleno 1981.
Ediciones Mayo.

TENA RAMIREZ, FELIPE. - Leyes Fundamentales de México.-
1808-1979. - Editorial Porrúa, S.A. - Décima edición. - Méxi--
co, 1981.

TRINSAN EGIDIO. - El Principio de la Equidad en el Impuesto.
Revista de la Universidad de Argentina. - Buenos Aires, 1964.

VALDEZ VILLARREAL, MIGUEL. - Principios Constituciona--
les que regulan las Contribuciones. Estudios fiscales y admi--
nistrativos 1964-1981. Secretaría de Hacienda y Crédito Pú--
blico. - Procuraduría Fiscal de la Federación. - Coordinación--
de Capacitación.

YAÑEZ RUIZ, MANUEL. - El Problema Fiscal en las distin--
tas etapas de nuestra organización Política. - Secretaría de --
Hacienda y Crédito Público. - México, 1958.