

3006091
2

UNIVERSIDAD LA SALLE



FACULTAD DE DERECHO
INCORPORADA A LA U. N. A. M.

"PRINCIPIOS JURIDICOS CONSTITUCIONALES CONTENIDOS
EN LAS GARANTIAS INDIVIDUALES DE OBSERVANCIA
ESTRICTA EN LAS CONTRIBUCIONES Y EN SU RELACION
CON LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO"

TESIS PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
ALEJANDRO GALLAGA ALAMILLO

ASESOR DE TESIS: LIC. EDUARDO SOLARES SOTO

MEXICO, D. F.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2003



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.

**TESIS
CON
FALLA DE
ORIGEN**

Autoriza a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e internet el contenido de mi trabajo educacional. 2

NOMBRE: ALEJANDRO
GALLA 60 ALANILLO

FECHA: 16-09-2003

FIRMA: [Signature]

A DIOS

**POR CONCEDERME LA VIDA Y BENDECIRME
CON LA FAMILIA QUE LA HA LLENADO.**

A MI MADRE ANGELITA

**POR HABERME FORMADO Y ENSEÑADO CON SU
EJEMPLO LA BUSQUEDA DEL SIGNIFICADO DE LA VIDA.**

A MI HERMANITA ANGELES

**EJEMPLO DE TENACIDAD, FIRMEZA Y TERNURA
QUE HA SABIDO DARMER CON SU EJEMPLO
RUMBO A MI VIDA.**

TRABAJO CON
FALLA DE ORIGEN

A MI ESPOSA AUREA

**POR SER MI COMPAÑERA INCONDICIONAL
EN UNA AVENTURA LLAMADA VIDA.**

A MIS HIJOS ALAN Y ALBERTO

**VERDADEROS MOTORES DE INSPIRACIÓN Y
DESEOS DE SUPERACION QUE LLENAN
DE ALEGRIA MI VIDA**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

A MIS AMIGOS

POR DEJAR HUELLA A MI VIDA,
POR SABER QUE SIEMPRE ESTAN PRESENTES,
ENRIQUECIENDO DIA A DIA LAS PAGINAS DE MI VIDA

CON TODO RESPETO Y GRATITUD

A LA UNIVERSIDAD LA SALLE Y
A LA ESCUELA DE DERECHO

A LA MEMORIA

DE MIS SERES QUERIDOS
QUE YA NO ESTAN CON NOSOTROS
PERO QUE VIVEN EN MI CORAZON.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

AGRADEZCO

MUY PARTICULARMENTE AL LICENCIADO EDUARDO SOLARES SOTO
EL APOYO Y LA DEDICACION QUE TUVO EN LA DIRECCION DE ESTA TESIS,
EL TODOPODEROSO SE LO PAGUE

A TODOS USTEDES

LES DOY LAS GRACIAS POR SU APOYO INCONDICIONAL,
POR HACERME SENTIR EL HIJO Y HERMANO;
EL ESPOSO Y PADRE; Y AMIGO MAS ORGULLOSO Y
PORQUE GRACIAS A USTEDES, DIA A DIA HACEN DE MI
UN MEJOR SER HUMANO Y POR SABER QUE EN ADELANTE
HABRE DE TENERLOS POR SIEMPRE.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

6

**"PRINCIPIOS JURIDICOS CONSTITUCIONALES CONTENIDOS EN
LAS GARANTIAS INDIVIDUALES DE OBSERVANCIA ESTRICTA EN
LAS CONTRIBUCIONES Y EN SU RELACION CON LAS
INSTITUCIONES DEL ESTADO"**

INDICE

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <u>INTRODUCCION</u> | 1 |
| | |
| <u>CAPITULO I.- ANTECEDENTES HISTORICOS</u> | |
| A) LAS CONTRIBUCIONES EN LA ANTIGÜEDAD. | 6 |
| B) LAS CONTRIBUCIONES EN LA EDAD MEDIA. | 15 |
| C) LAS CONTRIBUCIONES DURANTE LA COLONIA. | 25 |
| | |
| <u>CAPITULO II.- EL SISTEMA JURIDICO FISCAL MEXICANO.</u> | |
| A) NACIMIENTO DEL DERECHO FISCAL Y SU FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. | 36 |
| B) DERECHO FISCAL Y EL SISTEMA JURIDICO FISCAL MEXICANO. | 42 |
| C) CONCEPTO DE POTESTAD PARA ESTABLECER CONTRIBUCIONES; LA FEDERACION, LOS ESTADOS Y EL MUNICIPIO. | 46 |
| | |
| <u>CAPITULO III.- CLASIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES</u> | |
| A).- IMPUESTOS | 65 |
| B).- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL | 73 |
| C).- DE MEJORAS | 79 |

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

| | |
|---------------------|----|
| D).- DERECHOS | 80 |
| E).- OTROS INGRESOS | 84 |
| APROVECHAMIENTOS | 84 |
| PRODUCTOS | 85 |

CAPITULO IV.- PRINCIPIOS DOCTRINALES APLICADOS A LAS

CONTRIBUCIONES

| | |
|----------------------------------------------|-----|
| A).- PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD | 93 |
| B).- PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA | 104 |
| C).- PRINCIPIO DE GENERALIDAD | 105 |
| D).- PRINCIPIO DE UNIFORMIDAD | 107 |
| E).- PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE | 107 |
| F).- PRINCIPIO DE DESTINO DEL GASTO PUBLICO | 109 |

CAPÍTULO V.- PRINCIPIOS JURIDICO CONSTITUCIONALES CONTENIDOS EN
LAS GARANTIAS INDIVIDUALES DE OBSERVANCIA ESTRICTA
EN LAS CONTRIBUCIONES Y EN SU RELACION CON LAS
INSTITUCIONES DEL ESTADO

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------|-----|
| A).- PRINCIPIO DE IGUALDAD. | 118 |
| B).- PRINCIPIO DE LIBERTAD DE TRABAJO | 119 |
| C).- PRINCIPIO DE RESPETO AL DERECHO DE PETICION O DE INSTANCIA. | 120 |
| D).- PRINCIPIO DE LIBERTAD DE ASOCIACIÓN O DE REUNION. | 127 |
| E).- PRINCIPIO DE QUE NADIE PUEDE SER JUZGADO BAJO LEYES FISCALES PRIVATIVAS. | 128 |

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| F).- PRINCIPIO DE NO SER JUZGADOS POR TRIBUNALES O AUTORIDADES FISCALES ESPECIALES. | 130 |
| G).- PRINCIPIO DE NO DAR EFECTO RETROACTIVO A NINGUNA LEY FISCAL EN PERJUICIO DE PERSONA ALGUNA. | 130 |
| H).- PRINCIPIO DE JUICIO PREVIO A CUALQUIER INTENTO DE PRIVACION FISCAL DE PROPIEDADES, POSESIONES O DERECHOS | 138 |
| I).- PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA | 143 |
| J).- PRINCIPIO DE COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ORDENAR ACTOS Y RESOLUCIONES QUE AFECTAN LA ESFERA JURÍDICA DE LOS CAUSANTES. | 145 |
| K).- PRINCIPIO DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DEL PROCEDIMIENTO Y RESOLUCIONES FISCALES. | 147 |
| L).- PRINCIPIO DE VISITA DOMICILIARIA O DE AUDITORIA FISCAL | 151 |
| M).- PRINCIPIO DE QUE NO PUEDE HACERSE JUSTICIA EL FISCO POR SÍ MISMO. | 158 |
| N).- PRINCIPIO DE ADMINISTRACION DE JUSTICIA. | 160 |
| O).- PRINCIPIO DE PROHIBICION DE COSTAS JUDICIALES. | 163 |
| P).- PRINCIPIO DE PRISION POR DELITOS FISCALES. | 165 |
| Q).- PRINCIPIO DE PROHIBICIÓN DE CONTRIBUCIONES EN LAS CARCELES PARA PERSONAS QUE SE ENCUENTRAN PRIVADAS DE SU LIBERTAD. | 169 |
| R).- PRINCIPIO DE IMPOSICIÓN DE PENAS POR LA AUTORIDAD JUDICIAL Y DE NO IMPONER A UN JORNALERO U OBRERO UNA MULTA MAYOR DEL IMPORTE DE SU JORNAL O SUELDO DE UNA SEMANA. | 170 |

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| S).- PRINCIPIO DE PROHIBICION DE MULTAS FISCALES EXCESIVAS Y CONFISCACION DE BIENES. | 171 |
| T).- PRINCIPIO DE PROHIBICION DE EXENCION DE IMPUESTOS. | 176 |
| <u>CONCLUSIONES</u> | 179 |
| <u>BIBLIOGRAFIA.</u> | 186 |
| <u>LEGISLACION</u> | 190 |

r

INTRODUCCION

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCION

Durante algún tiempo estuve pensando en la elaboración de la presente tesis, en donde analizaríamos los diversos principios jurídicos, rectores de las garantías constitucionales a que tiene derecho todo ciudadano mexicano en el amplio ámbito de la materia fiscal, así como su relación con las diversas instituciones del estado. El desarrollar el tema no era nada fácil, platicué con mis maestros y amigos, la mayoría opinaron que el trabajo era arduo y difícil de llegar a feliz término en virtud de la complejidad y extenso del tema. Hoy después de tantos esfuerzos, una vez concluida, les doy toda la razón.

En efecto, la motivación de la presente tesis se debe a la constante inquietud del suscrito desarrollada a través de la experiencia profesional obtenida durante la práctica de la carrera, en tanto que he podido observar que existen ciertos prejuicios en algunos profesionales del derecho, respecto de la materia fiscal y en particular, los que abordaremos en la tesis en estudio, la derivada de la falta de un conocimiento más profundo acerca de los principios jurídico-doctrinales tutelados por nuestra Constitución Política contenidos el Capítulo I, que trata de las Garantías Individuales, que será la parte medular de nuestro trabajo, así como de la inmensa relación existente con la materia fiscal: veremos su aplicación práctica para los casos de inconformidad de los contribuyentes al momento de ser sujetos de algún acto jurídico por parte de las autoridades jurisdiccionales y administrativas que violen la esfera jurídica de dicho contribuyente o peticionario.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Esto es, que si bien es cierto que sobre principios Constitucionales tenemos escrito diversos estudios, así como en materia fiscal, también es cierto que existe una gran falta de estudios que hagan comprensible, que nos den una exposición más sencilla, clara y objetiva de la inmensa relación que hay entre las materias señaladas; en verdad el tema es aparentemente árido y de difícil comprensión, sin embargo, es sumamente interesante y de aplicación práctica y que por lo mismo, considero que el licenciado en derecho debe tener una visión más clara de estas materias, a fin de contar con toda la aptitud y conocimiento para patrocinar correctamente a su cliente, o en su caso, para aplicarlo debidamente en las diversas actividades en que se involucre el conocimiento jurídico, ya sea en el sector privado o estatal, contando con la ética y capacidad que nos otorga el constante estudio y dominio de la materia.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Para tal efecto, me permito desarrollar el presente trabajo, exponiendo un panorama general de los antecedentes históricos de los impuestos existentes en épocas pasadas en las diversas culturas, haciendo énfasis en las diversas violaciones a los principios jurídicos y por ende a la esfera jurídica de las personas sujetas a tributar; revisaremos nuestro sistema jurídico actual, a fin de analizar el proceso legislativo para la imposición de impuestos, sus fundamentos legales y facultades de las autoridades administrativas y jurisdiccionales para hacer efectivas las contribuciones a pagar, citado que en todo momento se deberá observar el estricto apego a los principios consagrados por nuestra Carta Magna. Señalaremos como se encuentran clasificados nuestras contribuciones, sus fundamentos legales y apego a las formalidades legales establecidas por nuestro máximo ordenamiento legal, correlacionaremos los principios doctrinales en estudio aplicadas a la materia fiscal, de tal suerte que estemos en posibilidad de exponer de una manera sencilla y con casos concretos, la forma en que podremos detectar cuando

existan actos que violenten la esfera jurídica de los contribuyentes o se lesione los derechos de un peticionario.

Con las conclusiones que se manifiestan al final del presente trabajo pretendo lo siguiente; primero, la de acrecentar el conocimiento en materia fiscal y los ordenamientos jurídicos correlacionados a favor del abogado fiscalista quien es un profesional orientado al manejo de técnicas jurídicas-fiscales idóneas para satisfacer múltiples y diversas necesidades de interpretación de las disposiciones fiscales que presenta todo sistema tributario de un Estado, es por lo tanto de útil importancia el conocimiento de casos prácticos en la materia fiscal, tratándose con el presente trabajo el desentrañar esa aparente problemática del tema, dándole una visión práctica, debidamente fundada y sobre todo para que pueda auxiliar al abogado fiscalista en su actuación profesional en los foros correspondientes, así como en las diversas instituciones del gobierno y sector privado y; segundo, para evitar la constante violación de los derechos de los contribuyentes otorgados por nuestra Carta Magna, buscando soluciones genuinamente prácticas apegadas a derecho emanada del justipreciado criterio de nuestros legisladores, tendiente a conseguir el respeto a las diversas instituciones y disposiciones tributarias del país, lo que redundará en una mejor calidad de vida y por ende, una verdadera convivencia social.

Finalmente, me permito rogar la benevolencia de mis sinodales y estudiosos del derecho para los defectos, que con seguridad encontrarán en este trabajo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO I.

ANTECEDENTES HISTORICOS

A).- LAS CONTRIBUCIONES EN LA ANTIGÜEDAD.

B).- LAS CONTRIBUCIONES EN LA EDAD MEDIA.

C).- LAS CONTRIBUCIONES DURANTE LA COLONIA.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO I

ANTECEDENTES HISTORICOS

A).- LAS CONTRIBUCIONES EN LA ANTIGÜEDAD

Diferentes medios, fuentes del saber humano tales como la historia, la economía, crónicas de diferentes tiempos y lugares determinados, han demostrado que las obligaciones de otorgar impuestos son tan antiguas como el hombre mismo, haciendo alusión a los diferentes sistemas contributivos que han regido hasta nuestra fecha. Tal obligación tenía muchas formas de pago, ya que podían ser desde una determinada prestación en especie, hasta un servicio de tipo personal. Del estudio realizado se puede observar que la imposición de impuestos se hacía a capricho de algún soberano o grupo determinado y que en la imposición del tributo correspondiente no se atendía a ningún principio de justicia o equidad, violándose sus derechos humanos, atentando contra su dignidad e integridad física, toda vez que para su cobro se utilizaban distintos medios de coacción, tales como la privación de sus bienes personales, torturas, golpes, amenazas, etc.

Lo que a continuación me permito plasmar, son solo algunos de los ejemplos más representativos de lo que era la tributación en esos tiempos.

En un principio, con las primeras actividades económicas antes de alcanzar un determinado nivel de civilización, el hombre se vio obligado a pagar tributos; en efecto Sánchez león, señala que:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la literatura de todos los países y de todos los tiempos, contienen por tal motivo, infinidad de temas relativos a los impuestos en los que se incluyen los tributos, como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes."¹

Es relevante saber que en esta época encontramos la característica de que no existe ninguna manera de evasión de impuestos, ya que se consideraba que los dioses castigaban estas actitudes de muchas maneras, es decir a cualquier falta o delito que se cometía, se le atribuía, tal o cual catástrofe de índole natural, ya fuera en sus bienes materiales o en su persona o de sus familiares.

Los primeros sistemas tributarios que existieron y de los cuales se tiene constancia, son los que imperaron en Egipto, China, y Mesopotamia, de los cuales existen textos antiguos en escritura cuneiforme que datan de hace 5000 años, en los que se contempla que:

"Se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos hay que ponerse a temblar"²

El mas claro ejemplo de tributar en la antigüedad, es la prestación personal tal como podemos observar en la construcción de la pirámide de Keops, que fue de un faraón

¹ SANCHEZ LEON, GREGORIO; **DERECHO FISCAL MEXICANO**; Cárdenas Editor; México; 1980; pág. 1

² SANCHEZ LEON, GREGORIO; op. cit. pág. 2.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

egipcio hacia 2500 a. c., la elaboración de dicha construcción duró aproximadamente 20 años, utilizando la fuerza de unos 100 000 hombres que llegaron al extremo de perder la vida, y de que sus descendientes tuvieron que ayudar a contribuir con el remanente que aun se debía al momento de fallecer.

También se sabe como se desarrollaba una *declaración de impuestos* sobre animales, frutas, granos, etc., por una inscripción en una tumba de Sakkara, aproximadamente hace 2,300 años a. c. Se sabía de determinados actos que se hacían ante los recaudadores de impuestos del faraón y durante la *declaración*, el deudor se debía arrodillar y pedir gracia, a veces en vano. En algunas ocasiones piezas de cerámica se usaban, en el antiguo Egipto como recibo de impuestos. Por lo mismo los recaudadores de impuestos eran odiados y despreciados como más tarde, en la edad media fueron verdugos y atormentadores.

En la antigüedad varias personas célebres tuvieron que ver con los impuestos e incluso de las personas que menos se esperaba, Confucio por ejemplo, en el año de 532 a. c., fue inspector de hacienda del príncipe Dschu, en el estado de lu; lao-tse; otro de los grandes de china, afirmaba que el pueblo no se puede dirigir bien por la sencilla razón de que es oprimido por cargas tributarias excesivas y sin medir la capacidad contributiva de los tributarios.

El rey Minos de Creta, isla mediterránea, en la que en el segundo milenio antes de Cristo, floreció una gran cultura, recibía incluso tributos en especie y en forma de seres humanos, de él idearon luego los griegos la legendaria figura del minotauro, que

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

echaban en el laberinto de la fortaleza de Knossos y al que le arrojaban mancebos y doncellas como alimento.

Los grandes reyes babilonios, asirios, rara vez olvidaban, tras victoriosas campañas militares, levantar monumentos en los que quedaba fijo en inscripciones que los vencidos debían pagar fuertes tributos y prestaciones.

Por lo que respecta a los impuestos internacionales en la antigüedad, el licenciado Porras y López expone lo siguiente:

“Los pueblos antiguos en sus relaciones internacionales, consideraron a los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los vencidos. El imperio Romano se manifestó en sus colonias precisamente por los pesados tributos que debían pagar a Roma”.³

Con el objeto de lograr un efectivo aparato recaudador por parte del Estado de Roma se crea una figura formada por funcionarios romanos de alta probidad, dicha figura es la:

“Censura, creada en el año de 443 a. de j., los censores debían organizar cada 5 años un censo general de la población romana,

³ Idem; pág. 3.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

primero con fines religiosos, luego predominantemente con finalidades fiscales"⁴

Cambiando de geografía, tenemos que debido a la enorme importancia que tuvo el pueblo azteca al regir la vida social, cultural, política y especialmente económica de los pueblos que componían sus enormes dominios, considero necesario hacer mención a algunos aspectos que componían su sistema tributario.

El personaje importante en el sistema hacendario era el Cihuacoatl, quien se encargaba de la administración del tesoro público. El maestro Riva Palacio nos comenta que:

"El tributo se dividía en entrega de objetos determinados y en servicios personales. Toda la gente distinguida, los sacerdotes y los guerreros estaban exceptuados del servicio personal, que consistía en labrar las tierras de los señores, cortar madera, ser criados de su casa y hacer otros oficios análogos"⁵

Como se podrá observar mas adelante en el presente trabajo, estas características que presenta el sistema impositivo de los aztecas cuenta con grandes rasgos de similitud con aquellos sistemas impuestos establecidos en diversos pueblos de europa durante la época medieval. Cabe hacer la siguiente cita;

⁴ FLORIS MARGADAN, GUILLERMO; DERECHO ROMANO; EDITORIAL ESFINGE; México, 1977; pág. 31.

⁵ RIVA PALACIO, VICENTE; MEXICO A TRAVÉS DE LOS SIGLOS; EDITORIAL CUMBRE, S. A. DE C.V.; pág. 195

"Los mercaderes y los maestros de oficio también tributaban mercancías o artefactos, pero estaban libres del servicio personal. Exceptuaban también del tributo a los que estaban aun debajo del poderío de sus padres y a los huérfanos, a las viudas, a los lisiados y a los impedidos para trabajar aunque tuviesen tierras, a los mendigos y a los mayehues"⁶

Antes de continuar con este relato, considero de importancia el hacer notar, que no obstante que a los pueblos vasallos se les imponía fuertes y excesivas cargas tributarias, también tendían a ser excesivamente generosos con aquellos sectores económicamente débiles.

En relación con el grupo formado por los mayehues, se entiende que son:

"Por decirlo así, parte de la propiedad, el dueño de ésta, tenía el dominio directo y aquel la trabajaban dándole una parte de su producto. El mayehue no podía abandonar la tierra a que pertenecía y pasaba ella a un nuevo dueño con contrato o por herencia. Además el mahueye prestaba ciertos servicios de leña y agua para la casa de su señor."⁷

El mayehue era un figura muy similar con la del siervo en la época medieval, sin embargo no hay que confundir al mayehue con el rentero o arrendador de tierras

⁶ Idem; pag .196

⁷ Idem; pág. 196.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ajenas, ya que éste a diferencia de aquel, no adquiría derechos ni excusas de obligaciones por tal arrendamiento, tributaba según le correspondía y su contrato le daba facultad de labrar el fundo arrendado por uno o más años según el propietario lo disponía.

Dentro de las recopilaciones del sistema tributario mexicano del pueblo mexicana, uno de los más importantes documentos prehispánicos cuyo contenido nos llega hasta nuestros días, lo es sin lugar a dudas la "Matricula de Tributos" que por su enorme trascendencia, considero menester dar a conocer algunas de las generalidades que dicho documento contenía.

Podemos inferir de su lectura que el pueblo mexicana fue su creador, se ignora la fecha precisa de su elaboración pero debemos al virrey Don Antonio de Mendoza la preocupación para llevar a efecto la transcripción de este valioso documento, mismo que hoy lleva su nombre, "Códice Mendocino". Este último adolece de algunas interpretaciones erróneas, pero en términos generales se puede considerar que es él más veraz de los diversos estudios sobre el tema.

La Matricula de Tributos nos muestra la perfecta organización al clasificar las diversas provincias que fueron tributarias de la Triple Alianza de la región de los lagos. Como se observa la cantidad y aun la variedad de artículos figurados en ella, son tales que por sí mismo ponen de manifiesto la enorme distancia que había entre la capital de los Tenochcas y los pueblos por ellos sometidos. Al respecto no deja de ser asombroso la enorme organización que contenía la "Matricula de Tributos", ya que no dejaba ningún poblado por pequeño que fuera, por determinarle los tributos a pagar, y aun más, que a

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

pesar de no existir moneda como la conocemos actualmente y usaban artículos en especie para sus diversas transacciones, eran las cuentas de gran exactitud.

Como muestra de la enorme riqueza que ingresaba al tesoro real por concepto de tributos, haré mención a un relato muy descriptivo que hizo Fray Diego de Duran, mismo que ha quedado plasmado en nuestros libros de historia. Al efecto, transcribo tan interesante crónica:

"Aflúan a la capital Azteca algunos tributos procedentes de las regiones sometidas, Fray Diego de Duran, copiando de una antigua crónica indígena, como lo dice expresamente, refiere que entre otras cosas llegaba la ciudad grandes cantidades de oro en polvo y en joyas, piedras preciosas, cristales, plumas de todos colores, cacao, algodón, mantas, y mantas labradas, hechuras, escudos, pájaros vivos de las mas preciadas plumas, águilas, gavilanes, garzas, pumas, tigres vivos y gatos monteses que venían en sus jaulas, conchas de mar, caracoles, tortugas chicas y grandes, plantas medicinales, jicaras, pinturas curiosas, camisas y enaguas de mujer, sillas, maíz, frijol, y chíá, madera, carbón de diversas clases y frutas. Tras esta larga enumeración de los principales tributos pagados, concluye el texto diciendo que: tributaban todas las provincias de la tierra, pueblos, villas y lugares, después de ser vencidos y sujetos en guerra y compelidos por ella, por causas de que los valerosos mexicanos tuviesen por bien de bajar las espadas y rodelas y cesaron de matarlos a ellos y a los viejos y a las viejas y niños por rendir su vida y por evitar la destrucción

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de sus pueblos y menoscabo de sus haciendas. A esta causa se daban por ciervos y vasallos de los mexicanos y les tributaban de todas las cosas criadas debajo del cielo".⁸

De tal forma que dada la gran variedad de tributos, tanto en pecuniario como en especie, se hacia necesario una buena organización administrativa para clasificar, primeramente a los tributarios, asi como las cantidades, tiempos y formas de pago, lo que nos da una idea de lo complejo y bien organizado que se encontraba su hacienda publica.

Los tributos producian al año inmensas cantidades de todos los productos de los territorios conquistados. Estos tributos constituian la hacienda publica y se gastaban para la sustentación del gobierno y para la remuneración o paga para los dignatarios o jueces, para los jefes guerreros y, por supuesto, el rey tenia señalada una considerable parte.

Asi tenemos que la dirección de la hacienda publica en la antigüedad no era tarea fácil, ya que había que cuidar su correcta recaudación, y que por las características de cada cultura, asi como la geografía, lengua, idiosincrasia, etc., hacian más complejo el sistema recaudatorio, y posteriormente su distribución y empleo para satisfacer sus necesidades de manutención de sus castas sacerdotales y militares, asi como para la administración y otorgamiento de los servicios públicos.

⁸ HISTORIA DE MEXICO: SALVAT MEXICANA DE EDICIONES, S.A. DE C.V.; MÉXICO, 1978; Tomo IV; pág. 798

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

B).- LAS CONTRIBUCIONES EN LA EDAD MEDIA

Bajo las circunstancias de transición por las que atravesaba la humanidad en esa época, sus sistemas tributarios eran imperfectos, cabe señalar que carecían de todo principio de equidad y de proporcionalidad tal y como los conocemos ahora, de tal forma que los tributos eran las mas de las veces, impuestos a capricho del gobernante o del conquistador, eran arbitrarios e injustos, sin un sistema administrativo que pudiera controlar y efectuar los gastos necesarios para atender las necesidades de los pueblos y por supuesto sin atender a las necesidades y quejas de los tributarios.

En esta edad, muchas de las contribuciones tuvieron sus orígenes en los censos, derechos y servidumbres que percibían los señores feudales, naturalmente con las modificaciones y las variantes que les fueron imprimiendo en las diversas épocas posteriores, basadas en las nuevas necesidades económicas de la sociedad y el estado.

Baste señalar que en esta época los vasallos, en franca violación a los mas elementales principios de justicia y equidad, tuvieron que pagar diversas clases de contribuciones, como los que a continuación se detallan:

a.- Prestación de Servicios Personales

"Entre estas, tenemos la del servicio militar que consiste en acompañar a los señores a la guerra, esta obligación se fue restringiendo poco a poco por la costumbre, pues ya en el siglo

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

XIII solo consistía en acompañar al señor hasta los límites de determinada región poco lejana y por un término de cuarenta días. También tenía la obligación el vasallo de permanecer de guardia en el castillo del señor y la de alojar en su casa a los visitantes de su señor, aun cuando esta obligación también fue reglamentada hasta precisarse el número de visitantes que estaba obligado a recibir, la atención que debía darle y el número de veces en un año".⁹

b.- Prestaciones de carácter económico:

"Entre las prestaciones de carácter económico estaban las ayudas en dinero. Estas ayudas fueron primero arbitrarias después se reglamentaron limitándolas y llegaron posteriormente a través de un proceso evolutivo, a convertirse en los subsidios que en épocas posteriores concedían los parlamentos a la corona."¹⁰

También para el siervo existía la imposición de prestaciones de carácter personal y otras de carácter económico, entre las primeras tenemos:

"La *capitación* era un censo que se pagaba por cabeza, generalmente cada año.

⁹ FLORES ZAVALA, E.; **ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS**; EDIT. PORRUA; México, 1986; p.29.

¹⁰ Idem; pág. 29.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El *formariage* o *servidumbre matrimonial*, era una cantidad que se pagaba por el siervo o sierva, que se casaba con persona extraña al feudo, siendo esta cantidad normalmente muy elevada; en cambio, cuando se casaban dos personas del mismo feudo el censo era insignificante.

La *mano muerta* era el derecho del señor para apoderarse de la herencia de sus siervos cuando morían sin dejar hijos. Los colaterales no tenían derecho a heredar, y si el señor autorizaba que percibiera la herencia, debían pagar un crecido rescate, a lo que se llamaba *derecho de relieve*".¹¹

Otra de las contribuciones más importante era el impuesto de talla o pecho, que era pagado en dinero o en especie por cada familia de campesinos, esta carga se debía cubrir una o varias veces al año; acerca de este gravamen, el maestro Flores Zavala nos comenta;

"Se llamaba de talla o pecho porque en el momento de pagar el impuesto sé hacia una talla con un cuchillo en un pedazo de madera. Fue primeramente arbitrario y posteriormente se logro que se fijara con cierta regularidad, cobrándose también en casos extraordinarios entre los que se encontraban: casamiento de la hija del señor, armar caballero al hijo, rescate del señor, y equipo para las cruzadas".¹²

¹¹ Idem; pág. 30

¹² Idem; p.p. 30 y 31.

Sobre el particular el licenciado Gregorio Sánchez León, citando a su homólogo Flores Zavala, nos amplía históricamente este concepto, diciendo:

"La talla o pecho se convirtió en impuesto sobre la propiedad territorial, conservándose todavía en tiempos de la Revolución Francesa, a pesar de la transformación que había sufrido el nombre de talla. A. de Toqueville refiriéndose a la situación tributaria en la época de la Revolución Francesa dice, que en el Languedoc, la talla solo se gravaba en la propiedad del inmueble y no se variaba con arreglo a la fortuna del propietario, sino que tenía por base fija y visible, un catastro cuidadosamente hecho que se renovaba cada treinta años, y el cual las tierras estaban divididas en tres clases según su fertilidad. Cada contribuyente sabía de antemano exactamente lo que importaba la parte del impuesto que tenía que pagar. Si no lo pagaba, él solo o mejor dicho su tierra era el único responsable. Si se creía lesionado en el reparto tenía siempre derecho a exigir que se comparara su cuota con el del otro vecino de la parroquia, elegido por el mismo, *esto es, dice, lo que nosotras llamamos hoy derecho a la igualdad proporcional.....* nos revela como ya entonces, la talla había dejado de ser en algunas provincias de Francia un tributo arbitrario para convertirse en el impuesto sobre la propiedad territorial, con caracteres análogos a los que posee en la actualidad".¹³

¹³ SANCHEZ LEON, GREGORIO: DERECHO FISCAL MEXICANO; CARDENAS EDITOR; México, 1980; pág. 9.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Respecto del tributo denominado diezmo el licenciado Sánchez León, cita lo siguiente:

"El "diezmo" significa que el siervo debía pagar al señor feudal la décima parte de todos sus productos, el Lic. Porras y López, agrega al respecto, que hacia fines de la edad media, este impuesto era pagado especialmente a los dignatarios de la iglesia católica. En la Rusia de Pedro el Grande existía el impuesto de la barba. Impuestos por calificativos de la nobleza, a que en tiempos de Felipe III de España tuvieron en su época más floreciente".¹⁴

En efecto, en lo referente a las prestaciones mas importantes que en la Edad Media se pagaban en especie, podemos anotar, entre otras, las que nos citan el licenciado Flores Zavala;

"Que consistía en cargas en especie que debían pagarse en ciertas épocas, eran participaciones en los productos de la tierra y así el señor obtenía: gavillas de trigo, de avena, de heno, parte de las vendimias, gallinas y cera, etc.

Se percibían derechos en metálico o en granos por cada cabeza de ganado, buey, carnero, puerco o cabra, etc. Se cobraban derechos por la venta del trigo de la sal, de la carne de las mercancías, de cerveza, de parada, de mercadeo, de canasta, de feria, etc.

¹⁴ SANCHEZ LEON, GREGORIO; op. cit.: pág. 10.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Los labriegos estaban obligados a cocer su pan en el horno del señor, o moler su trigo en el molino señorial y a pisar las uvas en el lugar, debiendo pagar por cada uno de estos actos un derecho en especie que recibía el nombre de "banalidades", porque se instituyeron por medio de un bando, pregón o edicto".¹⁵

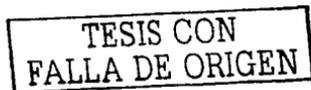
Otra de las obligaciones de carácter personal que tenían los siervos hacia los señores feudales, era la de:

"Cultivar los terrenos propios del señor, cuidar sus viñedos, segar sus trigos, almacenar las mieses; se fijaba el número de días de trabajo que debían destinarse y si debían concurrir solo con sus brazos o también con animales y aperos. Debían también transportar la leña, la piedra, los alimentos, reparar los caminos y los edificios, etc." ¹⁶

En estos tiempos surgen en la escena francesa diferentes movimientos, tal el caso de uno de ellos, conocido como "Jacqueries", de la denominación burlesca de Jaques Bonn Homme, que la nobleza francesa daba a los campesinos por su paciencia para soportar los tributos feudales. Dichos movimientos, no era otra cosa mas que la manifestación del gran descontento que existía en los campesinos y vasallos debido al abusivo sometimiento tributario impuesto por la clase dominante, al respecto el maestro González Blackaller nos dice que:

¹⁵ FLORES ZAVALA, ERNESTO; **ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS**; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1986; pág. 31.

¹⁶ FLORES ZAVALA, ERNESTO; op. cit. pág.32.



"Con cierta frecuencia en algunas regiones de Francia, la desesperación de los campesinos estallaba en forma de rebeliones organizadas llamadas Jacqueries, que eran reprimidas brutalmente".¹⁷

También cuando los siervos comparecían ante los tribunales de justicia, debían pagar derechos por el servicio de impartición de justicia e inclusive los jueces tenían el derecho a percibir honorarios por su función que desempeñaban, lo que en nuestra actual legislación esta prohibido.

"En general, los rebeldes fueron notablemente moderados en sus peticiones, simplemente deseaban un trato justo, todo lo que pedían era la abolición de las cargas tributarias de la servidumbre que aun prevalecían, En lugar de pedir la supresión de rentas, solicitaban que se fijase la de cuatro peniques por acre, y en vez de solicitar la exención total de impuestos, que estos fueran los que nuestros antepasados conocieron y aceptaron".¹⁸

En otro de los numerosos tributos que el siervo le debía a su señor, se encontraba también el arriendo, que se pagaba en trigo, avena, huevos y gallinas, efectivamente:

¹⁷ HISTORIA UNIVERSAL EN SUS MOMENTOS CRUCIALES; AGUILAR EDICIONES; ESPAÑA; 1972; pág. 61.

¹⁸ HISTORIA UNIVERSAL EN SUS MOMENTOS CRUCIALES; AGUILAR EDICIONES; ESPAÑA; 1972; pág. 60.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Sus obligaciones eran trabajar las tierras del señor, sembrarla, cosecharla, hacer leña, y sobre todo, usar el horno, el molino y el lugar (sitio donde se pisa la uva) del señor, con el correspondiente pago de los derechos respectivos".¹⁹

En términos generales, se puede afirmar que las contribuciones determinados por el señor feudal carecía de apego a los principios de equidad y justicia, algunos eran inclusive denigrantes y humillantes, ya que el señor feudal podía tomar todo lo necesario para el aprovisionamiento de su castillo y pagar por ello una cantidad arbitraria, o inclusive no pagar nada, además existió el derecho de pernada, que es el derecho del señor feudal hacia la virginidad de la mujer antes de que contrajera matrimonio.

Para hacer efectivo el cobro de las contribuciones, los señores feudales lo hacían a través de intendentes que ellos designaban, estos personajes eran muy temidos ya que fijaban las contribuciones a su capricho, por lo mismo, la historia registra hechos violentos ocurridos en contra de éstos como el siguiente:

"A finales de mayo de 1381 unos aldeanos en Brentwood en Essex maltrataron a un recaudador de impuestos".²⁰

¹⁹ GONZALEZ BLACKALLER, CIRO E.; **SINTESIS DE HISTORIA UNIVERSAL**; EDITORIAL HERMES; S. A.; México 1971; pág. 143.

²⁰ **HISTORIA UNIVERSAL EN SUS MOMENTOS CRUCIALES**; AGUILAR EDICIONES; ESPAÑA; 1972; pág. 56.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Esto no era mas que una de las tantas manifestación de descontento que existía entre las clases trabajadoras, que durante muchos años había padecido las consecuencias de un pésimo sistema contributivo impuesto en el feudalismo.

"Sin embargo los señores feudales tomaban sus precauciones para defender a sus recaudadores y se nombran comisiones judiciales que investigaran y castigaran a los culpables, un centenar de los cuales eran ejecutados".²¹

"En esta época los caminos eran malos y peligrosos ya que subsistían el asalto y robo a comerciantes y a los que usualmente tenían la necesidad de viajar, así que cada señor feudal por cuyo feudo pasaba un camino cobraba derechos de peaje (paso de caminos) reservándose el derecho de dejar pasar o no."²²

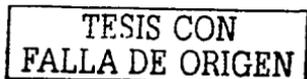
Existía también el derecho que se cobraba a quienes hacían uso de puentes, al respecto Sánchez León nos precisa que:

"Los derechos se pagaban por pasar los escasos puentes de entonces, se llamaba *Pontazgo*".²³

²¹ Idem, pág. 59.

²² GONZALEZ BLACKALLER; op. cit. pág. 177.

²³ SANCHEZ LEON, GREGORIO; op. cit.; pág. 11.



En virtud de toda esta serie de atropellos cometidos por los señores feudales, en un principio, los comerciantes preferían casi siempre viajar por vías fluviales (ríos o canales) o por mar, ya que los dueños de tierras por donde se transitaba, entorpecían el tráfico de mercancías a base de cobrar demasiados tributos, se llegaron al extremo de que:

"Los señores gravaban también el tránsito de las mercancías, y muchas veces interceptaban un camino y un río, y no se dejaba pasar a nadie hasta que pagara. Se cobraban derechos sobre los puentes y ríos, de circulación por las carreteras, de muelle, de paso por las puertas de las poblaciones, de tránsito, teniendo cada mercancía una tarifa que variaba según la calidad de las personas, cobrándose a veces en dinero y a veces en especie".²⁴

Como se puede observar, en lo que respecta a las diversas contribuciones que estaban obligados a pagar los vasallos y ciervos a sus señores feudales en cuanto a las prestaciones de carácter personal, se fueron substituyendo con el transcurso del tiempo por prestaciones en dinero, originándose así diversos impuestos.

Bajo este panorama, se puede concluir afirmando que los campesinos estaban sometidos a una variada explotación tributaria: la del poder real, pagaban tributos, gabelas, alcabalas, diezmos, primicias, derechos, puntazgos, obenciones

²⁴ FLORES ZAVALA, ERNESTO; op. cit. Pág. 32.

parroquiales, etc., tenían que prestar sus servicios personales y en especie a los señores y aceptar resignadamente los abusos y atropellos que éstos cometían.

C).- LAS CONTRIBUCIONES DURANTE LA COLONIA

La Real Hacienda de Nueva España, puede decirse que se estableció y organizó más bien por el combinado efecto de la casualidad, imponiéndose contribuciones a los ramos de la riqueza pública que iban apareciendo gradualmente y en conjunto con la necesidad, apuros y exigencias de la monarquía española.

Los ingresos fueron controlados y cobrados mediante funcionarios reales que integraban la:

"Junta Superior de la Real Hacienda", presidida por el Superintendente General, cargo que ocupó el virrey de la Nueva España, para evitar alteraciones en el gobierno y en el orden del reino. La Junta Superior de la Real Hacienda la integraron además el Regente de la Real Audiencia, el ministro más antiguo del Tribunal de Cuentas (tribunal encargado de vigilar el desempeño de los asuntos fiscales) y el Contador o Tesorero de la Real Hacienda."²⁵

²⁵ ENCICLOPEDIA SALVAT; SALVAT EDITORES DE MEXICO; México, 1978; pág. 1550,1551.

Además del cargo antes precisado, el virrey como representante del rey español, tenía títulos nobiliarios y en su persona se reunían diferentes cargos o funciones públicas con las facultades y atribuciones siguientes:

- "Gobernante Supremo; pues era el Jefe Máximo Político y Religioso;
- Capitán General, o Jefe Superior del Ejército,
- Presidente de la Audiencia o Jefe Judicial,
- Vicepatrono de la Iglesia, o Jefe Religioso, y;
- Superintendente de la Real Hacienda o Jefe Fiscal y Tesorero Real".²⁶

En cuanto a la administración y organización fiscal impuesta en el territorio conquistado, me remito nuevamente a los comentarios de los historiadores Ysunza Uzeta y Ogazón, quienes señalan:

"Su organización fue completamente medieval, copiada de la metrópoli y notoriamente injusta, pues eximía de los impuestos a los españoles y al clero y recargaba de ellos a los infelices indígenas."²⁷

Uno de los estudios de mayor importancia respecto de la administración en la colonia española, fue elaborada por Fabián de Fonseca y Carlos Urrutia, hacia el año de 1791,

²⁶ YZUNZA UZETA, SALVADOR; **HISTORIA DE MEXICO**; EDITORIAL FESAVA, S. A. DE C. V.; México, 1972; pág. 159.

²⁷ Idem; pág. 166.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

mismo que se titula "Historia General de la Real Hacienda", se abordan temas más profundos sobre la complejidad del sistema tributario que regía en ese tiempo;

"Divide los sectores de la hacienda en:

A.- Masa Común

B.- Particulares

C.- Ajenos

Dejando fuera de estos tres sectores a monopolios del Estado que se habían sustraído de la masa común para dejarles mejor administración, debido a su importancia.

A.- La Masa Común era el sector más importante de la Real Hacienda, en ella se encontraba los ramos más productivos, como los impuestos personales (tributos de indios y castas, servicio de lanzas, impuestos eclesiásticos y de empleados públicos) impuestos reales que afectaban a la minería, el comercio, la navegación, la industria y la agricultura; penas y confiscaciones, bienes de la corona como tierras salinas y minerales en general; bienes mostrencos; también empresas del Estado o estancos y otros" ²⁸

²⁸ HISTORIA DE MEXICO; SALVAT MEXICANA DE EDICIONES; México, 1978; pág. 1551.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En relación con las figuras impositivas que se relacionan con este último párrafo, considero de interés explicar algunas de las más importantes, y para tal efecto me permito remitir a la siguiente transcripción:

"Tributo de indios; éste se pagaba solo por el simple hecho de existir, e inclusive también lo causaban los negros y mulatos a razón de dos pesos por persona cada año, conforme a la cédula fechada en Madrid el 27 de abril de 1575. En 1601, queda extinguida la costumbre de que los tributos fuesen pagados parte en dinero y parte en especie o animales, como mantas malz y gallinas".²⁹

Dentro del sistema impositivo mexicano, el Virrey en uso de sus facultades, también tenía el privilegio de exentar del pago de impuestos a determinados sectores de la población indígena que de alguna manera prestaba algún tipo de servicio al gobierno; tal es el caso de los:

"Fronterizos o *flecheros*; que eran aquellos indios que servían de vigías o guarda costas y los que estaban en misiones".³⁰

Me permito agregar que también gozaban de este tipo de exenciones de tributos, de manera temporal muchos pueblos indios durante epidemias o hambres.

²⁹ RIVA PALACIO, VICENTE; **MEXICO A TRAVES DE LOS SIGLOS**; EDITORIAL CUMBRE, S.A DE C.V.; pág., 233.
³⁰ **HISTORIA DE MEXICO**; SALVAT MEXICANA DE EDICIONES; México, 1978; pag. 1532.

"*Impuesto de Almirantazgo*; era el pago que hacían los dueños de las mercaderías por cargas y descargas de estas en puertos; dicho impuesto era en favor del Almirante de Castilla".³¹

En concordancia con este impuesto, el historiador Riva Palacio nos amplía la información proporcionándonos la siguiente clasificación:

"En los primeros años de las conquistas en las indias los reyes católicos pensaron que como recurso principal podía adquirirse para la real hacienda, oro, plata y piedras preciosas, de todo lo cual, deducidos los gastos de la expedición, pago de soldados, etc., se concedía al Almirante Don Cristóbal Colon la décima parte, reservándose todo el resto para la Real Hacienda".³²

"*Quinto Real*; era el destinado al Rey de España que siempre se separaba en forma previa del botín conquistado por los españoles. Otro quinto correspondía a Hernán Cortés y el resto del botín era repartido entre los soldados".³³

"*Derecho de Vajillas*; constituyo otra rama de la real hacienda que producía la plata y el oro cuando con ellos se labraban vajillas y alhajas. Las primeras Cédula reales que establecieron este

³¹ PORRAS Y LOPEZ; ARMANDO; DERECHO FISCAL; TEXTOS UNIVERSITARIOS; México, 1972; pág. 42.

³² RIVA PALACIO, VICENTE; MEXICO A TRAVES DE LOS SIGLOS; EDITORIAL CUMBRE, S.A DE C.V.; pág. 226.

³³ SANCHEZ LEON, GREGORIO; DERECHO FISCAL MEXICANO; CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR; México, 1980; pág. 13.

impuesto fueron expedidas el 8 de julio de 1578, y el 30 de octubre de 1584"³⁴

"*Las lanzas*; era el impuesto correspondiente a 20 lanzas que a costa de la que obtenía un título de nobleza debían servir al rey en los presidios de África."³⁵

"*Impuesto de Avería*; consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercaderías y que se pagaban para los gastos reales que escoltaban las naves que venían o salían de Veracruz a España, y alcanzaba el 4%, habiéndose pagado hasta mediados del siglo XVIII".³⁶

"*La Medida Anata*; fue un ramo del erario que tuvo su origen el 21 de julio de 1625 en una cédula de Felipe IV, por la que se disponía que se pagase una mesada de todos los oficios seculares y temporales antes de entrar en ejercicio de ello las personas que iban a desempeñarle".³⁷

"*Las Vacantes*; se llamaban las rentas que los oficiales reales cobraban de las catedrales por fallecimiento del prelado o alguno

³⁴ RIVA PALACIO, VICENTE; MÉXICO A TRAVÉS DE LOS SIGLOS; EDITORIAL CUMBRE, S.A. DE C.V.; pág. 230.

³⁵ Idem; pág. 238.

³⁶ SANCHEZ LEON, GREGORIO; DERECHO FISCAL MEXICANO; CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR; México, 1980; págs. 13 y 14.

³⁷ RIVA PALACIO, VICENTE; MÉXICO A TRAVÉS DE LOS SIGLOS; EDITORIAL CUMBRE, S.A. DE C.V.; pág. 239.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de los canónigos o dignidades; se entendía por todo el tiempo que estuviese vacante en los primeros años".³⁸

"*Almojarifazgo*; eran los impuestos que pagaban las mercaderías al entrar o salir por las puertas del reino."³⁹

En relación con este último impuesto, el maestro porras y López, amplía el concepto sobre ésta clase de contribución en el tenor siguiente:

"Que es el que se cobra a los buques, tanto en los puertos de España tanto, en las colonias de entrada por salida de mercancía; este impuesto en realidad con el tiempo se transformo en el impuesto aduanal".⁴⁰

B).- Particulares; volviendo una vez mas con el trabajo realizado por Fonseca y Urrutia, se clasifica en este grupo el siguiente impuesto:

"Diezmos eclesiásticos, éste era pagado por los agricultores de la iglesia, también para los bienes y recursos de la iglesia, para los sueldos y pensiones de los eclesiásticos, pues el rey era el que debía velar por la administración de servicios religiosos en los dominios de sus reinos".⁴¹

³⁸ Idem; pág. 241.

³⁹ Idem; pág. 241.

⁴⁰ PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO; DERECHO FISCAL; TEXTOS UNIVERSITARIOS; México 1972; pag.

43.

⁴¹ HISTORIA DE MEXICO; SALVAT MEXICANA DE EDICIONES; México, 1978; pag. 1552

Este tipo de impuesto que se pagaba en la nueva España era por lo general, sumamente gravoso para los labradores, ya que cada bien, tales como: cosechas, ganado, aves de corral, etc., debía pagar un tanto por cada diez de su propiedad, siendo esto una carga demasiado alta para el contribuyente, que las mas de las veces era la ganancia del producto de su esfuerzo y trabajo.

Lo recaudado por concepto de esta contribución se dedicaba a gastos particulares de la iglesia y de sus miembros, de ahí su nombre, así como en obras pías, mantenimiento de misiones, pago de sueldos a eclesiásticos y gastos necesarios para el mantenimiento y administración de templos y servicios religiosos.

C.- Ajenos: en este tipo de impuestos ya se manifiestan más innovaciones, toda vez que se busca de una manera mas profunda, el poder gravar actividades que de alguna manera escapaban a las clasificaciones impositivas del gobierno. Lo obtenido por este impuesto tenía un destino particular y se consideraba que sólo entraba en las cajas de la Real Hacienda por la especial protección que merecían debido a las necesidades de mantener ciertas obras o gastos como los montepíos, el desagüe de la ciudad, la conservación de la catedral, hospitales, etc.; A continuación señalaré algunos de los más importantes impuestos que gravaban diversas actividades:

"Real Estanco del Tabaco.- Se reorganizó debido a la importancia de este producto y sus derivados en el comercio ultramarino. Paralelamente a la distribución del producto se fijaron las condiciones y los lugares que debía cultivarse, elaborarse y

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

venderse con el objeto de lograr un comercio más eficiente y mejores rentas para el estado."⁴²

"Real Estanco de Naipes.- Se causa sobre las ganancias obtenidas por el juego al que era aficionado buena parte de la población de la Nueva España. A necesidades del orden social y no meramente económicas obedeció la creación de este Real Estanco."⁴³

"Impuesto de Lotería.- Tenía una tasa del 14% sobre la venta total de lotería".⁴⁴

"El Azogue.- El 4 de marzo de 1559 la princesa gobernadora expidió la primera cédula, estancado el comercio del azogue y mandando que ninguna persona pudiese conducirlo de los reinos de Castilla a las Indias, ni del Perú a Nueva España, ni en muy corta cantidad y que toda la introducción debía reservarse a la Real Hacienda, so pena a los infractores de la pérdida de la mercancía con el duplo de su labor, en cuya pena incurria no solo el introductor, sino el comprador y todos los demás que en lo sucesivo hiciesen operación mercantil con aquel metal".⁴⁵

⁴² Idem; pág. 1553.

⁴³ Idem; pág. 1553.

⁴⁴ PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO; op. cit.; pág. 43.

⁴⁵ MEXICO A TRAVES DE LOS SIGLOS; op. cit.; pág. 227.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

*"Impuesto de Caldos.- Aplicado a los vinos y aguardientes, posteriormente se grava también el pulque, y el tepache, en general cualquier combinación derivada o combinada con el pulque".*⁴⁶

*"La Alcabala.- Era el impuesto que se cobraba por toda renta o permuta causándose al celebrarse el contrato y por el mismo hecho de celebrarse".*⁴⁷

*"El Medio Real de Ministros.- Era el que pagaba cada indio para cubrir el salario de los Jueces y Ministros de Justicia".*⁴⁸

Tal era el sistema hacendario en la colonia, que no podía ser más defectuoso y confuso porque habiendo una separación en los diversos ramos tributarios, todos ellos tenían su administración particular e independientemente, de donde resultaba la inevitable multiplicidad de oficinas, empleados y pagos, la falta de criterio para manejar los fondos públicos así como el desequilibrio en su gasto ya que unos podían pagar y otros no, existiendo una total falta de proporcionalidad y equidad en la imposición de los impuestos, y por lo mismo se crearon vicios y defectos que aun a la fecha persisten.

⁴⁶ Idem; pág. 246.

⁴⁷ Idem; pág. 241.

⁴⁸ Idem; pág. 247.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO II.

EL SISTEMA JURIDICO FISCAL MEXICANO

A).- NACIMIENTO DEL DERECHO FISCAL Y SU
FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL.

B).- DERECHO FISCAL Y EL SISTEMA JURIDICO
FISCAL MEXICANO.

C).- CONCEPTO DE POTESTAD PARA ESTABLECER
CONTRIBUCIONES;
LA FEDERACION, LOS ESTADOS Y EL MUNICIPIO

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO II

EL SISTEMA JURIDICO FISCAL MEXICANO.

A.- NACIMIENTO DEL DERECHO FISCAL Y SU FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

Primeramente me remitiré a los antecedentes históricos, haciendo hincapié que no pretendo en este trabajo descubrir algo nuevo, la historia se encuentra plasmada en un sinnúmero de volúmenes de los cuales solo invocaré lo siguiente; Sergio Francisco de la Garza, citando a Jarach, nos dice sobre el tema que nos ocupa que;

“El Derecho Tributario nace en virtud de un proceso histórico constitucional; el ejercicio del poder fiscal, o sea, del poder del imperio en lo que se refiere a la imposición de tributos, puede ejercerse únicamente a través de la ley, y en ese supremo principio esta la base del Derecho tributario, como tal y la base del Derecho Constitucional moderno, porque no debemos olvidar que fue por razones tributarias que nació el Estado moderno de derecho”.⁴⁹

Así mismo el licenciado Luis Martínez López, nos comenta de los inicios en los diversos estudios en los que se comenzó a plasmar el derecho fiscal, así como la evolución y los conflictos de leyes que se suscitaban al momento de aplicar la ley vigente debida; sin embargo, no debemos olvidar que ese desorden se daba por la diversidad de leyes

⁴⁹ DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO; DERECHO FINANCIERO MEXICANO; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 2001; pág. 26.

existentes por los tiempos que se vivían, y que se fue teniendo a lo largo de la historia, efectivamente amplió el tema con la siguiente transcripción;

"Hace poco mas o menos treinta años, nada hacia esperar el nacimiento y arraigo de nuestro Derecho Fiscal. Antes de esa fecha no existía propiamente legislación tributaria; las leyes que establecían las contribuciones eran expedidas sin base jurídica, ni apego a los elementales principio de Economía Pública. Solo se tenían en cuenta las necesidades del Estado por lo que sus recursos eran fijados arbitrariamente, y si las leyes daban resultado se mantenía su observancia, en caso contrario, eran derogadas por disposiciones secundarias que algunas veces no llegaban a conocimiento de los causantes, o se abandonaba su aplicación sin un Decreto o determinación en forma legal que declarara su abrogación y en esta situación, era imposible saber en un momento dado, cual era la disposición vigente. Sin una verdadera legislación tributaria, era inconcebible que llegara a tener nacimiento nuestro Derecho Fiscal.

Por lo que hace a las autoridades hacendarias, conservaron sus facultades arbitrarias y continuaron usando procedimientos caprichosos para hacer cumplir sus determinaciones y los empleados inferiores, con el ejemplo de los jefes ignorantes de las leyes que debían de aplicar, incitaban al cohecho y lo admitían como único medio de regular la situación de los causantes. En esta situación caótica no podía esperarse la implantación del Derecho Fiscal Mexicano.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Había por otra parte, que vencer la resistencia de los contribuyentes. En una situación desordenada, arraigó mas la creencia de era menos costoso y molesto el soborno, que el pago puntual de las contribuciones. Fue muy lentamente como pudo lograrse el convencimiento de la masa popular, de que es una obligación benéfica para la comunidad y no un sacrificio a favor de los gobernantes, contribuir para los gastos públicos".⁵⁰

El maestro Sergio Francisco de la Garza en su obra ya citada, nos hace un breve resumen de la evolución histórica, que fueron teniendo nuestras instituciones políticas, administrativas y fiscales y por supuesto, con los estados de nuestra nación con los que no existía una correcta coordinación fiscal. Por consiguiente, se requirió de un gran esfuerzo, en principio de la inquietud del ejecutivo federal de llevar a cabo mesas de trabajo a través de convenciones nacionales fiscales, de negociar y en general de coordinar quien cobraría determinados impuestos y todo con el objeto de poner un alto a la anarquía fiscal y administrativa que existió durante muchos años. Con el objeto de ampliar lo anterior, me permito transcribir el breve resumen del eminente maestro de la Garza en los siguientes términos:

"Fue necesario el transcurso de varios años después de la promulgación de la Constitución y que se debilitaran las rivalidades políticas, para que el Presidente Plutarco Elías Calles, el 22 de julio de 1925, convocara a la *Primera Convención Nacional Fiscal* que se reuniría en la ciudad de México,

⁵⁰ MARTINEZ LOPEZ, LUIS; **DERECHO FISCAL MEXICANO**: EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS; México, 1988; pág. 42.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

con delegados del Gobierno Federal, de los Gobiernos de los Estados, Territorio, y Distrito Federal, para estudiar una posible coordinación de los poderes tributarios de la Federación y de los Estados, a fin de hacer una mejor distribución de estos poderes y de mejorar los sistemas fiscales de los estados.

Excluyendo los impuestos municipales, existían en la época más de cien diferentes impuestos en la República. Cada estado establecía su propio sistema fiscal, el Gobierno Federal mantenía el suyo y con los objetos de los impuestos eran los mismos, no había un plan concreto y definido de limitación entre la competencia Federal y las competencias locales para crear los impuestos; los impuestos se hacían cada vez más oneroso por la multiplicidad de cuotas, multas y recargos, creciendo la complejidad del sistema y aumentando en forma desproporcionada e injustificable, los gastos muertos de recaudación, inspección y administración de las rentas públicas.

El 11 de mayo de 1932, el entonces Secretario de Hacienda, bajo la presidencia de Don Pascual Ortiz Rubio, convocó nuevamente a los Estados, Territorios y Distrito Federal, para una *Segunda Convención Nacional Fiscal* que tuvo por objeto la revisión de las conclusiones de la Primera Convención Nacional Fiscal; la consideración del problema de delimitación de las jurisdicciones fiscales de la Federación, Estados y Municipios; la determinación de las bases de unificación de los sistemas locales de tributación y de la coordinación de ellos con el sistema federal y

el estudio y determinación de los medios mas adecuados para la ejecución de las decisiones de la asamblea y constitución del órgano mas capacitado para encargarse de ello.

En 1936, el presidente Lázaro Cárdenas, envió un proyecto al Congreso de la Unión para reformar la fracción X del Artículo 73 y del artículo 131 de la constitución de 1917 para delimitar la competencia de las Autoridades Fiscales, que no fue aprobada por el Congreso de la unión.

Para el año de 1940, nuevamente el Presidente Cárdenas, envió un proyecto al Congreso de la Unión para reafirmar las fracciones XIX y XXIX del Artículo 73 y 117 fracciones VIII y IX que fueron aprobadas y puestas en vigor el 1º. de enero de 1940 y con las mismas el Congreso de la Unión fue autorizado para expedir leyes con el objeto de impedir restricciones en el comercio de Estado a Estado, para legislar en toda la república sobre hidrocarburos, minería, industria cinematográfica, comercio, juego con apuestas y sorteos, instituciones de crédito y energía eléctrica, banca central y trabajo para establecer las contribuciones o impuestos sobre comercio exterior, aprovechamiento y explotación de recursos naturales propiedad de la nación, instituciones de crédito y seguros, servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación y contribuciones especiales sobre energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación y explotación forestal; por lo anterior los Estados tendrían derecho a participar en el rendimiento

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de dichos impuestos especiales y fijarían sus propios, como el impuesto predial y otros.

Para el año de 1947, el presidente Alemán convoca nuevamente a una *Tercera Convención Nacional Fiscal* a la que tuvieron acceso además de los poderes Públicos Federales y Estatales, la iniciativa Privada a través de la Confederación de Cámaras de Comercio y la Confederación de Cámaras Industriales que participaron en las deliberaciones y votaciones.

La convención concluyó en formular el Plan Nacional de árbitros que representaría una carga justa y equitativa sobre todos los causantes y permitiría cuidar la satisfacción de las necesidades públicas en los tres niveles de gobierno. Como consecuencia de los acuerdos de la Tercera Convención Nacional Fiscal de 1949, se reformó nuevamente la fracción XXIX del Artículo 73 de la Constitución para agregar una nueva fuente de tributación que es la producción y consumo de cerveza; y se aprobó la ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles⁵¹.

A partir de las fechas antes enunciadas nuestro sistema fiscal ha evolucionado enormemente, las leyes fiscales se han esclarecido y minimizado, el legislador continuamente está reformando los diversos ordenamientos fiscales tratando de obtener una mejor y armónica tributación, asimismo, el Sistema de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda ha mejorado a través de su descentralización

⁵¹ DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO; op. cit.; págs. 207 a 213.

desde el año de 1975 y perdura a la fecha una política fiscal de concientización y acercamiento hacia los contribuyentes sin olvidar que es responsabilidad del legislador el observar la estricta aplicación de los principios constitucionales en las diversas disposiciones de carácter fiscal que regulan la relación fisco-contribuyente.

B.- DERECHO FISCAL Y EL SISTEMA JURIDICO FISCAL MEXICANO

Antes de entrar al tema, me permito comentar que muchas definiciones y conceptos se han dado en la doctrina para explicar el Derecho Fiscal, permitiéndome transcribir algunas de las más importantes, como las siguientes:

El maestro Sergio Francisco De la Garza nos da el concepto de derecho tributario en los siguientes términos.

“Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación”.⁵²

Sobre este aspecto, el fiscalista Rodríguez Lobato cita a Manuel Andreozzi, quien define al Derecho Tributario en el tenor siguiente:

⁵² DE LA GARZA, SERGIO F.: DERECHO FINANCIERO MEXICANO, EDITORIAL PORRUA; México, 2001; pág. 26.

"Como a la rama de Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y percepción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de las relaciones del Estado como el administrado que esta obligado a pagarlos.

Por su parte Rafael Bielsa nos dice que el Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y de principios de derecho público que regula la actividad jurídica del fisco".⁵³

Por nuestra parte, solo pretendemos dar un concepto objetivo que nos dé una clara idea del contenido de esta materia, en el tenor siguiente:

El Derecho Fiscal es un conjunto de normas jurídicas que regula la actividad del fisco, respecto del establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones, así como la determinación y existencia de créditos fiscales a los particulares, fijar su importe en cantidad líquida, percibirlo y cobrarlo en su caso, y hacer exigible a través de procedimientos oficiosos y contenciosos y el establecimiento de sanciones por infracciones a las disposiciones legales.

Ahora bien, en cuanto al el Sistema jurídico Mexicano y a pesar de que existen muchos autores que sostienen la autonomía del Derecho Fiscal, nosotros seguimos

⁵³ RODRÍGUEZ LOBATO, RAUL; DERECHO FISCAL; COLECCIÓN TEXTOS JURIDICOS UNIVERSITARIOS, México, 1986; P. 12, 13.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

considerando que esta importante rama del derecho, sigue formando parte del Derecho Administrativo.

Efectivamente, debemos hacer las siguientes consideraciones; desde la época de los romanos, la ciencia del derecho fue dividida inicialmente en las ramas de Derecho Público y Derecho Privado, entendiéndose por Derecho Público el conjunto de normas que regula las relaciones entre los particulares y el Estado, los órganos del Estado entre sí, y por último, entre los estados entre sí; siguiendo el concepto de Derecho Fiscal es indudable que esta rama pertenece al Derecho Público, toda vez que el cumplimiento de sus disposiciones son de interés general, tanto para los particulares como en su relación con las diversas autoridades e instituciones del Estado que intervienen en el proceso recaudatorio y jurisdiccional.

En otro orden de ideas, tenemos que dentro de las ramas que constituyen el Derecho Público encontramos en primer término al Derecho Constitucional, que es el que fija el estatuto principal que rige a la sociedad humana denominada Estado; al derecho Penal que es un conjunto de normas que protege a la sociedad a través del establecimiento de penas para quienes cometen delitos; al derecho procesal, que fija las normas que deben ser utilizados por los jueces para la impartieron de la justicia a los particulares.

Asimismo tenemos que el Derecho Administrativo es un conjunto de normas que administran el patrimonio del Estado, la prestación de los servicios públicos para el bienestar individual y colectivo y la atención de las necesidades básicas del país y sus componentes.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Siendo el Derecho Fiscal un conjunto de normas que se refieren al establecimiento de los tributos, indudablemente este derecho fiscal forma parte del derecho Administrativo; el fisco representado por la secretaria de Hacienda y Crédito Público, constituye uno de los organismos centralizados que forma parte de la Administración Pública de la que es titular el Ejecutivo Federal.

Una de las importantes ramas que tiene a su vez el Derecho Administrativo, es el Derecho Financiero, que procura que el Estado esté en posibilidad de realizar sus finalidades a través de la materialización de los servicios públicos y la satisfacción de necesidades generales y para lo anterior, es lógico que tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de esos fines. En la obtención de estos medios materiales, el Estado realiza una actividad financiera con objeto de allegarse los recursos económicos para expensar los gastos públicos que le son necesarios. A fin de que la correcta administración de estos gastos se haga en forma racional, se creó el Derecho Financiero que es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del estado en sus tres momentos, a saber; en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad, se establecen entre los diversos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado.

Si anteriormente sentamos que el Derecho Fiscal tiene a su cargo la recaudación de los tributos y si éstos se destinan para los gastos públicos, para satisfacer las necesidades de la comunidad, resuelta lógico suponer que el Derecho Fiscal forma

parte del Derecho Financiero, mismo que a su vez, forma parte del Derecho Administrativo.

C).- CONCEPTO DE POTESTAD PARA ESTABLECER CONTRIBUCIONES; LA FEDERACION, LOS ESTADOS Y EL MUNICIPIO.

Primeramente es menester señalar que la potestad respecto de la imposición de contribuciones corresponde al Estado, sobre el particular me permito invocar la siguiente definición:

"La potestad tributaria del Estado es el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos".⁵⁴

Lo anterior será ejecutado mediante una ley ex profeso; se aplicara al caso concreto y se asignara los bienes recaudados para expensar el gasto público.

Continua señalando el licenciado Rodríguez Lobato respecto de este asunto que:

"El poder tributario es exclusivo del Estado y éste lo ejerce, en primer lugar, a través del poder legislativo, pues en observancia del principio de legalidad éste Poder expide leyes que establecen los tributos y que deben de contener los elementos esenciales en los mismos; en segundo lugar, a

⁵⁴ RODRIGUEZ LOBATO, RAUL: DERECHO FISCAL; HARLA S. A. DE C. V.; México, 1986; pág. 6.

través del Poder Ejecutivo, pues éste debe aplicar la ley tributaria y proveer en la esfera administrativa, para su cumplimiento y en ocasiones, cuando está facultado por la ley, debe dirimir las controversias entre la Administración y el gobernado que surge con motivo de la aplicación de la ley impositiva; y finalmente, a través del Poder Judicial; cuando esta dirime las controversias entre la Administración y el gobernado o entre el poder legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes, es decir, el Administrativo o Ejecutivo y el Legislativo."⁵⁵

De lo anterior podemos inferir que el Estado ejercería la potestad tributaria aludida a través de los tres Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como acorde con sus atribuciones y facultades reguladas conforme a las leyes respectivas; dicho poder es entendido por los estudiosos del derecho conforme a lo siguiente:

- a).- En su origen y naturaleza, como ya se dijo derivado de la soberanía.
- b).- A quien se atribuye y en que grado a los entes fundamentales que componen al gobierno de la república.
- c).- Respecto quienes están sujetos a la potestad.
- d).- Para que se confiera, o sea su justificación o finalidad para expensar los gastos públicos.
- e).- En su materia, creando sistemas de contribuciones y fijando los elementos de composición de cada una de las contribuciones que forman el sistema.

⁵⁵ Idem; pág. 6 y 8.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

f).- En el estilo de aplicación de la ley que produce la recaudación, ya que si no se entregan los bienes voluntariamente, la administración pública puede incluso por sí y ante sí, ejecutar coactivamente.

g).- En la forma solemne que se manifiesta únicamente mediante una ley.

h).- Finalmente, en lo que concierne a la manera equitativa como ha de ejercerse la potestad.

Ahora bien, para poder entrar de lleno a nuestra explicación, es necesario señalar que las bases orgánicas de nuestra República se encuentran contenidas en nuestra Constitución Política y leyes reglamentarias, en las que se precisa como esta compuesta, es decir, por estados libres y soberanos en su régimen interno, teniendo como base el Municipio Libre y unidos en una Federación, la potestad de establecer contribuciones la tiene la Federación, los Estados y los Municipios con ciertas limitaciones, en cuanto ejercen la soberanía que al pueblo le corresponde. Se deduce, de las nociones anteriores, y auxiliándose de la noción de forma de gobierno (Artículos 40, 41, y 115 constitucionales), y del principio de facultades expresas a las autoridades. (Artículo 41, 124 y 115 Constitucionales), lo siguiente:

A.- La Federación, actuando a través de los Poderes de la Unión de tal manera que:

a.- El poder legislativo, como obligación (artículos 65 y 73 fracción VII Constitucionales), establece la contribución en una ley y el sistema de contribuciones en otra de carácter anual y la Cámara de Diputados, como facultad exclusiva (artículo 74 fracción IV Constitucional) decide el presupuesto de Egresos a gastos.

b.- El Presidente de la República, en cuanto Poder Ejecutivo, reglamenta la ley, (89-I Constitucional)

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

c.- El Poder Judicial, interpreta como juez último, la ley, por expansión de funciones a través de las garantías de los artículos 14 y 16 constitucionales, y como juez protege a los particulares del ejercicio de la potestad de establecer contribuciones, que violen garantías individuales o vulneren o restrinjan la soberanía de los Estado o de la Federación.

d.- La administración Pública, encargada del despacho de los negocios del orden administrativo de la federación (Artículo 90 Constitucional) y conforme a la distribución de competencias que hace la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, aplica la ley en el caso, incluso coactivamente.

e.- La Cámara de Diputados, (65-II y 74- IV) el Presidente de la República y la Administración Pública aplican los fondos percibidos por contribuciones para los gastos públicos ordenados en el presupuesto de egresos.

B).- Del mismo modo procede en lo que respecta a los Estados de la República, excepto las adaptaciones que se deriven de la naturaleza unicameral de su Legislación y de la organización de la administración pública.

C).- En cuanto a los Municipios que no son tan libres como dice la Constitución, estos no tienen la potestad de dictar las leyes que establecen las contribuciones (cuanto más en las constituciones locales se les concede el derecho de iniciativa) y carecen de la potestad de dictar su presupuesto de egresos. Por consiguiente, la legislatura local, es el órgano nato del gobierno de los Estados que realiza la función legislativa de los Municipios.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Conforme al concepto de potestad que fue enunciado, le corresponde al municipio aplicar la ley hasta la recaudación coactiva y aplicar los fondos recaudados para expensar el gasto público autorizado en su presupuesto de egresos, como se estatuye en la Constitución Federal en el sentido que administrará libremente su hacienda. (artículo 115-II)

El Municipio tiene una potestad o facultad de atribuir derivado, a este concepto le puede caber el nombre de potestad compartida por ejercicio complementario de funciones, sin que estemos seguros de que se observa el mandato de la Carta Magna, (artículo 115-II) que ordena que las contribuciones señaladas por la legislatura local deben ser suficiente para atender las necesidades municipales, de cuya realidad histórica se podría deducir como se comparte a la potestad en el caso.

Si relacionamos las fases de la potestad con las autoridades que son competentes o están legitimadas para realizar los actos que lógicamente se descompone, resulta que se produce un acto soberano cuando el Poder Legislativo dicta la ley; el acto es cuasi legislativo cuando el Presidente expide reglamentos; y mero acto de aplicación cuando en el proceso de determinación de la obligación en el caso, se decide por la autoridad administrativa respecto de los elementos sustanciales y formales de impuesto.

La potestad se confiere a los entes constitucionales fundamentales que gobiernan la convivencia nacional, regional y urbana de modo que el organismo social en su propia dimensión humana y territorial, según la idea democrática, republicana y federal, le corresponde un atributo jurídico en el cuerpo de sus autoridades, con el fin de que le sea factible cumplir sus funciones.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Sobre el mismo tema, pero en otro orden de ideas, podemos manifestar que la Federación puede establecer contribuciones a todos los particulares y sobre todas las materias; los estados y municipios igualmente, excepto sobre el campo exclusivo de la Federación.

El Constituyente consideró, y ha ido fortaleciendo el principio que la federación es el cuerpo relevante del Estado mexicano, lo que se comprueba en la importancia de las facultades que le reserva y los medios de que dispone en el derecho para la satisfacción de los cometidos.

En materia de contribuciones así sucede, es interpretación admitida por el tiempo, por la Suprema Corte de Justicia y por los estudiosos del derecho, que aclaran que en el asunto el artículo 124 de la Carta Fundamental, debe ser entendida en el contexto de la fracción II del 65 y la VII del 73 del mismo cuerpo de leyes, para concluir que:

- a.- La Federación tiene la facultad, exclusiva para establecer las contribuciones señaladas en la fracción XXIX del artículo 73.
- b.- La Federación tiene facultad, aunque no exclusiva para fijar contribuciones a todos los otros bienes no descritos en esta fracción y en relación con los demás actos lógicamente concebibles, que estén acordes con las garantías individuales, la forma de gobierno y la naturaleza de las cosas.

Es decir, lo federal no contributivo esta expresamente señalado en la Constitución, sobre todo en su artículo 73, y lo no concedido a órgano federal, se considera local por

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

mandato del artículo 124, la dimensión de lo federal en materia de contribuciones no coincide de necesidad con la extensión de lo federal en las otras materias, y las entidades federativas tienen potestad concurrente sobre lo federal contributivo, excepto las materias exclusivas de la federación, en virtud de la mayor dimensión de posibilidades a que da lugar el sentido de las fracciones II del 65, fracción VII del 73, IV del 31, 115, 117, y 118, respecto a la facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de egresos. Por lo tanto tenemos que:

A).- Las Entidades Federativas pueden establecer para sí las contribuciones que no incidan en las fuentes reservadas a la federación en la fracción VII del artículo 73, en tanto que:

- No empleen los procedimientos.
- No impongan discriminaciones, y
- No rompan la unidad de la Nación, según prohibiciones contenidas en los artículos 117 y 118 de la Carta Federal.

B).- Para formar la Hacienda de los Municipios, la legislatura de los Estados puede dictar leyes que establezcan contribuciones hasta en los mismos términos y condiciones de lo autorizado para las entidades locales.

La cuestión de la múltiple tributación no tiene una solución jurídica inmediata, excepto si se incurriese en confiscación o fuese ruinoso la carga por actos sumados de los tres entes soberanos; pero puede tener una solución política con el fortalecimiento de las formas democráticas de gobierno, la participación de los ciudadanos en las cosas

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

públicas, la búsqueda por los expertos de mejores formulas admisibles en nuestro sistema constitucional y de acuerdos expresos y tácitos entre las variadas autoridades.

En efecto, en otro orden de ideas y comenzando por nuestro concepto original, tenemos que los particulares están sujetos a la potestad en virtud de su nacionalidad, del lugar donde residen o se encuentran y del lugar donde están sus bienes o suceden actos que les son imputables.

Entendido que la potestad se correlaciona con la soberanía, y que la contribución es una aportación de miembros de la comunidad para los fines públicos, entonces únicamente los particulares están sometidos a esta potestad.

Por lo tanto, la Federación no puede establecer impuestos sobre sus propios órganos por razón de la naturaleza de la potestad, por la inutilidad practica de fijarse impuestos a sí misma y por la imposibilidad jurídica de aplicar el procedimiento Económico-coactivo.

La razón de la nacionalidad como causa para estar sometido a la Jurisdicción en materia de impuestos, se consigna en la fracción IV del artículo 31 Constitucional y supone una atadura y una relación de pertenencia entre ciudadano y Estado que es causa de privilegios y derechos y de responsabilidades y obligaciones.

La mayoría de los contribuyentes, siendo mexicanos residen en el lugar de Jurisdicción y tienen bienes o suceden actos que le son imputables en el mismo territorio de jurisdicción. Pero se da el caso de los extranjeros residentes en el extranjero que están

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

obligados a contribuir en México, y para algún Estado de la República y cierto Municipio, en la hipótesis de que el hecho generador, como acostumbramos decir, suceda en estos territorios.

También los extranjeros que residen en los territorios de los entes que tienen potestad, están obligados a pagar impuestos, por mandato de ley ordinaria referida a su estatus, justificado por la protección que reciben al gozar de las garantías individuales y de los servicios públicos que se expensan con las contribuciones.

Últimamente, la autoridad federal ha dado importancia al concepto del lugar donde se encuentra la fuente de riqueza como caudal de jurisdicción, con relación a extranjeros residentes en el extranjero, actualizando el precepto contenido en la fracción II del Artículo 3° de la Ley del impuesto Sobre la Renta.

Concebida así, esta causal de jurisdicción parece interesante analizarla confrontando el concepto con el hecho generador y lugar donde éste sucede y someterla también a la rigurosidad constitucional del principio de legalidad. Hay que hacer notar con relación a este punto, que la ley simplemente enuncia el principio y lo deja a la interpretación de la autoridad administrativa, del Poder Judicial y de los estudiosos en estos asuntos.

Redondeando nuestro tema y respecto de las contribuciones, podemos decir que se establecen para expensar los gastos públicos en que se manifiesta el ejercicio de las atribuciones de la Federación, de los Estados y de los Municipios. En efecto la Constitución es muy clara al respecto, constantemente correlaciona el poder que concede a la Federación a los Estados y a los Municipios en materia de contribuciones

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

con la finalidad legítima que consiste en que los bienes que se recauden se apliquen para cubrir los gastos públicos. Es precisamente esa justificación del fin lo que hace admisible la intensidad y gravedad del poder que se confiere.

Como el gasto público se consigna en el Presupuesto de Egresos, se puede concebir el presupuesto como una programación anual del ejercicio de las atribuciones que la Federación, los Estados y los Municipios tienen concedidas en la Carta Magna; expresado de otra manera, las atribuciones ejercidas se manifiestan en los gastos públicos. Para que un gasto se considere público, es necesario que:

- a) La asignación de fondos sea para expensar una atribución o competencia constitucional de la Federación, o de los Estados del Municipio.
- b) Quien haga el gasto sea la administración pública, centralizada o descentralizada, o los otros Poderes de la Unión, de los Estados o del Municipio.
- c) Que se haga conforme a una autorización consignada en el presupuesto anual de egresos, o por una ley posterior que convalide el gasto.

No es factible que el particular tenga una defensa siempre que se viola este principio, en atención a que solo se configura agravio cuando la lesión al Derecho es personal, directa e inmediata.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Solamente se puede atacar de inconstitucional un impuesto, en razón de la finalidad, cuando en la misma ley que lo establece se asignen los fondos recaudables a un propósito de gasto que no satisfacen a los tres criterios anteriores.

Este requerimiento constitucional de que la contribución se establecen para expensar los gastos públicos debe de satisfacerse, incluso cuando se diseñan impuestos que tienen algunos otros propósitos conforme a derecho, como aquellas contribuciones que, además, intentan cumplir un propósito de política económica o como instrumento de control, como es el caso de los impuestos así llamados.

Por ser el impuesto una cosa económica con efecto en los egresos e ingresos de nuestro país y en lo particular, que es lo que nos preocupa en este trabajo, que se respeten las garantías y derechos constitucionales entratándose de la protección del patrimonio económico de los contribuyentes. Tanto el legislador como las autoridades jurisdiccionales y ejecutoras deberán siempre y en todo momento, durante la aplicación del supuesto fiscal, observar los principios jurídicos tutelados por nuestra constitución y por supuesto por nuestras autoridades hacendarias e instituciones políticas y legislativas, observando siempre y en todo momento la normatividad en su correcta aplicación y observancia estricta, lo que redundara en una armonía en la potestad del Estado y contar oportunamente con los recursos necesarios para expensar el gasto publico.

En el orden federal, siendo la Cámara de Diputados la cámara de origen en esta materia, el Congreso se reúne anualmente en sesiones ordinarias para discutir y aprobar las contribuciones con que se cubrirán los gastos públicos (artículos 72-h, 65,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

73 fracción VII), igual sucede respecto a la materia local y municipal. La ley anual que contiene la enunciación de contribuciones que estarán vigentes en el ejercicio fiscal se denomina Ley de Ingresos de la Federación, del Estado o del Municipio, respectivamente.

Unicamente las contribuciones comprendidas en esta ley obligan a los particulares, entrando en suspensión de vigencia las leyes que el legislador no ha incluido en aquella ley. A este respecto la Suprema Corte de justicia de la Nación, ha opinado que;

"La Ley del impuesto esta condicionada por la ley de ingresos y que tiene vigencia ininterrumpida. **Tesis 16, p. 56; Sexta Epoca**".

El Congreso tiene la trascendente decisión de fijar el monto de ingresos que se recaudarán por concepto de impuestos, tomando postura respecto al exceso, equilibrio o insuficiencia de recursos en relación con los gastos y considerando el efecto macroeconómico que tiene la transferencia de bienes del patrimonio de los particulares a la hacienda pública.

El conjunto de contribuciones (federales, locales, municipales) constituye un sistema cuando presentan una armonía razonable, acorde con los principios constitucionales, en lo que concierne a:

- 1.- Las fuentes económicas elegidas, como bienes con significación y como actividades principales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.- Los momentos del proceso económico que se señalan para la causación de los impuestos como consecuencia de las características de los hechos generadores.

3.- Los tiempos de pago.

4.- Las condiciones de liquidez de los causantes.

5.- La situación de los contribuyentes respecto a los bienes y actividades gravados en cuanto permita calcular la carga fiscal total o de cada grupo de contribuyentes y los efectos que causa dicha carga a la justicia y la eficiencia en la economía.

La regulación de los impuestos en un sistema suponen:

a).- Una serie de principios generales fundamentales, contenidos en preceptos de la carta magna.

b).- Un conjunto de elementos, subjetivos y objetivos, que caracterizan el impuesto, para distinguirlo de otros ingresos fiscales; el fisco que lo impone, el contribuyente, el hecho que lo causa, el criterio para cuantificar los bienes relativos al hecho generador con el propósito de conocer la base gravable, y la tasa (cuota, tarifa, etc.) del gravámen.

c).- Una estructura de obligaciones formales del contribuyente para hacer fácil y factible el cumplimiento del impuesto.

d).- Una estructura de obligaciones formales de otros particulares relacionados por el hecho generado con el contribuyente, que de manera secundaria coadyuvan con la administración fiscal a la eficacia en la aplicación de la ley.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

e).- Un esquema de violaciones a la ley fiscal que se considera inciden de modo importante, impidiendo o dificultando la consecución del fin de la potestad y que se califiquen como infracciones administrativas o como hechos delictuosos, y las sanciones correspondientes.

f).- Un procedimiento que de manera directa permite a la administración fiscal la ejecución coactiva de la obligación principal insatisfecha.

g).- Un conjunto de defensas que, estructuradas como procesos conforme a la garantía de las formalidades esenciales que estipula el artículo 14 constitucional, hacen factible detener con oportunidad los efectos nocivos al derecho de los mandatos arbitrarios de la autoridad.

Todas las cuestiones anteriores son relativas al fenómeno jurídico de la contribución, de manera que se puede hablar de un sistema de contribuciones cuando todas ellas son ordenadas armónicamente al fin principal de expensar el gasto público, en que se manifiesta el ejercicio de las atribuciones constitucionales de la Federación, de los Estados y los Municipios.

Ahora bien, la potestad de establecer contribuciones se puede ejercer únicamente, mediante una ley. En efecto, el impuesto existe únicamente en virtud de la ley, en atención a que la ley es el instrumento más adecuado para la consecución de la justicia, llamada justicia social o bien común, y para la seguridad jurídica por manifestarse en documento solemne publicado y fácilmente cognoscible para su cumplimiento.

Destaca también la significación de la ley, en cuanto es producto de un acto soberano, que una vez realizado ata u obliga, incluso a quienes ejercen la soberanía, en tanto la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ley no se cambie o derogue. Así se dice que en un Estado de Derecho se gobierna conforme a las leyes y no según las personas.

La ley en la forma de gobierno representativo, tiene la virtud de proceder de cuerpos colegiados integrados por representantes del pueblo, elegidos por voto directo y renovada la representación en lapsos constantes, de tal manera que siendo la formulación de la ley, la función fundamental del Poder Legislativo, de nuevo puede decirse que la ley es el instrumento mas apto para la consecución de la justicia y la de la seguridad jurídica de los particulares.

- Se conoce la ley en su proceso de formación por:
 - a) Quien la propone.
 - b) Quien la discute la aprueba.
 - c) Quien la promulga y pública, de donde se originan las características que se denominan formales.

- Se conoce la ley en su sustancia en cuanto:
 - a) Esta dirigida a todos, es decir es general.
 - b) Es aplicable a todos los casos, es decir es abstracta, no se agota su vigencia en un solo caso. Características, las anteriores, en oposición a las que tiene la ley privativa que es instrumento de privilegio o de opresión discriminada por señalamiento de sujeto o de asunto a quien ya se le aplica.
 - c) Es aplicable en todo el territorio de jurisdicción.

d) Es aplicable durante tiempo prolongado, mientras no se cambie o derogue, es decir, es permanente.

Cabe hacernos la pregunta, respecto a que elementos de la contribución deben estar contenidos en la ley para que se cumpla con el principio constitucional de: "No hay impuesto sin ley que lo establezca".

Expresándolo de otra manera, es constitucionalmente necesario que la ley contenga todas las normas que referidas al caso tengan como consecuencia; incluir o excluir de gravamen personal y hechos, disminuir o aumentar la base gravable; y variar la tasa. Respecto a este tipo de normas que por ser sustanciales les corresponde una interpretación restrictiva o estricta.

El poder ejecutivo en la persona del Presidente de la República, no puede, por ejemplo, mediante un reglamento llenar la laguna del legislador, ni variar las normas dictadas por el legislativo en este aspecto. Menos puede la autoridad administrativa sustituirse al Poder Legislativo en sus funciones.

Sin embargo, la misma carta fundamental permite excepciones, en la posibilidad excepcional de su artículo 29, y en lo que se refiere a impuestos al comercio exterior, que conforme al artículo 131, el Congreso puede delegar la facultad en el Presidente de la República, en este caso, el decreto del ejecutivo debe respetar las características de sustancia o material de la ley, es decir, la excepción permite que se establezca una contribución al comercio exterior mediante un acto que es una ley sustancialmente, pero que no lo es formalmente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Para terminar esta cuestión, quisiera resaltar la trascendencia de una buena técnica legislativa en las leyes que establecen contribuciones, ya que sirven para financiar el gasto público, que a su vez permite la operación del gobierno; afectan seriamente el patrimonio de los particulares; conceden poderes muy importantes a la autoridad y repercuten con trascendencia en la economía de la Nación. Estas razones justifican el cuidado que debe prestarse a la formulación de las leyes fiscales.

Finalmente, se tiene que señalar que si el particular no cumple voluntariamente con la contribución, la administración fiscal, puede llevar procedimientos por y ante sí, para aplicar coactivamente la ley.

Efectivamente, la autoridad competente, conforme a la ley orgánica de la Administración Pública Federal y a los preceptos correspondientes en la Jurisdicción local y municipal, puede por sí y ante sí, sin recurrir a los tribunales judiciales, obtener la ejecución de la obligación ante la renuencia o la mora del contribuyente o de los obligados por causa secundaria, sin violentar los principios constitucionales de que nadie puede hacerse justicia por su propia mano y de que los tribunales están expeditos para administrar justicia conforme al artículo 17 constitucional, en virtud de que:

- a) La naturaleza excepcional de la materia, que implica la admisión de presunción de validez de los actos de la autoridad administrativa, presunción que lleva implícito un principio de ejecutividad de esos actos.
- b) La facultad Económico-coactiva es una de las más altas manifestaciones de la soberanía del Estado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

c) No se deja en estado de indefensión al particular, ya que el mismo procedimiento coactivo obedece a formalidades esenciales del procedimiento y en virtud de que el particular tiene a su disposición otras defensas.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO III.**CLASIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES**

- A).- IMPUESTOS.
- B).- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.
- C).- DE MEJORAS.
- D).- DERECHOS.
- E).- OTROS INGRESOS:
 - APROVECHAMIENTOS.
 - PRODUCTOS.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO III**CLASIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES**

El fundamento legal de las contribuciones lo encontramos en la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política, que a la letra ordena lo siguiente:

"Son obligaciones de los mexicanos:

....

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

Con el objeto de acatar este ordenamiento y de acuerdo con las facultades que otorga el inciso VII del artículo 73 constitucional al Congreso de la Unión, éste fija las contribuciones respectivas para el siguiente año de que la Cámara de Diputados las discuta en los términos del artículo 74 del mismo ordenamiento federal.

Particularizando, tenemos que en lo establecido en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, nos percatamos de que en materia fiscal federal las contribuciones públicas en nuestro país se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

A) IMPUESTOS

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Sobre el particular el licenciado Humberto Briseño Sierra nos señala lo que se entiende por impuesto, en los siguientes términos;

"El impuesto es la contribución específica, a cargo de los miembros de la comunidad (federación, Estado o Municipio), destinada al pago de los servicios públicos. El impuesto, certifica la doctrina, es la participación económica de la sociedad en los fines del Estado".⁵⁶

Para efectos didácticos y con el objeto de ser objetivos en la exposición de nuestro tema, partiremos del concepto que nos emite el Código Fiscal de la Federación, el cual define lo que debe de entenderse por impuesto en su artículo 2º. Fracción I:

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

No obstante la diversidad de criterios para hacer una clasificación acorde con la legislación existente podemos encontrar puntos de incidencia a fin de que a los impuestos podamos clasificarlos de acuerdo con los siguiente criterios:

a). Forma de pago.

⁵⁶ BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO; DERECHO PROCESAL FISCAL; CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR; México, 1975; pág. 26.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

b). En razón de lo gravado.

c). En razón de los actos

- a) En cuanto a la forma de pago.- Lo dividimos en: Dinero y en Especie, respecto de los pagos en dinero tenemos que en los términos del artículo 20 del citado código, el pago de los créditos fiscales deberá hacerse en efectivo, salvo que las disposiciones aplicables establezcan que se haga en especie.

Cuando para determinar en cantidad liquida créditos fiscales y se requiera convertir monedas extranjeras a pesos mexicanos o viceversa, el cálculo se efectuara conforme a las equivalencias que fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante acuerdos que entrarán en vigor el día de su publicación en el Diario Oficial de la Federación y que regirán durante el término que se establezca en los mismos acuerdos los cuales podrán ser modificados en cualquier tiempo por la propia secretaria cuando sean necesarios en virtud de las situaciones prevalecientes en el mercado de cambios. Las cantidades que deban recaudarse en el extranjero se cubrirán en moneda del país en que se haga la recaudación, convirtiéndose la moneda extranjera en mexicana conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior.

Los giros postales, telegráficos o bancarios y los cheques certificados se admitirán como medio de pago. Asimismo se admitirá como medio de pago los cheques no certificados de cuentas personales de los contribuyentes únicamente en los casos y con las condiciones que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El pago de los impuestos en especie se hace cuando así lo determinen algunas leyes especiales, como la Ley de Minería.

b) En razón de lo Gravado.- También se les llama Impuestos Directos:

1) Reales.- Estos se pueden clasificar en dos grupos, los que gravan a la persona considerándola como objeto y los que gravan a las cosas.

En el primer grupo tenemos el impuesto de captación cuando esta establecido en forma fija e igual para todos, porque hay ocasiones en que este impuesto ha adquirido tal desarrollo que se ha convertido en un verdadero impuesto personal sobre la venta, en este caso pierde el carácter de impuesto real. Lo tiene cuando es una cuota por cabeza sin tener en cuenta las consideraciones personales de lo gravado. En términos generales podemos afirmar de acuerdo con el licenciado Flores Zavala, que:

"Impuestos Reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto".⁵⁷

Dentro de los impuestos que gravan las cosas tenemos a los territoriales, como es el Impuesto Predial; los que se generan por la explotación de la tierra y del subsuelo y algunos sobre las cosas como el Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Automóviles.

⁵⁷ FLORES ZAVALA, ERNESTO; ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1986; pág. 253.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2) Personales.- El maestro Flores Zavala nos precisa este concepto de la siguiente manera:

"Los Impuestos Personales son aquellos en los que toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujeto pasivo".⁵⁸

c) En razón de los actos.- Se clasifican de la siguiente manera:

1. - Impuesto Sobre la renta
2. - Impuesto al Valor Agregado
3. - Impuesto Sobre la Exportación
4. - Impuesto Sobre la Producción

d.- En razón de su Repercusión Económica

- Directos.- Estos pueden ser clasificados como reales y personales, Algunos estudiosos consideran a esta clasificación como general en todos los impuestos
- Indirectos.- Se dividen en dos formas: Impuestos Sobre los Actos e Impuestos sobre los Consumos. Ejemplo Impuesto de Importación y

⁵⁸ Idem; pág. 253.

Exportación y del segundo es aquel, que recae sobre la producción o sobre las transferencias.

Respecto de esta clasificación, también este criterio coincide con el sostenido con el licenciado Rodríguez Lobato, quien además agrega lo siguiente:

"Son impuestos directos aquellos que o pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas; y son impuestos indirectos los que si pueden ser trasladados, de modo que o inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas, de quienes lo recupera el sujeto pasivo".⁵⁹

e.- En razón de su jurisdicción.

- Federales
- Estatales
- Municipales

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Atendiendo al sujeto pasivo de la obligación fiscal, tenemos que los impuestos pueden clasificarse de la forma anterior, y esto se debe a que a nuestra Constitución Federal en su artículo 31, fracción IV, solo nos obliga a contribuir para el gasto de esas entidades como sujetos activos, de tal suerte que cuando a una entidad diversa de las indicadas, le sea

⁵⁹ RODRIGUEZ LOBATO, RAUL; DERECHO FISCAL; HARLA, S. A. DE C. V.; México, 1986, pág.67.

atribuida la naturaleza de sujeto activo, ese tributo será inconstitucional en nuestro régimen federal.

f) En razón de sus Cuotas y Tarifas.

g) Proporcionales.- Una de las definiciones mas acertadas es la del licenciado Briseño Sierra, quien nos dice:

"El impuesto proporcional, es cuando se exige conforme al coeficiente aplicado a la base contributiva que lo hace aumentar o disminuirá con relación a esta".⁶⁰

Progresivos.- También definido por el maestro Briseño de la siguiente forma:

Este es cuando el tipo de gravamen aumenta a medida que lo hace la base impositiva".⁶¹

h) Impuesto Generales e Impuestos Especiales.

"El Impuesto General.- Es el que grava actividades distintas, pero tienen de común que son de la misma naturaleza. En cambio el Impuesto especial es el que grava a determinada actividad".⁶²

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

⁶⁰ BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO; DERECHO PROCESAL FISCAL; EDITORIAL PORRUA; México, 1984; pág. 27.

⁶¹ Idem; pág. 27 y 28.

Respectivamente enunciaré como ejemplos de estas definiciones el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

i) Impuestos con Fines Fiscales e Impuestos con Fines Extra Fiscales.

Esta es otra de las aportaciones que hace Margáin Manatou al estudio del Derecho Fiscal:

"Los impuestos con fines fiscales son aquéllos que se establecen para proporcionar los ingresos que el Estado requiere para la satisfacción de su presupuesto, y los impuestos con fines extrafiscales son aquellos que se establecen, no con el animo o el deseo de que produzcan ingresos sino con el objeto de obtener una finalidad distinta de carácter social, económico, etc."⁶³

j) Impuestos de Derrama, Fijos y Progresivos.- Estos los define Aguilar y Caballero como sigue:

"De *Derrama*.- Es el que se distribuye entre la totalidad de los sujetos deudores, el caudal a recaudar previamente determinado por la autoridad administrativa en la proporción que le corresponde a esta derrama.

⁶² MARGAIN MANAUTOU, EMILIO; **INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO**; EDITORIAL UNIVERSITARIA POTOSINA; México, 1981; pág. 91.

⁶³ MARGAIN MANAUTOU, EMILIO; op. cit.; pág. 91.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Fijos.- Este es el establecido por la ley mismo que se señala para su cobro una cantidad exacta e igual que debe de pagarse por base unitaria gravable bien sea esta una persona o una cosa.

Progresivos.- Es aquel en el que a aumentos sucesivos e iguales de la base corresponden aumentos mas que proporcionales en la cuantía de la obligación tributaria".⁶⁴

B) APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º. Fracción II, nos da la definición de esta contribución:

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

Sobre el particular considero menester adentrarme un poco en lo que es el Seguro Social, cabe hacer la aclaración que Seguro Social y seguridad social no son sinónimos el primero es parte del segundo, el primero es función particular, la segunda es función general.

⁶⁴ AGUILAR Y CABALLERO, ROBERTO; ELEMENTOS DE LEGISLACION FISCAL; México, 1972; pág. 50.

Por otra parte, cabe precisar que el artículo 123 Constitución en su fracción XXIX, es el fundamento jurídico del Seguro Social, reconociendo que actualmente todos esos servicios se deben otorgar a toda la población en general:

"Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social y ella comprenderá los seguros de invalidez, de vejez, de vida de cesación involuntaria de trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y de cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares."

En este orden de ideas y complementando el concepto anterior, me permito señalar que:

"Gustavo Arce Cano definió al seguro social como: el instrumento jurídico del derecho obrero, por el cual una institución publica queda obligada mediante una cuota o prima que pagan los patronos, los trabajadores y el estado, o solo algunos de estos, a entregar al asegurado o beneficiarios, que deben de ser elementos económicamente débiles, una pensión o subsidio, cuando se realicen algunos de los riesgos profesionales o siniestros de carácter social"⁶⁵

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

⁶⁵ CITADO POR MARIO DE LA CUEVA; DERECHO MEXICANO DEL TRABAJO; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1966;

Dentro de las garantías constitucionales de que goza todo individuo y con el objeto que en la misma ley reglamentaria se señala, concretamente la Ley del Seguro Social que en su artículo 2, nos preceptua:

"La seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho humano a la salud, la asistencia medica, la protección a los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo".

Asimismo en la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 3 de febrero de 1983, en el artículo 4º. de la Constitución política se crea un nuevo párrafo tercero, en el que señala:

"Toda persona tiene derecho a la protección de la salud. La ley definirá las bases y las modalidades para el acceso a los servicios de salud. . ."

Por lo tanto el Seguro Social es en la actualidad la instrumentación jurídica de las medidas que harán posible la realización de la seguridad social, organizado por el estado y pierde el carácter de empresa para tomar el de institución de orden publico, pues es prestador de un servicio publico, por lo que se le encomienda a dependencias o entidades del mismo Estado, tal como lo indica el artículo 3º. de la Ley del Seguro Social, mismo que a la letra nos dice:

"La realización de la seguridad social esta a cargo de entidades o dependencias públicas federales o locales y de organismos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

descentralizados, conforme a lo dispuesto por esta ley y demás ordenamientos legales sobre la materia"

Cabe agregar que existen otras instituciones que prestan el servicio público de seguro social, además del IMSS, esta el ISSSSTE el INFONAVIT, etc.,

Retomando el tema de las contribuciones, encontramos su fundamento jurídico, en la ley del Seguro Social en su:

"Artículo 287.- El pago de las cuotas, los capitales Constitucional, su actualización y los recargos tienen el carácter de fiscal, corresponderá al instituto en su carácter de organismo fiscal autónomo, la determinación de los créditos y las bases para su liquidación, así como para liquidarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos, de conformidad con la presente Ley y sus disposiciones reglamentarias"

Por lo tanto el IMSS es un organismo fiscal autónomo porque participa de la naturaleza y atribuciones del fisco, pero con facultad para regirse por sus propias leyes.

Las cuotas obrero-patronales son las primas o cuotas que el patrón debe pagar al Instituto Mexicano del Seguro Social por el seguro social de sus trabajadores"⁶⁶

⁶⁶ LEY DEL SEGURO SOCIAL: arts. Fr. III, 37, 39, 40, 287.

El capital constitutivo es el capital que el Instituto Mexicano del Seguro Social determina y que el patrón debe pagar, con el fin de otorgar las prestaciones debidas a un trabajador no asegurado que ha sufrido la realización de un siniestro".⁶⁷

Una de las garantías que tienen los asegurados es, que aunque no se hayan hecho el entero al Seguro Social, de las primas, cuotas por parte de los sujetos obligados o patronos, el sujeto de aseguramiento tiene derecho a recibir las prestaciones que por ley le corresponden.

Finalmente cabe mencionar que a diferencia de la seguridad social, la previsión social es una rama del Derecho del Trabajo que tiene como finalidad proteger al trabajador de cualquier riesgo profesional a que se vea expuesto, mediante la calificación y la aplicación de las disposiciones necesarias para prevenir dichos riesgos, anticipándose a las posibles causas que puedan perjudicar la salud, su integridad física y su vida misma así el otorgar como los medios para elevar el nivel moral, intelectual y social de dicho asegurado y sus dependientes económicos.

Con el objeto de redondear este tema y saber como se encuentra colocado este instituto dentro de la Administración Pública, me permito indicar que el artículo 4 de la Nueva ley del Seguro Social nos preceptua que;

⁶⁷ Ibidem. Art. 79.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"El Seguro Social es el instrumento básico de la seguridad social, establecido como un servicio público de carácter nacional en los términos de esta Ley. . ."

El artículo 5º. del mismo ordenamiento nos indica respecto de la personalidad jurídica que ostenta dicho instituto en el tenor siguiente:

"La organización y administración del Seguro Social, en los términos consignados en esta ley, esta a cargo del organismo público descentralizado con personalidad y patrimonio propios, denominado Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, . . ."

En correlación con lo último precepto y abundando respecto de las características del instituto en cita, tenemos el artículo 90 Constitucional que expresa:

"La administración pública federal será centralizada y paraestatal, conforme a la Ley orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estará a cargo de las secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación: Las leyes determinan las relaciones entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos."

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Por último, el artículo 5 de la Ley Federal de Entidades Paraestatales considera al Instituto Mexicano del Seguro Social como una entidad paraestatal.

C) CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

A esta contribución se le conoce de diferentes formas dentro de diversos ordenamientos y estudios jurídicos como: impuesto especial, tributo especial, contribución especial, contribución de mejoras derechos de cooperación, impuesto de plusvalía, etc.

Para Rodríguez Lobato, considera que esta clase de contribución es:

"La prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad".⁶⁸

Sobre el particular, Margáin Manautou nos da su definición en los siguientes términos:

"Es una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al Estado, como aportación a los gastos que ocasionó la realización de una

⁶⁸ RODRIGUEZ LOBATO, RAUL: DERECHO FISCAL; EDITORIAL HARLA, S. A. DE C. V. México, 1986; pág. 84.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

obra o la prestación de un servicio público de interés general, que los beneficie o los beneficia en forma específica."⁶⁹

El punto de vista objetivo de esta contribución nos la define la fracción IV del multicitado Código Tributario, que a la letra dice:

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

D).- DERECHOS

Según el Código Fiscal de la Federación vigente, en su numeral 2, fracción IV, establece la siguiente definición:

"Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las

⁶⁹ MARGAIN MANAUTOU, EMILIO; op. cit.; pág. 115.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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

Dichos derechos se causan por los siguientes motivos:

- Por prestación de servicios que correspondan a funciones de derecho público.
- Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio Público.

Sobre este concepto, me voy a permitir transcribir los apuntes que sobre el particular, nos cita el licenciado Lerdo de Tejada:

"Los derechos en los términos del artículo 2º. Del Código Fiscal de la Federación, son recursos del Estado consistentes en sumas de dinero que cobra éste a las personas que se benefician particularmente por la prestación de un servicio público y divisible. Constituyen los derechos el pago o remuneración legal por las personas que resultan beneficiadas por servicio prestado por el Estado".⁷⁰

Por lo tanto podemos señalar que el derecho presenta como característica el ser una contraprestación compensatoria, a diferencia del impuesto, que como ya vimos, constituye una prestación.

⁷⁰ LERDO DE TEJADA, FRANCISCO; CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION COMENTADO Y ANOTADO; EDITORIAL IEE, S. A.; México, 1987; pág. 8.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Los derechos suponen una utilidad particular que beneficia al individuo por el funcionamiento de un servicio cuyo objetivo es prestar esa utilidad a los particulares, asimismo viene a ser la contrapartida proporcional del servicio. Si la contribución no correspondiese al beneficio del servicio, se trataría de un impuesto.

La teoría del Derecho Tributario, ha elaborado los siguientes principios, respecto de los derechos:

- 1) Es necesario que se preste el servicio:
- 2) El servicio debe tener el carácter de administrativo.
- 3) El servicio administrativo debe ser particular y divisible.
- 4) El servicio debe ser prestado por el Estado;
- 5) El derecho debe guardar una razonable proporción con el costo del servicio; y
- 6) El cobro debe establecerse en una ley.

Es conveniente indicar que el servicio generador de derechos debe ser un servicio que preste el Estado directamente, a través de administración activa y no a través de establecimientos públicos o de organismos descentralizados.

Existen principalmente dos clases de servicios públicos:

- 1) Los servicios indivisibles o generales son aquellos que benefician a toda la colectividad y el aprovechamiento individual no puede ser medido, como la Secretaría de la Defensa Nacional.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2) Los servicios divisibles o particulares son aquellos que benefician intereses particulares y por ende, el aprovechamiento individual si pueden ser medidos, como lo es en el caso de expedición de pasaportes, actas de registro civil, etc.

Respecto de los derechos también debe tenerse en cuenta el principio de legalidad tributaria que señala el Artículo 31 de la Constitución Federal, sin embargo, en éste aspecto frecuentemente tal principio se viola, en virtud a que en muchas normas no se establecen debidamente los elementos del hecho imponible, dejando facultades discrecionales a las autoridades. En estos casos, el principio resulta violado y el hecho imponible carece de validez.

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

Los derechos no constituyen un precio, pero sí un medio de financiamiento de los derechos públicos, ya que la complejidad creciente de la actividad Financiera del Estado obliga a la utilización de esta forma de tributo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

E) OTROS INGRESOS

Sobre el particular tenemos dentro de nuestra clasificación otros tipos de ingresos regulados por el Código Tributario Federal y que se refiere a los aprovechamientos y a los productos, los cuales son definidos por el citado ordenamiento de la siguiente forma:

APROVECHAMIENTOS

"Artículo 3o. Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho publico distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal".

Por este concepto, se recaudan otros ingresos, cuya naturaleza jurídica es la de ser accesorios de los aprovechamientos y gozar de la naturaleza de éstos y son aquellos ingresos provenientes de los:

- 1.- Recargos
- 2.- Multas o Sanciones
- 3.- Gastos de Ejecución
- 4.- Indemnizaciones

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Referente la indemnización a que refiere el numeral 4 anterior, me permito aclarar que se trata de aquel cheque recibido por la autoridad hacendaria, presentado en tiempo y

que no sea pagado, dará lugar al pago del documento devuelto y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, independientemente de otras sanciones por faltas en las que pueda incurrir, o en su caso, de la aplicación de código diverso por violación a normas tuteladas por nuestro sistema de derecho.

PRODUCTOS

El tercer párrafo del artículo 3o. de nuestro Código Fiscal Tributario del orden federal nos define este concepto así:

"Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado".

De la anterior definición se desprende la siguiente división;

1. - Ingresos derivados del uso, goce o explotación de bienes del dominio privado.
 - Explotación de tierras y aguas.
 - Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.
 - Ventas de bienes:
 - Muebles
 - Inmuebles
 - Intereses de valores, créditos y bonos.
 - Utilidades

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- De organismo descentralizados y empresas
- De participación estatal.
 - a.- De la Lotería Nacional
 - b.- De Pronósticos Deportivos

En relación con este punto, es necesario antes precisar con exactitud que se entiende por bienes de dominio del Estado; al respecto Gabino Fraga nos da la siguiente definición:

"El conjunto de bienes materiales que de modo directo o indirecto sirven al Estado para realizar sus atribuciones; Constituye el dominio propio del Estado".⁷¹

Observamos que de una manera precisa la Ley General de Bienes Nacionales nos indica de aquellos que componen el Patrimonio Nacional, en los siguientes términos:

"Artículo 2º. El Patrimonio nacional se compone de:

- I.- Bienes de dominio público, y
- II.- Bienes de dominio privado de la Federación.

I.- Son bienes de dominio público:

- 1º. Los de uso común.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

⁷¹ FRAGA, GABINO; DERECHO ADMINISTRATIVO; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1986; pág. 21.

- 2°. Los que señalan los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 Constitucional.
- 3°. Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio Público y los equiparados a éstos.
- 4°. Cualesquiera otros inmuebles declarados por la ley inalienable e imprescriptibles.
- 5°. Las servidumbres, cuando el predio dominante sea alguno de los anteriores.
- 6°. Los muebles propiedad Federal que por naturaleza normalmente sean sustituibles, como los expedientes de las oficinas y Archivos públicos, los libros raros, etc.

II.- Son bienes de dominio privado de la Federación:

- 1°. Las tierras y aguas comprendidas dentro del Territorio nacional que sean susceptibles de enajenación a los particulares en tanto que no salgan del Patrimonio nacional.
- 2°. Los que ingresen al Patrimonio Federal por la aplicación de la fracción II del artículo 27 Constitucional y de su legislación reglamentaria.
- 3°. Los bienes vacantes situados en el Distrito Federal.
- 4°. Los que hayan formado parte de una corporación pública creada por la Ley federal, que se extinga.
- 5°. Los demás inmuebles y muebles que por cualquier título adquiera la Federación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Todos estos bienes, pasan a formar parte del dominio público nacional cuando se destinen al uso común, a un servicio público o a alguna de las actividades que se equiparan a los servicios públicos. (Artículos 3o. y 4o. Ley General de Bienes Nacionales)

Además de los bienes que señala la Ley General de Bienes Nacionales, existen otros, que se encuentran regulados por los párrafos primero, cuarto y quinto del artículo 27 constitucional y son: las tierras y aguas dentro de los límites del Territorio, los recursos naturales de la plataforma continental y zócalos submarinos de las islas, los minerales o sustancias extraídas del subsuelo y las aguas de los mares territoriales, lagunas, esteros, lagos, manantiales, etc.

El párrafo siete del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que:

“En los casos a que se refieren los dos párrafos anteriores, el dominio de la Nación es inalienable e imprescriptible y la explotación, el uso o el aprovechamiento de los recursos de que se trata, por los particulares o por sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas, no podrá realizarse sino mediante concesiones otorgadas por el Ejecutivo Federal, de acuerdo con las reglas y condiciones que establezcan las leyes,”

Los bienes del Estado se dividen en:

- a) De dominio público, o de uso común.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- b) Propios de la Hacienda Pública
- c) Terrenos baldíos y derechos del subsuelo.

Los bienes de dominio público o de uso común, son aquellos que, estando destinados por la naturaleza o por la ley al uso común, no constituyen ni pueden constituir legalmente una propiedad particular. Entre los bienes de dominio público se puede mencionar el mar territorial, las playas, puertos, bahías, radas, lagos, etc.

Se consideran bienes propios de la Hacienda Pública aquellos bienes nacionales que por sus condiciones especiales o por determinación a la ley, están destinados a un servicio público, y los demás que, por cualquier título traslativo de dominio, o por virtud de la ley, adquiera la Hacienda Pública. Entre los bienes de la Hacienda Pública, se pueden mencionar edificios destinados a oficinas públicas, establecimientos de beneficencia pública del Estado; escuelas, universidades y edificios de educación pública, etc.

Expuesto lo anterior, es posible afirmar que los productos son ingresos que percibe la Federación por contratos de derecho común o concesionarios que explotan bienes patrimoniales de la Nación.

2.- Ingresos por Actividades que no Corresponden al Desarrollo de sus Funciones Propias de Derecho Público.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La administración actúa no solamente por medio de órdenes o imposiciones a los ciudadanos, sino mediante convenios en que se obliga en la misma forma en que lo hacen los particulares a través de los llamados "Contratos de Administración".⁷²

Estos convenios pueden ser contratos administrativos o contratos civiles.

"La administración puede actuar como sujeto en las relaciones jurídicas de derecho privado, por lo que es posible que contrate y realice entonces un contrato de derecho civil.

Pero la administración también puede, en ejercicio de sus potestades administrativas, efectuar los contratos de derecho público, contratos administrativos".⁷³

"Hay contrato administrativo, cuando la administración se reserva en el contrato ciertos privilegios, o los concede. Privilegios que son inherentes a la noción de gobierno y que no pueden figurar en los contratos de los particulares por que son contrarios al principio de la igualdad de las partes, o de que el contrato es ley para ellas y no puede ser modificado sin su consentimiento. En cambio, hay contrato de derecho común cuando la administración renuncia a los privilegios que tiene y se somete

⁷² VIDAL PERDOMO, JAIME; **DERECHO ADMINISTRATIVO**; EDITORIAL THEMIS; Bogotá, 1976; pág. 401.

⁷³ DIEZ, MANUEL MARIA, **DERECHO ADMINISTRATIVO**; BIBLIOGRAFICA OMEBA; Buenos Aires, 1955; Tomo II, pág. 435.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

a la ley civil como los particulares, inhibiéndose así para modificar unilateralmente el contrato o para otorgar privilegios".⁷⁴

Para De Laubadere, citado por el licenciado Nava Negrete, señala que:

"La jurisprudencia entiende que el contrato debe ser reputado administrativo cuando en él se encuentra una cláusula que no puede encontrarse en los contratos concluidos por los particulares; la estipulación de estas cláusulas hace presumir que la administración ha entendido recurrir al procedimiento de derecho público; a la inversa, el contrato de derecho común es aquel que no tiene sino cláusulas análogas que se encuentran de manera habitual en los contratos privados".⁷⁵

Estas cláusulas consisten en el otorgamiento de prerrogativas bien a la administración, como las que implican la terminación del contrato unilateralmente en cualquier momento, de control total sobre la ejecución del contrato, etc.

⁷⁴ VIDAL PERDOMO, JAIME; op. cit.; pág. 405.

⁷⁵ DE LAUBADERE, CITADO POR ALFONSO NAVA NEGRETE; **REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN**; ENSAYOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO PARA CONMEMORAR EL XXX ANIVERSARIO DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL; Número Extraordinario; México, 1965; pág 562.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO IV.

PRINCIPIOS DOCTRINALES APLICADOS A LAS
CONTRIBUCIONES

- A).- PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD
Y EQUIDAD.
- B).- PRINCIPIO DE LEGALIDAD
TRIBUTARIA.
- C).- PRINCIPIO DE GENERALIDAD.
- D).- PRINCIPIO DE UNIFORMIDAD.
- E).- PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.
- F).- PRINCIPIO DE DESTINO DEL GASTO
PUBLICO.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO IV

A).- PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

Dentro de la misma fracción IV del artículo 31 Constitucional, se establece un principio de proporcionalidad y equidad que deben contener las leyes fiscales especiales; es de hacer notar que este principio de proporcionalidad y equidad, al igual que el principio de legalidad tributaria, constituyen garantías individuales, aun cuando no se encuentren establecidas dentro del capítulo respectivo de la Constitución.

Sobre el particular, el licenciado De la Garza, señala que:

"La exigencia de proporcionalidad y equidad que establece la fracción IV del artículo 31 Constitucional es una de justicia tributaria y que en esta materia impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirectos solamente las cargas, entre ellas los tributos. En la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Tal postulado no puede cumplirse sino es tomando en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos. El sistema mas adecuado para medir las capacidades contributivas es el de los impuestos directos, que por su naturaleza pueden ser progresivos. Sin embargo, en los impuestos indirectos, que

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

no pueden eliminarse en ningún sistema tributario, la distribución tiene que hacerse en forma proporcional".⁷⁶

Termina diciendo el licenciado De la Garza, que no puede darse una *formula general* y,

"Que el requisito de justicia tributaria tiene que ser definido jurisprudencialmente, como sucede en todos los países del mundo donde le Poder Judicial tiene una actuación destacada, ...

Asimismo, consideramos que deben hacerse distinciones respecto a los diversos tipos de tributos, pues los requisitos de *proporcionalidad* y *equidad* deben aplicarse o interpretarse en forma diferente tratándose de impuestos, de derechos o de contribuciones especiales".⁷⁷

Cabe señalar que la doctrina no ha llegado a un concepto genérico respecto de la proporcionalidad y equidad la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tampoco ha dado su opinión sobre dichos principios.

De manera que con la expresión proporcional y equitativa, solo se busca la justicia de los impuestos. Ahora bien, este principio requiere la realización de dos supuestos básicos que son, el de generalidad 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.

⁷⁶ DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO; DERECHO FINANCIERO MEXICANO; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 2001; Pág. 268.

⁷⁷ DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO; op. cit.; pág. 268.

Abundando sobre estos principios de proporcionalidad y equidad, materia de estudio del presente tema, me permito reiterar que el inciso IV del artículo 31 de la Constitución Federal, establece la obligación de:

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

Esto es, debe haber una relación entre la carga fiscal y la posibilidad económica del contribuyente para cubrirla. Las leyes tributarias deben respetar ese mandamiento y cuando se aparten de él, interviene el Poder Judicial para hacerlo cumplir.

Atendiendo a principios de lógica tenemos que la proporcionalidad, debe de estar en proporción a lo que se ingresa, ni más ni menos de lo que el causante percibe y, la Equidad, se refiere a que debe ser equitativo, quien percibe mas deberá pagar mas impuestos, si percibe menos deberá pagar menos. Baste con invocar la siguiente ejecutoria:

"Un impuesto resulta contrario a los requisitos de equidad y proporcionalidad, cuando a juicio del Poder Judicial aparezca que es excesivo o ruinoso, o que el Poder Legislativo se excedió en sus facultades constitucionales porque con relación a la misma fuente de ingresos que grave y a igual capacidad económica de los afectados, establece cuotas

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

distintas a lo contribuyentes". **Semanario Judicial de la Federación, Tomo XCIII, página 861.**

Cabe señalar que cuando se interpone el amparo y con el objeto de que el mismo sea procedente, es indispensable que el quejoso rinda prueba de que la ley viola en su perjuicio los principios de proporción y equidad, o que se acredite que la autoridad quebranta dichos principios durante su aplicación, lo que se deberá comprobar fehacientemente. Lo anterior queda corroborado con la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

"Aunque la Corte, en algunas ejecutorias, declara que esta capacitada para resolver sobre la proporcionalidad y equidad de los impuestos, para que pueda hacerse esa declaración es indispensable que el quejoso aduzca pruebas que demuestren que existe esa falta de proporción y equidad".

Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXIV, pag. 139.

Sobre el particular y ampliando el tema en forma clara y concisa continua diciendo el licenciado Martínez López lo siguiente:

"Cuando la ley es inconstitucional, porque al ser emitida no fija la contribución de modo proporcional y equitativo, pueden reclamarse su expedición y promulgación si es la ley de "aplicación inmediata", o esperarse a que la autoridad reclame el pago de la prestación; pero cuando la ley no esta viciada en su origen, sino que es la autoridad la que viola los requisitos apuntados al aplicarla, debe promoverse el juicio

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por aplicación indebida de la ley, de acuerdo con las causales de nulidad previstas en las fracciones II, III y IV del artículo 238 y demás relativos a las formalidades previstas por el Código Fiscal Federal".⁷⁸

De dicho concepto se colige que uno de los requisitos indispensables para que las normas fiscales cumplan los requisitos constitucionales de proporcionalidad y equidad, es que deberán fijar con exactitud las cuotas que corresponden a cada supuesto susceptible de ser observados por la ley correspondiente.

Efectivamente, sobre el particular la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido la siguiente ejecutoria:

"Para que la tributación con que los habitantes de la República deben contribuir para los gastos públicos sea proporcional y equitativa, como lo previene la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, es preciso no solo que la ley establezca el impuesto, sino que también fije su cuantía, la cuota, forma y término de pagarlo; de otro modo sería la autoridad fiscal y no la ley, como quiere la Constitución Federal, la que fije la proporcionalidad del mismo, con lo que la tributación, tendría un carácter arbitrario". **Semanario Judicial de la Federación, Tomo LXX, pagina, 4740.**

⁷⁸ MARTINEZ LOPEZ, LUIS; op. cit.; pág. 59.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Asimismo la Suprema Corte admitió la constitucionalidad a una ley que faculte a la autoridad para fijar el impuesto dentro de un máximo y mínimo, conforme a lo establecido en la ejecutoria que me permito transcribir a continuación:

"El establecimiento de un máximo y un mínimo de los impuestos, permite graduar de un modo justo y proporcional su cuantía, adecuándola a la respectiva capacidad económica del contribuyente, por lo que el impuesto no es anticonstitucional". **Semanario Judicial de la Federación, Tomo XC, pag. 1361.**

Abundando, respecto de los principios básicos de equidad y proporcionalidad que deben contener los impuestos se tendrá que atender a la capacidad tributaria de los contribuyentes, en efecto los legisladores y demás estudiosos del derecho, están de acuerdo de que con el objeto de que todos los ciudadanos estén en igualdad de derechos y obligaciones como lo marca la citada fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna y por lo tanto obligados a contribuir económicamente para que la sociedad en que vivimos pueda satisfacer sus necesidades, aportándole de nuestras ganancias o utilidades una parte equitativa y proporciona para la satisfacción de las necesidades de los gastos de todos y cada uno de los que componemos el Estado, y esto, una vez que haya quedado satisfechas las necesidades propias y sin menoscabo de lo necesario para continuar con nuestras actividades económicas dignamente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Es de explorado derecho que entratándose de la contribución más justa que puede exigir el estado a los habitantes del territorio nacional, para cubrir los gastos públicos, es el Impuesto Sobre la Renta. Su justicia radica en su equidad y proporción, que son

las características de las contribuciones, requeridas por el inciso IV del artículo 31 de la constitución Federal, pues recae en el excedente de los recursos satisfechas las necesidades individuales, esto es, su pago no implica un sacrificio y el gravamen se impone en relación con la situación económica de lo contribuyentes. Ese excedente de recursos económicos demuestra la *capacidad* tributaria a que alude el inciso I del artículo 79 del Código Fiscal de la Federación, al decir que:

"Corresponde a los organismos fiscales autónomos la determinación de los impuestos personales que graven la renta, cuando antes de la liquidación sea legalmente necesario calificar las declaraciones de los contribuyentes, para fijarles su capacidad tributaria".

Retomando el tema acerca de que la contribución debe ser equitativa, mucha controversia, alguna confusión y demasiada esperanza ha producido este principio constitucional de equidad en las contribuciones en la mente de la gente. La noción de equidad nos trae la idea de justicia, valor fundamental para el derecho. Referida la equidad a los sistemas fiscales tiene los siguientes cuatro significados:

Primeramente, cabe reflexionar respecto a 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. Si tomamos como recursos disponibles el monto del producto nacional, por ejemplo, ¿Qué porcentaje debe signarse a cada uno de los fiscos nacional, local y municipal? y ¿Que porcentaje conviene asignar en suma a todos los fiscos?.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Como segundo aspecto de la equidad, tenemos que ésta 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. El respeto a esa concepción de la Carta Magna corresponde también a los poderes legislativos, cuando configuran los sistemas tributarios.

Posteriormente tenemos como tercera equidad el consistente en 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. Esta función corresponde a los ejecutivos, particularmente a la administración pública en la figura de las autoridades encargadas de estos negocios conforme a la ley, y a los poderes judiciales en caso de litigio.

Finalmente, como cuarta equidad anotamos la relativa a la debida aplicación de los recursos recaudados por impuestos a los gastos públicos que se originan en el ejercicio correcto de las atribuciones de las autoridades en eficaces programas de gobierno, que reviertan los recursos recaudado por impuestos en obras y servicios públicos a la comunidad conforme a un criterio de igualdad de seres humanos que la componen, en vez de tomar en cuenta su estatus económico.

El cumplimiento del precepto, en su significado aquí referido corresponde a los poderes legislativos y ejecutivos, cuando se proponen, aprueban y ejercen los presupuestos de egresos, incluidos los del sector paraestatal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Con el objeto de robustecer al espíritu del principio de la equidad me permito señalar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido los criterios aludiendo al impuesto ruinoso y afirmando que la fuente de riqueza que se grava no debe ser agotada o extinguida por el impuesto y citando a la equidad como trato igual a los causantes que se ven afectados por una misma ley tributaria e impuesto si las circunstancias del hecho generador o de la exención son fundamentalmente equiparables o análogas.

Considero que esta última concepción es cuando opera verdaderamente el principio de equidad. También procedería si en alguna ocasión se declara inconstitucional un impuesto por ruinoso o confiscatorio.

Tomando en consideración que por la vía de amparo, el principio de equidad alcanza únicamente el trato equiparable por la comparación de casos similares regulados por una misma ley tributaria y referidos a un solo impuesto, queda tanto para los juristas, como universitarios, como autoridades y como ciudadanos aportar ideas y formulas y actuar con el fin de que las contribuciones se vayan conformando al concepto de equidad de los tiempos, tanto para los particulares como para la comunidad organizada en el gobierno, en virtud de que en el logro de ese anhelo de justicia se finca la paz social verdadera.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Como un comentario adicional, no quiero dejar pasar por alto el citar, la flagrante violación al principio de equidad en materia fiscal establecida en el Código Fiscal de la Federación para el procedimiento procesal en la actual substanciación del Recurso de Revisión. En efecto, en el juicio de nulidad que se ventila ante el Tribunal Federal de

Justicia Fiscal y Administrativa, existen irregularidades derivadas de las reformas de 1988 que se realizaron al Código Fiscal de la Federación, con dichas reformas se crearon nueva figuras, entre ellas el recurso de revisión, reservándose su conocimiento a los Tribunales Colegiados de Circuito, competentes en la sede de la Sala de que se trate del Tribunal federal, siendo que, previamente quien conocía de dicho recurso era la Sala superior del propio Tribunal Fiscal de la Federación.

Sobre este punto el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación, preceptua que solo la autoridad podrá impugnar las resoluciones y sentencias definitiva del tribunal federal, mediante la interposición del recurso de revisión, con lo que niega al particular de dicho medio de impugnación, violando en su perjuicio dicho principio constitucional de igualdad que otorga a las partes, iguales deberes, iguales derechos y cargas durante la substanciación de un juicio, lo que se considera inequitativo en virtud de que las reglas de la lógica jurídica, señalan que si ambas partes son iguales en el proceso, deben tener derecho a utilizar los mismos recursos, situación que no se da en el caso que nos ocupa, puesto que en virtud del precepto antes precisado, el particular no tiene acceso al recurso de revisión, y solo puede acudir al Juicio de Amparo con lo cual se estaría violentando las garantías de legalidad y audiencia consagradas en la Constitución.

Baste decir que, con dichas reformas el juicio de nulidad pasó a ser uniinstancial, en otras palabras, el Tribunal Fiscal Federal se convirtió en órgano jurisdiccional de primera y única instancia, quedando su resolución final al Tribunal Colegiado de Circuito en vía de amparo para los particulares y vía recurso de revisión para las autoridades.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En otro orden de ideas, el particular que acude al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es afectado en sus derechos porque solo las autoridades pueden interponer el Recurso de Revisión en contra de las Sentencias Definitivas dictadas en el juicio de nulidad, en consecuencia, el particular queda en estado de total indefensión al no poder acudir al juicio de amparo en contra de la resolución que recaiga la recurso de revisión, pues conforme a lo dispuesto por el artículo 104 Constitucional, las sentencias pronunciadas por los Tribunales Colegiados de Circuito al resolver el recurso de revisión previsto por el artículo 248 del Código Fiscal de la Federación son inatacables.

En efecto, hasta antes de las reformas de 1988, las Salas Sala Regionales conocían en primera instancia del juicio de nulidad y la Sala Superior del entonces Tribunal Fiscal de la Federación conoció de recurso de revisión como medio de defensa que ha pasado a la historia, dejando el juicio contencioso como primera instancia ante dicho tribunal y facultando el conocimiento de la revisión de estas sentencias al Poder Judicial de la Federación, por conducto de los Tribunales Colegiados de Circuito, a través del juicio de amparo y del recurso de revisión, dichas revisiones se sujetaron a los tramites que la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 Constitucional fije para la revisión en amparo indirecto y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los tribunales colegiados de circuito, no procederá juicio o recurso alguno.

En conclusión, estamos ante una palpable violación al principio de equidad consagrado por nuestro máximo ordenamiento jurídico, en perjuicio de los particulares que se ven afectados por una resolución adversa emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Lo que nos lleva a reflexionar y hacer patente nuestra inconformidad por la parcial reforma del año de 1988, efectuada al Código Fiscal de la Federación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

B).- PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA

De este principio constitucional, ha nacido en nuestro país toda una doctrina del Derecho Fiscal Mexicano, y la consagración, por parte de la Constitución Federal, de una serie de garantías y prohibiciones que limitan constitucionalmente el poder tributario. En efecto, de la propia fracción IV del artículo 31 constitucional, derivamos uno de los máximos principios en materia fiscal mexicana, y es el que se refiere al principio de legalidad; el citado artículo refiere lo siguiente:

"Artículo 31.- Son obligaciones de los Mexicanos;

.....

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

Respecto de este principio constitucional, el licenciado Sergio Francisco de la Garza, nos da su opinión en los siguiente términos;

"El principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cual son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedarse al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa....."⁷⁹.

En lo general tenemos que este principio consiste en que no podrán ser los particulares gravados con ninguna carga tributaria, si dicha carga tributaria no se encuentra establecida en la ley fiscal, emanada y aprobada por el Congreso de la Unión. Con base en este principio de legalidad tributaria, si la Ley de ingresos de la Federación estableciera un impuesto, derecho, etc., que no tuviese tratamiento legal especial o si un determinado reglamento lo hiciera, se violaría dicho principio y bajo tales circunstancias la ley otorga la razón a los particulares en el sentido de que esas cargas tributarias no les podrán ser exigidas bajo ningún procedimiento.

C).- PRINCIPIO DE GENERALIDAD

Acerca del tema en cita, se refiere a que todos los que tienen una capacidad contributiva, paguen algún impuesto, y que éste, represente para todos el mínimo sacrificio posible; no significa que todos deben pagar todos los impuestos, sino que todos los que tienen una capacidad de índole económica, paguen un impuesto. Sin embargo, este principio puede aplicarse a cada impuesto individualmente considerado y entonces debe interpretarse en el sentido de que el impuesto debe gravar a todos aquellos individuos cuya situación coincida con lo que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones.

⁷⁹ DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO; **DERECHO FINANCIERO MEXICANO**; EDITORIAL PORRUA, S. A.: México, 2001; pág. 265, 266.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A manera de ilustrar este principio, es menester citar la fracción I del artículo 2º. del Código Fiscal de la Federación den vigor, que define así a los impuestos 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 que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo."

Por lo tanto tenemos que las cargas impositivas deben ser aplicadas a todos los individuos que se encuentren en la situación abstracta e impersonal que señale la ley, quedando exceptuados, sólo aquellos determinados expresamente en ella. Ese requisito de generalidad de los impuestos esta explicado en la siguiente ejecutoria de la Corte:

"Es de carácter constante de las leyes que sean de aplicación general y abstracta, es decir que no deben contener una disposición que desaparezca después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobrevivan a esa aplicación y se apliquen sin consideración de especie o de persona, a todos los casos idénticos a los que previenes, en tanto no sean abrogadas. Una ley que carece de esos caracteres va en contra del principio de igualdad garantizado por el artículo 13 constitucional y aún deja de ser una disposición legislativa en el sentido material, pues le falta algo que pertenece a su esencia. El carácter de generalidad se refiere a las

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

leyes de todas las especies y contra la aplicación de leyes privativas protege el ya expresado artículo 13 constitucional" **JURISPRUDENCIA. Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXVI, PAG. 801.**

Asimismo, tenemos que no todos los sujetos cuya actividad fiscal se encuadre en la norma fiscal deben pagar igual cantidad de impuesto. La proporcionalidad y la equidad de los impuestos están sujetas al mismo principio de generalidad y establecen tasas o cuotas de acuerdo con el supuesto fiscal en que recaigan los obligados y sobretodo . atendiendo a su capacidad económica para estar en posibilidad de cubrir el impuesto que le corresponda sin lesionar su patrimonio, es decir dicha contribución será acorde con los ingresos que obtenga.

D).- PRINCIPIO DE UNIFORMIDAD

Respecto de este principio y al referirnos que el impuesto sea uniforme queremos decir que todas las personas sean iguales frente al tributo, es decir, que si el pago de un impuesto representa una carga que se impone al particular, dicha carga deberá ser igual para todos los que se encuentran dentro de una misma situación, lo que variara si en el caso, se dan cambios en las situaciones o fuentes de beneficio del particular, la cantidad que le corresponda pagar al particular como contribución, será distinta.

E).- PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Respecto de este principio constitucional, se establece que todo impuesto debe poseer fijeza en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de las autoridades hacendarias así como la posible confusión en la aplicación por parte de los contribuyentes.

Para cumplir con este principio, el legislador debe precisar con claridad quién es el sujeto del impuesto, su objeto, tasa, cuota o tarifa, momento en que se causa, fecha de pago, obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables, con el objeto de que el Poder Reglamentario no altere dichos elementos en perjuicio del causante e introduzca la incertidumbre jurídica.

Sin embargo, tenemos que este principio no es siempre observado por nuestros legisladores, ya que tenemos excepciones como el contenido en la Ley Reglamentaria del artículo 131 de nuestra Carta Magna, mismo que señala:

“Es facultad privativa de la federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo, y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos cualquiera que sea su procedencia;

El Ejecutivo podrá ser facultado por el congreso de la Unión para aumentar, disminuir, o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente,

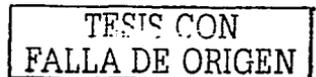
TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país, El propio Ejecutivo, al enviar al congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida."

También tenemos que la Ley de Ingresos de la Federación, que año con año expide el Congreso de la Unión, no atiende este principio al preceptuar que queda facultado el Ejecutivo Federal para suprimir, modificar o adicionar en las leyes tributarias las disposiciones relativas a la administración, control, forma de pago y procedimientos; sin variar las relativas al sujeto, objeto, cuota o tarifa del gravamen, infracciones o sanciones porque la delegación que el Poder legislativo, ha hecho a favor del Poder Ejecutivo en lo referente a suprimir, modificar, o adicionar en las leyes tributarias las disposiciones relativas a la administración, control y forma de pago y procedimientos.

Otra delegación de facultades se encuentra dentro de la Ley de Ingreso en la que se señala la facultad concedida al Poder Ejecutivo para crear, modificar o suprimir las cuotas de los derechos o tasas. Esta delegación de facultades legislativas es anticonstitucional, en virtud de que el Poder Legislativo no puede delegar, como ya se ha dicho sus facultades sino solo aquellos casos previstos por la misma constitución y entre ellos no se encuentra el que se comenta.

F).- PRINCIPIO DE DESTINO DEL GASTO PUBLICO



Respecto de este principio podemos afirmar que las contribuciones enteradas por los particulares deben ser destinadas a un fin determinado que es el gasto público determinado en la ley que así lo establece y le regula, pues basta con consultar el presupuesto de Egresos de la Federación para percatarse que todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, servicios públicos, puentes, calles, banquetas, etc., el gasto público será siempre que el importe de lo recaudado por la Federación a través de los impuestos, derechos, productos, y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionados con las necesidades colectivas o sociales o los servicios públicos.

El anterior concepto de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también al través de su concepto formal. El artículo 65 de la Constitución General de la República ordena que el Congreso de la Unión será el encargado de discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la Nación, que prescribe que le Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el numeral 126 de la citada ley suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no este comprendido en el presupuesto.

Por lo tanto, si lo recaudado se destina a satisfacer las necesidades colectivas o sociales del estado o a utilizar dichos ingreso para sufragar servicios públicos estaremos frente al fin constitucional de las contribuciones.

El maestro Valdés Villarreal ha sostenido que el gasto público es:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

"La debida aplicación de los recursos recaudados por impuestos a los gastos públicos que se originan en el ejercicio correcto de las atribuciones de las autoridades en eficaces programas de gobierno. Que revertan los recursos recaudado por impuestos en obras y servicios públicos a la comunidad conforme a un criterio de seres que la componen, en vez de tomar en cuenta su status económico".⁸⁰

Es criterio del Poder Judicial que el ingreso y el gasto público debe contenerse en la Ley de ingresos y en el Presupuesto de Egresos de la Federación, respectivamente, es decir se requiere estimar los ingresos y los gastos para atender debidamente los programas del gasto público.

Por ende, se puede cuestionar las contribuciones que no tengan un fin específico, es decir, toda contribución, de conformidad con las definiciones anteriores al ser destinados a los gastos de la administración es evidente que tienen un fin específico.

En lo expuesto, podemos notar que en los lineamientos constitucionales se da preferencia al fisco federal en los créditos o multas que tenga a su favor sobre casi cualquier acreedor, esto es de una lógica entendible y justificable desde el punto de vista de que la percepción de impuestos es el medio mas sano que tiene en estado para allegarse de recurso e ingresos, ya que de este modo no se encuentra obligado a reintegrarlos de manera inmediata o visiblemente, sino de manera paulatina por medio

⁸⁰ VALDES VILLARREAL; **REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION**; LA JUSTICIA EN LAS CONTRIBUCIONES; 3ª. Epoca; Año III; Noviembre de 1990; pág. 93

de servicios públicos. De lo expresado se puede concluir que la obligación inherente a los ciudadanos mexicanos es la de contribuir con una parte de su riqueza para los gastos públicos, ya que esta aportación es de vital importancia para la existencia misma del estado. De esta conducta activa se desprende la manera en que deben cumplirse las demás obligaciones tributarias, y su incumplimiento quebranta la norma jurídica, cuyo resultado puede presentarse en dos modalidades, de tipo administrativo o bien de carácter penal con sus respectivas consecuencias.

Es evidente que el no cumplimiento de las disposiciones a que se encuentran obligados los contribuyentes ocasiona un daño y merma al erario, ya que si el Estado dejara de percibir ingresos vía recaudación de impuestos, perdería una muy importante razón de ser al no disponer de los recursos necesarios para sustentarse y cumplir con los programas y objetivos del gobierno.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El establecimiento de un impuesto repercute en todas las clases sociales en forma directa o indirecta, ya que golpea la parte mas delicada del contribuyente: su patrimonio y además porque es invasión de su esfera jurídica, medible en forma económica, y a cualquier persona le ser bastante difícil desprenderse de su patrimonio en beneficio de un ente abstracto llamado Estado, y si a esto sumamos un descontento comprensible de los gobernados frente a malas administraciones, se tendrá como resultado un enfrentamiento entre gobernantes y gobernados que repercutirán en otros aspectos.

De ahí la importancia de una correcta definición de los principios constitucionales básicos impositivos, fundamento de la legalidad, única arma que tienen los contribuyentes frente a las actuaciones de las autoridades hacendarias, para dilucidar

mediante el correspondiente proceso legal a quien corresponde el derecho que ambas partes aducen tener. Por lo anterior, es necesario que el contribuyente conozca sus derechos y obligaciones en la materia, para llegado el caso pueda acudir en tiempo y forma ante los tribunales competentes a defender sus derechos si considera que ha sido lesionado en sus garantías constitucionales con la actuación del Estado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO V.

"PRINCIPIOS JURIDICO CONSTITUCIONALES CONTENIDOS EN LAS GARANTIAS INDIVIDUALES DE OBSERVANCIA ESTRICTA EN LAS CONTRIBUCIONES Y SU RELACION CON LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO"

- A).- PRINCIPIO DE IGUALDAD.
- B).- PRINCIPIO DE LIBERTAD DE TRABAJO.
- C).- PRINCIPIO DE RESPETO AL DERECHO DE PETICION O DE INSTANCIA.
- D).- PRINCIPIO DE LIBERTAD DE ASOCIACIÓN O REUNION
- E).- PRINCIPIO DE NADIE PUEDE SER JUZGADO BAJO LEYES FISCALES PRIVATIVAS.
- F).- PRINCIPIO DE NADIE PUEDE SER JUZGADOS POR TRIBUNALES O AUTORIDADES FISCALES ESPECIALES.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

- G).- PRINCIPIO DE NO DAR EFECTO RETROACTIVO A NINGUNA LEY FISCAL EN PERJUICIO DE PERSONA ALGUNA.
- H).- PRINCIPIO DE JUICIO PREVIO A CUALQUIER INTENTO DE PRIVACION FISCAL DE PROPIEDADES, POSESIONES O DERECHOS.
- I).- PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.
- J).- PRINCIPIO DE COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ORDENAR ACTOS Y RESOLUCIONES QUE AFECTAN LA ESFERA JURÍDICA DE LOS CAUSANTES.
- K).- PRINCIPIO DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DEL PROCEDIMIENTO Y RESOLUCIONES FISCALES.
- L).- PRINCIPIO DE VISITA DOMICILIARIA O AUDITORIA FISCAL.
- M).- PRINCIPIO DE QUE NO PUEDE HACERSE JUSTICIA EL FISCO POR SI MISMO.
- N).- PRINCIPIO DE ADMINISTRACION DE JUSTICIA
- O).- PRINCIPIO DE PROHIBICION DE COSTAS JUDICIALES.
- P).- PRINCIPIO DE PRISION POR DELITOS FISCALES.
- Q).- PRINCIPIO DE PROHIBICIÓN DE CONTRIBUCIONES EN LAS CARCELES PARA PERSONAS QUE SE ENCUENTRAN PRIVADAS DE SU LIBERTAD.

- R).- PRINCIPIO DE IMPOSICIÓN DE PENAS POR LA AUTORIDAD JUDICIAL Y DE NO IMPONER A UN JORNALERO U OBRERO UNA MULTA MAYOR DEL IMPORTE DE SU JORNAL O SUELDO DE UNA SEMANA.
- S).- PRINCIPIO DE PROHIBICION DE MULTAS FISCALES EXCESIVAS Y CONFISCACION DE BIENES
- T).- PRINCIPIO DE PROHIBICION DE EXENCION DE IMPUESTOS.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO V**PRINCIPIOS JURIDICO CONSTITUCIONALES CONTENIDOS EN LAS GARANTIAS INDIVIDUALES DE OBSERVANCIA ESTRICTA EN LAS CONTRIBUCIONES Y SU RELACION CON LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO**

Para poder entrar de lleno a este capitulo considero de gran importancia ubicarnos dentro del marco legal, así pues, tenemos que los Principios Juridicos que regulan estrictamente a las contribuciones son los que están plasmados en la Carta Magna de nuestro país. Estas se encuentran clasificadas generalmente por los diversos estudiosos del derecho de la siguiente manera:

- A).- CONSTITUCIONALES.- Tal y como su nombre lo indica son los contenidos en nuestra Carta Magna.
- B) ORDINARIOS.- Estos son los contenidos en leyes ordinarias referentes a la actividad tributaria del Estado.

Complementando sobre él ultimo planteamiento, considero menester invocar el concepto vertido por Ernesto Flores Zavala, quien manifiesta lo siguiente:

"Los principios constitucionales de los impuestos son aquellas normas establecidas en la Constitución General de la República, y siendo ésta

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

la ley fundamental del país, a ellos debe sujetarse toda la actividad tributaria del Estado".⁸¹

Con las definiciones ya expuestas, podemos establecer el ordenamiento sobre lo que son principios jurídicos constitucionales que regulan estrictamente a los impuestos así como su relación con las diversas instituciones tributarias del Estado, de tal suerte que procederé a dar una visión clara de lo que son los principios materia del trabajo que nos ocupa:

A).- PRINCIPIO DE IGUALDAD

Este principio básico se encuentra establecido en el artículo 1º. De nuestra Constitución Política, como a continuación lo observamos:

"En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece."

Este precepto consagra la garantía de igualdad, o sea, que en nuestro territorio Mexicano, toda persona o individuo, sin distinción de nacionalidad, religión o color, goza de las garantías que la Constitución Mexicana consigna en sus primeros 29 artículos.

⁸¹ FLORES ZAVALA, ERNESTO; **ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS**; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1986; pág. 151.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Es decir dicho principio se va a extender a todo individuo para que goce de las garantías constitucionales en plena igualdad sin importar el aspecto físico, o corporal, ni económico, ni intelectual sino exclusivamente en el sentido jurídico y sobre todo ante la las diversas disposiciones de índole fiscal. Todos tienen la libertad a prosperar y dedicarse a la actividad económica que mejor le acomode, tendremos iguales derechos sin privilegios y sin ventajas, características que se tomaran en cuenta y se observaran sin excepción en las distintas aplicaciones del supuesto tributario.

B).- PRINCIPIO DE LIBERTAD DE TRABAJO.

Este principio se encuentra contemplado en el artículo 5º Constitucional, mismo que a la letra dice:

"A ninguna persona, podrá impedírsele que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad solo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de terceros, o por resolución gubernamental, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo sino por resolución judicial".

Si bien es cierto, que el Estado en virtud de su soberanía tiene potestad para establecer contribuciones así como ejecutar su cobro por parte de las autoridades administrativas, también es cierto que la propia constitución impone la obligación de pagar impuestos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

siempre y cuando se haga acorde con las leyes respectivas, y por lo tanto con motivo del cobro de un determinado impuesto, no puede impedírsele a ningún particular que realice su actividad profesional o de trabajo, siendo éstos lícitos, bien porque el impuesto sea tan excesivo u oneroso que no sea posible que se pague con el fruto de su trabajo o profesión, o porque la autoridad hacendaria exija requisitos de difícil cumplimiento para la realización de una actividad económica que hagan gravoso o casi imposible el continuar con el trabajo, por lo tanto, tal gravamen o carga sería violatorio de esta garantía constitucional, ya que es la misma Constitución la que impone la obligación de pagar impuestos siempre y cuando se haga dentro de los requisitos y normas que marca la misma y acorde con los demás principios contenidos en los numerales del ordenamiento constitucional que nos ocupa,

Concluyo este principio haciendo alusión a las palabras manifestadas por el maestro Flores Zavala:

"La actividad tributaria del Estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución".⁸²

C).- PRINCIPIO DE RESPETO AL DERECHO DE PETICION O DE INSTANCIA

Este es otro de los principios básicos que tiene el gobernado, él cual conlleva el derecho de formular una petición o instancia y que la misma sea contestada

⁸² FLORES ZAVALA, ERNESTO; op. cit.; pág. 152.

debidamente fundada y motivada, dicho principio se encuentra establecido en el artículo 8° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

"Los funcionarios y empleados públicos respetaran el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política solo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene la obligación de hacerlo conocer en breve tiempo al peticionario".

Es de hacerse notar, que cuando un ciudadano efectúe una petición o invoque alguna instancia, deberá hacerlo con los requisitos de atención y respeto que el mismo artículo que se comenta menciona, debiendo la autoridad hacendaria actuar en las mismas condiciones, resolviendo la petición conforme a derecho.

Para tal efecto tenemos que dentro del Código Fiscal Federal encontramos artículos como el 18 que a la letra dice lo siguiente:

"DE LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

Artículo 18.- Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien este legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en su caso ésta requiera. Cuando no existan las formas aprobadas, el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos:

I.- Constar por escrito.

II.- El nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestando el registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad y, la clave que le correspondió en dicho registro.

III.- Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

V.- En su caso, el domicilio, para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Quando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario".

Como se desprende del segundo párrafo del artículo transcrito, se le atribuye a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a mi parecer, facultades que de una manera u otra son ventajosas a favor de dicha autoridad y limitativas al peticionario, ya que

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

considero que el hecho de que haya formas preestablecidas al efecto, son limitativas y viola los principios señalados por el artículo 8º. Constitucional, es decir, la manera sencilla efectuar una petición, de ser por escrito, en forma pacífica y respetuosa.

Agrega el tercer párrafo de Código Tributario, que si en el plazo otorgado no se subsana la omisión requerida, consistente en presentar una determinada petición con los requisitos en la forma preestablecida, se tendrá por no presentada.

Considero que la autoridad fiscal desde el momento en que va mas allá de lo estipulado por nuestra Carta Magna, comete flagrante violación por la razón antes expuesta.

No pretendo ser reiterativo en este punto, pero es de hacerse notar que dicho Código Tributario en su numeral 18 es a todas luces violatorio del derecho que tiene el peticionario al momento de formular su solicitud. Al efecto considero oportuno citar el artículo 89, fracción I de nuestra Constitución:

"Artículo 89.- Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes;

I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

...."

Por consiguiente es necesario delimitar las facultades netamente administrativas, su correcta interpretación y aplicación mismo que redundarán en un mejor entendimiento del supuesto fiscal y contribuyente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Las líneas anteriores parecen no encontrar eco en las necesidades de armonía entre fisco y ciudadano ya que indebidamente el artículo 37 de nuestro Código Fiscal Federal autoriza el silencio de las autoridades y que se conoce como negativa ficta, el mismo manifiesta:

"Artículo 37. Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien esperar a que ésta se dicte....."

Bajo el argumento de que el contribuyente obtendrá una respuesta rápida, con el simple hecho de que la autoridad no haga absolutamente nada, conculcando las garantías constitucionales del contribuyente ya obtuvo una respuesta favorable al propio estado en perjuicio del patrimonio de la persona física o moral que a su costa, formula una petición o interpone alguno de los recursos previstos por el Código Fiscal de la Federación. Es por demás mencionar la actitud ventajosa del legislador fiscal al adoptar la manera más fácil de *proteger* al fisco, en detrimento del peticionario, pasando por alto un precepto constitucional. Menciona dicho artículo que si en determinado plazo no se resuelve la cuestión planteada *se podrá* considerar como negativa la respuesta y en consecuencia estará en aptitud de interponer los medios de defensa pertinentes.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Con esta se obtienen ventajas a todas luces favorables al fisco, porque no obstante que la simple interposición de una inconformidad o de una petición es de por sí onerosa para el que la hace, se deberá interponer otro medio de defensa debido a que no hubo respuesta, teniéndose ésta como que se negó lo solicitado.

Por lo tanto, al instaurar en toda forma una defensa por parte de un peticionario, es una carga adicional a las ya existentes, como lo son pagar honorarios profesionales, gastos de requerimiento de pago y/o embargo, gastos de ejecución así como los gastos para el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, que corren por cuenta del particular, como expresamente lo establece el artículo 60 párrafo cuarto y demás relativos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en su caso gastos adicionales por el levantamiento del embargo de los bienes respectivos, el detrimento de la imagen personal o moral, la consecuente pérdida de tiempo, las constantes presiones de las autoridades, etc.

Aunado a lo anterior, se confirma nuestra tesis en el sentido de que la autoridad exactora goza de facultades que colocan en estado de desventaja a los contribuyentes, violando el respeto al principio de petición y que se corrobora con la lectura del contenido del tercer párrafo del artículo 207 del Código Fiscal de la Federación, cuando toca el tema de la nulidad de resoluciones favorables a los particulares y en el que se señala que:

"Las autoridades podrán presentar la demanda dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución cuando se pida la modificación o nulidad de un acto favorable a un particular, salvo que

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

haya producido efectos de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época sin exceder de los cinco años del último efecto, pero los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente desfavorables para el particular, solo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda”.

Resumiendo lo expuesto, lo único que se debe de observar es que a toda petición formulada con las formalidades y requisitos que estipula el artículo 8º. De la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deberá recaer una respuesta debidamente fundada y motivada sin tener más condiciones y requisitos que el mismo artículo que se comenta nos menciona sin imponer cargas adicionales de difícil cumplimiento para el contribuyente y que las normas que se emitan al efecto, coadyuven con la correcta aplicación de este artículo y no lo limiten o pongan obstáculos para su debida observación y provea en el ámbito de sus facultades la respuesta o resolución que proceda.

Por otra parte, y acorde con el principio de seguridad jurídica, tratándose de plazos para que la autoridad pueda interponer demanda de nulidad en contra de alguna resolución favorable al particular, se deberá de otorgar para su interposición, un término, similar al de los 45 días con el que cuenta el particular para interponer el juicio de nulidad en contra de la resolución impugnada y de esta forma estar en igualdad de condiciones, tanto para el particular como para la autoridad fiscal y acorde con los principios que nos ocupan.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

D).- PRINCIPIO DE LIBERTAD DE ASOCIACION O REUNION

Este principio aplicado a la materia fiscal, no es otro mas que el derecho que tienen los ciudadanos a asociarse para llevar a cabo una determinada actividad regulada por las leyes fiscales y cuyo objeto sea gravado por la normatividad respectiva.

El artículo que se encarga de velar por este derecho, es el 9°. de la Constitución, mismo que me permito transcribir a continuación:

"Artículo 9°. No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito..."

El único límite legal que se establece, es que se tenga un objeto lícito, es decir, un grupo de ciudadanos, en pleno goce de sus derechos civiles y jurídicos, podrá constituirse en Sociedades Anónimas, Sociedades Cooperativas, Asociaciones Civiles, etc., siempre y cuando observe las disposiciones legales que al efecto se establezcan en las leyes respectivas, pagándose en su caso las contribuciones que se pudieran causar, de tal suerte que las autoridades tributarias no pueden resolver que no se realice determinada actividad.

Ahora la facultad de expedir leyes, que sean gravosas o cuyo pago de derechos, impuestos, etc., sean tan altos que no se puedan pagar, no debe de contravenir las disposiciones de derecho común, pues en el caso contrario se llevaría a la total confusión en aplicación y ejecución de las disposiciones fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El poder legislativo en todo momento y al emitir determinadas leyes y en particular lo relativo a contribuciones, deberá siempre observar el principio ordenado por el artículo que nos ocupa, y esto en observancia a un mejor respeto por los derechos del ciudadano común, que desee de una manera manifiesta el llevar a cabo una actividad lícita al amparo de este principio, es decir, de Libertad de Asociación o Reunión teniendo como única condición que sea lícita la actividad a desarrollar.

E) PRINCIPIO DE QUE NADIE PUEDE SER JUZGADO BAJO LEYES FISCALES PRIVATIVAS

Respecto de este principio, tenemos su espíritu en el artículo 13 constitucional que dice:

" Nadie puede ser juzgado por leyes privativas...."

En consecuencia, los causantes gozan de esta garantía de que solo pueden ser juzgados por leyes fiscales generales, abstractas impersonales y que se encuentren en vigencia en el momento de su aplicación a la conducta a calificar. *A contrario sensu*, el maestro Flores Zavala nos da su concepto en el tenor siguiente:

"La ley privativa es personal, concreta, porque se refiere a una persona o varias individualmente determinadas, de maneara que a cualquier otra que no sea de las señaladas, aun cuando se encuentre

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

dentro de la misma situación prevista por la ley, no le será aplicable".⁸³

En efecto una ley en sentido formal y material, emitida por el Poder Legislativo con las formalidades jurídicas inherentes, debe tener como características, la generalidad, la abstracción y la impersonalidad, en otras palabras, la indeterminación individual y particular y la permanencia; lo que nos lleva a determinar que dicha ley subsiste a constantes aplicaciones en los supuestos previstos y determinados con anterioridad, debiendo aplicarse en todo momento sin limitarse a una determinada persona física o moral o a un determinado número de individuos, es decir, a todos los casos o situaciones con idénticas características a las que ordena la normatividad respectiva.

A mayor abundamiento, el licenciado Flores Zavala nos dice que:

"La ley de impuestos puede gravar determinado producto que sólo es elaborado por uno o por cierto número de fabricantes, o referirse a ciertas cuantías de rentas o capitales, sin violar el principio de generalidad y sin ser por lo mismo privativa, siempre que concorra con otros gravámenes que graven a los otros grupos sociales que, por sus términos sea posible aplicarla a cualquier persona que se encuentre dentro de la situación que esta ley señale como hecho generador del crédito fiscal y que a hechos generadores iguales corresponda créditos iguales".⁸⁴

⁸³ Idem; pág. 153.

⁸⁴ Idem; pág. 155 y 156.

F) PRINCIPIO DE NADIE PUEDE SER JUZGADO POR TRIBUNALES O AUTORIDADES FISCALES ESPECIALES

Respecto de este principio, cuya explicación es parecida a la expuesta en el tema inmediato anterior, tenemos su fundamento jurídico en el artículo 13 de nuestra Carta Magna, al tenor siguiente:

"Nadie puede ser juzgado... por tribunales especiales..."

En lo que respecta a la materia fiscal, esta garantía de igualdad es aplicable también a la materia que nos ocupa, efectivamente se prohíbe el sometimiento a la facultad jurisdiccional de tribunales judiciales y administrativos especiales, asimismo la prohibición incluye también a autoridades especiales en general, incluyendo obviamente a las autoridades administrativo-fiscales especiales con funciones materialmente jurisdiccionales, que tengan facultades de juzgar a determinadas personas en materia tributaria en contravención a los principios contenidos en los lineamientos generales del derecho.

G) PRINCIPIO DE NO DAR EFECTO RETROACTIVO A NINGUNA LEY FISCAL EN PERJUICIO DE PERSONA ALGUNA.

En lo que respecta a este importante principio de seguridad jurídica, el cual se encuentra consagrado en el primer párrafo del artículo 14 de nuestra Carta Magna, mismo que a la letra dice:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

...."

La anterior disposición constitucional, prohíbe que una ley fiscal tenga consecuencias que afecten el pasado, modificando o extinguiendo situaciones jurídicas dadas o establecidas bajo una ley fiscal anterior y que lesiona derechos adquiridos que de alguna forma están afectando al dominio de los contribuyentes, a quienes no se les puede privar de dichos derechos adquiridos, apoyados legalmente en la nueva legislación que pretenda dar efectos retroactivos en perjuicio del patrimonio del particular

En efecto, la citada prohibición de la aplicación de la retroactividad de la ley fiscal, esta ordenada al Poder Legislativo para que en uso de sus facultades, no expida leyes retroactivas en perjuicio de persona alguna y al Poder Ejecutivo para que no las aplique o ejecute, ni expida reglamentos que contengan preceptos que violen dicho principio.

Sobre el tema de la retroactividad se han emitido diversas teorías doctrinarias y no obstante que se ha explorado el derecho en materia tributaria y administrativa y de que no hay una doctrina aceptada en materia de retroactividad, en el derecho privado ha sido generalmente aceptada por considerarla apropiada al mismo, la teoría de los derechos adquiridos, tema en el cual el licenciado Sánchez León, para un mejor apoyo didáctico, cita los conceptos vertidos por su homólogo el licenciado Flores Zavala, en su obra, intitulada *Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas*, en los siguientes términos:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Acertadamente Flores Zavala ha establecido que la teoría de los derechos adquiridos no es aplicable en materia tributaria, porque se formuló con vista principalmente a las relaciones de Derecho Privado y por lo mismo influida por el principio de la autonomía de la voluntad y de su supremacía sobre la ley, que sirve de base en esta rama del derecho a los preceptos relativos a los efectos de los contratos".⁸⁵

A fin de robustecer lo anterior y en relación a la materia tributaria, Flores Zavala, desarrolla las siguientes tesis estableciendo las conclusiones que a continuación transcribo:

"A.- Las leyes impositivas solo son aplicables a las situaciones que la misma ley señala, como hecho generador del crédito fiscal, que se realicen con posterioridad a su vigencia. Si una ley pretende aplicar el impuesto a una situación realizada con anterioridad, será una ley retroactiva.

"B.- La ley tributaria puede gravar los efectos no producidos de un acto o contrato, aun cuando éste se haya realizado o celebrado antes de su expedición, sí el hecho generador del crédito fiscal consistente en esos efectos".⁸⁶

⁸⁵ SANCHEZ LEON, GREGORIO; DERECHO FISCAL MEXICANO; CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR; México, 1980; pag. 308.

⁸⁶ FLORES ZAVALA, ERNESTO; Op. cit.; págs. 303, 305.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En otras palabras, si el hecho generador es la realización de determinados efectos de un acto, no podrá aplicarse el gravamen a los efectos ya producidos, pero si podrá aplicarse a los que se realicen con posterioridad.

"C.- Las modificaciones que se introduzcan a los elementos esenciales de un impuesto, cuota, base, deducciones, etc., sólo son aplicables a los hechos generadores realizados con posterioridad a la reforma, pero no a los anteriores".⁸⁷

Cuando se realiza la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, nace automáticamente el impuesto; en consecuencia, si ya se causó el impuesto de acuerdo con las disposiciones vigentes en ese momento cualquier modificación que se pretende hacer sobre elementos esenciales, será retroactiva, porque se afectará a un hecho ya realizado. En los casos de modificación de cuotas, debe aplicarse la anterior a las rentas percibidas o productos elaborados hasta su derogación y la nueva a partir de su vigencia, debiendo establecerse el procedimiento para hacer la determinación de lo producido o percibido antes o después de la reforma legislativa.

Con apoyo en lo antes expuesto, cabe señalar que una ley fiscal no es retroactiva cuando aumentan las cuotas y tarifas, o bien cuando modifica las bases de tributación, implicando también aumento en el pago de impuestos, siempre y cuando la aplicación de la nueva ley no permita las incidencias de la nueva tarifas, cuotas o bases en el hecho jurídico generador del crédito anterior a su vigencia, lo antes expuesto, es

⁸⁷ Idem; pag. 305.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

constitucionalmente posible porque el gasto público del Estado puede aumentar en cualquier tiempo y por lo tanto es necesario decretar las contribuciones necesarias a cubrirlo, lo que se encuentra ordenado los artículos 73, fracciones VII y XI y 126 de nuestra Carta Magna.

"D.- Aún en los casos en que las nuevas cuotas del impuesto sean mas bajas que las anteriores, solo serán aplicables a partir de su vigencia. No debe incurrirse en error de considerar que aplicar la ley retroactivamente en esos casos, sería en beneficio del causante".⁶⁸

En materia tributaria no deben buscarse beneficios a favor de determinados contribuyentes, buscando el colocarse en posición fiscal incorrecta aplicando la cuota más baja retroactivamente, lo que causaría perjuicio a los que pagaron en tiempo y forma de acuerdo con la legislación fiscal anterior.

Respecto de la ultima conclusión vertida por el licenciado Flores Zavala, es de considerarse que no es aplicable, de conformidad con la siguiente tesis jurisprudencial del Tribunal Fiscal de la Federación, que dice;

"RETROACTIVIDAD DE LAS DISPOSICIONES FISCALES RELATIVAS A SANCIONES.- El principio del Derecho Penal, según el cual debe aplicarse retroactivamente la ley que establezca una sanción menor a casos sucedidos con anterioridad a su vigencia, o aun dejar de sancionar aquellos

⁶⁸ FLORES ZAVALA, ERNESTO; Op. Cit.; pág. 305.

en que se ha dejado de considerar punible un acto u omisión, es también aplicable en materia fiscal". **Jurisprudencia en Materia Fiscal, 1937-1970, por José Mauricio Fernández y Cuevas, Editorial Jus, primera Edición, p. 48**

Continuando con las aseveraciones respecto de la teoría de la retroactividad a la materia tributaria de Flores Zavala, tenemos lo siguiente:

"E.- Las normas procesales para la determinación del crédito fiscal, para el ejercicio de la facultad económico-coactiva o para la fase contenciosa, se deben aplicar desde luego, a los procedimientos en trámite, pero respetando las actuaciones ya realizadas.

F.- Las leyes que modifican, aumentando o disminuyendo, los términos establecidos por una ley anterior para el ejercicio de un derecho, se aplican desde luego".⁸⁹

Es claro señalar que en relación con este último concepto, que cuando la nueva ley disminuye el término para impugnar una resolución en la fase contenciosa y éste este corriendo, deberá aplicarse el de la ley anterior, porque se esta contando con el término establecido por esta última. Y por lo tanto la legislación que se debe de tomar en cuenta es la vigente al momento de notificación de la resolución impugnada.

⁸⁹ FLORES ZAVALA, ERNESTO; OP. CIT.; pag. 305, 306.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"G.- En Materia tributaria no puede hablarse de derechos adquiridos frente a la actividad impositiva del Estado; solo puede hablarse de hechos realizados".⁹⁰

Sobre este concepto me permito utilizar los comentarios emitidos por el licenciado Sánchez León; quien nos señala que:

"Existen casos en los que aparentemente se puede hablar de un derecho adquirido a una exención de impuestos, como cuando por concesión o disposición legal se ha declarado exenta de un gravamen a determinada categoría de individuos. Pero el derecho adquirido es solo aparente por las siguientes razones: En primer lugar la exención es indebida porque es injusta y rompe el principio de generalidad de los impuestos, de manera que tiene un vicio de origen; En segundo lugar, admitir que al otorgar el Ejecutivo o el Legislador una exención, existe un derecho adquirido a no pagar impuestos, significaría reconocer que el estado puede comprometer el ejercicio de su soberanía, lo que no puede hacer, En tercer lugar, sería tanto como reconocer que el acto de un órgano del Estado, ejecutivo o legislativo, puede vedar o coartar el ejercicio de las funciones constitucionales, que competen al legislativo, al impedir establecer nuevos impuestos sobre determinada fuente. En cuarto lugar daría lugar a que en determinado momento el Estado no pudiera cobrar impuesto alguno, si las legislaturas o ejecutivos anteriores habían concedido todas las exenciones. Por estas razones en materia tributaria no puede hablarse de derechos adquiridos frente a la actividad impositiva del Estado; solo

⁹⁰ Idem; pág. 306.

puede hablarse de hechos realizados. Este debe ser el límite de la actividad impositiva del Estado, porque gravar situaciones ya realizadas originaría una incertidumbre y desorganización económica que no compensaría los rendimientos que pudiera dar ese impuesto, y además, porque el estado esta siempre en la posibilidad de obtener recursos por medio de impuestos nuevos, de elevación de cuotas, etc. Sin necesidad de incurrir en la aplicación retroactiva de la ley, que solo revela falta de técnica financiera y desconocimiento de los preceptos constitucionales".⁹¹

Finalmente, tenemos como comentario adicional del mismo Sánchez León, lo siguiente y que dada la importancia de su contenido me permito transcribir;

"Es importante hacer notar que el Tribunal Fiscal de la Federación puede juzgar sobre la aplicación retroactiva de la ley. En efecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación dijo - Si bien es verdad que existe como garantía individual consagrada por el artículo 14 Constitucional, el principio de no-retroactividad en la aplicación de leyes, también lo es que tal principio constituye una norma jurídica para la aplicación de leyes en el tiempo, que puede verse no solo en el precepto constitucional mencionado, sino en el artículo 5º. del Código Civil y en otras disposiciones del mismo código, así como en el artículo 7 de Código Fiscal de la Federación, según el cual *las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entraran en vigor en toda la República*; solo lo que cada una de ellas establezca el

⁹¹ SANCHEZ LEON, GREGORIO; Op. cit. Pág. 311, 312.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

decimoquinto día siguiente de su publicación, de lo que se infiere a contrario sensu, que si las disposiciones legales rigen solo después de su publicación, no pueden aplicarse para determinados efectos jurídicos nacidos al amparo de una ley anterior, como consecuencia de un hecho concretamente determinado. Así pues, sin necesidad de que el Tribunal Fiscal de la Federación, haga declaración alguna sobre violación de garantías, lo cual si esta reservado de manera exclusiva al Poder Judicial Federal por el artículo 103 Constitucional, dicho tribunal esta capacitado para resolver sobre la exacta o inexacta aplicación de una ley, por razón del tiempo de su vigencia. **Revisión Fiscal 127/1949. Boletín de Información Judicial Núm.55".⁹²**

H) PRINCIPIO DE JUICIO PREVIO A CUALQUIER PRIVACION FISCAL DE PROPIEDADES, POSESIONES O DERECHOS.

En el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional se encuentra prevista esta garantía específica de seguridad jurídica y que a la letra dice:

"Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades

⁹² SANCHEZ LEON, GREGORIO; Op. cit. Pág. 312.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho”.

Este concepto valora el exacto cumplimiento de las de las formalidades esenciales del procedimiento que deben de acatarse en todo juicio, y en particular al tema que nos ocupa, en lo que respecta, tanto en los juicios de nulidad que se ventilen ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como en cualquier procedimiento administrativo fiscal no jurisdiccional en el que se vea involucrado, tanto la autoridad fiscal como los particulares en busca de dirimir sus intereses.

En efecto, la finalidad del cumplimiento del principio aludido, esta en concordancia con otro principio, como el que nos señala que con el objeto de que las autoridades cumplan con la garantía constitucional de previa audiencia, tenemos los artículos 36, primer párrafo y 37 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación a fin de que las resoluciones fiscales favorables a los particulares no puedan ser revocadas o nulificadas por las autoridades administrativas, sin previo juicio de nulidad en asuntos federales, acorde con el contenido del artículo 207 párrafo tercero y demás relativos al procedimiento contencioso administrativo. En efecto dichos numerales previenen lo siguiente:

“Artículo 36.- Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular solo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.....”

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Artículo 37.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución o bien, esperar a que ésta se dicte...."

"Artículo 207.- ...

Las autoridades podrán presentar la demanda dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución cuando se pida la modificación o nulidad de un acto favorable a un particular, salvo que haya producido efectos de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época sin exceder de los cinco años del último efecto, pero los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente desfavorables para el particular, solo se retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda..."

Me permito señalar, que se puede invocar la garantía constitucional del debido cumplimiento de las formalidades esenciales del procedimiento administrativo a través de la petición de la Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución incoado en contra del particular que opta por algún medio de defensa fiscal idóneo o en el caso concreto, cuando se interpone el recurso de Revocación conforme a lo estipulado en el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación o la interposición del Juicio de Nulidad

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tal y como lo previene los artículos 207, 208, 208 Bis, y demás relativos al procedimiento contencioso administrativo de dicho Código Tributario Federal. Efectivamente, en lo conducente me permito transcribirlos:

"Artículo 144.- No se ejecutaran los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciéndose los requisitos legales: tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a mas tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución."

"Artículo 208.- La demanda deberá indicar:

- I.- El nombre del demandante y su domicilio para recibir notificaciones en la sede de la Sala Regional competente.
- II.- La Resolución que se impugna.
- III.- La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.
- IV.- Los hechos que den motivo a la demanda.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

V.- Las pruebas que ofrezca. En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisará los hechos sobre los que deban versar y señalar los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

VI.- Los conceptos de impugnación.

VII.- El nombre y domicilio de tercero interesado, cuando lo haya.

VIII.- Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demande. ..."

"Artículo 208 Bis.- Los particulares o sus representantes legales, que soliciten la suspensión de la ejecución del acto impugnado deberán cumplir con los siguientes requisitos:

I.- Se podrá solicitar en el escrito de la demanda.

II.- Por escrito presentado en cualquier tiempo, hasta que se dicte la sentencia. Se presentara ante la Sala del conocimiento

III.- En el auto que acuerde la solicitud e la suspensión provisional de la ejecución.

Contra el auto que decrete o niegue la suspensión provisional no procederá recurso alguno.

IV.- El magistrado instructor, dará cuenta a la sala para que en el término máximo de cinco días, dicte sentencia interlocutoria que decrete o niegue la suspensión definitiva.

V.- Cundo la ejecución o inejecución del acto impugnado pueda ocasionar perjuicios al interés general, se denegará la suspensión solicitada.

VI.- Cuando sea procedente la suspensión o inejecución del acto impugnado, pero con ella se pueda ocasionar daños o perjuicios a la otra

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

parte o terceros, se concederá al particular si otorga garantía bastante para reparar el daño o indemnizar por los perjuicios que con ello pudiera causar si no se obtiene sentencia favorable en el juicio de nulidad.”

Sobre los conceptos aludidos, podemos deducir que entratándose de los artículos invocados que regulan el procedimiento administrativo para la determinación del crédito fiscal, para exigir su cobro mediante el procedimiento económico-coactivo así como para su impugnación, se debe antes que nada reconocer los derechos de los particulares de ser oído y vencido en juicio en el cual pueda presentar oportunamente las pruebas que considere necesaria para acreditar su defensa, teniendo las autoridades la obligación de observar estrictamente las disposiciones legales conducentes conforme a los artículos 14 y 16 constitucionales.

1). PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA

Este principio, posiblemente uno de los mas invocados cuando se viola la esfera jurídica de los particulares, se encuentra contenido en nuestra Carta Magna en el numeral siguiente.

“Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia domicilio, papeles o posesiones sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En el artículo anterior se consagra la garantía de seguridad jurídica que el Estado debe de obedecer antes de llevar a cabo acto de molestia alguna en contra de cualquier particular, mediante el cumplimiento de las formalidades esenciales del procedimiento. Se ha mencionado que son pocas las áreas en que el particular se ve afectado debido a que la mayoría de las veces el acto de molestia hecho por la autoridad hacendaria menoscaba el patrimonio de los particulares en consecuencia lógica del incremento del erario, y no existe negocio, comercio o actividad alguna que se emprenda con el único propósito de beneficiar al fisco federal, es mas, la evasión fiscal era y continua siendo uno de los mayores problemas que enfrenta la hacienda pública.

Por lo que aun cuando la autoridad hacendaria respete el principio de estricto cumplimiento de las formalidades esenciales del procedimiento, implica una afectación a la esfera jurídica de los gobernados.

Por lo tanto la garantía de seguridad jurídica consiste en que nadie puede ser molestado en su persona o bienes, sino es mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumpla debidamente el proceso legal y de conformidad con las leyes establecidas con anterioridad al caso concreto. En lo relativo al mandamiento de autoridad competente ha quedado debidamente descrita con la siguiente jurisprudencia del Poder Judicial Federal:

"COMPETENCIA. NECESIDAD DE FUNDARLA EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE MOLESTIA. La garantía consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de lo Estados Unidos Mexicanos, prescribe que los actos de molestia, para ser legales, requiere, entre otros requisitos e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

cumplíendose las formalidades esenciales que le den una eficacia jurídica; lo que significa que en todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien este legitimado para ello, expresándose en el texto del mismo, el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues en caso contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión para examinar si la actuación de la autoridad se encuentra dentro del ámbito competencial respectivo, esto es, si tiene o no facultad para emitirlo. **Tribunal Colegiado del 13º. Circuito, informe 1989, 3ª. p., vol. II, p. 1037”.**

Esta interpretación es importante para distinguir si la afectación a la esfera jurídica de los gobernados emana de la autoridad competente, entendiéndose por ésta a la autoridad que esté legitimada para ejercer el acto de autoridad. La legitimación debe de proceder de la ley o, en su caso, del dispositivo, acuerdo, decreto o reglamento que expresamente faculta las atribuciones de la autoridad, como expresa la anterior jurisprudencia, todo ello con el fin de que el particular pueda disponer del tiempo debido y necesario para asesorarse de la persona idónea que le oriente en el mejor medio de defensa.

J) PRINCIPIO DE COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ORDENAR MANDAMIENTOS O RESOLUCIONES QUE AFECTAN LA ESFERA JURIDICA DE LOS CAUSANTES.

La aplicación de la competencia por parte de las autoridades, esta consagrada como garantía constitucional en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, el cual ordena que:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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

Respecto de la competencia, ésta se refiere a la serie de atribuciones o facultades con que la Constitución, las leyes y reglamentos respectivos, invisten o confieren a una autoridad o funcionario a fin de ejercer su cargo o función pública para los que fueron designados. Por lo tanto, cuando una autoridad fiscal es incompetente para dictar una resolución o tramitar un procedimiento, viola el principio de competencia en perjuicio de un causante, y bajo tales circunstancias podrá impugnar el acto de molestia o resolución que le afecte su esfera jurídica, por medio del Juicio de Nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con lo establecido en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación en vigor, que a la letra dice:

"Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

I.- incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución."

Si la resolución dictada en el Juicio de Nulidad fue adversa a los intereses del particular, podrá interponer en su contra el juicio de amparo directo para impugnar la incompetencia de las autoridades fiscales, toda vez que las leyes protegen a los particulares contra los actos que violan dicho principio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

K) PRINCIPIO DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DEL PROCEDIMIENTO Y RESOLUCIONES FISCALES.

Sobre este importante principio de seguridad jurídica nuestra, carta Magna en su artículo 16, deja perfectamente establecido las condiciones que debe tener todo acto o resolución que emitan las autoridades respectivas;

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

Efectivamente, de conformidad con lo ordenado en el citado artículo, es obligación de las autoridades fiscales, el que en todo procedimiento y acto jurídico, justifiquen sus resoluciones, citando las disposiciones legales en que se apoyen para emitir las, además, dichos actos y resoluciones deben estar debidamente razonadas a la luz de las normas aplicadas, para lo cual expresaran los motivos en que se apoyaron para llegar a las conclusiones materia del juicio de que se trate.

Cabe señalar que, las autoridades fiscales, gozan del privilegio de presunción de legalidad de las resoluciones, de conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal Federal, el que preceptua en el tenor siguiente:

"Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

Por lo tanto, con apoyo en los en lo antes vertido, tenemos que dichas resoluciones o actos deben de fundarse conforme a derecho, observándose su estricto apego a las normas invocadas, porque si no los fundamentan como es debido, los particulares que se sientan afectados en sus derechos, pueden impugnar, acudiendo directa e inmediatamente al juicio de amparo, o en su caso puede el causante optar por acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, impugnando la falta de fundamentación de una resolución.

Agregando al tema en comento, me permito señalar que tratandose de las multas por violación a otras disposiciones fiscales, incluyendo a las relacionadas con el comercio exterior, también deberá estarse a lo ordenado por el artículo 75 del citado Código Federal Tributario, mismo que transcribo:

“Artículo 75.- Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y ...”

En otras palabras, se viola el principio de fundamentación y motivación de los actos y resoluciones fiscales, cuando dejan de observarse las formalidades esenciales del procedimiento inherentes a las resoluciones o procedimientos fiscales, a las que hemos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

hecho alusión, amén de las formalidades esenciales para la interposición del juicio de nulidad, establecidas por los artículos 208, 208 Bis y demás aplicables del Código Fiscal de la Federación en vigor. Dichos artículos prevén las formalidades en los termino siguientes:

"Artículo 208.- La demanda deberá indicar:

I.- El nombre del demandante y su domicilio para recibir notificaciones en la sede de la Sala Regional competente.

II.- La Resolución que se impugna.

III.- La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV.- Los hechos que den motivo a la demanda.

V.- Las pruebas que ofrezca. En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisará los hechos sobre los que deban versar y señalar los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

VI.- Los conceptos de impugnación.

VII.- El nombre y domicilio de tercero interesado, cuando lo haya.

VIII.- Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demande.

..."

"Artículo 208 Bis.- Los particulares o sus representantes legales, que soliciten la suspensión de la ejecución del acto impugnado deberán cumplir con los siguientes requisitos:

I.- Se podrá solicitar en el escrito de la demanda.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

II.- Por escrito presentado en cualquier tiempo, hasta que se dicte la sentencia. Se presentara ante la Sala del conocimiento

III.- En el auto que acuerde la solicitud e la suspensión provisional de la ejecución.

Contra el auto que decrete o niegue la suspensión provisional no procederá recurso alguno.

IV.- El magistrado instructor, dará cuenta a la sala para que en el término máximo de cinco días, dicte sentencia interlocutoria que decrete o niegue la suspensión definitiva.

V.- Cundo la ejecución o inejecución del acto impugnado pueda ocasionar perjuicios al interés general, se denegará la suspensión solicitada.

VI.- Cuando sea procedente la suspensión o inejecución del acto impugnado, pero con ella se pueda ocasionar daños o perjuicios a la otra parte o terceros, se concederá al particular si otorga garantía bastante para reparar el daño o indemnizar por los perjuicios que con ello pudiera causar si no se obtiene sentencia favorable en el juicio de nulidad.

....."

Cabe agregar que con la finalidad de proteger al particular, la ley de la materia indica que la falta de observancia de los principios de fundamentación y motivación en un acto o resolución fiscal, será suficiente para que se declare su ilegalidad por el órgano competente, conforme a lo establecido en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación actual, el cual dice:

"Artículo 238.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

I.- . . .

II.- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

. . . ."

L) PRINCIPIO DE VISITA DOMICILIARIA O AUDITORIA FISCAL.

El artículo 16 de nuestra carta Magna en su segundo párrafo, señala uno de los principios constitucionales más importantes para los contribuyentes, toda vez que ordena el respeto a las normas que regulan la visita domiciliaria o auditoria fiscal por parte del Estado, en el tenor siguiente:

"Artículo 16.-. . . .

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de los libros y de papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades escritas para los cateos. . . .".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Respecto de la normatividad que reglamenta el procedimiento y la actuación de las autoridades fiscales, así como el señalamiento de los derechos de los causantes al momento de llevarse a efecto las visitas domiciliarias o auditorias fiscales, estarán

establecidas en los artículos 43, 44, 45, 46, 46-A y demás concordantes del Código Fiscal de la Federación actual.

Antes de entrar al estudio de los numerales anteriores, primeramente tenemos que observar, que de conformidad con las disposiciones legales citadas, las visitas de inspección o auditorías deben atender estrictamente a las formalidades ordenadas por el artículo 38 del multicitado Código Fiscal Federal, mismo que establece:

"Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I.- Constar por escrito.

II.- Señalar la autoridad que lo emite.

III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad."

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Retomando el tema de las autoridades que participarán y de las formalidades que toda orden de visita debe de tener, amén de lo expresado en el último artículo invocado, deberán de observarse los requisitos de los numerales, que preceptúan lo siguiente:

"Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

I.- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

II.- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificara al visitado.

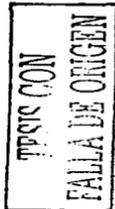
Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

Complementado las formalidades en cuanto a la visita domiciliaria, lugar de visita, notificación de la diligencia al particular interesado para que se le haga sabedor de dicho acto y se proceda conforme a derecho, tenemos el artículo siguiente del citado ordenamiento fiscal:

"Artículo 44.- En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

I.- La visita se realizara en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

II.- Si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio



con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.”

Asimismo en el numeral constitucional siguiente, se establecen las obligaciones que tienen los contribuyentes visitados en cuanto a auxiliar a las autoridades en la realización de la visita, proporcionándoles toda la documentación contable requerida conforme a la legislación aplicable, dicho numeral ordena lo siguiente:

“Artículo 45.- Los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.”



Continúa el artículo 46 señalando las formalidades de la visita domiciliaria y en particular, sobre los requisitos que deberá contener el acta o actas que se levanten con

motivo de la visita en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos o omisiones que se hubieren enterado los visitantes, asimismo, durante el desarrollo de la visita los visitantes a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados, podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documento, bienes o en muebles, archiveros u oficinas en donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o con quien se entienda la diligencia. Una vez que los visitantes tengan conocimiento del desarrollo de la visita se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan saber hechos u omisiones de carácter concreto.

Al levantarse la última acta parcial y las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan causar algún incumplimiento a las normas fiscales y antes del acta final, deberá transcurrir, cuando menos veinte días durante los cuales el contribuyente de acuerdo con los principios consagrados en el numeral constitucional invocado al principio de este tema, podrá presentar los documentos que desvirtúen los hechos u omisiones aludidos así como optar por corregir su situación fiscal.

Finalmente, en el cierre del acta final de visita se levantará con quien estuviere presente por parte del visitado o su representante así como de los testigos y firmarán el acta dejando copia al visitado. Si por parte del visitado o con quien se entendió la diligencia no comparece a firmar o se negaren a ello, o se nieguen a aceptar copia, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Considero oportuno hacer un alto para hacer notar que la aparente ociosidad de transcribir los diversos numerales antes señalados y los subsecuentes, es con el objeto de resaltar los variados requisitos y formalidades que se deben de observar en esta clase de diligencias, así como los derechos y obligaciones, tanto de las autoridades hacendárias como de los visitados y que en todo momento se deben observar con estricto apego a los derechos que nos otorga nuestra constitución, respetando los principios, los cuales, el legislador tutela al momento de plasmarlos en nuestro máximo ordenamiento legal y que deben observar las leyes reglamentaria, como lo es en el caso en concreto que nos ocupa.

Pues bien, sobre esta tesis, continúo con el señalamiento que en lo conducente y a manera de complemento sobre el tema que estamos abordando, nos marca el numeral 46-A del mismo ordenamiento federal, no sin antes señalar, que en las modificaciones que tuvo este artículo, ya se hacen precisiones en cuanto al plazo para concluir las visitas domiciliarias, así como, cuando procede los plazos en que se debe concluir dicha diligencia y algo mas importante, los momentos en que por diversas causas ajenas a la voluntad de los participantes, se suspenden los plazos. Cabe agregar que se hace la mención expresa, que durante este plazo para concluir la visita domiciliaria, el contribuyente podrá interponer algún medio de defensa en el país o en el extranjero.

En otro orden de ideas, me permito agregar que tratándose de los cateos señalados en el precepto constitucional materia del presente tema, su sustento jurídico se encuentra en la parte final del primer párrafo del citado artículo, mismo que dice:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"En toda orden de cateo, solo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresara el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente se debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia".

Sobre el tema que nos ocupa, cabe decir que también puede expedir una orden de visita domiciliaria el Instituto Mexicano del Seguro Social, con fundamento en los artículos 19, fracción V y 25, fracción VI de la Ley del Seguro Social. Lo anterior en virtud de que este ordenamiento prevé que el pago de cuotas obrero patronales tienen el carácter de fiscal y que el Instituto tiene el carácter fiscal y autónomo, con facultades para determinar los créditos y las bases para su liquidación, cobrarlos y percibirlos de conformidad con dicha Ley y sus disposiciones reglamentarias. Dicho ordenamiento prevé, que si el instituto al revisar las liquidaciones de los patrones, advierte errores u omisiones, hará las correcciones y observaciones que procedan comunicándolos al patrón para que, en el termino legal formule aclaración debidamente fundada o en su caso pague, si no lo hace el instituto formulará la liquidación respectiva.

De igual forma, en el capítulo respectivo del Reglamento del artículo 274 de la Ley del Seguro Social y atendiendo a la legalidad del procedimiento, se contempla el procedimiento para la interposición de los recursos, mismo que se ajusta a dicha ley y su reglamento, o en su defecto, a las reglas del Código Fiscal de la Federación en lo conducente, y finalmente establece que la suspensión del Procedimiento Administrativo

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de Ejecución se hará con sujeción a las normas aplicables del Código federal aludido y mediante el otorgamiento de las garantías del interés fiscal que el mismo establece.

Toda esta serie de formalidades invocadas, mismas que se encuentran reguladas en diversos artículos de la Ley del Seguro Social y su reglamento, nos da como muestra clara y objetiva que también se atiende estrictamente a los principios constitucionales a los que hemos hecho alusión a lo largo del análisis de este tema.

Finalmente cabe señalar que cuando una orden de visita contiene en sí misma vicios de inconstitucionalidad, que afecten a la esfera jurídica del contribuyente, es necesario impugnarla en vía de juicio amparo pero no consentirla, toda vez que de conformidad con la fracción XII del Artículo 73 de la Ley de Amparo en vigor, se reputará consentida dicha visita, con los efectos jurídicos que conlleva.

M) PRINCIPIO DE QUE NO PUEDE HACERSE JUSTICIA EL FISCO POR SI MISMO.

Este principio constitucional se encuentra consagrado en el primer párrafo del artículo 17 de nuestra Carta Magna, que ordena:

"Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho. . . ."

Respecto de esta garantía, tenemos que en efecto cuando la autoridad administrativa obtenga una resolución adversa a los intereses del fisco, no podrá, de forma unilateral

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

cambiar el sentido de dicha resolución, es decir no podrá alterarla, teniendo que sujetarse a lo dispuesto por el artículo 36 del Código Tributario aludido que expresa:

"Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular solo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

...."

Asimismo, en este artículo mas adelante señala que cuando las autoridades hacendarias efectúen modificaciones a las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

Robusteciendo la explicación de este principio, tenemos inclusive dentro del multicitado ordenamiento fiscal las formalidades que se deberán de acatar para que la autoridad hacendaria impugne la nulidad de las resoluciones favorables, en efecto el tercer párrafo del artículo 207 de dicho código nos preceptua lo siguiente:

"Las autoridades podrán presentar la demanda dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que sea emitida la resolución cuando se pida la modificación o nulidad de un acto favorable a un particular, salvo que haya producido efectos de tracto sucesivo, caso en el que se podrá demandar la modificación o nulidad en cualquier época sin exceder de los cinco años del ultimo efecto, pero los efectos de la sentencia, en caso de ser total o parcialmente desfavorables para el particular, solo se

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

retrotraerán a los cinco años anteriores a la presentación de la demanda..."

N).- PRINCIPIO DE ADMINISTRACION DE JUSTICIA

Considero menester antes de entrar de lleno al análisis de este principio, el comenzar por la acepción clásica vertida por Ulpiano de lo que significa "Justicia"; concepto que ha sido retomada por teólogos y moralistas como San Agustín y Santo tomas y es la que nos preceptua lo siguiente;

"iustitia est constans et perpetua voluntas ius suum cuique tribuendi;

La Justicia es la voluntad firme y continuada de dar a cada quien lo suyo".⁹³

Al respecto es conveniente aclarar lo que significa el *dar a cada quien lo suyo*, ya que sobre este tema tenemos dos criterios que son los que se refieren a la igualdad y a la desigualdad de los derechos de los ciudadanos, atendiendo la Justicia a los principios de proporcionalidad o de igualdad.

Sobre el particular me permito transcribir lo señalado por el maestro Villoro Toranzo, quien nos dice;

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

⁹³ VILLORO TORANZO, MIGUEL; **INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO**; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1978; pág. 207.

"Atendiendo a la igualdad, el criterio de Justicia se puede formular así: a derechos iguales corresponde un *suum* igual. Atendiendo a la desigualdad se formulara así; a derechos desiguales corresponde un *suum* desigual, que será proporcional a la desigualdad. En otras palabras, tan injusto será el dar igualmente a quienes tienes derechos desiguales, como el dar desigualmente, a quienes tienen derechos iguales.

Por el criterio igualitario, la Justicia tiende a nivelar las desigualdades que puedan existir en el orden social; en cambio, por el proporcional, tiende a armonizar dichas desigualdades".⁹⁴

Ahora bien, una vez que hemos establecido lo antes señalado, retomaremos el estudio del principio de administración de Justicia que nos ocupa, para lo cual se encuentran perfectamente establecidos y regulados conforme a lo estipulado en nuestra Carta magna y leyes reglamentarias los órganos jurisdiccionales correspondientes;

En efecto, la garantía constitucional que tutela este principio, esta contenida en el primer párrafo del artículo 17 de nuestra Carta Magna, la que preceptua lo siguiente:

"Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho".

⁹⁴ Idem; pág. 214.

En efecto, los tribunales del país deben administrar justicia dentro de los plazos que fijen las leyes, dichos tribunales tienen la obligación de emitir sus resoluciones de manera pronta, es decir, en materia de ataque a la libertad personal estos procesos no deben retardarse, sino hacerse expeditos, sin obstáculos, ya que lo que se juega es la libertad de una persona que es uno de los valores más preciados por el ser humano, por eso, se prohíbe el retardo para dictar sentencia.

Por lo tanto los tribunales federales deben emitir sus resoluciones de manera integral, resolviendo todos los puntos en litigio que ambas partes hubieren hecho valer en el proceso en el que el juzgador debe valorar imparcialmente las probanzas de manera completa, sin favorecer a ninguna de las partes. Es la balanza plasmada como concepto verdadero de justicia, el que la propia justicia valore qué parte posee la razón sin hacer distinción alguno. La parte que posea la verdad legal inclinará la balanza de su lado, éste sería la idea de imparcialidad en la administración de la justicia. Por último no debemos olvidar que los órganos del estado encargados de la impartición de justicia fueron creados ex profeso para dicho fin y por lo tanto no deben de ahogarse en trámites burocráticos y deben de poseer la fuerza necesaria para hacer valer sus resoluciones con sentido de la imparcialidad.

Finalmente una reflexión sobre el concepto de justicia, y para ello me valdré de la siguiente transcripción:

"Por eso sorprende la actitud de algunos jueces cuando ponen en libertad a presuntos criminales o cuando encarcelan a presuntos inocentes. A la pregunta de los reporteros: ¿Es justo que los haya

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

dejado en libertad (o los haya encerrado)?. Suelen responder: La justicia es cuestión de la filosofía, pregúntenme si los dejé en libertad(o los encarcelé) conforme a derecho. He ahí la clara disociación entre la aplicación de la ley conforme a derecho y conforme a la justicia. ¿No es posible aplicar preceptos atendiendo tanto al derecho como a la justicia? ¿Es el derecho justo por esencia, si no es justo no es derecho?. En nuestro sentir, García Máynez respondería esas cuestiones atendiendo a la orientación axiológica del derecho, o sea, a la validez intrínseca".⁹⁵

O) PRINCIPIO DE PROHIBICION DE COSTAS JUDICIALES.

Este principio está establecido en el segundo párrafo del artículo 17 de nuestra Carta Magna, que en lo conducente señala:

"... Los tribunales estarán expeditos para administrar justicia en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito. *quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.*

Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones".

⁹⁵ AGUAYO, ENRIQUE; **INTRODUCCION AL PENSAMIENTO JURIDICO-FILOSOFICO DE EDUARDO GARCIA MÁYNEZ**; Gaceta ULSA; NUMERO 262; MAYO - JUNIO 2001; México; pág. 3.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Al respecto de la prohibición aludida, es necesario hacer notar que también el Estado otorgará el servicio de administración de justicia en forma gratuita y por ende, se preceptua expresamente la prohibición de costas judiciales, que se pudieran causar con motivo de la incoación de algún juicio fiscal.

Esta garantía también se observa contenida en el código Fiscal de la Federación en su artículo 201, que expresa:

"En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa no habrá lugar a condenación en costas. Cada parte será responsable de sus propios gastos y los que origine las diligencias que promuevan".

No podemos dejar de pasar por alto, que una vez más, se obtienen ventajas favorables al fisco, porque no obstante que la interposición de una inconformidad es de por sí bastante onerosa para el que la promueve, aunado a todo lo que conlleva el defenderse o acreditar una defensa por parte de un peticionario, lo que representa una carga adicional a las ya existentes, como lo son pagar honorarios profesionales, gastos de requerimiento de pago y/o embargo, gastos de ejecución, así como los gastos para el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, que corren por cuenta del particular, como expresamente lo establece el artículo 201 antes citado y complementado por el correlativo 60 párrafo cuarto y demás relativos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en su caso, también gastos adicionales por el levantamiento del embargo

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de los bienes respectivos, el detrimento de la imagen personal o moral, la consecuente pérdida de tiempo, las constantes presiones de las autoridades, etc.

Con lo anterior se confirma nuestra tesis en el sentido de que la autoridad exactora goza de facultades que colocan en estado de desventaja a los contribuyentes y que se corrobora con la lectura del contenido del numeral arriba mencionado, que en lo conducente, reitero, señala que cada parte será responsable de sus gastos en virtud de que no habrá condenación de costas judiciales.

P) PRINCIPIO DE PRISION POR DELITOS FISCALES.

El numeral constitucional en que nos apoyaremos para analizar este principio es el siguiente:

"Artículo 17.-

Nadie puede ser apisionado por deudas de carácter puramente civil."

En materia fiscal no puede aplicarse el principio citado al pie de la letra, toda vez que se precisa claramente la naturaleza de las deudas que son de carácter civil, en consecuencia, en el citado artículo no queda comprendidas las deudas fiscales, sin embargo, ello no quiere decir, que en materia fiscal no exista regulación jurídica sobre en particular que nos aclare este principio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En otro orden de ideas, podemos afirmar que en materia de contribuciones, por un adeudo de carácter fiscal, la autoridad jurisdiccional no emitirá una resolución privativa de la libertad, sino que, lo que sí se va a sancionar, es la conducta delictuosa en que incurra un particular, lo que queda perfectamente tipificado por las normas penales fiscales que tutelan el patrimonio del fisco.

En efecto, el artículo 94 del Código Fiscal Federal, dispone lo siguiente:

"En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal".

El clásico ejemplo del delito que amerita pena corporal, es el del contrabando que se encuentra legislado en materia aduanal, también se encuentra tipificado como delito, las amenazas de los servidores publico, consistente en denunciar a algún contribuyente por la posible comisión de un delito fiscal, y con lo que también tenemos la certeza de aplicación del principio constitucional que analizamos, para lo que me permito transcribir el artículo respectivo del Código Fiscal de la Federación:

"Artículo 114-A.- Se sancionara con prisión de uno a cinco años al servidor público que amenazare de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependientes, con formular por sí o por medio de la dependencia de su adscripción, una denuncia, querrela o declaratoria

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

al Ministerio Público para que se ejercite acción penal por la posible comisión de delitos fiscales."

Me permito agregar que la garantía de la aplicación estricta a la norma, tanto penal como tributaria, es de la mayor importancia dentro de la materia fiscal, ya que la norma garantiza la exacta aplicación de la ley en beneficio del particular; la otra garantía que protege el Estado de Derecho de los contribuyentes se encuentra en el ya citado artículo 16 constitucional.

En efecto, tenemos la certeza de que las normas fiscales se aplicarán estrictamente en todo caso a los contribuyentes sin menoscabo de los derechos que otorga nuestra carta Magna, sobre el particular me permito apoyarme en lo que señala el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación en vigor, mismo que a la letra dice:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a la misma, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretaran aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicaran supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Finalmente, me permito agregar que los procesos penales fiscales son de carácter federal por que las leyes fiscales poseen esta naturaleza y los juicios se dirimirán ante el Poder Judicial Federal, primero ante Juzgados de Distrito, después ante Tribunales Unitarios de Circuito, mas adelante ante Tribunales Colegiados de Circuito y en su caso, ante específicos asuntos que se ventilaran la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Complementado el ultimo párrafo, podemos concluir que previos los tramites de ley y una vez que la autoridad judicial haya dictado la resolución respectiva, estaremos en el supuesto de aplicación de lo que establece el siguiente artículo y por ende, también de la garantía constitucional tutelada:

"Artículo 18.- Solo por delito que merezca pena corporal habrá lugar a prisión preventiva. El sitio de ésta será distinto del que se destinare para la extinción de las penas y estarán completamente separados.

Los gobiernos de la Federación y de los Estados organizarán el sistema penal, en sus respectivas jurisdicciones, sobre la base del trabajo, la capacitación para el mismo y la educación como medios para la readaptación social del delincuente. Las mujeres compurgarán sus penas en lugares separadas de los destinados a los hombres para tal efecto.

....."

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Q) PRINCIPIO DE PROHIBICION DE CONTRIBUCIONES EN LAS CARCELES PARA LOS QUE ESTAN SUJETO A LA PRIVACION DE LA LIBERTAD.

Sobre este principio tenemos que el artículo 19 constitucional en su tercer párrafo, en lo conducente dispone que:

“ . . . toda gabela o contribución en las cárceles, son abusos, que serán corregidos por las leyes y reprimidos por las autoridades”.

Tanto el legislador como las demás autoridades administrativas y fiscales, cada uno de ellos en la esfera de sus facultades y atribuciones, tienen la obligación de acatar lo establecido por el artículo en comento, es decir, bajo ninguna forma de cargo, se le puede cobrar, ninguna clase de contribuciones, a las personas que se encuentran en las cárceles privadas de su libertad.

Dicha prohibición de cobro de contribuciones a personas privadas de su libertad y que se encuentran pagando su castigo en los reclusorios designados, abarcará al salario o su trabajo que se encuentren realizando los internos con motivo de su readaptación social, en otras palabras, no se gravará dicho salario o trabajo con ninguna clase de impuesto o carga adicional en dinero o especie, aunque dicho trabajo sea gravado para los trabajadores que gozan de plena libertad y que no se encuentran restringidos sus derechos jurídicos o políticos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

R) PRINCIPIO DE IMPOSICION DE PENAS POR LA AUTORIDAD JUDICIAL Y DE NO IMPONER A UN JORNALERO U OBRERO UNA MULTA MAYOR DEL IMPORTE DE SU JORNAL O SALARIO DE UN DIA.

Este principio se encuentra contenido en el artículo 21 constitucional, que en lo conducente nos señala:

"La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial...

Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía,...

Si el infractor fuera jornalero, obrero o trabajador, no podrá ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día.

...".

De la transcripción anterior, podemos afirmar que la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial, así como al Ministerio Público, la investigación de los delitos y de que compete a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones a las leyes y reglamentos; efectivamente lo anterior se complementa con lo previsto en los artículos 93 y 94 del Código Fiscal de la Federación, que disponen lo siguiente:

"Artículo 93.- Cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este Código y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan..."

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Artículo 94.- En los delitos fiscales la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria, las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal".

Previa la formulación de la querrela y la denuncia de hechos correspondiente ante el Ministerio Público Federal, tenemos que los delitos en materia fiscal serán sancionados por la autoridad judicial, y no podrá imponer sanciones pecuniarias, porque de conformidad con los ordenamientos antes indicados, su imposición se reserva a la autoridad administrativa fiscal, así como el proceder al cobro de dichas multas y en su caso, los impuestos omitidos y recargos causados, por medio de la instauración por parte de la autoridad hacendaria del Procedimiento administrativo de Ejecución facultado por el Código Federal Tributario actual.

S) PRINCIPIO DE PROHIBICION DE MULTAS FISCALES EXCESIVAS Y CONFISCACION DE BIENES

El principio aludido se encuentra consagrado en el artículo 22 constitucional en su primer párrafo, sustentado como a continuación se señala:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Artículo 22.- Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y"

En efecto, dicho párrafo prohíbe en materia fiscal la multa excesiva, entendiéndose por ésta en la sanción pecuniaria que esta en desproporción con la posibilidad económica del causante multado, lo que debe ser motivo de análisis en lo referente a la prohibición de establecer *multas excesivas* por parte de las autoridades, la Constitución no especifica si debe ser la autoridad judicial o administrativa la que imponga esta multa.

El exceso en la aplicación de las multas es conocido en materia tributaria, como *desvío de poder*. La multa tiene un carácter represivo, pero debe adecuarse a los preceptos jurídicos establecidos, pero este llamado "desvío de poder" se da en las autoridades administrativas no solo en la imposición de multas, sino en todo acto de autoridad que lesione las garantías consagradas en nuestra Carta Magna.

Al respecto invocaremos la Jurisprudencia 308 de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación que señala en el tenor siguiente:

"MULTAS. Requisitos constitucionales que deben cumplir. Para considerar que una multa impuesta a un particular cumple con lo establecido en los artículos 16 y 22 constitucionales, deben satisfacer ciertos requisitos a juicio de esta Sala Superior, se debe concluir que son los siguientes: I. Que la imposición de la multa esté debidamente fundada, es decir, que se exprese con precisión el precepto legal

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

aplicable al caso. II. Que la misma se encuentre debidamente motivada, señalando con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o las causas inmediatas que hayan tenido en consideración para la imposición de la multa, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. III. Que para evitar que la multa sea excesiva se tome en cuenta la gravedad de la infracción, esto es, el acto u omisión que haya motivado la imposición de la multa así como la gravedad de los perjuicios causados a la colectividad, la reincidencia y la capacidad económica del sujeto sancionado. IV. Que tratándose de multas en las que la sanción puede variar entre un mínimo y un máximo, se invoquen las circunstancias y las razones por las que se considera aplicable al caso concreto el mínimo, el máximo o cierto monto entre los dos. **Texto aprobado en sesión de 24 de agosto de 1987. RTFF, 2ª. Época, año IX, número 92, agosto de 1987, p. 185**

En otras palabras la autoridad administrativa debe relacionar este artículo con el 16 constitucional y razonar él porque de su dicho al fundar y motivar la imposición de multa en contra de un particular, so pena del quebrantamiento de la norma expresa de la Constitución, que evita la determinación de multa excesiva por parte de las autoridades, sean éstas judiciales o administrativas.

Sobre el particular, los legisladores han llegado a la conclusión de que para determinar cuando una multa impuesta por la Autoridad administrativa es excesiva, se debe tomar en cuenta las características de la gravedad de la infracción que la motiva, los perjuicios

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ocasionados al Estado, la reincidencia en la comisión del hecho infractor y la capacidad económica de la persona multada, elementos indispensables para fincar la multa que le corresponda al contribuyente.

Con el objeto de que las autoridades hacendarias estén en posibilidad de hacer efectivos los adeudos fiscales aludidos, se cuenta con la aclaración establecida en el segundo párrafo del artículo 22 de la Constitución Política, mismo que activará, en caso de ser procedente, el Procedimiento Administrativo de Ejecución o la facultad Económico-coactiva, tomando en consideración lo siguiente:

"No se considerará confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito o para el pago de impuestos o multas. Tampoco se considerará confiscación el decomiso que ordene la autoridad judicial, de los bienes, en caso de . . ."

Bajo esta tesis, no se puede tratar de confiscación de bienes la aplicación total o parcial de bienes de una persona, hecha por la autoridad fiscal para el pago de impuestos o multas, en virtud de que debe interpretarse el segundo párrafo del precepto, en el sentido de que solo es de la jurisdicción de la autoridad judicial, la aplicación total o parcial de los bienes de una persona, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito. Sobre la aparente contradicción contenida en el precepto en estudio, me permito referirme a los comentarios del licenciado Flores Zavala, en los siguientes términos:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Por lo que se refiere a los impuestos, diremos que la contradicción es mas bien aparente. El precepto prohíbe en el párrafo primero la confiscación de bienes. La confiscación es la adjudicación que se hace el fisco de los bienes de un reo; es un castigo que recae sobre los herederos del delincuente. En el párrafo segundo se declara y con razón, que no es confiscación la aplicación total de los bienes de una persona al pago de impuestos; no es confiscación, porque no se trata de una sanción, luego no queda comprendida en la prohibición del párrafo primero; lo que el constituyente quiso precisar que, tratándose de impuestos, si era posible afectar a su pago todos los bienes de una persona".⁹⁶

Asimismo, el artículo 157 del Código Federal Tributario nos va a señalar los bienes que son inembargables, lo que de permitirse causaría un grave deterioro a la economía de contribuyente por tratarse de bienes materiales de uso indispensable, tanto para que continúe con su actividad profesional u oficio como para que vivan con dignidad dicho contribuyente y su familia; los bienes que están fuera de ser susceptibles de embargo son los siguientes:

"Artículo 157.- Quedan exceptuados de embargo:

I.- El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.

⁹⁶ FLORES ZAVALA, ERNESTO; FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México 1986, pág. 191.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- II.- Los muebles de uso indispensable del deudor y sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor.
- III.- Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.
- IV.- La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio de ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ello están destinados.
- V.- Las armas, vehículos, y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.
- VI.- Los granos, mientras estos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras,
- VII.- El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.
- VIII.- Los derechos de uso de habitación.
- IX.- El patrimonio de la familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.
- X.- Los sueldos y salarios.
- XI.- Las pensiones de cualquier tipo.
- XII.- Los ejidos.

T) PRINCIPIO DE PROHIBICION DE EXENCION IMPUESTOS.

Este principio de prohibición de exención de impuestos, encuentra su fundamento en el artículo 28 de nuestra Carta Magna, que y que a la letra dice:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"En los Estados Unidos Mexicanos *quedan prohibidos* los monopolios, las practicas monopólicas, los estancos y *las exenciones de impuestos* en los términos y condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria."

La anterior prohibición, esta reglamentada en el artículo 13 de la Ley Orgánica del Artículo 28 Constitucional en Materia de Monopolios, que a la letra dice;

"Se considera que hay exención de impuestos, cuando se releva total o parcialmente a una persona determinada, de pagar un impuesto aplicable al resto de los causantes en igualdad de circunstancias, o se condonan en forma privativa los impuestos ya causados".

Con la anterior norma se pretende evitar que determinadas personas físicas o morales, se coloquen en una posición ventajosa o privilegiada, al liberarlas de la obligación de pagar impuestos a diferencia de otras que si están en el mismo supuesto marcado por la ley y las que sí deberán pagar sin excepción alguna.

De lo anterior se deduce que el precepto aludido, no prohíbe las exenciones generales otorgadas en la ley, que permitan colocarse en el supuesto jurídico a cualquier persona, sin distinción, bastando que satisfagan los requisitos legales para que todo individuo que pretenda la exención pueda gozar de la misma. Efectivamente lo que se trata de evitar es el que se trate de favorecer a determinadas personas que pretendan beneficiarse con leyes de carácter general. El precepto invocado es terminante, están prohibidas las

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

exenciones y deben relacionarse con el artículo 31 fracción IV y admitirse la posibilidad en casos en que se pueden exentar los impuestos, lo que nos llevaría a que se viole el principio de generalidad. En todo caso el legislador deberá proporcionar normas en las cuales el estado se apoye para beneficiar o apoyar a determinada o determinadas personas, mediante la elaboración de otras figuras jurídicas, como el subsidio.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CONCLUSIONES

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CONCLUSIONES

PRIMERA

Considerando que la actividad legislativa, observa en todo momento los principios de equidad y justicia contenidos en nuestra Carta Magna, y que tienen por base el reconocimiento de la dignidad intrínseca de los derechos iguales e inalienables de todo ciudadano, que forma parte de la población económicamente activa de un país y de igual manera de la familia humana, por ende, es en términos generales la libertad de ejercer ocasionalmente o en forma constante alguna actividad económica como un derecho inviolable, que todos los mexicanos y mexicanas deben tener para su desarrollo social y económico.

SEGUNDA

Es importante que cuando los principios constitucionales de las garantías de los contribuyentes sean vulnerados por la autoridad legislativa, o en su caso, por la ordenadora y ejecutora que restrinjan o violen sus derechos otorgados por la carta magna, tenga toda la libertad de impugnar dicha resolución que le perjudica ante las autoridades competentes, mediante la interposición del medio de defensa idóneo que al efecto nos faculte la ley de la materia.

TERCERA

Se Considera conveniente con base en diversos principios constitucionales, la necesidad imperiosa de reformar el artículo 201 del Código Fiscal de la Federación en lo que respecta a los gastos y costas, y para el caso de que la resolución final sea favorable al contribuyente, el

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Estado deberá pagarlos o pagarle una justa indemnización al contribuyente, similar a la establecida en materia civil, por las molestias ocasionados con motivo de la defensa fiscal.

Igualmente, en el supuesto de que se notifique a un causante, un crédito fiscal que aun no ha quedado firme, solicitando dicho deudor la suspensión provisional del Procedimiento Administrativo de Ejecución y garantice el crédito fiscal en cualquier de las formas que establece el artículo 141 del Código Tributario Federal, la autoridad administrativa deberá implementar mecanismos de vigilancia y control, a fin de que dicha forma de garantizar el interés fiscal sea sin costo alguno para los causante, o bien que se le reembolsen los gastos que efectúe si la final del procedimiento se acredita que dicho crédito era improcedente, con lo cual se evitarían abusos en la violación de los principios en estudio y por ende la defensa de sus intereses ante las autoridades administrativas y jurisdiccionales sería menos onerosa.

También se podría regresar al anterior esquema, en el que con el objeto de que el supuesto deudor fiscal estuviera en aptitud de suspender el Procedimiento Administrativo de Ejecución, la autoridad podía dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, siempre y cuando el deudor cumpliera con los requisitos de acreditar en forma fehaciente amplia solvencia, como lo es el caso para las instituciones de crédito que no están obligados de conformidad con el artículo 86 de la Ley de Instituciones de Crédito, o notoria insolvencia, que señalaba el propio reglamento del Código Fiscal de la Federación, evitándose de esta forma gastos innecesarios.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CUARTA

El legislador deberá al momento de adicionar, derogar o reformar las leyes fiscales, el tener siempre en cuenta los principios tutelado por nuestra carta magna, procurar la simplificación de las diversas disposiciones impositivas evitando definiciones confusas para evitar las deficiencias que se dan en la practica cuando se aplica la norma conducente, así como simplificar y aclarar las disposiciones contenidas en los diversos códigos tributarios, lo que ha venido ocasionando históricamente una indebida interpretación, en muchos casos parciales, puesto que parece que cuando se aborda algún tema particularmente escabroso en materia fiscal es sumamente tortuoso e intrincado el conocer debidamente el contenido y aplicación de la ley y parece que son temas vedados para la mayoría de los ciudadanos, cuyo conocimiento e interpretación esta únicamente al alcance de los eruditos en la materia.

QUINTA

Es de considerar que cuando las autoridades encargadas de la impartición de justicia en materia fiscal y que no se apega a lo dispuesto por la ley, se cometen abusos, muchas veces no nada mas en el patrimonio del contribuyente, sino en el de su familia y de donde provienen sus ingresos, como su trabajo, negocio, empresa, etc. que sin importar lo ocasiona una resolución en el ámbito penal, como lo es un auto de formal prisión que no reúne los requisitos de forma y fondo que la propia constitución, en los diversos artículos concernientes nos establece, así como los ordenamientos penales que le son correlativos.

SEXTA

Se debe de aumentar la base de contribuyentes, buscando a los posibles evasores y sin castigar tanto a los contribuyentes ya caautivos, no es pretexto mucha población, bajos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

recursos, pocos empleados, toda vez que existe la tecnología adecuada, quizá lo que les falte son los administradores y asesores idóneos con talento y amplia preparación en la materia.

SEPTIMA

Conforme al principio contenido en la garantía del artículo 14 constitucional, para que la privación de cualquier bien tutelado por este precepto y que sea jurídicamente válido, es menester que dicho acto este precedido de la función jurisdiccional, ejercido a través de un procedimiento, en el que el afectado tenga plena injerencia a efecto de producir su defensa. Esta garantía de seguridad jurídica rige a toda materia jurisdiccional, y en particular a la fiscal que es la que nos ocupa, traducida en los diversos procedimientos contenciosos que se ventilan ante las autoridades judiciales, hacendarias o ante órganos formalmente administrativos, que por su naturaleza ejerciten la función jurisdiccional.

OCTAVA

Los principios constitucionales contenidos en las garantías constitucionales que hemos estudiado a lo largo del presente trabajo son la máxima protección que tienen los particulares en nuestro país y es por lo tanto, necesario el alcance de dichos preceptos jurídicos que todo abogado defensor y toda autoridad debe conocer para actuar con apego a derecho, que permitan una convivencia armónica entre la sociedad y las instituciones que conforman un estado de derecho.

NOVENA

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Es la libertad y en particular la de elegir la actividad económica que más le convenga a los individuos, el valor máximo que tiene el hombre, por lo cual debe ponerse especial cuidado con la administración de la hacienda pública, primeramente acudiendo al espíritu del legislador aplicando correctamente las diversas disposiciones legales y no permitiendo el abuso de las autoridades jurisdiccionales y administrativas que violen o restrinjan estos principios tan importantes para el desarrollo económico, de los ciudadanos y por ende del Estado

DECIMA

Es urgente, con apoyo los principios constitucionales que han quedado explicados en el presente trabajo, la necesidad de reformar, o en su caso aplicar debidamente la ley para que los padrones de contribuyentes cautivos ya no sea el mismo que sostiene al aparato de administración del estado, sino que se debe buscar los mecanismos idóneos para evitar la evasión fiscal, ubicando en el tipo fiscal que corresponda a nuestra población, ya sean, pequeños, medianos o grandes contribuyentes, aumentando en consecuencia la base de contribuyentes para que la excesiva carga fiscal, la soporten entre un mayor numero de contribuyentes y en consecuencia, se reduzca dicha carga en lo individual, lo que estamos seguro redundara en una mejor calidad de vida y servicios mas eficientes en todos lo ámbitos de nuestro país.

DECIMO PRIMERA

Si bien es cierto que el objeto de las diferentes leyes fiscales y sus reglamentos es allegarse de recursos para expensar el gasto público afectando el patrimonio de los contribuyentes, estas han venido evolucionando favorablemente para quedar en la actualidad en forma mas

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ordenada y sistemática pero aun deficiente, puesto que a menudo el legislador pasa por alto la debida observancia de los principios jurídico constitucionales, aplicando leyes cada vez mas gravosas e intolerantes en aras de ingresar mayores cantidades de dinero a las arcas de la tesorería estatal y federal.

DECIMO SEGUNDA

Como lo he considerado en el capitulo respectivo, la equidad debe manifestarse en los sistemas tributarios, en vista de conjunto, al formularse las diversas leyes fiscales estableciendo los supuestos en los que se señalan los diversos 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. El respeto a esa concepción del precepto de la Carta Magna corresponde también a los poderes legislativos cuando configuran los sistemas tributarios.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

BIBLIOGRAFIA

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

BIBLIOGRAFIA

1. AGUILAR Y CABALLERO, ROBERTO; **ELEMENTOS DE LEGISLACION FISCAL**; México, 1972.
2. BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO; **DERECHO PROCESAL FISCAL**; CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR; México, 1975.
3. DE LA CUEVA, MARIO; **DERECHO MEXICANO DEL TRABAJO**; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1986.
4. DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO; **DERECHO FINANCIERO MEXICANO**; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1986.
5. DE PINA VARA, RAFAEL; **DICCIONARIO DE DERECHO**; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1976
6. DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO; **INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS; UNAM**; EDITORIAL PORRUA, S. A. México, 1989.
7. DIEZ, MANUEL MARIA; **DERECHO ADMINISTRATIVO**; BIBLIOGRAFICA OMEBA; Buenos Aires, 1965.
8. ENCICLOPEDIA SALVAT; **DICCIONARIO SALVAT**; Salvat Editores, S. A.
9. FAYA VIESCA, JACINTO; **ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL**; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1983.
10. FAYA VIESCA, JACINTO; **FINANZAS PUBLICAS**; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1986.
11. FLORES ZAVALA, ERNESTO; **FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS**; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1979.
12. FLORIS MARGADAN, GUILLERMO; **DERECHO ROMANO**; EDITORIAL ESFINGE; MEXICO, 1977

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

13. FRAGA GABINO; DERECHO ADMINISTRATIVO; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1986.
14. GONZALEZ BLACKALLER, CIRO E.; SINTESIS DE HISTORIA UNIVERSAL; EDITORIAL HERMES, S.A. DE C. V.; México, 1971.
15. HISTORIA DE MEXICO; SALVAT MEXICANA DE EDICIONES, S. A DE C. V.; México, 1978.
16. HISTORIA UNIVERSAL EN SUS MOMENTOS CRUCIALES; AGUILAR EDICIONES; ESPAÑA; 1972.
17. LERDO DE TEJADA, FRANCISCO; CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION COMENTADO Y ANOTADO; México, 1987.
18. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO; INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO; Editorial Universitaria Potosina; México, 1981.
19. MARTINEZ LOPEZ, LUIS; DERECHO FISCAL MEXICANO; Ediciones Contables y Administrativas, S. A.; México, 1982.
20. PALACIO, VICENTE; MEXICO A TRAVÉS DE LOS SIGLOS; EDITORIAL CUMBRE; México, 1981
21. PALLARES, EDUARDO; DICCIONARIO DE DERECHO PROCESAL CIVIL; Editorial Porrúa, s. A.; México, 1990.
22. PORRAS Y LOPEZ, ARMANDO; DERECHO FISCAL; Textos Universitarios; México, 1972.
23. REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN; ENSAYOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO PARA CONMEMORAR EL XXX ANIVERSARIO DE LA LEY DE JUSTICIA FISCAL; Número Extraordinario; México, 1965.
24. REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION; México, 1989.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

25. RODRIGUEZ LOBATO, RAUL; **DERECHO FISCAL**; HARLA, S. A. de C. V.; México, 1983.
26. SANCHEZ LEON, GREGORIO; **DERECHO FISCAL MEXICANO**; Cárdenas Editor y Distribuidor; México, 1980.
27. VALDES VILLARREAL, MIGUEL, **LA JUSTICIA EN LAS CONTRIBUCIONES**, REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, 3ª: Epoca, año III, noviembre de 1990.
28. VIDAL PERDOMO, JAIME; **DERECHO ADMINISTRATIVO**; EDITORIAL THEMIS; BOGOTA 1976.
29. VILLORO TORANZO, MIGUEL; **INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO**; EDITORIAL PORRUA, S. A.; México, 1978.
30. YSUNZA UZETA SALVADOR Y OGAZON HERLINDA; **HISTORIA DE MEXICO**; Editorial Fesava, S. A.; México, D. F.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

LEGISLACION

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

LEGISLACION

31. CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1999.
32. CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES
33. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION; Editorial Themis, S.A. de C. V.; México, 2002.
34. CODIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1998
35. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS; Editorial Porrúa, S. A.; México, 1998.
36. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; Editorial Themis, S.A. de C.; México, 2002.
37. LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PUBLICOS
38. LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.
39. LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA; Editorial Themis, S.A. de C. V.; México, 2002.
40. REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; Editorial Themis, S.A. de C. V.; México, 2002.
41. REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION; Editorial Themis, S.A. de C. V.; México, 2002.

TRFIS CON
FALLA DE ORIGEN