

885209

UNIVERSIDAD AMERICANA DE ACAPULCO
EXCELENCIA PARA EL DESARROLLO

FACULTAD DE DERECHO
INCORPORADA A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

REFORMA FISCAL.....DESDE OTRO PUNTO DE VISTA.
ANÁLISIS CRÍTICO

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
IGNACIO SALMERON CAMPOS

DIRIGIDA POR:
LIC. ESTEBAN MENDOZA CUEVAS

ACAPULCO, DE JUÁREZ, GUERRERO

2004





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.

A DIOS:

Por darme la oportunidad de vivir. A él porque no estoy limitado, sino que tengo suma libertad en todos mis actos.

A MI MADRE:

Por completa y maravillosa. Por tus cuidados, tus desvelos, tu amor. Sólo te debo la existencia...sólo eso. ¿Se podrá acaso deber más?

A MI PADRE:

Por único, por estar. Por entregar en todo momento siempre tu cariño y afecto. Siempre has sido parte de mi motivo, razón y causa de mi existencia.

A MIS HERMANAS:

Por todo el cariño, el apoyo y el amor siempre brindado. Ustedes también forman parte de mi motivo, causa y razón de mi existencia.

A MI UNIVERSIDAD:

Mi alma matter, esa institución que me abrió las puertas del conocimiento y por ende, del crecimiento, tanto en lo profesional como en lo humano, representará siempre el punto de partida de mi búsqueda por encontrar la verdad.

A MIS MAESTROS:

A estos auténticos y verdaderos maestros del Derecho. A esos seres que en cada momento y en cada instante me entregaron aquello que dominan y que le es propio. En este sentido, externo mi mayor agradecimiento al maestro y amigo Felipe Celorio Celorio, cuyo ejemplo de integridad nunca acabaré de agradecer.

A MIS SOBRINOS:

¡Imposible olvidarme de ustedes! Creo que mi camino esta dando resultados, ojalá y lo sigan mejor.

A MIS AMIGOS:

Por todo lo fraternalmente compartido que nos une.

SIGLAS O ABREVIATURAS

| | |
|------------------|--|
| CFF | Código Fiscal de la Federación |
| DOF | Diario Oficial de la Federación |
| IEPS | Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. |
| IMSS | Instituto Mexicano del Seguro Social |
| INFONAVIT | Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores |
| ISFAM | Instituto para las Fuerzas Armadas Mexicanas |
| ISR | Impuesto Sobre la Renta |
| ISSSTE | Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado |
| IVA | Impuesto al Valor Agregado |
| PAN | Partido Acción Nacional |
| PRI | Partido Revolucionario Institucional |
| PRD | Partido de la Revolución Democrática |
| SCJN | Suprema Corte de Justicia de la Nación |
| SHCP | Secretaría de Hacienda y Crédito Público |

"La crítica no ha de ser el microscopio que aplicado a la cara de una belleza, nos muestre su grosera epidermis, más bien ha de ser el telescopio que nos hará descubrir mundos de luz allí donde los ojos sólo ven oscuridad."

Joaquín María Bartrina

El presente trabajo se ha elaborado con la mejor de las intenciones. Se han hecho las críticas que se consideran necesarias y se han propuesto alternativas de solución que bien podrían ser analizadas y en su caso aplicadas. Nada más satisfactorio sería para un servidor que cumplir con el objetivo planteado, que no es más que el análisis crítico del tema objeto de estudio: la Reforma Fiscal. Si se logra habré conseguido lo que me propuse y me consideraré satisfecho.

CONTENIDO

REFORMA FISCAL... DESDE OTRO PUNTO DE VISTA. ANÁLISIS CRÍTICO

PRESENTACIÓN

INTRODUCCIÓN

CAPITULO I

EL ESTADO Y SU ACTIVIDAD FINANCIERA

| | |
|---|----|
| 1. EL ESTADO. JUSTIFICACIÓN DE SU EXISTENCIA | 1 |
| 1.1. FINES | 3 |
| 1.2. FUNCIONES | 6 |
| 1.2.1. LEGISLATIVA | 7 |
| 1.2.2. JUDICIAL O JURISDICCIONAL | 8 |
| 1.2.3. ADMINISTRATIVA | 9 |
| 2. ACTIVIDAD FINANCIERA (ACTIVIDAD FISCAL) | 11 |
| 2.1. INGRESOS DEL ESTADO | 12 |
| 2.1.1. LEY DE INGRESOS | 18 |
| 2.1.1.1. PROCEDIMIENTO DE CREACIÓN | 20 |
| 2.1.1.2. SU CONTENIDO | 24 |
| A) CONTRIBUCIONES | 24 |
| a) IMPUESTOS | 29 |
| b) DERECHOS | 41 |
| c) APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL | 44 |
| d) CONTRIBUCIONES DE MEJORAS | 45 |
| B) PRODUCTOS | 51 |
| C) APROVECHAMIENTOS | 53 |
| 3. LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y SUS ANTECEDENTES. | 55 |
| 3.1. A NIVEL MUNDIAL | 56 |
| 3.1.1. EGIPTO | 57 |

| | |
|-------------------------------------|----|
| 3.1.2. ROMA | 58 |
| 3.1.3. EDAD MEDIA | 59 |
| 3.2. EN MÉXICO | 60 |
| 3.2.1. EPOCA ANTIGUA O PREHISPANICA | 60 |
| 3.2.2. CONQUISTA | 61 |
| 3.2.3. EPOCA INDEPENDIENTE | 63 |

CAPITULO II

REFORMA FISCAL

| | |
|--|----|
| 1. LA NECESIDAD DE LA REFORMA FISCAL | 68 |
| 1.1. CONDICIONES IMPERANTES EN EL PAÍS | 69 |
| 2. LOS PARTIDOS POLÍTICOS Y LA REFORMA FISCAL. SU POSICIÓN FRENTE A ELLA. | 70 |
| 2.1. PRI, PAN, PRD, y VERDE ECOLOGISTA | 71 |
| 3. ÚLTIMAS DISPOSICIONES FISCALES Y SUS ASPECTOS SOBRESALIENTES | |
| 3.1. 2002, 2003 Y 2004 | 74 |

CAPITULO III

POR UNA REFORMA FISCAL

| | |
|---|-----|
| 1. IVA vs. ISR y FOMENTO A LA PRODUCTIVIDAD | 90 |
| 2. EVASION FISCAL | 93 |
| 3. GENERALIDADES SOBRE LA DEMOCRACIA | 99 |
| 3.1. INICIATIVA POPULAR, REFERENDUM Y PLEBISCITO: DEMOCRACIA DIRECTA | 103 |
| 4. FEDERALISMO. | 108 |
| PROPUESTAS. | 110 |
| CONCLUSIONES | 115 |
| BIBLIOGRAFIA Y REFERENCIAS | |
| ANEXOS | |

PRESENTACIÓN

"Lo que arrastra y mueve al mundo no son las maquinas son las ideas."

Victor Hugo

"Cada hombre tiene derecho a pensar su ideología."

Pio Baroja

"Todo ser humano, sea cual fuere su condición o su color de piel tiene derecho a exponer y luchar por aquello que considera justo para el conjunto de la sociedad."

Nelson Mandela

Ante las coyunturas actuales de la vida resulta imperioso pensar y analizar la realidad desde una perspectiva critica que busque transformarla, pues a fin de cuentas del modo en que se entienda, piense y critique dicha realidad, dependerá la solución de los problemas que día con día ofrece la misma.

Por ello, en las siguientes hojas me propongo reflexionar, partiendo de un análisis crítico un objeto de estudio tan amplio y a la vez complejo: **la reforma fiscal**, distinguiendo las circunstancias que la rodean, vislumbrando las posibles repercusiones de la misma e intentando destacar posibles orientaciones o nuevas vías alternas que puedan resultar favorables para nuestra sociedad. Ello sin duda alguna resultó sumamente interesante y cuestionable, e implicó necesariamente el desafío de analizar el tema a estudio no solamente en su ámbito jurídico, sino también, en lo social, en lo económico y en lo político.

El título de este trabajo en atención a mi condición y a la forma en que se trato el tema no podía ser otro: "**Reforma Fiscal...Desde otro punto de vista. Análisis crítico.**", mismo que se encuentra compuesto de tres capítulos, agrupados de acuerdo a mi consideración, cada uno de los cuales se desarrolla de acuerdo a los requisitos establecidos en este trabajo.

Se inicia el presente con el concepto de Estado y la justificación de su existencia, misma que se encuentra en los fines que históricamente se le han asignado, se continua con las actividades tendientes al cumplimiento de tales fines, entre las cuales encontramos la actividad financiera, misma actividad que abarca tres aspectos: la obtención de los recursos, su manejo o administración y la erogación de los mismos, lo cual se instrumenta básicamente por medio de la **Ley de Ingresos** y del **Presupuesto de Egresos**, documentos que tienen una durabilidad, un contenido, así como un procedimiento de creación, aspectos que estudiaremos a continuación. Se abordan también en esta primera parte, los antecedentes de la actividad financiera del Estado en México, en cada una de sus tres etapas: antigua o prehispánica, conquista y época independiente, así como en lo que respecta a los antecedentes de la citada actividad estatal en el ámbito mundial.

El segundo capítulo plantea la necesidad de una reforma en materia fiscal, así como las circunstancias que rodean a la misma y sus posibles repercusiones; las posiciones y propuestas de los diversos partidos políticos, así como las últimas disposiciones en la materia.

El tercer capítulo se denomina "Por una Reforma Fiscal" y comprende una reflexión personal, una forma de pensar y de sentir respecto del tema objeto de estudio.

Finalmente, y tan sólo por no caer en la simpleza cotidiana de aceptar lo establecido como cierto, verdadero y único, se establecen diversas propuestas y alternativas, las cuales independientemente del juicio y la calificación que merezcan, me agradarían que sirvieran.

Este trabajo de investigación pues, se ha elaborado con la finalidad de ser un puente de inspiración y reflexión...ese es el objetivo. Espero cumplirlo. Con él se ha incrementado nuestro gusto y sensibilidad por la investigación, por el conocimiento y sobre todo por la búsqueda de la verdad, porque **ella es la única que nos hará libres.**

INTRODUCCIÓN

"La Patria tiende a que nuestra alma, nuestro talento y nuestra razón le consagren sus mejores y más nobles facultades."

Marco Tulio Cicerón

Las razones y motivos de la elaboración de una reforma en materia fiscal, no eran ni siguen siendo difíciles de precisar, pues su realización era y sigue siendo una necesidad desde hace tiempo atrás; sin embargo, en su esencia hay dos razones fundamentales que la impulsan: una es la imperante necesidad de elaborar una reforma en materia fiscal que incorpore a todos los sectores de la población al pago de las contribuciones y la otra es el sinnúmero de rezagos que a lo largo de los años han caracterizado al país en materia de infraestructura, seguridad pública y educación.

El cambio político es propicio para pretender esta reforma tan largamente esperada. Precisamente, la llegada de un nuevo partido político al poder implica fundamentalmente un cambio de filosofía y de principios que le deberían dar a todos los mexicanos mucho de lo que insistentemente han requerido para vivir con la dignidad que les ha sido negada por décadas.

Para lograrlo, se necesita como herramienta fundamental precisamente una reforma en materia fiscal, que no solamente se encuentre encaminada a tener una economía más estable y competitiva, sino también y sobre todo, a tener una sociedad más justa y más humana.

Fueron en el presente trabajo, diversas las cuestiones a analizar, sin embargo, la pregunta en el aire era: ¿Realmente se ha construido una reforma fiscal integral que propicie el desarrollo de nuestro país? Lo cierto es que no, tan es así que los problemas están a la vista: inconformidad y repudio total de la población hacia su gobierno, quien ahora se encuentra a la defensiva, abogando por un impuesto que nunca ha sido muy popular, en lugar de encontrarse al ataque, colocando a los evasores en la mira y ganándose a la población con la idea de la transparencia en el gasto y el fin de la

impunidad. En este sentido existen dos realidades: una la de los gobernados y otra la de los gobernantes. Mientras los segundos se han acostumbrado a vivir cómodamente del presupuesto público sin que se les pidan cuentas de su actuación, los primeros por mucho que protesten nunca son escuchados en sus reclamos de cambio para elevar su calidad de vida y lograr su pleno desarrollo.

Por ello, con el objetivo de que el presente trabajo de investigación pueda ser un puente de reflexión e inspiración para evitar futuras inconformidades, es que se ha elaborado con la mejor de las intenciones. No sólo se han hecho las críticas que se consideran necesarias, sino también, se han establecido diversas propuestas y alternativas, quizá fáciles de plantear, pero al fin y al cabo eso: alternativas, que bien podrían ser analizadas y en su caso ser aplicadas.

De manera humilde nuestra labor principalmente ha consistido en analizar y reflexionar lo dicho y manifestado sobre el tema objeto de estudio. Sólo se trata de un trabajo reflexivo y crítico, cuyo contenido, deseo una vez más, sea un posible puente de reflexión e inspiración para evitar futuras inconformidades.

No intento en ningún momento ofender a nadie, ni mucho menos convencer de cual es el camino a seguir en esta difícil tarea. Cada quien es dueño de sus ideas y sabe cual es la mejor. Sólo presento un abanico de opiniones y puntos de vista congruentes a mi ideología, a mi forma de pensar y no a mi verdad, **porque la verdad es única**. Por tanto, nada más satisfactorio sería para un servidor que cumplir con el objetivo planteado, que como quiera que sea, siempre ha sido en todo momento, el análisis crítico (desde otro punto de vista) de la reforma fiscal. Si se logra habré conseguido lo que me propuse y me considerare satisfecho de haber cumplido con mi compromiso y mi responsabilidad.

CAPITULO I

EL ESTADO Y SU ACTIVIDAD FINANCIERA

"Los fines del Estado: único justificante de su existencia."

Mtro. Luis de la Hidalga Enríquez

"El mejor gobierno no es aquél que hace más felices a los hombres, sino aquél que hace felices al mayor número de personas."

Toques Duclos

1. EL ESTADO. JUSTIFICACION DE SU EXISTENCIA

1. 1. FINES

1. 2. FUNCIONES

1.2.1. LEGISLATIVA

1.2.2. JUDICIAL O JURISDICCIONAL

1.2.3. ADMINISTRATIVA

Sin conocer con exactitud el origen del término **Estado**, lo cierto es que dicha palabra tiene una gran variedad de significados lo cual conlleva a confusiones diversas. En un sentido lato gramatical, el diccionario de la lengua española nos dice: "Situación en que ésta una persona o cosa, en relación con los cambios que influyen en su condición. Orden, jerarquía y calidad de las personas que componen un pueblo. Clase o condición a la que está sujeta la vida de cada uno. Cuerpo político de una nación." En términos jurídico-político, la palabra Estado se le debe a Maquiavelo, al decir en su obra *El Príncipe*: "Los Estados y soberanías que han tenido y tienen autoridad sobre los hombres, fueron y son, o repúblicas o principados." En términos generales por Estado se entiende la organización política y jurídica de un pueblo en un determinado territorio bajo un poder de mando según la razón.

Podríamos afirmar que existen tantas definiciones del Estado como teóricos del mismo. Desde Platón a la fecha múltiple son, sin duda, las definiciones sobre el Estado, como múltiple son, asimismo, los estudiosos de la materia que han versado en relación al tema, Entre las más importantes encontramos las siguientes:

Según el gran político, orador e historiador romano **Marco Tulio Cicerón** "El Estado es una reunión de hombres, ligados por un común derecho y por la utilidad." Para el autor de la obra *La Ciudad de Dios*, **San Agustín** "El Estado es la agrupación de hombres ligados por la razón y por lo común de las cosas que aman." A su vez, para el genio creador de *La Crítica de la Razón Pura*, **Kant** "El Estado es la reunión de hombres bajo leyes jurídicas." Por otra parte, para **Hugo Grocio**, gran jurista holandés "El Estado es una sociedad perfecta de hombres libres que tiene por objeto la regulación del Derecho y el bienestar común."

En cuanto a nuestros doctrinarios mexicanos encontramos al maestro **Ignacio Burgoa**, quien manifiesta que "El Estado es la persona moral suprema que estructura jurídicamente a la nación, cuya finalidad estriba en realizar el orden del derecho básico o fundamental." Por su parte, el también maestro **Francisco Porrúa Pérez**, en su libro sobre Teoría del Estado, nos ofrece una completa definición del Estado al señalar que "El Estado es una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes."

Si bien definiciones y conceptos son variables en el tiempo y en el espacio, existen constantes que nos permiten determinar un concepto del Estado en general aceptado por los tratadistas, y que son los elementos fundamentales sustanciales en su integración y por tanto requisitos básicos para su existencia: **pueblo, poder y territorio**. Por tanto, en todo concepto sobre lo que deba entenderse por Estado, deben estar incluidos sus tres elementos: pueblo como conglomerado o conjunto de personas asentadas en un espacio o circunscripción geográfica determinada, al cual se le denomina territorio, organizado políticamente bajo un poder de mando, sujeto a su

estructura política u orden jurídico político, todo lo cual, aunado e interrelacionado, conforma la persona moral, la cual conocemos bajo el vocablo Estado.

Ahora bien, "El Estado, prescindiendo de otras consideraciones, analizado únicamente desde el punto de vista jurídico, **es la suma de sus elementos, es una organización política, un todo jurídico, constituido por los órganos creados al efecto, que como toda persona moral, es titular de derechos y obligaciones, tanto en su esfera interna como internacional.**"¹

El Estado nace y vive porque los hombres que lo integran han tenido necesidad de él, esto significa que su actividad debe encaminarse a procurar el bienestar de sus propios miembros. El Estado es un medio, organización o instrumento **hecho por los hombres para los hombres**. Para asegurar sus fines, la sociedad crea o reconoce el poder del Estado y lo somete al Derecho para hacerlo racional y lógico. El Estado no es organismo dotado de alma, porque no hay otro espíritu que el de los propios seres humanos, ni hay otra voluntad que la voluntad de ellos.²

El Estado es una obra colectiva y artificial, creada para ordenar y servir a la sociedad. **Su existencia se justifica por los fines que históricamente se le viene asignando**. El Estado existe para realizar esos fines y se mantendrá en tanto se le encomienden esas metas. En consecuencia, siendo el Estado una institución humana tiene naturalmente un fin. **No puede dejar de tenerlo porque ello justifica su existencia**. Los hombres que componen el Estado: los gobernantes y los gobernados al agruparse formando la sociedad estatal, persiguen una utilidad, un **fin**. El Estado encierra en su actividad una intención que es la determinante, así como el motor de toda su estructura.³

El nacimiento y existencia del Estado se explica y se justifica porque éste es el medio que los hombres tienen para la mejor realización de su bienestar común. La

¹ DE LA HIDALGA Enríquez, Luis, Teoría General del Estado; México; Universidad Americana de Acapulco; 1994; p. 229.

² SERRA ROJAS, Andrés; Derecho Administrativo; 19a. edición; México; Porrúa; 1998; p. 23

³ PORRUA Pérez, Francisco; Teoría del Estado; México; Editorial Porrúa; 1976; p. 276.

misión primera del Estado debe ser la consecución del bien común, es decir, del bien de todos en general y cada uno en particular. El Estado no debe ser una facción que gobierna con exclusividad, ni una organización al servicio de grupos privilegiados. Su finalidad es servir a todos sin excepción, procurando mantener el equilibrio y la justa armonía de la vida social. Las ideas de interés público y de bien común son determinantes en las instituciones políticas. Favorecer a un grupo con detrimento de otro, es crear profundas desigualdades sociales, que el Estado debe empeñarse en hacerlas desaparecer o a lo menos atenuarlas.⁴

Sin embargo, y antes de escrutar sobre los fines del Estado es conveniente aclarar que **entendemos como fin, el propósito, meta o algo por alcanzar, o sea, su objeto o finalidad, y no como momento final o límite.** De ahí que tomándolo en su cabal sentido político, jurídico y sociológico podemos expresar que si bien toda persona física o moral tiene fines, el Estado como entidad política, como la persona moral por excelencia, con mayor razón los tiene y lleva a efecto mediante los planes y programas que elabora, practica y realiza en un espacio y tiempo determinados, los cuales por demás, deben ser factibles y de posible realización y no simplemente utopías, pues se trata de valores y no de endebles postulados falsos de todo raciocinio y factibilidad.⁵

Así, **los fines del Estado constituyen direcciones, metas, propósitos o tendencias de carácter general que se reconocen al Estado para su justificación y que se consagran en su legislación.**⁶

En este sentido, extensa es la literatura política sobre los fines del Estado, pero puede dividirse en dos criterios esenciales, los correspondientes a la teoría orgánica, o sea, quienes afirman que el Estado no tiene fines porque es un fin en si mismo, es decir, el fin es inmanente a su propia existencia. En contraposición a esta tesis se encuentra aquella que considera los fines del Estado como único justificante de su existencia.

⁴ BURGOA Orihuela, Ignacio; *El Estado*; México; Editorial Porrúa; 1970.

⁵ DE LA HIDALGA Enríquez, Luis, *op cit.*, nota 1, p. 225.

⁶ SERRA Rojas, Andrés, *op cit.*, nota 2, p. 39

Ahora bien, hemos de expresar que los fines del Estado no son los mismos ni en todos los tiempos ni en todos los Estados, que conservan como el derecho, un dinamismo natural y aunque algunos de ellos son invariables a través del tiempo y del espacio, es decir, son fines ideales de carácter absoluto e inmodificables, otros muchos son distintos y van conformándose de acuerdo tanto a los cambios políticos, económicos y sociales como por los procesos de evolución y desarrollo de los propios Estados.

No podríamos imaginar tan sólo que los fines de las sociedades primitivas paraestatales puedan ser los mismos a los de aquellos Estados conformados en el sedentarismo, porque las exigencias del pueblo y las razones del Estado son totalmente distintas, como tampoco se podría pretender la igualdad de fines en esas sociedades que las de la Edad Media, y así podríamos continuar observando muy diversos fines de conformidad a la época histórica que se analice.

De tal forma que como el Estado es el medio idóneo y único podríamos decir, para lograr la solidaridad social, por ser un producto social trascendente y por las mismas razones no puede constreñirse a un solo fin y por tanto habrán de buscarse diversos fines para justificar su existencia.

Así pues, tenemos que existen múltiples y diversos fines que debe de cumplir el Estado para justificar su existencia. Entre los principales fines del Estado encontramos: el mantener la paz y el orden interior; la defensa de soberanía frente al exterior, para cuyo objeto todo Estado debe tener una organización poderosa y suficiente, oponible a cualquier intervención ajena; el bienestar de la nación, el resguardo de los intereses y derechos colectivos, con lo cual se protegen los individuales, la preservación de la libertad e igualdad de los hombres, su mejoramiento y elevación del nivel de vida, tanto en lo económico, social, cultural, de educación y capacitación, como en la satisfacción de necesidades públicas y privadas, la justicia social como medio para obtener la igualdad social y por sobre todo la premisa recogida en la declaración de los Derechos

del Hombre y el Ciudadano de 1974: **la felicidad de los miembros integrantes de la sociedad.**⁷

En la Constitución Mexicana esos fines se encuentran claramente establecidos, principalmente en los artículos: **3º** en materia educativa "Todo individuo tiene derecho a recibir educación", el **27** en la debida protección de los derechos correspondientes a la nación "La Propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional corresponde originariamente a la Nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ellas a los particulares constituyendo la propiedad privada", el **123** en el resguardo a los derechos de los trabajadores "Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la Ley" y el **130** relacionado con el **24** en cuanto a la libertad de cultos "Todo hombre es libre para profesar la creencia religiosa que más le agrade y para practicar las ceremonias, devociones o actos de culto respectivo, siempre que no constituyan un delito o falta penados por la Ley" y en términos generales del 1º al 29 correspondientes a las garantías individuales, independientemente de los postulados destinados a la preservación de los derechos de los mexicanos y aún de los extranjeros y las prerrogativas de los ciudadanos mexicanos.⁸

Por otra parte, es menester señalar que para que el Estado pueda realizar sus fines necesita de determinados **medios**. En otras palabras, el Estado para el ejercicio de las actividades que le son propias requiere de los órganos apropiados para realizar tales actividades. Dichos órganos o grupo de órganos, son un conjunto de instituciones que agrupadas integran cada uno de las diversas funciones; que no son sino los órganos creados por la ley para la finalidad señalada.

A las actividades del Estado a través de los órganos respectivos se les da el nombre de **funciones**. Dichas funciones son los medios o formas diversas que adopta

⁷ La teoría clásica considera como fin propio del Estado el bien común, en cambio el pensamiento político contemporáneo se refiere al bien público y al interés general.

⁸ LEGISLACIÓN FEDERAL; Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 131a. edición; México; Editorial Porrúa; 2002.

el Estado para realizar sus fines, es decir, las diversas formas como éste va a ejecutar los actos que constituyen su actividad. Implican pues, la forma de realizar sus atribuciones, la forma de llevarlas a cabo. Del mismo modo como las personas realizan ciertas operaciones para ejercer una profesión, el Estado ejecuta ciertas funciones a efecto de poder cumplir sus fines. La Función **es la actividad dirigida a un fin concreto y determinado**. En resumen: **la idea de función alude al sentido dinámico del Estado, al ejercicio de una actividad orientada al cumplimiento de sus fines.** ⁹

En este sentido, la actividad del Estado **es el conjunto de actos materiales y jurídicos, operaciones y tareas que realiza en virtud de las atribuciones que la legislación positiva le otorga.** ¹⁰

Ahora bien, la doctrina clásica y la legislación positiva han reconocido tres funciones o actividades esenciales del Estado para la realización de sus fines: A) la función legislativa; B) la función judicial o jurisdiccional y C) la función administrativa.

A) Función Legislativa o actividad legislativa del Estado:

El Estado moderno, a diferencia de otras épocas, se caracteriza por ser el creador del derecho. Toda norma jurídica emana del Poder Público y tiene por misión realizar actos jurídicos creadores de situaciones jurídicas generales, obligatorias, abstractas e impersonales.

La función legislativa, es la función encaminada a establecer las normas jurídicas generales. Es una actividad creadora del derecho objetivo del Estado, subordinada al orden jurídico, consistente en expedir las normas que regulan la conducta de los individuos y la organización social y política, misma que le corresponde formalmente al Poder Legislativo. Sólo por excepción y con expresa indicación constitucional, pueden

⁹ SERRA Rojas, Andrés, *op. cit.*; nota 6; p.39.

¹⁰ FRAGA Gabino; Derecho Administrativo; 41a. edición; México; Editorial Porrúa; p. 13

los otros poderes realizar actos legislativos o situaciones quasi-legislativas. Las Legislaturas de los Estados legislan en las esferas de su competencia.¹¹

La Función legislativa es la función que normalmente realiza el poder legislativo y es la actividad fundamental del Estado encaminada a la creación de la Ley, es decir, los actos regla son aquellos que generan situaciones jurídicas generales. La función legislativa es una actividad estatal que se realiza bajo el orden jurídico, por medio de ella, el Estado dicta disposiciones generales, encaminadas a la satisfacción del bien público.¹²

La tarea de hacer la Ley o función legislativa ordinaria, se ha encomendado a asambleas legislativas como el Congreso de la Unión o al Parlamento en Inglaterra. Ellas son asambleas políticas deliberantes y representativas. En un principio las asambleas legislativas medievales tenían una competencia limitada a la materia de los impuestos, posteriormente se ha ampliado y robustecido la acción del poder que legisla.

B) La función jurisdiccional o actividad jurisdiccional del Estado:

El Estado crea la organización como una necesidad ineludible de orden, armonía y estabilización del orden jurídico, de lo contrario la organización social sería un caos.

La función jurisdiccional corresponde a una de las tres actividades del Estado, misma que se encuentra encaminada a resolver las controversias, estatuir o declarar el derecho. Se manifiesta en su acto fundamental que es la sentencia, al igual que la Ley corresponde a la función legislativa y la decisión a la administrativa. Es la función que normalmente se encarga al Poder Judicial y se define como la acción jurídica encaminada a solucionar los conflictos de intereses mediante la aplicación de la ley al caso concreto. Se le denomina también como "función judicial", pero el empleo más frecuente es el de "función jurisdiccional." Es una actividad del Estado subordinada al orden jurídico y atributiva, constitutiva o productora de derechos, en los conflictos

¹¹ SERRA Rojas, Andrés; *op cit*; nota 9; p. 43.

¹² *Ibidem*, Págs. 46 y 49

concretos o particulares que se le someten para comprobar la violación de una regla de derecho o de una situación de hecho y adoptar la solución adecuada. Esta actividad da solución a un conflicto de intereses. Su propósito es realizar justicia en el marco que establecen las leyes.¹³

La finalidad del acto jurisdiccional es declarar imparcialmente el derecho en los casos controvertidos o de conflictos que son de su competencia. En todo acto jurisdiccional estamos en presencia de un conflicto de intereses, que amerita la intervención judicial para mantener o declarar el derecho o la naturaleza del derecho controvertido. Es una actividad de ejecución de la Ley hecha por el Poder Judicial. Sólo por excepción el Poder Legislativo y el Poder Ejecutivo realizan materialmente actos jurisdiccionales.

C) Función Administrativa o actividad administrativa del Estado:

Las funciones del Estado comprenden a la función administrativa que tiene como acto básico y fundamental el **acto administrativo**. Dicha función es la función encaminada a regular la actividad concreta y tutelar del Estado bajo el orden jurídico. Es la actividad que normalmente corresponde al Poder Ejecutivo, se realiza bajo el orden jurídico y limita sus efectos a los actos jurídicos concretos o particulares y a los actos materiales, que tiene por finalidad la prestación de un servicio público o la realización de las demás actividades que le corresponden en sus relaciones con otros entes públicos o con los particulares, regulados por el interés general y bajo un régimen de policía o de control.¹⁴

La función administrativa consiste en tomar decisiones particulares, creadoras de situaciones jurídicas concretas, bajo la forma de actos condición y de actos subjetivos y se encamina a la satisfacción de las necesidades de interés público.¹⁵

¹³ *Ibidem*, Págs. 53 y 65.

¹⁴ *Ibidem*, p. 67.

¹⁵ *Idem*.

La función administrativa es la función que el Estado realiza bajo un orden jurídico y que consiste en la ejecución de actos materiales o de actos que determinan situaciones jurídicas para casos individuales.¹⁶

La importante actividad que corresponde a la función administrativa es encauzada por el derecho administrativo, que forma el conjunto de normas que rigen a la administración pública, a los servidores públicos y demás actividades relacionadas con dicha función, que corresponden normalmente al Poder Ejecutivo, mismo que se integra con todos los órganos a los que se le encomienda la función administrativa.

Hans Kelsen manifiesta que la función administrativa tiene a su cargo el concretar la Ley, el particularizarla para que de este modo se cumpla la voluntad del legislador o se cumplan los fines del Estado; la acción administrativa provee el mantenimiento de los fines públicos, llevando sus determinaciones a los casos particulares. Administrar no sólo es aplicar la Ley, sino perseguir un propósito de servicio público o de interés general, que determina la esencia de la actividad del Estado.

Los elementos de esta función son los siguientes: a) Se trata de una función jurídica del Estado que la doctrina y la legislación asignan, por regla general, al Poder Ejecutivo, por su propia tradición y por los elementos que orientan la acción propia de este poder; b) Se realiza bajo un orden jurídico de derecho público, ya que las funciones del Estado tienen como carácter general, la de desenvolverse dentro del orden jurídico establecido; c) Los actos concretos que la comprenden, se realizan con vista a la creación y funcionamiento de un servicio público y al cumplimiento concreto de los fines generales que la legislación contiene y d) La limitación de los efectos jurídicos de los actos administrativos, en virtud de que la función administrativa es una función práctica, concreta y particular.

¹⁶ FRAGA Gabino; *op cit.*; nota 10, p. 63

2. ACTIVIDAD FINANCIERA (ACTIVIDAD FISCAL)

2.1. INGRESOS DEL ESTADO

2.1.1. LEY DE INGRESOS

2.1.1.1. PROCEDIMIENTO DE CREACION

2.1.1.2. SU CONTENIDO

A) CONTRIBUCIONES

a) IMPUESTOS

b) DERECHOS

c) CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

d) APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

B) PRODUCTOS

C) APROVECHAMIENTOS

El Estado realiza diversas actividades para la ejecución de sus finalidades que justifican su existencia. A través del Poder Ejecutivo desarrolla una actividad que se encuentra encaminada a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales. Siendo esto así, es lógico que la Administración de un Estado tenga que utilizar medios personales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines. Esta actividad que tiene una importancia primordial en el Estado Moderno ha recibido el nombre de **actividad financiera** y la cumple el Estado para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas y se distingue de todas las demás en que no constituye un fin en si misma, o sea en que no atiende directamente a la satisfacción de la necesidad de una colectividad, sino que cumple una función instrumental de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades.¹⁷

¹⁷ DE LA GARZA, Sergio Francisco; Derecho Financiero Mexicano; 19a. edición; México; Editorial Porrúa; 2001; p. 5

En resumen: la organización y funcionamiento del Estado supone para éste la realización de gastos y la procura de los recursos económicos indispensables para cubrirlos, lo cual origina la actividad financiera del Estado.

La justificación para que el Estado se convierta en propietario de un conjunto de riquezas, cuyo origen fundamental es la aportación que hacen los miembros del propio Estado, no en forma voluntaria, sino en forma obligatoria, derivada del imperativo legal y hecha efectiva a través del ejercicio de la facultad económica coactiva, es decir, a través de la acción del Estado en uso de su autoridad, es la que el Estado necesita precisamente dicha riqueza para estar en posibilidad de lograr los fines y atribuciones que como organización política le son inherentes y que justifican su existencia. Así, el Estado tiene a su cargo la realización de tareas, fines, variables en el tiempo y para cuyo cumplimiento requiere bienes y servicios.¹⁸

El gobernado por su parte, tiene la obligación de proporcionar esos recursos monetarios a efecto de que los gastos de la sociedad política, a la que pertenece, sean cubiertos. Esta aportación del gobernado representa un sacrificio, pero es la forma como las necesidades derivadas de la vida en sociedad son satisfechas. Dicha obligación encuentra su fundamento constitucional en el artículo 31 fracción IV, mismo que a continuación se transcribe:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

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.

¹⁸ FLORES Zavala Ernesto; Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas; 10a. edición; México; 1968; p. 51.

Así las cosas, el Estado realiza una intensa, compleja e importante actividad en materia financiera, encaminada precisamente a recaudar los recursos pecuniarios que precisa para cumplir con sus fines que constitucionalmente tiene encomendados.

La rama del derecho administrativo que estudia o regula la actividad financiera estatal, es el derecho financiero, el cual representa el aspecto jurídico de la actividad financiera del Estado. Dicha disciplina puede definirse como "el conjunto de normas jurídicas que regulan actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber; en el establecimiento de tributos y en la obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de los recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares." ¹⁹

De lo anterior se desprende que el Derecho Financiero abarca tres aspectos: el **derecho fiscal**, que se refiere a la **obtención** de recursos, el **derecho patrimonial** que alude a la **administración** o **manejo** de dichos recursos, y finalmente al **derecho presupuestario** que versa sobre la **erogación** o **empleo** de los mismos recursos. ²⁰

Diversos estudiosos de la materia han señalado en múltiples ocasiones que lo financiero es la actividad del Estado consistente en determinar el costo de las necesidades estatales y las generales de los habitantes de un país, la determinación de los medios pecuniarios para atenderlas, la obtención misma de tales medios, su administración y la realización de aquellas necesidades. ²¹

"Por su contenido y efectos la actividad financiera del Estado constituye un fenómeno económico, político, jurídico y sociológico. **Económico** por cuanto se ocupa de la obtención, administración, manejo y empleo de recursos monetarios. **Político**

¹⁹ DIAZ Infante, Fernando Hegewisch; Derecho Financiero Mexicano; 2a. edición; México; Editorial Porrúa; 1999; p. 2.

²⁰ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl; Derecho Fiscal; 2a. edición; México; Editorial Harla; 1986; p. 3.

²¹ *Idem*.

porque forma parte de la actividad del Estado como entidad soberana, para el cumplimiento y logro de sus fines. **Jurídico**, ya que la actividad financiera se regula por el derecho objetivo, por tanto, el estudio del aspecto jurídico de dicha actividad comprende al Derecho Financiero y **Sociológico** por la influencia que ejerce y los efectos que produce sobre los diversos grupos de la sociedad que operan dentro del Estado." ²²

La actividad financiera del Estado es pues, "aquella actividad por medio de la cual el Estado se procura las riquezas materiales necesarias para su vida y funcionamiento, así como también la forma en que estas riquezas serán utilizadas." ²³

Para Valdez Acosta la actividad financiera del Estado "es aquella relacionada con la obtención, administración o manejo y empleo de los recursos monetarios indispensables para satisfacer las necesidades públicas." ²⁴

Según Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo la actividad financiera del Estado "es la función que éste desarrolla para procurarse los recursos necesarios y estar en condiciones de sufragar los gastos públicos, destinados a satisfacer las necesidades colectivas a su cargo, mediante la prestación de los servicios públicos correspondientes." ²⁵

Por su parte, el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega ha definido la actividad financiera del Estado como "la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines."

La actividad financiera del Estado conoce pues, tres momentos fundamentales:
a) el de la obtención de ingresos; b) la gestión o manejo de los recursos obtenidos y la

²² PONCE Gómez Francisco y Rodolfo Ponce Castillo; Derecho Fiscal; 6a. edición; México; Editorial Banca y Comercio; 2001; p. 11-12.

²³ MARTÍNEZ Morales, Rafael; Derecho Administrativo; 2a. edición.; México; Harla; 1997; p. 70.

²⁴ RODRIGUEZ Lobato, Raúl; *op cit.*; nota 20; p. 3.

²⁵ PONCE Gómez Francisco y Rodolfo Ponce Castillo; *op cit.*; nota 22; p. 10.

administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente y c) la realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno se ha echado a costas.²⁶

Constitucionalmente se encuentra regulada esa actividad por los siguientes artículos: 31 fracción IV; 73 fracciones VII, VIII, IX, y XXIX-A; 117 fracciones IV, V, VI, VII, VIII y IX; 118 fracción I; 115 fracción IV; 74 fracción IV; 131 y 126, los cuales a la letra señalan:

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.**

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

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

VIII. Para dar las bases sobre las cuales el Ejecutivo pueda celebrar empréstitos sobre el crédito de la Nación, para aprobar esos mismos empréstitos y para reconocer y mandar pagar la deuda nacional. Ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos, salvo los que se realicen con propósitos de regulación monetaria, las operaciones de conversión y los que se contraten durante alguna emergencia declarada por el Presidente de la República en los términos del artículo 29. Asimismo aprobar anualmente los montos de endeudamiento que deberán incluirse en la Ley de Ingresos, que en su caso requiera el Gobierno del Distrito Federal y las entidades de su sector público, conforme a las bases de su sector correspondiente. El ejecutivo Federal

²⁶ DE LA GARZA, Sergio Francisco; *op cit*; nota 17; p. 5-6.

informara anualmente al Congreso de la Nación sobre el ejercicio de dicha deuda a cuyo efecto el Jefe del Distrito Federal le hará llegar el informe que sobre el ejercicio de los recursos correspondientes hubiera realizado. El Jefe del Distrito Federal informara igualmente a la Asamblea de Representantes del Distrito Federal al rendir la cuenta pública.

IX. Para impedir que en el comercio de estado a estado se establezcan restricciones.

XXIX-A. Para establecer contribuciones:

- 1o. Sobre el comercio exterior;
- 2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. Y 5o. Del artículo 27;
- 3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación; y
- 5o. Especiales sobre:
 - a) Energía Eléctrica
 - b) Producción y consumo de tabacos labrados;
 - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo;
 - d) Cerillos y fósforos;
 - e) Aguamiel y productos de su fermentación;
 - f) Explotación forestal; y
 - g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participaran en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas fiscales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios en sus ingresos por concepto de impuesto sobre energía eléctrica.

Artículo 117. Los estados no pueden en ningún caso:

IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio;

V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera;

VI. Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros. Con impuestos o derechos cuya exención se efectuó

por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.

IX. Gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.

Artículo 118. Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

Artículo 115. Los estados adoptaran, para su régimen interior la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre, conforme a las bases siguientes:

IV. Los municipios administraran libremente su hacienda, la cual se formara de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor...

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la cuenta pública del año anterior.

Artículo 131. 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 aún 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; pero sin que la misma Federación pueda establecer ni dictar en el Distrito Federal los

impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de la 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, 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.

Artículo 126. No podrá hacerse pago alguno que no éste comprendido en el presupuesto o determinado en la ley anterior.

Por último, es menester señalar que la actividad financiera del Estado se instrumenta básicamente por medio de la **Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos**. En este sentido, la Ley de Ingresos de la Federación es para la captación de los recursos pecuniarios lo que el Presupuesto de Egresos es para el gasto público. Dichos ordenamientos se fijan en cada uno de los niveles: federal, local y municipal; son de carácter temporal y su vigencia dura lo que el año fiscal, que corresponde al año de calendario, es decir, del 1º de enero al 31 de diciembre.

Ambos ordenamientos son de vital importancia para nuestro país, sin embargo, para nuestro tema objeto de estudio tiene especial relevancia el primero de los mencionados, es decir, la Ley de Ingresos de la Federación, ordenamiento que tiene su apoyo legal en el artículo 73 fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme al cual el Congreso de la Unión tiene facultades para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto; por tal razón, necesario resulta para el presente su análisis razonado y minucioso, mismo que en las siguientes páginas me propongo vislumbrar atendiendo a los siguientes aspectos: A)

Base constitucional; B) Concepto; C) Procedimiento de creación; D) Características y E) Contenido o principales rubros que la integran

A) Base constitucional:

La Ley de Ingresos de la Federación tiene su apoyo legal en el artículo 73 fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme al cual el Congreso de la Unión tiene facultades para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto. La citada disposición a la letra señala lo siguiente:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

VII. Para **imponer las contribuciones** necesarias a cubrir el presupuesto.

B) Concepto:

La Ley de Ingresos de la Federación es el acto legislativo que determina los ingresos que el gobierno federal está autorizado para recaudar en un año determinado. En realidad, es una lista de conceptos en virtud de los cuales el gobierno el gobierno puede percibir ingresos, sin fijar ningún elemento de los impuestos, sino que sólo establece que, en determinado ejercicio, se percibirán ingresos provenientes de los renglones señalados.²⁷

Según Narciso Sánchez Gómez, la Ley de Ingresos de la Federación "es un acto legislativo de la Federación o de las Entidades Federativas expedida por sus respectivos poderes legislativos, el cual determina los ingresos que deben percibir en un año fiscal. Por lo general se trata de un catálogo o lista general de los diversos

²⁷ PONCE Gómez Francisco y Rodolfo Ponce Castillo; *op cit*; nota 25; p. 24.

arbitrios o conceptos de los ingresos que van a estar destinados a cubrir el gasto público en sus respectivas esferas de gobierno." ²⁸

C) Procedimiento de Creación:

El procedimiento de creación de la Ley de Ingresos comprende las siguientes etapas: a) Preparar el proyecto de iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación; b) Intercambio de información con otras dependencias y entidades financieras; c) Tiempo establecido para presentar dicha iniciativa; d) Discusión y Aprobación en ambas Cámaras; y e) Promulgación y Publicación.

a) Proyecto de Iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación.

El artículo 69 de la Constitución Federal de 1857 otorgó de manera expresa, al Ejecutivo de la Unión el derecho de formular la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación, por considerar que el Ejecutivo estaba en mejores posibilidades que el Legislativo para conocer las condiciones particulares y económicas del país y, por tanto, determinar las posibilidades del mismo para contribuir a los fondos públicos.

En la Constitución Federal de 1917 no existe un precepto similar al anterior y en el artículo 71 fracción I, sólo quedó la facultad general de iniciativa que reconoce al Presidente de la República.

El artículo 74 Constitucional fue reformado en su fracción IV, y en su segundo párrafo se consagra, en forma expresa, la iniciativa del Ejecutivo para promover la Ley de Ingresos, como una obligación a su cargo.

De tal forma, que es el Ejecutivo, quien a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la encargada de preparar el proyecto de iniciativa de la Ley de

²⁸ SANCHEZ Gómez, Narciso; Derecho Fiscal Mexicano; 2a. edición; México; 2001; p. 14.

Ingresos de la Federación, tal y como lo dispone la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, misma que a la letra señala lo siguiente: ²⁹

"A la **Secretaría de Hacienda y Crédito Público** le corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

Proyectar y calcular los ingresos de la Federación...considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del gasto público y la sanidad financiera del gasto público federal"

b) Intercambio de opinión con otras dependencias y entidades financieras.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene la obligación de intercambiar información con dependencias y entidades financieras respecto a las necesidades del gasto que tendrá la Federación.

c) Tiempo establecido para presentar la Iniciativa.

A más tardar el 15 de noviembre de cada año, el Secretario de Hacienda y Crédito Público comparecerá ante la Cámara de Diputados para presentar la iniciativa. Tratándose de un año en que hubiera habido cambio de titular del Poder Ejecutivo, la comparecencia del Secretario y la presentación de la iniciativa será a más tardar, el 15 de diciembre, tal y como lo dispone el artículo 74 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismo que a la letra señala:

Artículo 74. ...

IV....

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

²⁹ LEGISLACIÓN FEDERAL; Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; México; Porrúa; 2002

Una cuestión que se debe aclarar, es el hecho de que si al terminar el primer periodo ordinario de sesiones no fue aprobada la Ley de Ingresos de la Federación por alguna divergencia entre el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo, o entre los propios legisladores, lo recomendable es que se siga aplicando la Ley de Ingresos vigente en el año anterior para no obstaculizar las funciones públicas del Estado.

d) Discusión y Aprobación.

En los términos del artículo 72 Constitucional un proyecto o iniciativa de Ley puede iniciar su discusión indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, sea la Cámara de Diputados o la Cámara de Senadores; sin embargo, tratándose de la Ley de Ingresos para la Federación debe discutirse siempre primero en la Cámara de Diputados en los términos del inciso h del citado artículo.

De acuerdo a lo anterior, en primer término, la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación será discutida y aprobada en la Cámara de Diputados como Cámara de Origen, según lo establecido también en el artículo 74 fracción IV, de la Constitución Federal, el cual a continuación se transcribe:

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos, **discutiendo primero las contribuciones que a su juicio, deben decretarse para cubrirlo**, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

En segundo término, la Cámara de Senadores discutirá u aprobara la iniciativa en calidad de Cámara Revisora.

En este sentido, no está por demás destacar que la discusión y aprobación de la Ley de Ingresos de la Federación, debe preceder a la discusión y aprobación del Presupuesto de Egresos.

e) Promulgación y Publicación

La ley será promulgada y publicada antes del 1° de enero del año en que vaya a regir. El decreto promulgatorio será refrendado por el Secretario de Gobernación.

D) Características:

Por lo que respecta a las características de la Ley de Ingresos de la Federación, es necesario señalar que una de ellas es que se trata de una **ley general**, porque de la expedición hecha por el Congreso de la Unión se desprende la expedición de leyes especiales de impuestos, en tanto que las otras características son las siguientes: a) Anualidad; b) Precisión y c) Previsibilidad.

a) La Anualidad.

En efecto, si anualmente deben examinarse, discutirse y aprobarse las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto de Egresos de la Federación, como lo establece la fracción IV, del artículo 74 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en consecuencia, la Ley de Ingresos de la Federación es una ley que es anual, es decir, es un ordenamiento que tiene vigencia durante el año fiscal, que corresponde al año de calendario, es decir, del 1° de enero al 31 de diciembre, a tal grado que si en dicha se omite un impuesto que el año anterior estaba en vigor, debe considerarse que en el año fiscal siguiente no debe aplicarse.

b) La Precisión.

Es necesaria en virtud de que cualquier impuesto o ingreso que no este incluido en la ley no podrá ser recaudado. Al respecto el artículo 126 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala lo siguiente:

Artículo 126. No podrá hacerse pago alguno que no éste comprendido en el presupuesto o determinado en la ley anterior.

c) La Previsibilidad.

A través de la misma se estima o prevé las cantidades necesarias programadas que de cada concepto habrá de obtener la hacienda pública.

E) Contenido:

En términos generales, La Ley de Ingresos de la Federación en su artículo 1° señala que la Federación percibirá los ingresos provenientes en las cantidades estimadas de acuerdo con diversos rubros, entre los principales encontramos: I. Contribuciones: A) Impuestos; B) Derechos; C) Aportaciones de Seguridad Social y D) Contribuciones de Mejoras; II. Productos y III. Aprovechamientos.

I. CONTRIBUCIONES.-

El término contribución, es una denominación moderna y útil para permitirle al Estado allegarse de recursos vía tributaria. Se trata de un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado.³⁰

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2 lejos de definir las contribuciones en general, dispone que éstas se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.³¹

Según el maestro Narciso Sánchez Gómez, "las contribuciones son las aportaciones pecuniarias o en especie que con carácter general y obligatorio deben hacer al Estado los particulares, bajo un régimen jurídico de derecho público, para cubrir el gasto social o lo que se reconoce como necesidades públicas. Se trata de aportaciones pecuniarias que hacen las personas físicas y morales, por el sólo hecho de ser miembros de una nación o por percibir ingresos, rentas, utilidades o ganancias

³⁰ RODRIGUEZ Lobato, Raúl; *op cit.* nota 24, p. 5.

³¹ LEGISLACIÓN FEDERAL; Código Fiscal de la Federación; 18a. edición; México; Ediciones Fiscales ISEF; 2002; p. 2.

dentro de su territorio, tal es el caso del Impuesto Sobre la Renta. Son ingresos ordinarios que deben percibirse conforme a los presupuestos y leyes relativas año con año, para afrontar el gasto público, pues un Estado sin los tributos o contribuciones de sus gobernados le resultaría difícil subsistir." ³²

A su vez, José de Jesús Sánchez Piña señala que "las contribuciones son aquellas que se exigen en función de la soberanía y aquellas que se cobran en contraprestación por un servicio público." ³³

Refiriéndose a las contribuciones el Licenciado Francisco Cárdenas Elizondo, expresa que, "Constituyen el renglón más destacado dentro de los recursos económicos con los que cuenta el Estado para cumplir sus fines. Esto es no sólo por la importancia del monto de ingresos que representan dentro del cuadro general de los ingresos públicos determinados en la Ley de Ingresos de la Federación, sino además por imperativo constitucional, pues recordemos que conforme al artículo 73, fracción VII, de nuestra Ley Suprema, el Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto. La utilización pues, del término contribución en nuestro país deriva del mismo texto constitucional y a partir del Código Fiscal de la Federación se realiza su clasificación."

Por su parte, al abordar el término de contribución Giuliani Fonrouge, lo conceptúa como "una prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público."

Por su lado, Alfredo Burato argumenta que "las contribuciones son aquellas que el Estado obtiene en su calidad de persona de derecho público y que usando su poder de imperio exige coercitivamente a los ciudadanos una alícuota, con el objeto de solventar los gastos sociales."

³² SANCHEZ Gómez, Narciso; *op cit.* nota 28; p. 207.

³³ SANCHEZ Piña, José de Jesús; Nociones de Derecho Fiscal; 5a. edición; México; Editorial Pac; p. 13.

Por último, José Juan Ferreiro Lapatza asienta que "las contribuciones son las prestaciones pecuniarias que el Estado u otro ente público autorizado por el Estado exige en el ejercicio del poder de quienes a él están sometidos. Prestaciones que no constituyen la sanción de un acto ilícito, que deben ser establecidas por ley y que se hacen efectivas mediante el desarrollo de la actividad financiera de la Administración."

Por otra parte, las características de las contribuciones representan cada una de las cualidades esenciales o peculiaridades de esos ingresos públicos y son las siguientes:³⁴

a) Se trata de contribuciones que deben realizar las personas físicas y morales cuya situación coincida con el hecho generador de esa obligación, representan un deber de los súbditos del Estado para aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público.

b) Su pago puede ser en dinero o en especie. En el sistema jurídico mexicano es más común el primer supuesto, lo cual significa que el entero de la contribución debe hacerse en moneda del curso legal pudiendo utilizarse los medios o instrumentos que reconoce la legislación en la materia y que se equiparan al pago en efectivo.

c) Se establecen por una ley expedida por el órgano del Estado encargado de la función legislativa federal como local, con las características de ser general, obligatoria y abstracta, ya que no puede haber obligación contributiva sin ley que la regule.

d) Son ingresos por vía de derecho público del Estado, en virtud de que su establecimiento es una consecuencia del ejercicio de su poder soberano o autoridad sobre los ciudadanos, de tal manera que se regulan, determinan y exigen las contribuciones de una manera imperativa.

e) Su pago es obligatorio, para ese efecto el Estado dispone de su poder coactivo y sancionador, por ese motivo se ha instituido un instrumento jurídico conocido como "Procedimiento Administrativo de Ejecución", por medio del cual se requiere al deudor de un tributo el entero respectivo y en caso necesario podrán embargarse bienes suficientes del sujeto pasivo o del responsable solidario para garantizar la prestación en cuestión para que con su producto se paguen las obligaciones

³⁴ SANCHEZ Gómez, Narciso; *op cit*; nota 32; p. 216-217

reclamadas. Por lo tanto si no se cubre en tiempo y forma una contribución el sector público puede hacer uso de la mencionada herramienta legal en la vía coactiva.³⁵

f) Se rigen por los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad, para que por una lado las contribuciones contributivas sean exigibles en igualdad de condiciones a todas las personas físicas y morales cuya situación se ajuste a la hipótesis normativa respectiva, y por el otro, que la contribución se apagado conforme a la capacidad contributiva de cada sujeto pasivo, liberando a todos aquellos que no tienen que aportar para el gasto público, ya sea por sus bajos ingresos o por la falta de los mismos y que paguen más los que más ganan o tienen más riqueza o alcancen los mayores beneficios por los servicios públicos u obras que generan la obligación en cuestión.

g) Su destino es cubrir el gasto público.

h) Sus accesorios legales como las multas, recargos, gastos de ejecución e indemnización forman parte de su naturaleza jurídica.

i) En toda obligación contributiva existe una relación jurídica bilateral, de un acreedor que es el Estado o sector público y un deudor o sujeto pasivo que es el contribuyente, en virtud de la cual el primero exige el cumplimiento de una prestación tributaria al segundo para cubrir el gasto público previsto en la ley.

A su vez, los elementos de las contribuciones constituyen las partes esenciales o medulares de la obligación tributaria y son el conjunto de ingredientes jurídicos, técnicos y materiales que le dan vida y sustento a toda contribución y por medio de ellos se puede conocer: el momento en que surge una obligación fiscal, quienes son los sujetos activo y pasivo de la misma, el objeto del gravamen, la base para determinar su monto, la cuota o tarifa aplicable a cada caso, la forma y periodo de pago, las exenciones a esa obligación, así como su requerimiento en la vía coactiva. Por su importancia a continuación procedo a comentarlos:³⁶

a) **sujeto activo**, es el acreedor de la obligación contributiva, el que tiene la obligación y la facultad de exigir el pago del tributo, en esas condiciones, compete a la

³⁵ GARCIA Domínguez, Miguel Ángel; Teoría de la Infracción Fiscal; México; 1997.

³⁶ SANCHEZ Gómez, Narciso; *op cit*; nota 34; p. 217-221

Federación, a las Entidades Federativa y a los Municipios, como entidades jurídicas de derecho público, ejercer el poder o autoridad del Estado para exigir legalmente el entero del gravamen dentro de su propia esfera de competencias.

b) **sujeto pasivo**, es la persona física y moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con la ley esta obligada a pagar una contribución, cuando su situación jurídica concuerde con la hipótesis legal conducente a ese deber.

c) **objeto**, es la materia, actividad o acto sobre la cual recae esa obligación, esto es, se trata de los hechos, operaciones, ingresos o riqueza generadora de la contribución.

d) **Base**, llamada también unidad fiscal, es la cuantía de rentas, la cosa o valor asignados a una riqueza sobre la cual se determina la contribución a cargo del sujeto pasivo o responsable solidario.

e) **cuota**, es la unidad o medida de donde se parte para cobrar la contribución.

f) **exenciones**, mismas que se refieren a los casos en que se encuentran liberados de la obligación tributaria las personas físicas y morales, por razones políticas, sociales, económicas y jurídicas. Se trata de un privilegio, de una gracia o prerrogativa que se concede a una persona liberándola de la obligación fiscal, la cual significa dispensarla del cumplimiento de una obligación contributiva. Prácticamente se trata de una figura jurídica, en virtud de la cual se eliminan de la causación de las contribuciones a ciertos hechos o situaciones, por razones de equidad, conveniencia o de política económica.

g) **forma de pago**. Las contribuciones pueden pagarse en dinero o en especie siguiendo la legislación aplicable para cada caso y según el país de que se trate. En México como ya lo hemos dicho, el entero respectivo se hace en efectivo en moneda del curso legal.

Por último, partiendo de la estipulación del Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º, las contribuciones se clasifican en: A) Impuestos; B) Derechos; C) Aportaciones de Seguridad Social y D) Contribuciones de Mejoras.

A) IMPUESTOS.-

La palabra impuesto proviene de la raíz latina *impositus*, que significa: tributo o carga. El impuesto resulta ser la principal figura tributaria, ya que por su medio el Estado obtiene la mayor parte de sus ingresos y es mediante la cual que el particular hace la más importante contribución de una parte de su patrimonio para los gastos de comunidad.³⁷

Es importante establecer que para poder llegar a una definición concreta del concepto de impuesto es preciso en primer término hacer alusión a las diversas teorías existentes al respecto dentro de las cuales encontramos las siguientes:

a) La **Teoría de la Equivalencia** considera al impuesto como el precio correspondiente a los servicios prestados por el Estado a favor de los particulares.³⁸

b) La **Teoría del Seguro** considera al impuesto como una prima de seguro que los particulares pagan por la protección personal, por la seguridad que en sus bienes y en su persona les proporciona el Estado.³⁹

c) La **Teoría del Capital Nacional** establece que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo del capital del Estado, a fin de mantener y desarrollar la planta generadora de riqueza de un país; sin embargo, el fin de los impuestos no puede circunscribirse solo a esa actividad.

d) La **Teoría del Sacrificio** identifica al impuesto como una carga que debe ser soportada con el mínimo esfuerzo. El fundamento y la justificación jurídica de los impuestos se encuentra en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual esta ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía.

³⁷ En el ejercicio fiscal de 2002, la Federación percibió sólo por concepto de Impuestos la cantidad de \$806,200.00 millones de pesos. En tanto que en los ejercicios fiscales de 2003 y 2004, las cantidades fueron de \$790,041.80 y \$820,550.50, respectivamente. Anexos 3, 4 y 5

³⁸ Lo cual no es aceptable, al menos en nuestro país, por que nadie recibe los beneficios de los servicios públicos en proporción a los impuestos que paga.

³⁹ Lo cual tampoco es aceptable, ya que no podemos aceptar que el Estado tenga como única función la protección individual, ya que su existencia sobrepasa por mucho este cometido, además de que el producto de los impuestos tiene muchas finalidades.

Sobre la base de las teorías anteriores podemos establecer lo siguiente:

Teóricamente el impuesto, "es la cuota parte de su riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su producto se destina a la realización de fines de carácter general." ⁴⁰

Viti de Marco dice que el impuesto "es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales." Por su parte José Álvarez de Cienfuegos señala que el impuesto "es la parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de necesidades públicas". A su vez, Luígi Cossa aduce que el impuesto "es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general." ⁴¹

Para el maestro Narciso Sánchez Gómez, el impuesto "es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del Estado y de las entidades jurídicamente autorizadas para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria." ⁴²

Para Giannini, el impuesto "es una prestación pecuniaria que un ente público tiene derecho a exigir en virtud de su potestad de imperio, originaria o derivada, en los casos, en la medida y según los modos establecidos en la ley, con el fin de conseguir un ingreso." Por su parte Manuel de Juano sostiene que "el impuesto es la obligación pecuniaria que pesa sobre las personas en su calidad de integrantes de un Estado por tener bienes o rentas en el mismo, exigida legalmente según su capacidad contributiva en base a las normas fundamentales del país y a los principios de igualdad, generalidad

⁴⁰ MARTINEZ Morales, Rafael; *op. cit.*; nota 23; p. 74.

⁴¹ *idem*

⁴² SANCHEZ Gómez, Narciso; *op. cit.*; nota 36; p. 223.

y uniformidad, cuya recaudación debe destinarse a satisfacer las necesidades y servicios públicos indivisibles o el déficit de los divisibles."

Por último, De la Garza propone la siguiente definición: "El Impuesto es una prestación tributaria obligatoria ex lege, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos."

Por mi parte considero que el Impuesto es una prestación en dinero o en especie, que conforme a la ley y con carácter de obligatorio, deben cubrir tanto las personas físicas como las personas morales para contribuir al gasto público.

En el aspecto legal, cabe destacar la definición que nos proporciona el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º fracción I, que a la letra dice: "los impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas en la misma y que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos."⁴³

Al respecto, Daniel Diep Diep, en su obra "Exégesis del Código Fiscal de Federación", manifiesta: "En la fracción I, aunque no se define el concepto de Impuesto, se refieren los principios de legalidad, de generalidad y de incidencia. Las contribuciones deben reunir el triple requisito estar establecidas en ley, ser aplicables a todo tipo de sujetos en igual condiciones y derivar de una conciliación entre lo que el sujeto realiza y lo que la legislación prevé. El criterio de distinción entre el impuesto y los otros tres conceptos que se consideran contribuciones es un mero artificio para evitarse la necesaria definición del primero, y es que ello representa una gravísima dificultad de origen, pues el impuesto tiene como antecedente al tributo y, éste, jamás de ser, históricamente hablando, más que la peor de las arbitrariedades propias de los regimenes absolutistas o al menos totalitaristas del pasado. El actual eufemismo de

⁴³ LEGISLACIÓN FEDERAL; Código Fiscal de la Federación; *op cit*; nota 31; p. 2.

contribución no es más que la forma suavizada de encubrir al viejo tributo que al legalizarse se convirtió en impuesto. Curiosamente nuestra Constitución habla de contribuciones en la fracción IV de su artículo 31, que es la base de sustentación de la atribución recaudatoria asumida por el gobierno sobre los gobernados, pero las leyes fiscales se denominan del impuesto, no de la contribución, lo que significa que les da un valor de sinónimos que ni etimológicamente ni conceptualmente pueden tener."⁴⁴

Por otra parte, las **características** de los impuestos representan cada una de sus cualidades esenciales o particularidades que nos permite diferenciarlo de otros ingresos del Estado. Tales características son las siguientes: A) Jurídicamente; B) Moralmente y C) Económicamente

A) Jurídicamente:

a) Todo impuesto debe tener una **base legal**, es decir, todo impuesto debe estar establecido en una Ley. Esta característica se encuentra consignada en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Dicha característica se reafirma con las disposiciones contenidas en los artículos 73, fracción VII y 74 fracción IV, de la propia Constitución, que disponen que el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar anualmente, durante su período ordinario de sesiones, las contribuciones que basten para cubrir el Presupuesto de Egresos, de donde se concluye que los impuestos deben estar establecidos en una ley expedida por el poder legislativo.

b) Deben ser destinados al **gasto público**, es decir, debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos. Al respecto, el Congreso de la Unión decreta los impuestos que considera son suficientes para satisfacer el Presupuesto de Egresos que discute y aprueba, por lo tanto el rendimiento de los impuestos debe destinarse única y exclusivamente para satisfacer los gastos para los cuales fueron decretados.

⁴⁴ DIEP Diep, Daniel; Exégesis del Código Fiscal de la Federación; 3a. edición; México; Editorial Pac; 2001; p. 40.

c) Son de **observancia general** y de **carácter obligatorio**, obligación que deriva de la necesidad de dotar al Estado, en nuestro caso, al Estado Mexicano, de los medios suficientes para que éste a su vez, satisfaga las necesidades públicas o sociales a su cargo. Pero ésta es únicamente la obligación general en materia contributiva, porque la obligación concreta de cubrir el impuesto deriva de la realización de los hechos o actos previstos por la Ley fiscal como hechos generadores de la obligación fiscal, o sea, que el deber de pagar proviene del hecho de que se haya coincidido con la situación señalada para que nazca la obligación fiscal.

d) Debe ser **proporcional** y **equitativo**, característica que sin duda alguna constituye una auténtica garantía individual, misma que se refiere primordialmente a que los impuestos deben estar establecidos en función de la capacidad contributiva de las personas a quienes va dirigido. A propósito de esto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo el siguiente criterio:

IMPUESTOS. Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social. Los impuestos deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte. Si se trata de impuestos indirectos, el hecho que los causa, es lo que la ley toma en cuenta, y la contribución debe estar en proporción de la importancia del acto.

Amparo directo 4205/30. Nieves José A. 24 de agosto de 1934, 5 votos, Ponente Luis M. Calderón. Secretario: A. Magaña.

B) Moralmente:

- a) Buscan desalentar hábitos nocivos y evasiones.
- b) Deben ser **justos, proporcionales y equitativos**.

C) Económicamente:

- a) Deben ser destinados para impulsar el desarrollo económico.
- b) Deben servir para cubrir todos los gastos públicos.
- c) Se trata de una prestación en la que el particular no recibe nada a cambio

Por otra parte, varios tratadistas han elaborado **principios** teóricos a propósito del establecimiento de los impuestos, principios que aunque originalmente se han pensado en función de los impuestos, por ser la figura jurídica más estudiada, con ligeras adaptaciones se aplican en general para todas las contribuciones. Tales principios son los que a continuación se detallan: a) Principio de Justicia; b) Principio de Certidumbre; c) Principio de Comodidad y d) Principio de Economía.⁴⁵

a) **principio de justicia**, consiste en que los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas.

b) **principio de certidumbre**, consiste en que todo impuesto debe poseer fijeza en sus elementos esenciales, para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad.

c) **principio de comodidad**, consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente.

d) **principio de economía**, consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible, y para ello, su recaudación no debe ser onerosa, o sea, que la diferencia entre la suma que se recaude y la que realmente entre en las arcas de la nación tiene que ser la menos posible.

Algunos otros principios señalados por los tratadistas se resumen a continuación:

a) Todo impuesto debe estar establecido en una ley general, abstracta e impersonal, que establezca los hechos que originan que se cumpla con la obligación, objeto de la contribución, monto que abarca, los sujetos, así como las exenciones al pago del mismo.

b) Debe ser **proporcional** y **equitativo**, es decir, debe existir una proporcionalidad y equidad entre el ingreso y la cantidad gravada.

c) Deben ser destinados al **gasto público** de la Federación, Estados y los municipios.

⁴⁵ RODRIGUEZ Lobato, Raúl, *op cit*; nota 30; p. 62-63

A su vez, los **elementos** de los impuestos constituyen las partes esenciales o medulares de la obligación tributaria y son el conjunto de ingredientes jurídicos, técnicos y materiales que le dan vida y sustento al mismo. Tales elementos son los siguientes: a) Sujetos; b) Fuente; c) Cuota y d) Objeto.⁴⁶

a) Sujetos:

En el impuesto, como en cualquier otro tributo, una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho previsto por la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se llama hecho generador, surge la obligación fiscal y por tanto, se encuentra un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo siempre el sujeto activo el Estado. En cuanto al sujeto pasivo, pueden serlo tanto las personas físicas como las personas morales.

El **sujeto activo**, son aquellos que tienen potestad para establecerlos, liquidarlos o recabarlos. Es el acreedor del impuesto. Se trata de la entidad pública que tiene la obligación y la facultad de exigir el pago de esa contribución. En México existen tres esferas de mando: La Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, sus gobiernos respectivos ejercen el poder soberano del Estado y por ello les compete establecer, determinar, exigir, o cobrar el monto del tributo y por esa razón asumen el papel de sujeto activo o acreedores de la obligación contributiva.

El **sujeto pasivo** son las personas físicas o jurídicas que al realizar determinadas actividades se ubican en el supuesto que la ley señala para el cobro del impuesto. Es la persona física y moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con la ley debe aportar su riqueza para cubrir el gasto público, lo cual se corrobora cuando se han realizado los presupuestos de hecho previstos por la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se conoce como hecho generador del tributo, es así como surge la obligación fiscal y la relación jurídica entre el acreedor y el deudor de esa obligación.

⁴⁶ SANCHEZ Gómez, Narciso; *op cit*; nota 42; p. 231-237

b) Fuente:

Manantial de riqueza de una persona física o moral de donde proviene la cantidad necesaria para el pago del impuesto. Consiste en la actividad económica gravada por el legislador de donde se obtendrán las cantidades necesarias para cubrir el impuesto.

c) Cuota:

Es la cantidad líquida que el sujeto pasivo tendrá que aportar una vez que se haya colocado en el supuesto señalado por la ley.

d) Objeto:

Situación de la ley señalada como hecho generador del crédito fiscal. Consiste en las circunstancias de hecho que motivan el que una persona sea obligada a pagar.

Por otro lado, los efectos de los impuestos se refieren a las consecuencias que se engendran con motivo de su establecimiento, nacimiento, determinación, pago, evasión y exigibilidad en relación con el fisco, sujetos pasivos y terceras personas vinculadas con la obligación tributaria.

El maestro Margáin Manautou en su libro "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" argumenta que "en el establecimiento de todo impuesto el legislador debe estudiar cuidadosamente los posibles efectos que traerá su aplicación: si el sujeto señalado como contribuyente será realmente el pagador del mismo; cuál será la reacción de la economía nacional; si se dará origen a la emigración de la fuente que se pretende gravar; si se dará origen a una fuente de evasión fiscal, etc. Precisamente por esto deben estudiarse minuciosamente los efectos de los impuestos

que se pretenden implantar, con el objeto de lograra la finalidad que se busca con su creación." ⁴⁷

Los **efectos** de los impuestos deben separarse y estudiarse en dos grandes grupos a saber: A) Efectos de los impuestos que se pagan: a) repercusión; b) difusión; c) utilización del desgravamiento; d) absorción; e) amortización; y f) capitalización y B) Efectos de los impuestos que no se pagan: a) evasión legal y b) evasión ilegal. ⁴⁸

A) Efectos de los impuestos que se pagan:

a) **La repercusión**, es un fenómeno imperante en el pago de los impuestos indirectos, como es el caso del IVA y se refiere a la caída del gravamen sobre el sujeto pasivo y terceras personas que ven afectada su economía con el impacto del tributo. Se trata de una lucha entre el sujeto pasivo y terceras personas, hasta llegar el monto del impuesto al consumidor de bienes y servicios, que el individuo que realmente carga con el monto de esa obligación, porque queda afectada su economía al no poder trasladar el impuesto a otros.

b) **La difusión**. Sus consecuencias se registran en todas las personas físicas y morales que realizan el desembolso por el pago del impuesto, pues sufren una disminución de su renta o capital y por consiguiente de su capacidad de compra. Esa persona limitará sus consumos y dejará de adquirir determinados artículos o los comprará en menor cantidad.

c) **La utilización del desgravamiento**, se presenta cuando hay supresión del impuesto o la disminución de las cuotas impositivas. Se trata de una política fiscal que tiende a proteger la economía de ciertos sectores de la población, sobre todo los de más bajos ingresos. Ello permite impulsar actividades comerciales, industriales, la ganadería y otros rubros fundamentales de la economía social.

d) **La absorción**, se presenta cuando no se traslada el impuesto, es decir, cuando el sujeto pasivo lo absorbe, pagando de su patrimonio esa obligación contributiva. Es una manera de proteger la economía de la población consumidora.

⁴⁷ MARGÁIN Manautou, Emilio; *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. 10a. edición; México, Editorial Porrúa: 1991; p. 99.

⁴⁸ SÁNCHEZ Gómez, Narciso; *op cit*; nota 46; p. 238-243

e) **La amortización**, significa que dentro del precio de la mercancía se incluye el tributo, esto es, que el contribuyente carga el gravamen al valor del producto o servicio sin elevar su costo con motivo del impuesto, pues primero baja dicho precio y luego se adiciona esa obligación contributiva sin afectar la economía del consumidor mediante dicha operación

f) **La capitalización**, se produce como una modalidad del desgravamiento, al disminuirse las cuotas o tasas de los impuestos o al otorgarse las bonificaciones sobre el monto del gravamen, el contribuyente se ve liberado parcial o totalmente de la carga tributaria, ve aumentada la productividad de sus inversiones y ello constituye un importante estímulo en todo tipo de actividades económicas.

B) Efectos de los impuestos que no se pagan

a) **La evasión Legal**, consiste en omitir el pago del impuesto siguiendo mecanismos legales y se conoce también como **elusión fiscal**. Con la evasión legal el contribuyente deja de contribuir al gasto público aprovechando herramientas jurídicas, con la finalidad de proteger su riqueza, ingresos o ganancias y es hasta cierto punto una medida de justicia, porque nadie está obligado a sacrificar más de allá de sus posibilidades económicas y los pasos que se siguen son conforme a derecho; sin embargo no es favorable para el Fisco, porque le resta ingresos públicos.

b) **La evasión ilegal**, en algunos países se le identifica como conducta fraudulenta, engañosa o falsa que atenta contra las finanzas públicas, que puede ser producto del error, la mentira o la intención dolosa para no cumplir con el deber contributivo a favor del Fisco, causándole un daño a la marcha de las funciones públicas del Estado. La evasión legal o fraude al Fisco debe ser combatida por las siguientes razones: a) Por constituir una violación a la ley; b) Porque coloca a los violadores en una situación de privilegio frente a aquellos que han cumplido con la ley o que no han podido violarla; c) Porque no puede quedar al criterio del particular determinar si debe o no debe pagar el impuesto y d) Porque si la finalidad del impuesto es cubrir el gasto público, y éste tiene como causa fundamental la realización de las atribuciones del Estado, quien defrauda al Fisco está obstaculizando la realización de esas atribuciones, es un enemigo de la sociedad en general.

Por último, la **clasificación** de los impuestos representa una forma de apreciar las diversas categorías de impuestos existentes en el ámbito mundial y lo que se ha implementado en una determinada nación en función de la variedad de fuentes gravables, los sujetos pasivos de los mismos, responsables solidarios, así como las actividades económicas fundamentales de un país en particular. Ello nos permite a su vez tener una convicción a ciencia cierta de los recursos tributarios en que se apoyan las finanzas públicas de un Estado, cuales son los impuestos más productivos o más comunes, si son justos o injustos, sus fines fiscales y extrafiscales y en que medida conviene o no mantenerlos dado los impactos y reacciones de la población, en congruencia con el entorno social imperante en un lugar determinado. Dicha clasificación es la siguiente: A) Atendiendo al Sujeto Activo: a) Federales; b) Estatales y c) Municipales; y B) Atendiendo al Sujeto Pasivo: a) Directos y b) Indirectos.⁴⁹

A) Atendiendo al sujeto activo.

a) **Federales**, son los que se instituyen para el ámbito nacional de conformidad con la Constitución Política Federal.

b) **Estatales**, se han creado en cada entidad federativa dentro de la órbita concurrente, dado que la Ley Suprema no señala ninguna materia privativa para ese nivel de gobierno, en atención a lo enmarcado en los artículos 31 fracción IV, 41 y 124 de la Constitución Política Federal y son variables en cada una de las entidades, no hay uniformidad.

c) **Municipales**, tienen su respaldo en los artículos 31 fracción IV, 115 fracción IV y 124 de la misma Constitución Federal, por eso se han creado unos en forma privativa como el predial, traslación de bienes inmuebles y sobre fraccionamientos y otros del rubro concurrente como los referentes a nominas, tenencia de vehículos, adquisición de bienes inmuebles y espectáculos públicos.

⁴⁹ *ibidem*, p. 243-250.

B) Atendiendo al sujeto pasivo:

a) **Directos**, que son aquellos que no 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. Es aquél en el que el legislador se propone alcanzar inmediatamente desde luego, al verdadero contribuyente. Suprime a todo intermediario entre el pagador y el Fisco, de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador se confunden, pues se trata de la misma persona.

b) **Indirectos**, que son aquellos que si se pueden trasladar, de modo que no inciden el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas, de quienes lo recupera el sujeto pasivo. En este tipo de impuesto, no se grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión, esto es, el sujeto pasivo traslada el monto del gravamen a terceras personas que cargan con la contribución de su propio patrimonio, caso del IVA, en donde al fin de cuentas quien recibe el impacto del tributo es el consumidor de bienes y servicios y por ello las calidades de sujeto del impuesto y pagador del mismo son distintas.

Para confirmar todas y cada una de las anteriores argumentaciones, es conveniente transcribir la siguiente tesis que ratifica los planteamientos establecidos en torno a los impuestos:

Novena Epoca Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XV, Abril de 2002 Tesis: I.4o.A.332 A Página: 1272
Materia: Administrativa Tesis aislada.

IMPUESTOS. EXISTE DISCRECIONALIDAD LEGISLATIVA PARA DETERMINAR SU OBJETO, SIEMPRE Y CUANDO SEAN PROPORCIONALES Y EQUITATIVOS.

En cuanto a la elección del objeto de los impuestos, existe discrecionalidad absoluta a favor del legislador para decidir, desde un punto de vista político, cuáles son los supuestos de hecho o de derecho que, de realizarse, determinan la causación de un impuesto, eligiendo discrecionalmente las fuentes de riqueza con que se ha de cubrir el monto de las contribuciones. Esto es lo que se conoce como política fiscal, la cual corresponde al Congreso, ya sea el federal o el local respectivo. En este sentido, la condición y única

limitante constitucional al legislador, consiste en que las contribuciones sean proporcionales y equitativas y no lleguen a ser exorbitantes y ruinosas según lo dispone el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Por tanto, el Estado, al establecer las contribuciones, grava la riqueza de los particulares, la que conforme a la técnica fiscal puede manifestarse a través de la obtención de ingresos, la propiedad de un patrimonio o capital, o la realización de gastos o erogaciones destinados a adquirir bienes o servicios.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 2734/2001. Envases Generales Crown, S.A. de C.V. 28 de noviembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez. Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo I, Materia Constitucional, página 273, tesis 229, de rubro: "GASTOS Y EROGACIONES DE LAS PERSONAS. EL ESTADO TIENE FACULTAD DE GRAVARLOS EN EJERCICIO DE SU POTESTAD TRIBUTARIA."

B) DERECHOS.-

Otra figura importante como fuente de recursos para el Estado es lo que en nuestro país se denomina derechos y en otros países se denomina tasa. Teóricamente los derechos "son las cantidades de dinero que el Estado percibe de los contribuyentes en pago por la prestación de servicios públicos divisibles efectuados."⁵⁰

El maestro Narciso Sánchez Gómez, señala que los derechos "son las contribuciones estatuidas en ley, que deben cubrir al Estado las personas físicas y morales que alcancen los beneficios directos o particulares por los servicios públicos que les presta o por usar, disfrutar o disponer de los bienes del dominio público, en los casos y condiciones que así lo marque la legislación respectiva."⁵¹

Por su parte, Emilio Margáin Manautou define a los derechos "como la prestación señalada por la ley y exigida por la administración activa en pago de servicios administrativos particulares."⁵²

⁵⁰ MARTINEZ Morales, Rafael; *op. cit.*; nota 40; p. 80.

⁵¹ SÁNCHEZ Gómez, Narciso; *op. cit.*; nota 48; p. 251.

⁵² MARGÁIN Manautou, Emilio; *op. cit.*; nota 47; p. 107.

Giulani Fonrouge señala que "se trata de la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado." Para De la Garza este tributo "es una contraprestación en dinero obligatoria y establecida por la ley a cargo de quienes usan servicios inherentes al Estado prestados por la Administración Pública y que esta destinado a sostener el servicio correspondiente y será fijado en cuantía necesaria para cubrir el costo del servicio." Alfredo Burato dice que "en general podemos definir a la tasa o derecho como el tributo coercitivo que el Estado exige de todos aquellos que reciben un servicio administrativo, una concesión y en ocasiones a causa de la prestación de ese servicio."

Jurídicamente los derechos "son las contribuciones establecidas en ley por servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación."⁵³

Similar es la definición que da la Ley Federal de Derechos en su artículo 1º al decir que "los derechos que establece esta Ley se pagarán por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público o por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación." Estamos, entonces en presencia de una contraprestación pagada al Estado.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado: "por derechos ha de entenderse las contraprestaciones que se paguen a la Hacienda Pública del Estado, como precio de servicios de carácter administrativo prestados por los poderes del mismo o sus dependencias a personas determinadas que los soliciten de tal manera que para la determinación de las cuotas correspondientes por conceptos de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio que cause los respectivos derechos y que las cuotas de diferencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos."

⁵³ Código Fiscal de la Federación, *op. cit.*; nota 33; p. 2.

Por mi parte considero que los derechos son las contraprestaciones que establece el Estado a cargo de personas físicas y morales que reciben la prestación de servicios inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que se encuentran destinadas al sostenimiento de dichos servicios.

El Estado justifica la imposición del pago de derechos expresando que constituyen el equivalente o importe de los servicios prestados por él en forma particular y dado que el interés público en la prestación de estos servicios no es de la misma intensidad que en tratándose de los servicios públicos generales, debe entonces el usuario soportar el costo del servicio.

Para identificar sus rasgos individuales o específicos, es necesario señalar sus **características**, sobre todo para poder diferenciar a los derechos de otra clase de ingresos tributarios:

a) Son contribuciones, porque se estatuyen en una Ley como consecuencia del ejercicio de la autoridad del Estado y por esa razón su establecimiento es unilateral, ya que no requiere el consentimiento de los particulares.

b) Los derechos al igual que los impuestos deben estar previstos en una ley general, abstracta e impersonal, pues no puede haber tributo sin una norma jurídica que lo regule y de igual forma existe la obligación para el destino de los mismos al gasto público.

c) Su pago es obligatorio, ello supone que no queda al arbitrio de los sujetos pasivos pagar o no la prestación tributaria en comento, pues una vez que se ha producido en la práctica el hecho generador de esa obligación, el Estado podrá exigirla en forma coactiva.

d) El hecho generador de la contribución está constituido por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación, los cuales por su naturaleza son inalienables, imprescriptibles e inembargables, de conformidad con la Ley General de Bienes Nacionales y demás ordenamientos relativos.

e) Otro hecho generador de los derechos está representado por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, generalmente estos

servicios son prestados por la Administración Pública Activa, esto es, por las Secretarías de Despacho del Poder Ejecutivo Federal.

f) Los derechos deben ser proporcionales y equitativos, pues se trata de una contribución.

g) El pago de los derechos generalmente es en dinero y ello debe hacerse antes de que se presten los servicios públicos o se disfrute o aproveche los bienes patrimoniales del Estado, salvo en los casos en que expresamente señale la ley que el pago sea posterior.

h) Sus accesorios legales como son: los recargos, multas, los gastos de ejecución y la indemnización por la devolución de cheques no pagados, forman parte de su naturaleza jurídica.

Los derechos coinciden con los impuestos en que ambas figuras tributarias son creadas por la ley y se pagan obligatoriamente. Por el contrario, su principal diferencia radica en que por un lado, los impuestos se utilizan para cubrir servicios públicos generales o indivisibles, en tanto que los derechos para cubrir servicios públicos particulares o divisibles.

C) APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.-

Teóricamente "son las contribuciones establecidas por la ley a cargo de las personas obligadas a pagar las cuotas para el cumplimiento de la seguridad social, la cual esta a cargo de entidades o dependencias públicas o de organismos descentralizados que tienen como principal función garantizar la salud, la asistencia médica y servicios sociales." ⁵⁴

Según el maestro Narciso Sánchez Gómez las aportaciones de seguridad social "son las contribuciones que fija el poder público en forma unilateral, con carácter general, obligatorio e impersonal a todas aquellas personas físicas y morales cuya situación coincida con el hecho generador del tributo y que tienen como finalidad atender los servicios públicos específicos en el rubro de previsión social para los

⁵⁴ MARTINEZ Morales, Rafael; *op. cit.*; nota 50; p. 82.

trabajadores, sus familiares o derechohabientes, tales como: asistencia médica, quirúrgica, hospitalaria, seguro de maternidad, cesantía por edad avanzada, pensiones jubilatorias, derecho a la vivienda, así como las diversas clases de prestaciones que tienden a elevar el nivel social, cultural y económico de dichos asegurados." ⁵⁵

Jurídicamente las aportaciones de seguridad social "son las contribuciones establecidas en la ley cargo de las personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de sus obligaciones de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por el servicio de seguridad social proporcionada por el mismo Estado", según lo dispuesto en el artículo 2 fracción II, del Código Fiscal de Federación." ⁵⁶

Desde luego, este rubro incluye las cuotas enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE), Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAIT) e Instituto para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISFAM).

D) CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.-

Teóricamente "son las prestaciones que se exigen de manera forzosa por mandato de ley a los particulares que son propietarios de un bien inmueble ubicado en un lugar donde se ejecute una obra pública que provoque un alza en el valor de esos bienes y que se cobra en proporción al costo de la obra, a la cercanía o lejanía de este bien o al monto de este último." ⁵⁷

El maestro Narciso Sánchez Gómez respecto a esta contribución manifiesta: "la contribución de mejoras esta basada en el principio en el principio de beneficio cuya función consiste en recuperar para el sector público los beneficios diferenciales que, en forma de aumento del valor de la propiedad inmobiliaria, se derivan de la construcción de obras públicas por cooperación y hasta de la prestación de algunos servicios

⁵⁵ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, *op cit*, nota 51; p. 284.

⁵⁶ Código Fiscal de la Federación, *op. cit.*; nota 43; p. 2.

⁵⁷ MARTINEZ Morales, Rafael, *op. cit.*; nota 54; p. 85.

públicos. Por ello se trata de un gravamen establecido por el Estado para costear el financiamiento para la construcción, ampliación, acondicionamiento o mantenimiento de carreteras, caminos, puentes, mercados, hospitales, unidades deportivas, vías públicas y su equipamiento respectivo, introducción de agua potable y alcantarillado a los poblados. Son tributos que fija la ley a quienes, independientemente de la utilidad colectiva, obtengan beneficios diferenciales particulares derivados de obras públicas.”⁵⁸

Jurídicamente las contribuciones de mejoras “son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas físicas o morales que se benefician de manera directa por una obra pública.” Lo anterior, según lo establecido en el artículo 2º fracción III, del Código Fiscal de la Federación.⁵⁹

Aparece cuando el Estado realiza determinadas obras de infraestructura, lo cual produce un incremento en el valor de los inmuebles cercanos a estas obras; tal aumento de valor, llamado plusvalía, implica un beneficio al gobernado y, por tanto se considera equitativo que aporte alguna cantidad en virtud del beneficio.

Al respecto el maestro Daniel Diep Diep, en su libro “Exégesis al Código Fiscal de la Federación” manifiesta: “no debe dejar de observarse que las llamadas contribuciones de mejoras son simples impuestos a la plusvalía, toda vez que gravan el beneficio derivado de la realización de obras públicas que, de por sí, concierne al Estado realizar con los fondos públicos que también recaudó vía tributaria.”⁶⁰

* ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

Se generan cuando una persona física o moral cuya situación coincide con el hecho generador de una contribución, no cubre el importe principal dentro del plazo, día o momento previsto en la norma jurídica respectiva, propiciándose con ello una infracción de índole fiscal, o simplemente cuando se concede una prórroga para el pago de la contribución. También tienen su origen cuando el Estado inicia un Procedimiento

⁵⁸ SÁNCHEZ Gómez, Narciso: *op cit*; nota 55, p. 287.

⁵⁹ Código Fiscal de la Federación, *op. cit.*; nota 56; p. 2.

⁶⁰ DIEP Diep, Daniel: *op cit*; nota 44; p. 41.

Administrativo de Ejecución y como consecuencia se generan los gastos de ejecución; o al efectuarse el pago de contribuciones mediante cheques con cargo de alguna institución de crédito y ésta por alguna razón no paga ese documento. En todos esos casos tales accesorios forman parte de la naturaleza jurídica de la suerte principal que le dio origen y se pueden cobrar en forma coactiva para lograr la vigencia del derecho. Esos accesorios legales son los siguientes: a) Recargos; b) Multas; c) Gastos de Ejecución y d) la Indemnización.

a) Recargos:

"Son las cantidades adicionales que el particular debe cubrir, mismas que forman parte del crédito fiscal, en virtud de no haber cubierto oportunamente este al fisco. Su justificación es resarcir al Estado el costo del dinero que no capto oportunamente." ⁶¹

"Son los conceptos que percibe el Estado por concepto de indemnización al Fisco, por enterar en forma extemporánea un tributo, o simplemente por enterarse una prórroga para el entero del mismo." ⁶²

Generalmente el recargo se determina en un porcentaje o fracción del impuesto y en función del lapso transcurrido entre la fecha en que la prestación fiscal es exigible hasta la fecha en ésta se paga, por lo que constituye en el fondo un verdadero interés moratorio.

b) Multas:

Son las sanciones de carácter pecuniario que fincan las autoridades fiscales y administrativas a los infractores de las leyes y los reglamentos de la misma naturaleza. Proceden en el caso de que el particular haya incurrido en alguna ilicitud. No se establecen con el propósito principal de aumentar los ingresos del Estado, sino para

⁶¹ MARTINEZ Morales, Rafael; *op. cit.*; nota 57; p. 82.

⁶² SÁNCHEZ Gómez, Narciso; *op. cit.*; nota 58; p. 309.

castigar las transgresiones a las disposiciones legales, aunque representan un significativo renglón financiero dentro de la ley anual correspondiente.

Con el ánimo de ampliar lo anterior, se transcriben las siguientes tesis en torno a las multas, concepto accesorio de la contribución.

Materia(s): Administrativa

Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Septiembre de 2002

MULTAS. SON FISCALES CUANDO SU ORIGEN ES UNA RESOLUCIÓN DE NATURALEZA FISCAL.

De conformidad con el artículo 2o., en relación con el diverso 1o., ambos del Código Fiscal de la Federación, debe estimarse que las multas que se imponen a un particular con motivo del incumplimiento de una obligación fiscal, necesariamente participan de la naturaleza de la resolución que le dio origen y al referirse a una cuestión de carácter fiscal, también tiene ese carácter la multa, pues por crédito fiscal debe entenderse todo lo que pueda percibir el Estado que provenga de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, razón por la cual la multa impuesta al quejoso, al derivar del incumplimiento de una obligación, sólo puede atenderse como un accesorio de naturaleza fiscal y, por ende, como un crédito de tal carácter.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 126/2002. Consupharma, S.A. de C.V. 21 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos. Secretaria: Guadalupe de Jesús Hernández Velázquez.

Materia(s): Administrativa

Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Septiembre de 2002

MULTAS. HIPÓTESIS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El contribuyente al no enterar al fisco las contribuciones omitidas actualizadas antes de que la autoridad lleve a cabo la notificación de la resolución que determinó el monto de la contribución omitida y, por ende, no hacer un pago

espontáneo de dichas contribuciones, se ubica en la hipótesis prevista en el artículo 76, fracción II, del Código Fiscal de la Federación. En consecuencia, la autoridad hacendaria, al emitir la resolución, debe tomar en cuenta los pagos provisionales efectuados por el contribuyente y determinar así la multa sobre las contribuciones omitidas.

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 219/2002. Grupo Hivima, S.A. de C.V. 3 de julio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: José Ángel Mandujano Gordillo. Secretaria: María del Pilar Meza Fonseca.

Novena Epoca Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Agosto de 2002 Tesis: VI.3o.A. J/20 Página: 1172 Materia: Común Jurisprudencia.

MULTAS. INDIVIDUALIZACIÓN DE SU MONTO.

Basta que el precepto legal en que se establezca una multa señale un mínimo y un máximo de la sanción, para que dentro de esos parámetros el aplicador la gradúe atendiendo a la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia o cualquier otro elemento del que puede inferirse la levedad o la gravedad del hecho infractor, sin que sea necesario que en el texto mismo de la ley se aluda a tales lineamientos, pues precisamente al concederse ese margen de acción, el legislador está permitiendo el uso del arbitrio individualizador, que para no ser arbitrario debe regirse por factores que permitan graduar el monto de la multa, y que serán los que rodean tanto al infractor como al hecho sancionable.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 39/2002. José Erasto Francisco Coatl Zonotl. 28 de febrero de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: José Guerrero Durán. Amparo directo 110/2002. Raciél, S.A. de C.V. 9 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Carlos Márquez Muñoz. Amparo directo 127/2002. Instituto de Estudios Superiores en Arquitectura y Diseño, A.C. 24 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Juan Carlos Ríos López. Amparo directo 128/2002. Gabriel Hernández Medel. 6 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretaria: Blanca Elia Feria Ruiz. Amparo directo 169/2002. Maquiladora Cat, S.A. de C.V. 4 de julio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Carlos Márquez Muñoz.

c) Gastos de Ejecución:

Son las erogaciones efectuadas por las autoridades fiscales con motivo de la iniciación de un procedimiento administrativo de ejecución y los cuales deben ser reembolsados por el deudor de un tributo, en la forma, términos y modalidades previstas en la legislación relativa, respetándose la legalidad de su aplicación. Estos gastos comprenden los siguientes conceptos: los honorarios de los ejecutores, de los depositarios y de los peritos, los gastos de impresión y publicación de las convocatorias, los gastos de transporte del personal ejecutor y de los bienes muebles embargados, entre otros.

c) Indemnización sobre cheques no pagados:

Se trata de otro accesorio de las contribuciones que como su nombre lo indica lleva como finalidad resarcir los daños y perjuicios causados al Fisco cuando no es pagado en tiempo un cheque que haya sido recibido por la autoridad competente en concepto del entero de alguno de dichos conceptos, tal como lo estatuye el artículo 21 del Código Fiscal de la federación que dice: "El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto la autoridad requerirá al librador del cheque para que dentro de un plazo de tres días efectúe el pago junto con la mencionada indemnización, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito..."⁶³

⁶³ Código Fiscal de la Federación; *op cit*; nota 59; p.

II. PRODUCTOS.-

Según el maestro Narciso Sánchez Gómez los productos "son ingresos por vía de derecho privado del Estado que se perciben tanto por el desarrollo de sus actividades de carácter mercantil o empresarial, o por prestar ciertos servicios a los particulares que se asimilan a las tareas propias de la iniciativa privada, en el ámbito económico, pero también se adquieren por usar, explotar, aprovechar o enajenar los bienes del dominio privado del sector público, y por donaciones, herencias y legados a su favor."⁶⁴

Por su parte Jesús Quintana Valtierra y Jorge Yañez, inspirándose en el vigente Código Fiscal de la Federación, definen a los productos como: "los ingresos que percibe el Estado, a modo de contraprestaciones por los servicios que brinda en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes de dominio privado."⁶⁵

Al referirse a los productos Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz los ubica dentro del grupo de ingresos no tributarios del Estado y los identifica como las contraprestaciones que recibe por las funciones de derecho privado que realiza, enumerados en forma enunciativa y no en forma limitativa, consisten en los ingresos por permitir el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio privado de la nación, explotación de tierras y aguas y arrendamiento de tierras, locales y construcciones, así como de la enajenación tanto de esos bienes, como de bienes muebles, de intereses derivados de valores, créditos y bonos y de utilidades de organismos públicos descentralizados, de las empresas de participación estatal, de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública y de los Pronósticos para la Asistencia Pública. Corresponden también a esta categoría las cuotas cobradas por la Federación a sus organismos administrativos desconcentrados, en pago de los servicios proporcionados en relación con su función de derecho privado.⁶⁶

⁶⁴ SÁNCHEZ Gómez, Narciso; *op cit*; nota 62; p. 296

⁶⁵ QUINTANA Valtierra, Jesús, Jorge Rojas Yañez; Derecho Tributario Mexicano; México; Editorial trillas; 1991; p. 37.

⁶⁶ CHAPOY Bonifaz, Dolores Beatriz; Derecho Financiero; México; MacGraw-Hill; 1997.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 3° señala que los productos "son las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado."⁶⁷

En efecto existen dos importantes rubros que conforman a los productos y son: a) ingresos por el desarrollo de actividades que se conocen como de derecho privado del Estado y b) ingresos por el uso, explotación, aprovechamiento y enajenación de los bienes del dominio privado del Estado. En el primer ejemplo podemos encuadrar los provenientes de actos y contratos de carácter mercantil propios de acciones, utilidades, inversiones, créditos, las herencias, donaciones, o legados. En el segundo ejemplo cabe destacar el arrendamiento, la enajenación, la permuta de bienes muebles e inmuebles identificados como del dominio privado del pueblo.

Por otra parte, las **características** de los productos representan cada una de sus cualidades esenciales o particularidades que nos permite diferenciarlo de otros ingresos del Estado. Tales características, son las siguientes:

a) Se trata de contraprestaciones que percibe el Estado por realizar actividades de carácter mercantil o empresarial que se asimilan a las propias que efectúan los particulares o por conceder el uso, aprovechamiento y por la enajenación de sus bienes muebles e inmuebles del dominio privado.

b) Se rigen por normas de derecho público y privado.

c) Se trata de ingresos ordinarios y fiscales del estado.

d) Son ingresos catalogados como no tributarios y que se perciben por vías de derecho privado al realizar actividades empresariales, mercantiles o de cualquier otra índole, en donde el Estado no hace uso de su imperio o autoridad para establecerlos, cobrarlos y controlarlos y por lo tanto su pago no puede ser exigido en forma obligatoria de tal forma que en caso de conflictos serán competentes para resolverlos los Tribunales Federales Judiciales y Estatales en la esfera de su jurisdicción

⁶⁷ Código Fiscal de la Federación; *op. cit.*; nota 63; p. 17.

III. APROVECHAMIENTOS.-

La palabra aprovechamiento significa la utilización de una cosa, obtención de un beneficio de la misma, percepción de frutos, productos u otras ventajas. Abuso, robo o peculado. Realmente se trata de un término gramatical con varias voces.

El maestro Narciso Sánchez Gómez los define como: "los ingresos que bajo normas de derecho público anualmente se expiden para la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios para cubrir el gasto público contenido en el Presupuesto de Egresos respectivo, y que en esa virtud el Estado hace uso de su potestad soberana para instituirlos, requerirlos y garantizar su importe, siendo distintos a las contribuciones, a los productos y a los ingresos derivados de financiamientos. Son ingresos que se les identifica como no tributarios y prácticamente en ellos quedan encuadrados todos aquellos conceptos que se rigen por normas de derecho público."⁶⁸

Dolores Beatriz Chapoy Bonifaz asienta que: enumerados en forma enunciativa y no limitativa estos ingresos del Estado, consisten en multas, indemnizaciones y cuotas compensatorias, en los bienes decomisados que pasan a dominio público, los ingresos provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica y de los hospitales militares quedando englobados dentro de los reintegros las aportaciones para el sostenimiento de escuelas, el servicio de vigilancia forestal, entre otros.⁶⁹

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 3° establece lo siguiente: "Son aprovechamiento los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal. Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de estos y participan de su naturaleza."⁷⁰

⁶⁸ SÁNCHEZ Gómez, Narciso; *op cit*; Nota 64; p. 303

⁶⁹ CHAPOY Bonifaz, Dolores Beatriz; *op cit*; nota 66.

⁷⁰ Código Fiscal de la Federación; *op cit*; nota 67; p. 17.

Las características de los aprovechamientos representan cada una de sus cualidades esenciales o particularidades que nos permite diferenciarlo de otros ingresos del Estado. Tales características, son las siguientes:

a) Son ingresos ordinarios del Estado porque se perciben anualmente para cubrir el gasto público y se especifican en la Ley de Ingresos de la Federación, Entidades Federativas y Municipios, en donde se advierte claramente su clasificación.

b) Se rigen por normas de derecho público, en vista de que su establecimiento y recaudación tiene un respaldo en las leyes de naturaleza administrativa y fiscal que contemplan esta clase de ingresos públicos y ellas por su propia naturaleza pertenecen a dicho sistema jurídico.

c) Se trata de ingresos por vía de derecho público en donde el poder estatal hace uso de su autoridad para regularlos y exigirlos, disponiendo de la facultad coactiva para lograra el entero respectivo, en caso de que los sujetos pasivos no cumplan obligatoriamente con ese deber que les impone la ley; pero también por el sólo hecho de infringir una norma administrativa se propicia el hecho generador de algunos aprovechamientos.

"La historia es émula del tiempo, depósito de las acciones, testigo de lo pasado, ejemplo y aviso de lo presente, advertencia de lo porvenir."

Miguel de Cervantes Saavedra

3. ANTECEDENTES

3.1. A NIVEL MUNDIAL

3.1.1. EGIPTO

3.1.2. ROMA

3.1.3. EDAD MEDIA

3.2. EN MÉXICO

3.2.1. EPOCA ANTIGUA O PREHISPANICA

3.2.2. CONQUISTA

3.2.3. EPOCA INDEPENDIENTE

Desde que surge la vida en colectividad, surge también el imperativo de atender las necesidades de tipo colectivo, que para ser satisfechas requieren gastos que deben ser cubiertos, no por un individuo en particular, sino por la colaboración de todos los miembros de la colectividad.

En los albores de la organización humana, se presentaron las primeras manifestaciones de agrupación de individuos, en las cuales, como principal finalidad se tenía la supervivencia de los integrantes de la agrupación contra posibles ataques de bestias o fieras al igual que de la de los integrantes de otras agrupaciones.⁷¹

Por otro lado, el hombre en todas las épocas, ha idealizado y aceptado siempre la existencia de un ser superior, que pudiese representarse como superior jerárquico o la más común, como su Dios.

Así, es como aparecen las primeras manifestaciones de los tributos, en una relación de un hombre más fuerte que otro, el débil tenía que rendir tributo pues de lo

⁷¹ Ejemplos de éstas, eran el clan, la gens, la horda, la tribu, etc.

contrario su existencia se vería amenazada. Por ello, bajo el temor de no gozar de la vida inmortal y el apoyo, guarda y protección de los dioses, se rendía tributo y honor a los mismos.⁷²

Posteriormente, aparece la formación de las primeras ciudades en las que los subordinados para gozar de la protección de los reyes debían participarles a éstos de sus frutos y ganancias. Algunos para el consumo del Rey, su familia y su servidumbre, y otros para los integrantes del ejército.

Desde luego, en todas y cada una de éstas etapas, la imposición y recaudación de los tributos fueron definitivamente anárquicas y por ende arbitrarias. La certeza de los tributos no existía, más era latente los inminentes y temerarios castigos por su incumplimiento. Es hasta la aparición del Estado moderno cuando surge la idea de que las contribuciones formen parte integral de las obligaciones de todo ciudadano, con la plena convicción de que la imposición y recaudación de las mismas es con la finalidad de que se destinen al gasto público y que con ello se satisfagan las necesidades de la colectividad subordinada. Desde ese momento, tanto la imposición como la recaudación de los mismos debe hacerse con estricto apego al marco jurídico preestablecido, pues de lo contrario se atentaría contra la finalidad del Estado y de la estabilidad social.

3.1 A NIVEL MUNDIAL

Tal y como se señaló, los impuestos aparecen con el mismo hombre pues es palpable la tendencia que ha seguido la humanidad en cuanto a la conocida ley del mas fuerte, el poderoso ha aprovechado tal posición para que el débil en la mayoría de los casos le aporte tributos, de tal forma que se puede decir que los tributos hacen su aparición de una manera anárquica.

En éste mismo sentido, el fenómeno religioso ha sido aprovechado de tal modo que en la antigüedad sé hacia prácticamente imposible la defraudación de tributos ya

⁷² Tales tributos podían ir desde frutos y animales, hasta personas que podían ser sacrificadas.

que se consideraba que si alguien no cumplía con su deber de pagar, pesaría sobre él las calamidades que iban desde enfermedades, demonios, hasta la muerte misma.⁷³

3.1.1. EGIPTO

En Egipto hubo una monarquía teocrática y hereditaria. Los soberanos de este pueblo se llamaban *faraones* palabra que significa *gran casa*. Toda la vida del faraón estaba reglamentada desde el amanecer hasta que el Sol se ponía; le rodeaba una suntuosa corte integrada por sacerdotes, funcionarios y nobles. El primer ministro se llamaba el gran visir, pero también tenía una suma importancia el príncipe del sello sagrado. La legislación egipcia era sumamente rígida y así se castigaban el perjurio, el adulterio, el homicidio, la cobardía, etc. En Egipto hubo siete clases sociales, pero para poder escalar una clase superior, sólo era necesaria la capacidad intelectual. Su principal fuente de riqueza fue la agricultura, aunque también tuvo importancia la ganadería, la industria y el comercio. El Politeísmo de Egipto es uno de los más complicados de la historia de las religiones, ya que han sido identificadas más de 2000 deidades. Su numeración fue decimal y su escritura fue pictográfica, aunque después evolucionó hacia la jeroglífica.⁷⁴

En lo que respecta a las contribuciones que pagaban los egipcios, en esta civilización se cobraban los tributos para el faraón. En esta época también hace su aparición la más antigua forma de tributar: "el trabajo personal"; tal es el caso de la construcción de la pirámide del rey Keops; los Egipcios también manejaban un control de declaraciones de impuestos de frutos y animales. Este pueblo demostraba su control fiscal operando con recibos el cobro de los tributos. Dichos recibos consistían en piezas de cerámica que servían como comprobante de pago de determinados tributos.

⁷³ En nuestro país, "un país netamente religioso", ojalá y esto ocurriera; sin embargo, la realidad nos dice lo contrario.

⁷⁴ LOZANO Fuentes, José Manuel; Historia de la Cultura; 9a. Edición; México; Compañía Editorial Continental; 1995; p. 67-74.

3.1.2. ROMA

"Este imperio es una lección de historia viva con sus triunfos y debilidades; con su cultura y deficiencias de seres humanos, pero la obra cívica de Roma no ha sido igualada en la historia de la humanidad y si pereció fue a consecuencia de los vicios en que cayó la sociedad y de no mantener el verdadero espíritu de hombres libres que había sido la virtud que forjó un día la historia de este pueblo." ⁷⁵

El Derecho Romano es sin duda alguna la aportación más importante del pueblo de Roma, esta obra ha estado siempre en vigencia y gracias a ella se empezó a ordenar la vida de las gentes, sus riquezas, el Estado y toda la maquinaria administrativa del país. En el aspecto tributario, definitivamente debemos hacer especial énfasis en reconocer, que es en ésta cultura donde se sientan las bases para la regulación de la materia tributaria, que incluso siguen vigentes en nuestros días. ⁷⁶

El Estado romano para recabar fondos tuvo tres tipos de rentas: impuestos indirectos, impuestos directos; dominio público y los monopolios. El impuesto indirecto era el de aduanas; el impuesto directo era el impuesto global sobre el capital y por último las rentas del dominio público y los monopolios consistían en el producto de las parcelas arrendadas o los derechos de escritura y el monopolio de la sal; en el imperio fueron creados otros impuestos como el de rentas, el de las herencias, etc. Las provincias pagaban también este tipo de impuestos pero sobre el suelo y no sobre la persona de los propietarios. Las ciudades federales o libres al principio estuvieron exentas pero al final perdieron este privilegio.

En resumen: Durante el desarrollo de la cultura romana, no sólo se sentaron las bases para el derecho tributario sino para el derecho en sí. Es también evidente que durante la vigencia de imperio, la imposición de las contribuciones no fue de lo más justa, sin embargo sí la más acertada. Los primeros controles, los órganos

⁷⁵ *Ibidem*; p. 132.

⁷⁶ Es precisamente en Roma donde surgen los términos tales como *aerarium*, *tributum*, *fiscus*, etc., que desde luego son la terminología fiscal empleada en nuestra legislación nacional.

recaudadores, los primeros cuerpos jurídicos, incluso el primer censo de la historia surgen en Roma. Este último motivado principalmente por intereses tributarios.

Así pues, una de las más importantes civilizaciones de nuestro mundo, lega a la humanidad (pensando benéficamente), la sorprendente regulación jurídico tributaria que prevalece (y parece) prevalecerá permanentemente.

3.1.3 EDAD MEDIA

El Feudalismo fue una forma de organización político social y económico que predominó desde fines de la Alta Edad Media en los pueblos de occidente europeo, misma que trajo su origen de la manera de ser individualista de los germanos. Su característica esencial fue la confusión de la propiedad territorial con la soberanía.⁷⁷

En materia de contribuciones, los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la Edad Media y que en cierta forma han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones, transformaciones y necesidades económicas que los Estados han impuesto.

En esta época el poderoso estaba representado por el señor feudal, rico por tener abundancia de propiedades, pero que requería de manos útiles para cultivar su tierra y sobre todo para proteger al feudo del ataque vandálico de posibles agresores. En esta época el señor feudal establece sus condiciones para sus siervos los cuales están ante todo obligados a deberles respeto y agradecimiento, esto origina que la cuestión tributaria se vuelva anárquica, arbitraria e injusta ya que los siervos deberían de cumplir con dos tipos de obligaciones: las personales y las económicas.

Las primeras consistían en prestar servicio militar a favor del señor feudal, obligación que se restringió a 40 días de servicio y a que el siervo solo tenía el deber de acompañar al señor feudal hasta determinada región. Dentro de estas obligaciones

⁷⁷ *Ibidem*, p. 199.

también surge la de cultivar las tierras propiedad del feudo, la obligación de orientar al señor en los negocios y la de hacer guardia, entre otras diversas.

En cuanto al segundo tipo de obligaciones aparece él tener que pagar las banalidades por usar el horno o el molino del señor feudal, contribuir con vino, proporcionar granos, así como aportar los impuestos de la talla o pecho, el impuesto de la mano muerta, y el diezmo.

Otros tributos conocidos en esta época son: impuesto sobre la barba, impuestos sobre títulos de nobleza, impuesto de justicia, impuesto de peaje que consistía en pagar por transitar por los peligrosos y escasos caminos, impuesto de portazgo mismo que consistía en pagar por pasar por los pocos puentes que existían en ese entonces, entre otros.

3.2. EN MEXICO

3.2.1 EPOCA ANTIGUA.

A pesar del funcionamiento alterno, o paralelo de las culturas analizadas también en el otro lado del continente, se analizó la necesidad del establecimiento de los tributos y su exigibilidad.

Las primeras manifestaciones de tributación en México aparecen en los códices aztecas, en los cuales se registro que el rey de Azcapotzalco, pedía como tributo a los aztecas, una balsa sembrada de flores y frutos, además de una garza empollando sus huevos, y al momento de recibirla ésta debería estar picando un cascarón; a cambio ellos recibirían beneficios en su comunidad. Asimismo, los "tequiamatl" (Papeles o Registros de Tributos), fue un genero de esos códices, relacionado con la Administración Pública dentro del Imperio Azteca.

El verbo tributar cobró tal importancia que el pueblo Azteca se organizó para facilitar la recaudación y por ello estableció un sistema a través de los **Calpixques**,

primeros recaudadores quienes eran identificados en la Gran Tenochtitlan por portar en una mano una vara y un abanico. Además marcó la pauta de lo que se conoce en nuestros días como impuestos ordinarios y extraordinarios, pues ellos manejaban impuestos normales y los famosos impuestos de guerra o para celebridades religiosas. Sus tributos fueron desarrollándose en especie y posteriormente canjeados por el tributo en dinero o en monedas con la llegada de los conquistadores españoles, tales tributos pueden dividirse en dos grandes grupos: ⁷⁸

a) Los impuestos que se cargaban a los pueblos sometidos por los aztecas. Aquellos pueblos que estaban sometidos a los aztecas tenían que pagar los siguientes tributos: en especie o de mercancía y tributos en servicios especiales.

b) Los tributos inferiores que debían pagar los propios mexicanos, es decir, aquellos que pagaban a sus señores naturales, el tributo religioso y el tributo en tiempo de guerra.

A nadie le valía razón ni excusa para exceptuarse el pago del tributo; si pobre debía trabajar, si enfermo, se esperaba a que sanase; los exactores perseguían a todos con la mayor crueldad, teniendo facultad de vender como esclavos a los incumplidos.

3.2.2. CONQUISTA

La **conquista** marca el periodo de cambio entre la época prehispánica y la colonia. Cuando Hernán Cortés llegó a México, quedó sorprendido con la belleza y organización del pueblo azteca, por lo que adopta el sistema tributario, modificando la forma en que se cobraban y cambiando los tributos de flores y animales por alimentos, piedras y joyas, de tal forma que el pago con moneda y metales se hace de mayor interés para los conquistadores, al ver un pueblo lleno de riquezas que deja a un lado sus creencias religiosas y de culto para convertirse en un pueblo interesado y materialista que como consecuencia traería la imposición de nuevos tributos.

⁷⁸ CARRASCO Iriarte, Hugo; Derecho Fiscal Constitucional; 3a. Edición; México; Editorial Harla; p. 155.

Al rescatar las tierras en nombre del rey de España, utilizó las listas de tributarios aztecas, las cuales posteriormente se fueron modificando hasta crearse la Matricula de Tributos de 1540. Correspondió, entonces, la quinta parte de los bienes a la Monarquía Española: Quinto Real. El primer paso de Cortes fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombra un Ministro, un Tesorero, y a varios Contadores en cargados de la Recaudación y custodia del Quinto Real.

Establecida la **Colonia**, los indígenas pagaban sus impuestos con trabajos en minas, haciendas y granjas. En 1573, se implanta la alcabala, que es el equivalente a nuestro contemporáneo IVA y después peaje (derecho de paso). La principal fuente de riqueza para el conquistador fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo que más se atendió y se creó todo un sistema jurídico fiscal (diezmo minero), con el objeto de atender el máximo aprovechamiento de riqueza para su Estado.

Las contribuciones durante la dominación española quedan comprendidas en la forma siguiente: ⁷⁹

a) Impuesto sobre el comercio exterior, dentro de esta categoría estarían incluidos; almojarifazgo, grana, añil y vainilla, impuestos de caldo, anclaje, armada, avería y otros derechos de mar y estado de lastre.

b) impuestos y gravámenes en el comercio interior, tales como alcabala, pulperías, derechos de amonedación, derechos de vajilla, minería, impuestos a pulques, peaje y barcas, plomo, gallos, naipes, pólvora y tabaco.

c) impuesto sobre agricultura y ganadería

d) impuestos sobre sueldos y utilidades

e) impuestos sobre actos, documentos y contratos

f) impuesto sobre juegos, diversiones y espectáculos públicos

⁷⁹ *Ibidem*, p. 156.

3.2.3. EPOCA INDEPENDIENTE

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la Independencia lucharon contra la abolición de alcabalas (impuesto indirecto del 10% del valor de lo que se vendía o permutaba) gabelas (gravámenes), peajes (pago derechos por uso de puentes y caminos). En contraparte le gobierno de la Nueva España creo impuestos que se destinaron directamente a la lucha contrainsurgente (crecimiento en las tasa de las alcabalas).

El sistema fiscal se complementa en esta etapa, se expide el Arancel para el gobierno de las Aduanas marítimas, siendo éstas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana. Asimismo, se modifica el pago de derechos sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero. En esta etapa, el sistema fiscal de la ya república independiente, probó ser una fuente de conflicto y controversia debido al modelo de gobierno federalista que fue adoptado.

La debilidad fiscal lleva al gobierno federal a fuertes carencias en el orden financiero y militar, una muestra de la desesperación existente se de con el arribo al poder de Antonio López de Santana quien decreta una contribución de un Real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas, decreta, también, un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco; además, un peso al mes por la posesión de cada perro.

Durante el gobierno de Juárez y la Intervención Francesa, se dieron cambios hacendarios, entre los principales: se realiza un primer intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la Lotería Nacional y de la contribución Federal (25 % adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados). Además se crea una corresponsabilidad en las finanzas públicas entre Federación y Estados estableciéndose que parte de lo recaudado se quedaría en manos de los Estados y que una parte pasaría a integrarse a los ingresos de la Federación. Debido a que la repartición fue desfavorable para el gobierno federal se crea el pago del contingente (aportación anual de los Estados hacia la Federación), posteriormente se

impulsó el proyecto de una fiscalidad "Protoliberal", la cual consistía en que los Estados se quedarán con todo lo recaudado dentro de su jurisdicción, y a cambio otorgarían un porcentaje a la Federación de acuerdo a sus ingresos.

Con la llegada de Porfirio Díaz al poder se encontró con una Hacienda Pública cuya característica principal una ineficiencia administrativa y una corrupción crónica de sus servidores públicos. En esta época se llevo a cabo un programa de fortalecimiento y centralización del poder en manos del gobierno federal. Porfirio Díaz inicialmente duplicó el impuesto del Timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, cobró impuestos por adelantado, recaudo 30 millones de pesos, pero gasto 44. En este período de generó la deuda externa en alto grado, se pagaban muchos intereses. Se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

Con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893, se nivela la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el Presupuesto y las Partidas abiertas al Ejecutivo, así como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

La caída de la dictadura, así como el destierro de Porfirio Díaz, trajeron desorden en el país, situación a la que no escapo la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos dado que estaban ocupados en las armas. Siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues aún cuando seguía utilizando los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero, para aquellos bienes como armas y municiones, requerían, entonces, de prestamos forzosos en papel moneda y oro.

Cada jefe militar emitía papel moneda y usufructuaban los productos de los derechos de importación y exportación, de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejercito. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran

dejadas a su disposición, a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico, derivado del petróleo.

Después de la guerra vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México. Así fueron invitados para tal tarea en calidad de asesores especialistas americanos en finanzas. Sus aportaciones fueron realmente importantes para retomar una adecuada política fiscal, el documento, resultado de la investigación del Doctor Henry Alfred D. Chandley, Miembro de la Comisión de Reorganización Administrativa y Financiera del Gobierno Federal Mexicano se intituló: "Investigación Preliminar del Problema Hacendario Mexicano con Proposiciones para la Reestructuración del Sistema", éste sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaran la actividad tributaria tan necesaria en aquel momento.

Entre 1917 y 1935 se implantan diversos impuestos como: servicio por uso de ferrocarriles; impuestos especiales sobre exportación de petróleo y derivados; impuestos por consumo de luz; impuesto especial sobre teléfonos, timbres botellas cerradas, avisos y anuncios. Simultáneamente se incrementó el Impuesto Sobre la Renta y el de consumo de gasolina. Sin embargo, tales impuestos redundaron en beneficios sociales tales como la implantación del servicio civil, retiro por edad avanzada con pensión, y en general se modernizan procedimientos administrativos y servicios a la comunidad, seguido por una exención a los alimentos y bienes de primera necesidad.

Algunos cambios importantes en el sistema fueron incrementar los impuestos a los artículos nocivos para la salud; 40% para bebidas alcohólicas; 16% la cerveza; se duplicó el impuesto al tabaco; se desarrolló en parte un sistema de nuevos impuestos para gravar los artículos de lujo: teléfonos, anuncios publicitarios o promocionales, además de crear convenios para federalizar algunos gravámenes importantes con lo que da inicio a un fortalecimiento federal para los años posteriores.

En resumen: en los primeros años de la vida independiente de nuestro país, éste se encontró en gran desorientación desde todos los puntos de vista y por consecuencia y con mayor razón en materia de finanzas.

Un factor a tomar en cuenta para juzgar la situación financiera que prevaleció en nuestra nación en tales épocas, es sin duda alguna la guerra de independencia en sus once años de duración y su prolongación a través de las luchas internas y las invasiones, circunstancia que trajo como consecuencia la disminución de las fuentes de riqueza con el consiguiente empobrecimiento del erario, aumento de gastos, elevación de la cuotas impositivas, con el resultado natural del contrabando y de la venalidad de los agentes fiscales que no se sentían vigilados y carecían de freno en su afán de riqueza.

Lo cierto también es que en nuestro país han existido impuestos en una variedad insospechada. Entre algunos de los impuestos que se han aplicado en nuestro país más importantes encontramos los siguientes: a) Avería; b) Almirantazgo; c) Lotería; d) Alcabala; e) Caldos; f) Timbre y g) Sobre Ingresos Mercantiles:

a) **Impuesto de avería**, consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercancías que se transportaban en buques y que se pagaban para los gastos de los buques reales que escoltaban a las naves que entraban o salían del puerto de Veracruz, mismo que llegó a manejarse hasta en un 4% del valor de las mercancías.

b) **Impuesto de almirantazgo**, era aquel impuesto que pagaban los barcos que llegaban a los puertos, por la entrada y salida de mercancías. El pago de este impuesto lo hacían los dueños de las mercancías y llegó a alcanzar el 15%.

c) **Impuesto de lotería**, mismo que alcanzó hasta un 14% sobre la venta total de dicha lotería.

d) **Impuesto de Alcabala**, consistía en el pago por pasar mercancía de una provincia a otra.

e) **Impuesto de caldos**, era el mismo que se pagaba por la fabricación de vinos y aguardientes.

f) **Impuesto de timbre**, mismo que consistía en el pago amparado por estampillas que se adquirían ante las autoridades fiscales.

g) **Impuesto sobre ingresos mercantiles**, era aquel que era pagado por los comerciantes por el ejercicio de sus actividades el cual alcanza la tasa del 4%.⁸⁰

De los anteriores antecedentes podemos concluir, tal y como se mencionó al inicio, que el origen de las contribuciones (es decir, de los tributos), no fue de lo más justo y equitativo, sino que conforme a los reclamos populares, su regulación tomó matices de proporcionalidad y equidad. Por tal razón, lo importante a subrayar, es que tras de aparecer como la más trascendental muestra de imperio y arbitrariedad, se transforman en uno de los medios más importantes de subsistencia y justificación del Estado moderno.

El sistema tributario es más que un conjunto de disposiciones fiscales, es parte de la historia, de nuestra historia, de nuestras costumbres, de la idiosincrasia misma de cada una de los pueblos. Lo que en un tiempo se llamó carga fiscal es ahora una contribución, una colaboración humana para que no solamente México, sino cada país, cuente con escuelas, hospitales, higiene, comida, habitación, caminos, servicios públicos y fundamentalmente: PROGRESO.

⁸⁰ Este impuesto fue sustituido por el Impuesto al Valor Agregado.

CAPITULO II

REFORMA FISCAL

"Los países menos desarrollados, es decir, los que circulan por la vía lenta, se encuentran ante un callejón sin salida, o intentan incorporarse a la vía rápida o se marginan en una autocontemplación de frente a sus millones de marginados."

Jorge Witker Velásquez

1. LA NECESIDAD DE LA REFORMA

1.2. CONDICIONES IMPERANTES EN EL PAÍS

Sin duda alguna, la realización de una reforma en materia fiscal era y sigue siendo una necesidad desde hace tiempo atrás. Se ha venido comentando que la hacienda pública de México no tiene recursos y que además existe una gran evasión fiscal, problema que era y sigue siendo importante atender y resolver.

Se ha venido reiterando la imperante necesidad de elaborar una reforma en materia fiscal que incorpore a todos los sectores de la población al pago de las contribuciones, con lo cual se busca incrementar tanto la base de contribuyentes, como la propia recaudación.

De tal forma que las razones de una reforma en materia fiscal no eran ni siguen siendo difíciles de precisar, pues el tema lleva más de tres décadas debatiéndose; sin embargo, en su esencia, hay una razón fundamental que la impulsa: sin duda alguna es el sinnúmero de rezagos que a lo largo de los años han caracterizado al país en materia de infraestructura, seguridad pública y educación. Frente a tales rezagos, los fondos fiscales resultan a todas luces insuficientes.⁸¹

⁸¹ Por supuesto que los problemas en estos rubros no se reducen a un tema puramente financiero, pues sobra evidencia que apuntan más a la corrupción y a la impunidad; sin embargo, una dosis de sensatez llevaría a cualquiera a concluir que, efectivamente, sin una reforma fiscal es imposible resolver los problemas que aquejan al país en estas materias.

Por tal razón, por lo anteriormente señalado: carencia de recursos para sufragar el gasto, evasión fiscal y el sinnúmero de rezagos que caracterizan al país y ante la crisis global desencadenada, se vuelve imperativo efectuar esta reforma.

El cambio político es propicio para ver exactamente esta reforma tan largamente esperada. La llegada de un nuevo partido político al poder implica fundamentalmente un cambio de filosofía y de principios que se pretende den a todos y cada uno de los mexicanos mucho de lo que insistentemente han requerido para vivir con la dignidad que les ha sido negada por décadas.

Durante decenios las administraciones bajo el control del partido en el poder determinaban los niveles de ingresos y de gastos de manera bastante arbitraria, alejándose en todo momento de los matices de proporcionalidad y equidad que debían respetar. No existía un auténtico debate en las cámaras (ni en la Cámara de Diputados, ni mucho menos en la Cámara de Senadores) porque no era conveniente que se cuestionara el poder presidencial. No era conveniente consultar a los ciudadanos y abrir un debate a fondo, al contrario, era suficiente que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) tomara las medidas que considerara pertinentes.

Por ello, es de resaltar que el intenso debate que se desarrolla sobre la reforma fiscal desde el año 2001, constituye sin duda alguna una de las señales más importantes de que se está logrando un avance importante en la transición democrática en el país. De hecho, es la primera vez en la historia moderna de México que los temas de los impuestos y de los gastos públicos son discutidos con verdadera intensidad tanto en el Congreso de la Unión, como en la prensa y en la calle. **Esto sin duda alguna es el logro más importante de la democratización.**⁸²

⁸² Con ello no quiero decir que México sea un país plenamente democrático...hace falta mucho por hacer...

"Es indudable que los partidos políticos cumplen una función fundamental en las actuales democracias representativas o democracias indirectas, no puede ser de otra manera dada la enorme complejidad estructural del Estado moderno. Partidos auténticos no oligarquías rapaces."

Mtro. Felipe Celorio Celorio

2. LOS PARTIDOS POLÍTICOS Y LA REFORMA FISCAL. SU POSICIÓN FRENTE A ELLA.

2.1 PRI, PAN, PRD y VERDE ECOLOGISTA

La elaboración de una reforma fiscal que logre subsanar las deficiencias existentes, además de atender a cabalidad las proclamas de la sociedad, sigue siendo una necesidad. Son muchas las voces que denuncian su realización.

Legisladores, autoridades, investigadores, académicos, entre otros, expresan en innumerables encuentros en los que participan, diversas propuestas de reforma en materia fiscal, tendientes a la elaboración de una nueva estructura tributaria que combata las debilidades de nuestro sistema tributario: la evasión fiscal y la eficiencia del gasto público.

Todo mundo reconoce la necesidad de una reforma en materia fiscal, pero muy pocos se ponen de acuerdo en sus características. Unos quieren que se aumente el gasto, y otros que se federalice, es decir, que se transfiera directamente a los estados. Por otra parte, muchos organismos sociales demandan la transparencia en el gasto público y la rendición de cuentas por parte de quienes lo ejercen, en tanto que otros quieren menor burocracia y mayor eficiencia.

El hecho es que todo el mundo tiene una postura sobre el tema; sin embargo, existe una convergencia: nadie quiere pagar más impuestos. La gran mayoría de la población no está dispuesta a pagar más impuestos por el sólo hecho de que el

gobierno lo requiera. De tal forma que ningún argumento es suficiente para persuadir a la misma de la necesidad de pagar dichas obligaciones.⁸³

Un claro ejemplo de la necesidad de una reforma en materia fiscal, es el hecho de que no habían pasado más de unas cuantas semanas después del triunfo electoral del 2 de julio, cuando el equipo de transición del hoy presidente Vicente Fox Quezada ya había comenzado a hablar del IVA en alimentos y medicinas.⁸⁴

Por otra parte, y de manera particular, los distintos partidos políticos exponían en diversos foros su posición frente al problema. Existieron obviamente diversas divergencias entre las distintas posturas; sin embargo, también se dieron puntos de relación entre las mismas. Desde entonces, lo importante es que se analiza y se discute el tema como nunca antes se había discutido en la historia legislativa de nuestro país.

A favor de la reforma fiscal con base en el Impuesto al Valor Agregado está el Partido Acción Nacional, en contra están todos los del Partido de la Revolución Democrática y la gran mayoría del Partido Revolucionario Institucional, pero a favor de la reforma con base en el Impuesto Sobre la Renta está el Partido de la Revolución Democrática, una parte del Partido Revolucionario Institucional también, y con mucha resistencia Acción Nacional. En términos generales, las posiciones partidistas fueron y han sido, si acaso con pequeñas variantes, las que a continuación se resumen: a) Partido Acción Nacional (PAN); b) Partido de la Revolución Democrática (PRD); c) Partido Revolucionario Institucional (PRI); d) Partido Verde Ecologista y e) Partido de la Convergencia por la Democracia:

a) Partido Acción Nacional (PAN):

El PAN, partido en el poder, siguiendo los lineamientos establecidos por el Ejecutivo Federal, se encuentra a favor de una reforma fiscal que tenga como base

⁸³ En esto los mexicanos no nos diferenciamos del resto de la humanidad: todos queremos que no nos cuesten los servicios que demandamos.

⁸⁴ A partir de ese momento, el tema ya se estaba discutiendo en términos del IVA y no de la evasión fiscal, como idealmente debió de haber sucedido.

principal el Impuesto al Valor Agregado, es decir, el consumo. Cabe mencionar además que en la para el ejercicio fiscal para 2002, propuso una tasa única a personas físicas donde se incluyeran todas sus ganancias personales. Asimismo propuso emplear una tasa homogénea de IVA a todos los productos, pero inferior al 15% actual, aunque la tasa tendría incrementos periódicos semestrales o anuales.

b) Partido de la Revolución Democrática (PRD):

Por su parte, El PRD propone establecer incentivos fiscales. Para este partido, la verdadera reforma fiscal del país no implica elevar impuestos, sino crear una nueva estructura tributaria y, sobre todo, cobrarles los impuestos a quienes no los pagan, esto es ampliar la base de contribuyentes y gravar el universo de la evasión fiscal.

Propone para ello tres criterios básicos que debe de contener la reforma hacendaria: a) que sea integral en su visión, sencilla en su aplicación y con base en la confianza en el contribuyente; b) Que sea equitativa, que todos los integrantes de la población económicamente activa contribuyan, según su capacidad, incluyendo a quienes participan en la economía informal y c) que brinde seguridad jurídica al contribuyente.

c) Partido Revolucionario Institucional (PRI):

El PRI por su parte, ha tenido siempre una posición política en contra del IVA a alimentos, medicinas, transporte y colegiaturas. Para dicho partido el eje central de la reforma fiscal debe ser el Impuesto Sobre la Renta. Insiste en la elaboración de una reforma fiscal que tienda a ampliar la base tributaria en el país, una reforma fiscal que sea lo más equitativa posible y, sobre todo, que nos permita fortalecer las finanzas públicas para asumir las necesidades del desarrollo que tiene la nación, independientemente de quién la gobierne.

Propone principalmente una reestructuración al Sistema de Administración Tributaria, a fin de combatir la evasión fiscal que se calcula es superior a 200 mil

millones de pesos. Además propone dejar libres de impuestos a algunos medicamentos y a los principales productos de consumo popular.

d) Partido Verde Ecologista:

El Partido Verde Ecologista coincide con el Partido de la Revolución Democrática en el sentido de que es necesario el establecimiento de incentivos fiscales. Insiste además en la elaboración de una reforma fiscal justa y equitativa que permita el fortalecimiento de los recursos con que cuenta el Estado para así satisfacer cabalmente todas y cada una de las necesidades de la población. Para este partido, México requiere una verdadera reforma fiscal, redistribuida y justa. No se debe tener una reforma que grave artículos de consumo básicos para el pueblo, sino una reforma que grave principalmente el ingreso de las personas.

En fin, estas son las diversas posturas de los partidos políticos, estas son sus posiciones políticas, mismas que son defendidas a capa y espada en los diversos pronunciamientos, y que levantan no solamente en el Congreso, sino también en otros foros verdaderas oleadas de debates. Fue necesario presentarlas a grosso modo, ya que es fundamental mostrar el abanico de ideas, criterios y puntos de vista que existen en torno al tema. Cada quien podrá adherirse a la más congruente según su propia ideología, sin intentar convencer de cual es la mejor. Lejos de estar de acuerdo o en desacuerdo con las mismas, lo más importante es que por primera vez en la historia de nuestra país, se discute de manera significativa un tema de enorme relevancia para nuestra nación.

"No se sabe si un hombre de acción acaba mejor o peor que un hombre pasivo; lo único seguro es que acaba antes, a no ser que el pasivo lo sea tanto que acaba antes de empezar"

León Daudi

3. ÚLTIMAS DISPOSICIONES FISCALES Y SUS ASPECTOS SOBRESALIENTES

3.1. 2002, 2003 Y 2004

DISPOSICIONES FISCALES PARA 2002

Finalmente, después de intensos debates (que no culminaron precisamente el 31 de diciembre), se publicaron las disposiciones fiscales para 2002 en el Diario Oficial de la Federación, con cerca de 280 páginas de texto, en las cuales aparecieron diversas leyes fiscales que contenían cientos de artículos, los cuales tuvieron aplicabilidad en todo el país a partir del 1º de enero de 2002.

Es menester señalar que el hecho de que las discusiones se extendieran en las Cámaras hasta el 1 de enero de 2002, probablemente pudo ser indicativo de cierta afectación de ilegalidad, ya que la aprobación y discusión de la Ley de Ingresos para el Ejercicio fiscal del 2002, no concluyó dentro del período previsto en la Carta Magna, lo que sin duda alguna constituye una irregularidad constitucional. Además se permitió que entrara en vigor el mismo día en que fue publicada, lo cual violentó el principio de certeza jurídica, al no respetarse el Principio de Publicidad de las Leyes, concretamente de las leyes fiscales.⁸⁵

Sin embargo, pasando por alto lo anterior, lo cierto es que las diversas disposiciones fiscales para 2002 aprobadas por el Poder Legislativo mexicano, dejó un amargo sabor de boca entre la población del país, siendo esto el inicio del año 2002 para millones de mexicanos con la esperanza defraudada por un gobierno que sólo se convence a sí mismo de sus continuas promesas de desarrollo y superación, pero que

⁸⁵ Tal circunstancia, se hizo constar en el Diario de Debates de la Cámara de Diputados, de las Sesión de Período Extraordinario, iniciada el 31 de diciembre del 2001 y concluida el día 1º de enero del 2002, a las 2:05 horas.

ante el pueblo es la reiteración de una constante falta de correspondencia con el voto otorgado.

Dichas disposiciones resultaron una burla más a quienes (me incluyo entre ellos), creyendo en la democracia y en promesas de campaña, apostamos al cambio para ver concretadas nuestras aspiraciones de mejoría, pero que tras el anuncio del alza de los costos de la vida para la población en general, particularmente para la de menor ingreso, no nos quedó más que contemplar la gran mentira. Lo peor de todo, es que estos "representantes del pueblo", están auto convencidos de que trabajan para el pueblo y por el pueblo y que sus acciones así se traducen. No hay peor cosa que creer nuestra propia mentira.⁸⁶

Entre los puntos más importantes que tuvo la mal llamada reforma, encontramos los que a continuación se señalan: A) Impuesto Suntuario; B) Período de Pago; C) Productos que pagarán IEPS y D) Otras disposiciones:⁸⁷

A) Impuesto Suntuario:

A partir del 1° de enero de 2002, las disposiciones fiscales establecieron un impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios a quienes en territorio nacional realizaran los siguientes actos o actividades con el público en general:

1. La enajenación de los siguientes bienes:

a) Caviar, salmón ahumado y angulas;

b) Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor, rines de magnesio y techos móviles para vehículos así como aeronaves, excepto aviones fumigadores.

⁸⁶ Y como tiro de gracia, no conforme, el Presidente Vicente Fox Quezada al conocer los ingresos a recabar se atrevió a declarar que los recursos eran insuficientes, cuando lo aprobado fue mayor en 60 mil millones de pesos a lo por él solicitado.

⁸⁷ <http://www.sat.gob.mx> y <http://www.shcp.gob.mx>

c) Perfumes; armas de fuego; artículos para acampar; automóviles con capacidad hasta de 15 pasajeros con precio superior a \$250,000.00; accesorios deportivos para automóviles; prendas de vestir de seda y piel, excepto zapatos; relojes con valor superior a \$5,000.00; televisores con pantalla de más de 25 pulgadas; monitores o televisores de pantalla plana; equipos de sonido con precio superior a \$5,000.00; equipo de cómputo con precio superior a \$25,000.00 y equipos auxiliares; agendas electrónicas; videocámaras; reproductor de videos en formato de disco compacto; equipos reproductores de audio y video con precio superior a \$5,000.00

d) Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales cuyo precio sea superior a \$10,000.00 y lingotes, medallas conmemorativas y monedas mexicanas o extranjeras que no sean de curso legal en México o en su país de origen, cuyo contenido mínimo de oro sea del 80% siempre que su enajenación se realice con el público en general exención en franja fronteriza.

2. La prestación de los siguientes servicios:

a) Los de instalación de techos móviles para vehículos;

b) Los que permitan la práctica del golf, la equitación, el polo, el automovilismo deportivo o las actividades náuticas, incluyendo las cuotas de membresía y las demás contraprestaciones que se tengan que erogar por la práctica de esas actividades y el mantenimiento de las instalaciones, los animales y el equipo necesarios;

c) Las cuotas de membresía para restaurantes, centros nocturnos o bares, de acceso restringido;

d) Los de bares, cantinas, cabaret, discotecas, así como de restaurantes en los que se vendan bebidas alcohólicas, excepto cerveza y vino de mesa, ya sea en el mismo local o en un anexo que tenga conexión directa del lugar de consumo de bebidas alcohólicas al de alimentos aun cuando ambos pertenezcan a contribuyentes diferentes. Tratándose de establecimientos en donde se proporcionen servicios de hospedaje y de alimentos y bebidas por un precio integrado, se considerará que el valor de estos últimos corresponde al 40% de la contraprestación cobrada, sobre la que se aplicará la tasa del 5%.

3. El uso o goce temporal de:

a) Aeronaves, excepto aviones fumigadores.

b) Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor.

c) Los bienes a que se refiere el punto 3 del inciso a) señalado con anterioridad, en su caso.

Este impuesto se calculaba aplicando una tasa del 5% al valor de la operación de que se trate, sin considerar incluido el IVA que se cause por la realización de los actos o actividades mencionadas, y el cual debía enterarse mediante la presentación de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, en los mismos periodos y en las mismas fechas que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta.

Como nota curiosa, es menester señalar que respecto del mismo, bastaba con pedir factura y exhibir cédula de Registro Federal de Contribuyentes para que el 5% no se cobre, mientras que en restaurantes donde vendían bebidas alcohólicas (no incluye vino y cerveza) había que pagar con tarjeta de crédito o débito para evadir dicho impuesto. Por todo lo anterior, y por un sin número de otras razones la pretensión de recaudar más recursos gravando lujos nunca prosperó.⁸⁸

Respecto del denominado impuesto sunuario, es conveniente transcribir las siguientes tesis que abordan su inconstitucionalidad:

⁸⁸ La prueba de ello, es que a partir del día 6 de marzo de 2002, se eximió totalmente a los contribuyentes del pago que se causa por la enajenación de los bienes y servicios sunuarios siguientes: caviar, salmón ahumado y angulas; motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, rines de magnesio; perfumes; armas de fuego; automóviles con capacidad hasta de 15 pasajeros con precio superior a \$250,000.00; prendas de vestir de seda y piel, excepto zapatos; relojes con valor superior a \$5,000.00; televisores con pantalla de más de 25 pulgadas; monitores o televisores de pantalla plana; equipos de sonido con precio superior a \$5,000.00; equipo de cómputo con precio superior a \$25,000.00 y equipos auxiliares; equipos reproductores de audio y video con precio superior a \$5,000.00; oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales cuyo precio sea superior a \$10,000.00 y lingotes, medallas conmemorativas y monedas mexicanas o extranjeras que no sean de curso legal en México o en su país de origen, cuyo contenido mínimo de oro sea del 80% siempre que su enajenación se realice con el público en general, cuando se realice por residentes en el Estado de Baja California y en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país.

Materia(s): Constitucional Administrativa

Novena Epoca

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVI, Diciembre de 2002

Página: 5

Tesis: P./J. 51/2002

CONTRIBUCIONES. EL ARTÍCULO 8o. TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002, QUE ESTABLECE EL IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Suntuarios, ES INCONSTITUCIONAL POR NO HABERSE DISCUTIDO PRIMERO EN LA CÁMARA DE DIPUTADOS. De acuerdo con el artículo 72, inciso H), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la formación de leyes que establezcan contribuciones deberá discutirse primero en la Cámara de Diputados, disposición que se encuentra reiterada en el artículo 62 del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos; por tanto, el artículo 8o. transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, incorporado por la Cámara de Senadores, que estableció un impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios, resulta inconstitucional por no haberse observado el procedimiento antes indicado. Dicha violación trasciende a la validez de la norma, porque se llevó a cabo en contra del texto expreso de la disposición primeramente citada.

Amparo en revisión 310/2002. Summa Compañía Automotriz, S.A. de C.V. 19 de noviembre de 2002. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretarios: Beatriz Joaquina Jaimes Ramos, Teóculo Ángeles Espino y Pedro Arroyo Soto.

Amparo en revisión 400/2002. Parrin, S.A. de C.V. 19 de noviembre de 2002. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Beatriz Joaquina Jaimes Ramos y Teóculo Ángeles Espino.

Amparo en revisión 255/2002. Perfil Cuadra, S.A. de C.V. 19 de noviembre de 2002. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Beatriz Joaquina Jaimes Ramos y Teóculo Ángeles Espino.

Amparo en revisión 433/2002. Somet, S.A. de C.V. 19 de noviembre de 2002. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Beatriz Joaquina Jaimes Ramos y Teóculo Ángeles Espino.

Amparo en revisión 458/2002. Milenio Motors, S.A. de C.V. 19 de noviembre de 2002. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Vicente

Aguinaco Alemán. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán; en su ausencia hizo suyo el asunto Humberto Román Palacios. Secretarios: Beatriz Joaquina Jaimes Ramos, Teófilo Ángeles Espino y Pedro Arroyo Soto.

Tesis aislada

Materia(s): Administrativa

Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XVII, Marzo de 2003

Página: 1695

Tesis: I.4o.A.382 A

BIENES Y SERVICIOS Suntuarios. TIENE INTERÉS JURÍDICO PARA RECLAMAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO OCTAVO TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002, QUE PREVÉ EL IMPUESTO A LA ENAJENACIÓN CORRESPONDIENTE, EL CAUSANTE DE AQUÉL, AUNQUE SÓLO SEA RETENEDOR. Del texto del artículo octavo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dos, que establece el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios, se desprende que se estableció a cargo de las personas físicas y morales que en el territorio nacional realicen determinadas actividades (entre ellas, la venta de bebidas alcohólicas, excepto cerveza y vino de mesa); de lo que se llega al conocimiento de que el contribuyente directo o sujeto jurídico obligado a enterar el impuesto de mérito es quien enajena bienes o presta servicios considerados como suntuarios. Así, la persona que acredita esta circunstancia es quien resulta ser el sujeto pasivo jurídico del tributo y en quien recae la obligación sustantiva o principal de dar, además de las accesorias de hacer y no hacer, por más y no obstante que económicamente pueda trasladar el monto de la contribución al sujeto pagador o económico del impuesto que, en el caso, es el consumidor. Luego, las personas que realicen las actividades precisadas en el aludido precepto están obligadas al pago del impuesto, aun cuando quienes en realidad sufragan o soporten económicamente su erogación sean los consumidores de dichos bienes y servicios suntuarios, ya que en la relación jurídico-tributaria, los obligados son el sujeto activo o acreedor y el prestador del servicio o el que enajena bienes como sujeto pasivo (jurídico) o deudor, con la suma de obligaciones de dar (entero del impuesto) y de hacer (presentación de avisos y declaraciones y expedición de comprobantes). En ese tenor, el sujeto pasivo del impuesto es más que un retenedor, ya que incide en su esfera jurídica la responsabilidad por el contexto de obligaciones tanto de dar, hacer y no hacer, como sustantivas y adjetivas que define la ley; de ahí su interés jurídico, pues resiente un agravio,

lo cual significa que se encuentra habilitado y legitimado para reclamar en el amparo la inconstitucionalidad del artículo que nos ocupa, ya que es el jurídicamente imputable, por más que se aduzca que sólo traslada el gravamen al sujeto pasivo económico o pagador.

Amparo en revisión 226/2002. Marea Fisher, S.A. de C.V. 4 de diciembre de 2002.

Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Alma Margarita Flores Rodríguez.

Amparo en revisión 228/2002. Italo Conceptos, S.A. de C.V. 4 de diciembre de 2002.

Unanimidad de votos. Ponente: Rubén Pedrero Rodríguez. Secretario: Francisco Alonso Fernández Barajas.

Jurisprudencia número 52/2002, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, aprobada en sesión privada del 10 de diciembre de 2002.

“BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS, EFECTOS DE LA SENTENCIA QUE OTORGA EL AMPARO CONTRA EL ARTÍCULO OCTAVO TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE UN IMPUESTO A LA ENAJENACIÓN CORRESPONDIENTE (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS). Conforme al criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la declaración de inconstitucionalidad de un precepto que regula un tributo implica la protección de la Justicia Federal respecto de su aplicación presente y futura; sin embargo, cuando se trata del amparo concedido contra la disposición que establece los elementos de un impuesto indirecto de traslado obligatorio, como lo es el impuesto sobre bienes y servicios suntuarios previsto en el artículo octavo transitorio de la ley de Ingresos de la Federación, deben tomarse en consideración diversas particularidades que derivan del hecho de que ese tributo no impacta, necesariamente, en el patrimonio del contribuyente, productor o comerciante, sino en el de un tercero, consumidor final (sujeto pasivo material), quien al adquirir el bien o servicio paga el tributo, en tanto que el contribuyente (sujeto pasivo formal), por disposición de la ley, únicamente traslada y entera el impuesto al fisco federal. En esa tesitura, procederá la devolución del referido impuesto enterado al fisco en cumplimiento del fallo protector y, en términos de lo previsto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, siempre que se acredite ante la autoridad fiscal competente estar en uno de los supuestos siguientes: a) Cuando el contribuyente (sujeto pasivo formal) haya absorbido la carga tributaria con su propio peculio y, por ende, haya enterado el impuesto respectivo sin trasladarlo a los consumidores, b) Cuando el contribuyente haya trasladado y enterado la contribución y solicite la devolución directamente a favor de los consumidores finales perfectamente identificados que sufrieron la repercusión del tributo; y, c) Cuando el consumidor final o adquirente del bien o servicio de que se trate, haya obtenido resolución o sentencia firme del órgano jurisdiccional competente que le reconozca ese derecho. Por tanto, el comerciante o empresario, en las dos primeras hipótesis, y el consumidor final en la

última, se encuentran legitimados para solicitar la devolución de las cantidades enteradas al fisco federal por concepto del impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios, con motivo de la concesión de la protección constitucional, la cual, además, dará lugar a que, en el futuro, cuando realicen la respectiva enajenación o prestación de servicios, no tengan la obligación de realizar el traslado correspondiente ni de cubrir el monto del referido impuesto."

Del último criterio, se desprende que la devolución del impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios procede siempre y cuando se acredite alguno de los siguientes supuestos:

* Cuando el contribuyente (sujeto pasivo formal comerciante o empresa) absorba la carga tributaria con su propio peculio y, por ende, haya enterado el impuesto respectivo sin trasladarlo a los consumidores.

* Cuando el contribuyente (sujeto pasivo formal comerciante o empresa) haya trasladado y enterado la contribución y solicite la devolución directamente a favor de los consumidores finales perfectamente identificados que sufrieron la repercusión del tributo.

* Cuando el consumidor final o adquirente del bien o servicio de que se trate, haya obtenido resolución o sentencia firme de algún órgano jurisdiccional competente que le reconozca ese derecho.

B) Período de pago:

A partir del 2002, se estableció un nuevo periodo de pago de impuestos para las personas físicas y las personas morales. Todos los contribuyentes, excepto los que se encuentren en el Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS) y los arrendadores de casa habitación, deberán pagar el Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto al Activo en forma mensual y deberán hacerlo a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. Los pequeños contribuyentes continuaban presentando sus declaraciones semestrales; de enero a junio se presentaba en julio y de julio a diciembre se presentaba en enero del año

siguiente. Quienes únicamente se dediquen a rentar casas habitación, presentarán declaraciones trimestrales, de enero a marzo, hasta el 17 de abril; de abril a junio, hasta el 17 de julio; de julio a septiembre, hasta el 17 de octubre y de octubre a diciembre, hasta el 17 de enero del año siguiente

C) IEPS:

Los nuevos productos que pagarían IEPS a partir del 2002, fueron entre otros, los siguientes:

1. Pagarían una tasa del 10%:

a) Telefonía móvil celular e inalámbrica fija o móvil. Excepto telefonía celular con tarjetas prepagadas hasta \$200.

b) Radiolocalización móvil de personas o de bienes.

c) Servicio de televisión por cable o satelital.

2. Pagarían una tasa del 20%:

a) Aguas gasificadas, refrescos que contengan fructuosa, entre otros.⁸⁹

D) Otras Disposiciones:

Otras de las más importantes disposiciones fueron las siguientes: Se equiparó a las actividades empresariales con la prestación de servicios profesionales. Lo cual sin duda alguna constituyó una contravención al Principio de Equidad, al tratarse igualmente a los desiguales. Además, se estableció algo nuevo para los trabajadores: el Impuesto Sobre la Renta máximo que les retendrá el patrón será del 35% y cada año se reducirá un punto porcentual hasta llegar a 32% en el 2005. Además, a sus deducciones personales a que tienen derecho, podrán deducir las primas pagadas por seguros de gastos médicos. Por último, se eximio totalmente a los contribuyentes del

⁸⁹ Conforme al Decreto por el que se exime del pago de los impuestos que se indican y se amplia el estímulo fiscal que se menciona, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 5 de marzo de 2002, se eximio totalmente a los contribuyentes del pago de este impuesto cuando utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña en la enajenación e importación de los productos señalados en el punto anterior, a partir del 6 de marzo y hasta el 30 de septiembre de 2002.

pago del IVA que se cause por el servicio o suministro de agua para uso doméstico. Lo anterior a partir del día 6 de marzo de 2002.

Del contenido de las disposiciones fiscales para 2002, se desprende inevitablemente que se olvidó a los evasores y al sector informal, y era aquí donde indiscutiblemente debía ponerse atención, pero nuevamente tal situación, quedó aplazada por los fuertes intereses que existen entre quienes la practican y los partidos políticos, por significar enormes cuotas de votos cautivos.

DISPOSICIONES FISCALES PARA 2003

Entre las disposiciones fiscales más importantes que se dieron en el 2003, encontramos las que a continuación se señalan: A) Pequeños Contribuyentes; B) Declaraciones Informativas; C) Tasa ISR; D) Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios; E) Maquinas Registradoras; F) Exenciones; G) Estímulos Fiscales; H) Deducciones; I) Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario y J) Tasa 0%.⁹⁰

A) Pequeños Contribuyentes:

Se incrementó el límite de ingresos de un millón 500 mil pesos a un millón 750 mil pesos para poder tributar en el Régimen de Pequeños Contribuyentes. Además se incorporó una tabla progresiva para el pago del Impuesto para Pequeños Contribuyentes, hacienda más equitativa su aplicación en lugar de la tasa de uno por ciento.

B) Declaraciones Informativas:

Se estableció durante el 2003 la obligación de presentar ante el Servicio de Administración Tributaria, a más tardar el 15 de febrero de cada año, una declaración

⁹⁰ <http://www.sat.gob.mx> y <http://www.shcp.gob.mx>

informativa de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior. Los contribuyentes que utilizaran máquinas registradoras de comprobación fiscal quedarían relevados de presentar la citada documentación

C) Tasa ISR:

Entró en vigor nuevamente como en el 2002, la reducción de la tasa del ISR de 35 por ciento a 34 por ciento.

D) Impuesto a la venta de Bienes y Servicios Suntuarios:

Se elimina el Impuesto a la venta de Bienes y Servicios Suntuario, por haberse declarado inconstitucional.

E) Máquinas Registradoras:

Se incrementó el monto de ingresos para estar obligados a tener máquinas registradoras de un millón a un millón 750 mil pesos. En caso de no adquirir las máquinas dentro de los plazos previstos, se entenderá que se deja la opción de tributar en el Régimen Intermedio, debiendo pasar al Régimen General de las Actividades Empresariales.

F) Exenciones:

Las personas físicas del sector primario pagarán impuesto únicamente por el excedente de 40 veces el salario mínimo elevado al año. En el caso de los autores de amplia de dos a veinte salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente, elevados al año. Por último, se mantuvo la exención para la enajenación de revistas.

G) Estímulos Fiscales:

Se establece la posibilidad de deducir 20 por ciento del salario pagado a trabajadores con capacidades diferentes a las empresas que los contraten.

H) Deducciones:

Se disminuye la deducibilidad de los consumos en restaurantes a 25% del monto del consumo, cuando el gasto sea directamente relacionado con la actividad del contribuyente. En cuanto a los automóviles, se aumentó la deducibilidad a 300 mil pesos. Por último, con el fin de promover la adquisición de vivienda, se amplió la deducibilidad de los intereses pagados de todos los contratados con cualquiera de los integrantes del sistema financiero, y no sólo con instituciones de crédito u organismos auxiliares.

I) Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario:

Se deroga este gravamen por haberse declarado inconstitucional, tal y como sucedió en el 2003 con el Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios

J) Tasa 0%:

Entre los bienes y servicios más importantes que durante el año 2003 tuvieron tasa 0% fueron: a) enajenación por el editor de libros y periódicos y b) los servicios de agua potable para uso doméstico.

DISPOSICIONES FISCAL 2004

Entre las disposiciones más importantes para el ejercicio fiscal 2004, encontramos los que a continuación se señalan: A) Pago de Contribuciones; B) Representación; C) Devoluciones y Compensaciones; D) Presentación de Devoluciones y Avisos; E)

Alimentos y Medicinas; F) Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos; G) Pequeños Contribuyentes (REPECOS) y H) Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario.⁹¹

A) Respecto del pago de contribuciones:

Como medio de pago de las contribuciones, se incluye a la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación. Las personas que hagan pagos por medios electrónicos en los bancos autorizados, tiene la obligación de obtener el comprobante o acuse de recibo con sello digital.

B) Representación ante las autoridades fiscales:

Con el propósito de seguir avanzando en la reducción de las cargas administrativas que enfrentan los contribuyentes al efectuar trámites diversos ante el Servicio de Administración Tributaria, se amplía la figura del registro de representantes legales, para que éste sea aplicable a cualquier tipo de trámite por realizar y no únicamente en materia de recursos administrativos.

C) Devoluciones y Compensaciones de Saldos a Favor:

Considerando que la utilización de los medios electrónicos, como regla general, hará más eficiente la Administración Tributaria, se reduce el plazo de 50 a 40 días para que las autoridades fiscales realicen la devolución de saldos a favor o el pago de lo indebido. Asimismo y con el fin de tener un control más efectivo y eficiente de los impuestos a cargo y a favor de los contribuyentes, se permite la compensación de contribuciones de distinta naturaleza. Sin embargo, se establece una disposición transitoria que aclara que la citada compensación universal entrará en vigor el primero de julio de 2004.

⁹¹ <http://www.sat.gob.mx> y <http://www.shcp.gob.mx>

D) Presentación de Declaraciones y Avisos:

Las personas que tengan obligación de presentar solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, ante las autoridades fiscales, así como de expedir constancias o documentos, deberán presentarlas a través de medios electrónicos, es decir, en documentos digitales con firma electrónica avanzada.

E) Alimentos y Medicinas:

Se mantiene sin cambios el tratamiento fiscal de la tasa de 0% y de las exenciones que actualmente establece la Ley (alimentos y medicinas, entre otros productos), ya que se considera que por ahora los bienes y servicios que gozan de dichos beneficios deben mantener un tratamiento diferente del resto de los bienes y servicios. De igual forma, se homologa el tratamiento que prevé la Ley para los editores de libros, periódicos y revistas, para que estén también afectos a la tasa de 0%.

F) Impuesto Sobre Tenencia y Uso de Vehículos:

Se incorpora como sujetos al cumplimiento de las obligaciones, a los importadores de vehículos para su comercialización en el país. Lo anterior, derivado de la apertura económica de la industria automotriz, establecida en el Tratado de Libre Comercio de América del Norte. De igual forma, se agrega un nuevo supuesto en materia de responsabilidad solidaria del impuesto para el caso de autoridades federales, estatales o municipales, que autoricen el registro de vehículos, matrículas, altas, cambios o bajas de placas, o que hayan efectuado la renovación de los mismos, sin haberse cerciorado de que no existían adeudos por este impuesto.

G) Pequeños Contribuyentes (REPECOS):

Se modificó el tratamiento de exención del Impuesto al Valor Agregado que tenían los Pequeños Contribuyentes, para que paguen dicho impuesto de acuerdo a las

cuotas fijas estimadas. Por lo que hace al Impuesto Sobre la Renta, a efecto de simplificar y facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, se establece que los Pequeños Contribuyentes podrán pagar dicho impuesto aplicando cuotas fijas.

H) Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario:

Se deroga este gravamen por haberse declarado inconstitucional, tal y como sucedió en el 2003 con el Impuesto a la Venta de Bienes y Servicios Suntuarios

En resumen: Independientemente del contenido de las últimas disposiciones en la materia, lo cierto es que México atraviesa una situación crítica. Pareciera que existen dos realidades: una la de los gobernados y otra la de los gobernantes. Mientras los segundos se han acostumbrado a vivir cómodamente del presupuesto público sin que se les pida cuentas de su actuación, los primeros por mucho que protesten nunca son escuchados en sus reclamos de cambio para elevar su calidad de vida y lograr su desarrollo.

Contrario a lo anterior, diputados y senadores osan difundir que el Congreso de la Unión ha aprobado disposiciones fiscales satisfactorias que recogen las proclamas de la sociedad. Nada más falso, máxime si se toma en consideración que la composición diversa del citado Congreso no permite a sus integrantes entender que su función es la NACIÓN, pero a cambio de ello se traban en enfrentamientos delineados por el signo partidista que representan. Por ello es necesario que los legisladores respondan al pueblo, no a sus partidos ni a sus visiones personales.

Pero mientras ello sucede en el siguiente capítulo me propongo establecer diversas propuestas y alternativas, quizá fáciles de plantear, pero al fin y al cabo eso. alternativas, que bien podrían ser analizadas y en su caso ser aplicadas. Se reitera, no intentaré en ningún momento en las siguientes páginas convencer de cual es el camino a seguir. Cada quien es dueño de sus ideas, sólo presentaré un abanico de opiniones y puntos de vista que según mi ideología de ser aplicadas podría crearse una sociedad al menos más justa.

CAPITULO III

POR UNA REFORMA FISCAL

"Porque antes que la amistad esté la Patria, antes que el sentimiento esté la idea, antes que la compasión esté la justicia."

Ignacio Manuel Altamirano

Hoy más que nunca el futuro nos acecha, nos ronda como palomo enamorado, nos espera a la vuelta de la esquina con una sonrisa enigmática que puede ser de burla o de bienvenida, esa sonrisa del futuro es hoy nuestro mayor reto, de nosotros depende hacerla amigable, franca, optimista; de nosotros depende también que se vuelva una sonrisa irónica, desafiante, despectiva. Tendremos el secreto del futuro en nuestras manos si sabemos enfrentar y superar los retos que este milenio nos ha traído. Démosle al futuro el contenido feliz que esa sonrisa nos anuncia y dejemos atrás los sinsabores de la frustración añeja que nos aqueja.

Elba Esther Gordillo

Así las cosas, México está tocando la puerta de una nueva historia, con todo y sus tradiciones y costumbres, con todo y las injusticias, diferencias sociales y reclamos incumplidos por siglos. Se ha fracasado ya muchas veces. Se ha tenido una enorme dificultad para crear una sociedad justa y moderna; sin embargo, nunca se ha perdido el ímpetu para lograrlo. Ahora de lograrse la reforma fiscal tendremos una nueva oportunidad. No me cabe la menor duda que de lograrse modificaciones sustanciales en las bases jurídicas de la organización financiera estatal lograremos el bienestar que todos y cada uno de los mexicanos merecemos, de lo contrario el sistema financiero mexicano será desbordado por los problemas que aquejan al país y seguiremos sin desterrar el fantasma de la impotencia.

Por tal razón y con el ánimo que proporciona la esperanza de crear un México moderno y justo procedo de manera humilde a establecer las siguientes alternativas, por una reforma fiscal: 1. IVA vs. ISR y Fomento a la Productividad; 2. Evasión Fiscal; 3. Iniciativa Popular, Plebiscito y Referéndum y 4. Federalismo.

1. IVA vs. ISR y Fomento a la Productividad

Uno de los principales lugares en que reiteradamente ha caído el gobierno, es su incesante e inexplicable deseo de poner mayor atención al consumo de las personas, en lugar de poner mucho mayor atención al ingreso de las mismas.⁹²

En diversos países donde se logra mayor atención al ingreso de las personas, se ha demostrado una mayor recaudación de los recursos, además de una recaudación más equitativa y justa, al pagar más los que más tienen y pagar menos los que menos tienen, lo cual sin duda alguna constituye un razonamiento por demás lógico y justo.

Razonamiento que aún y cuando es por demás lógico y justo, en nuestro país no ha sido puesto en práctica por nuestros gobernantes, quizá por descuido, quizá por falta de estudio, quien sabe, lo cierto es que se ha preferido optar por poner mucho más atención al consumo de las personas, en lugar de poner mayor atención al ingreso de las mismas.

Por tal razón, la reforma en materia fiscal deberá poner mayor atención en gravar el ingreso de las personas, en lugar de gravar principalmente el consumo de las mismas, ya que ello constituirá una mayor recaudación para el país, además de ser lo más justo para las personas que menos tienen, mismas que en ocasiones por "azares del destino" tienen que pagar lo mismo que una persona de mayor ingreso que ellos.

Lo que se pretende en pocas palabras, es que el gobierno coloque a los evasores en la mira (incluyendo a aquellos que realizan actividades informales), obligándolos a pagar los impuestos que deben de pagar por las actividades que realizan, en lugar de estar inventando impuestos que gravan el consumo, mismos que afectan considerablemente a los mexicanos en su economía, tales como el impuesto suntuario, que esta por demás decir que nunca funcionó.

⁹² Muestra palpable de lo comentado, sin duda alguna lo constituye el denominado **impuesto suntuario**.

Así las cosas, sí se pretende una reforma en materia fiscal justa y eficaz, debe ponerse mayor énfasis al ingreso de las personas como ya se ha expuesto, obligándolas a pagar por la utilidad que perciban, según las actividades que realizan, de una manera justa, proporcional y equitativa, como lo dispone la ley, ello sí se busca tener una mayor recaudación de los recursos que requiere el Estado para dar cumplimiento a los fines que históricamente han justificado su existencia.

Por otra parte, no debe soslayarse respecto de esta cuestión, que si bien es cierto es importante gravar el ingreso de las personas, también lo es que es necesario aumentar la productividad, con lo cual sin duda alguna se fomentará a su vez el empleo.

Todo es como una cadena. El Estado debe primeramente fomentar la productividad, en consecuencia habrá mayores empleos y oportunidades de trabajo para la población, misma que a su vez estará en posibilidades de contribuir al Estado, vía sus ingresos, para que éste a su vez tenga suficientes recursos para satisfacer las necesidades de todos.

Ahora bien, ¿Y de que forma el Estado puede fomentar la productividad? Sencillo, disminuyendo considerablemente la tasa del Impuesto Sobre la Renta del 35% que se encuentra en la actualidad a un 15% o 20%. En este sentido es importante resaltar que en la actualidad, los países del llamado primer mundo tienen tasas del Impuesto Sobre la Renta inferiores al 20%, y tienen una extraordinaria recaudación, principalmente porque ello provoca en la gente el ánimo de invertir. Por tal razón, no encuentro obstáculo alguno para que México se sume a esta nueva forma de pensamiento, que contrario a lo que se pudiera pensar traerá como consecuencia mayores beneficios y oportunidades para todos, al existir un mayor número de personas con capacidad de contribución al gasto público.

Sólo es cuestión que nuestros legisladores quieran y se pongan de acuerdo en ello, para lo cual deberán dejar a un lado los intereses del Partido Político que representan y tomar conciencia que su principal ocupación debe ser el desarrollo de la

nación; y porque no decirlo, sólo es cuestión también, que la gente lo demande y lo exija, vía su participación.

Hoy en día, las tareas de gobierno deben ser responsabilidad del conjunto de la sociedad y no de unos cuantos. No se puede permitir que esos cuantos tomen decisiones por todos, ni que la mayoría carezca de instrumentos legales para participar en las decisiones de gobierno. Es menester abrir espacios para que las ciudadanas y los ciudadanos se involucren, efectivamente, en las decisiones que afectan su vida. Sin duda alguna, dicha participación sólo podrá ser constante vía el establecimiento a rango constitucional de figuras jurídicas, tales como: la **iniciativa popular**, el **plebiscito** y el **referéndum**, tal y como lo propongo en el punto tercero del presente capítulo.

En resumen: se propone poner mucho mayor atención al ingreso de las personas, colocando a los evasores en la mira, en lugar de estar inventando impuestos al consumo que lo único que ocasionan es una seria afectación a la economía de la población; asimismo, la reducción de la tasa del Impuesto Sobre la Renta a un 15% o 20%, con lo cual se fomentará la productividad, lo que provocara en la gente el ánimo de invertir, en consecuencia habrá mayores empleos y por ende una mayor recaudación para la satisfacción de la necesidades públicas; por último: consenso en lugar de imposición, aspecto sobre el cual se abundara más adelante.

2. EVASION FISCAL

El Estado para atender las necesidades públicas colectivas necesita recursos. La ausencia de los mismos, hace que se produzca en las arcas del Estado una insuficiencia de fondos que le impide cumplir con los fines que justifican su existencia. Esta abstracción de recursos, es lo que se denomina **evasión fiscal**.⁹³

Evasión Fiscal o tributaria "es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales."⁹⁴

Evasión Tributaria "es todo acto que tiene por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador."⁹⁵

Atendiendo al pensamiento del maestro Ernesto Flores Zavala, "La evasión consiste en eludir el pago del impuesto; no se trata de que un tercero pague el impuesto por el sujeto pasivo, sino que se trata de que no paga en forma alguna el impuesto. Nadie lo cubre. La evasión fiscal se presenta cuando para eludir el pago del impuesto se realizan actos violatorios a las normas legales, como por ejemplo, el contrabando, la ocultación de ingresos, la simulación de actos o contratos, entre otros. Este tipo de conductas no sólo daña al Fisco, sino también a los sujetos cumplidos, porque al señalarse las cuotas del impuesto y calcular su rendimiento, deberán tenerse en cuenta las pérdidas debidas al fraude fiscal, esto será tanto más frecuente, cuanto más altas

⁹³ Concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado.

⁹⁴ MARTÍNEZ Morales, Rafael; *op cit*, nota 61, p. 114

⁹⁵ *idem*

sean las cuotas y más molestos los procedimientos administrativos para la determinación de los impuestos. " ⁹⁶

Por su parte Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo definen a la evasión fiscal como "un acto reprochable y un ilícito penal que trae consecuencias negativas para el que incurre en ella." ⁹⁷

Dado lo reprobable de la evasión fiscal y la trascendencia en el aspecto económico y financiero tanto del país como de los particulares, conviene analizar cuales son las principales causas que dan lugar a la evasión, las cuales no son únicas, sino por el contrario, la doctrina ha enunciado diferentes que le dan origen. En este sentido citamos a: A) Carencia de una cultura tributaria; B) Falta de claridad en el destino de los gastos públicos y C) Bajo riesgo de ser detectado

A) CARENCIA DE UNA CONCIENCIA TRIBUTARIA:

En efecto, en la sociedad aún no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos para con el Estado, lo cual es lamentable, ya que todos debemos de contribuir para otorgar al Estado los fondos que necesita para cumplir los fines que justifican su existencia. ⁹⁸

Por ello, se recomienda que la enseñanza del cumplimiento fiscal deba ser inculcada a los ciudadanos desde temprana edad, con el fin de arraigar la cultura tributaria desde la niñez.

Ahora bien, es menester señalar que la falta de una conciencia tributaria tiene principalmente su origen en: a) Falta de educación y b) Idiosincrasia del pueblo.

⁹⁶ FLORES Zavala, Ernesto; *op cit*; nota 18; p. 272

⁹⁷ PONCE Gómez, Francisco, Rodolfo Ponce Castillo; *op cit*; nota 27; p. 98.

⁹⁸ En este aspecto, el Estado debe incrementar su rol de educador, informando a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos y la nocividad que produce su omisión.

a) Falta de educación:

La educación sin duda alguna debe jugar un papel importante para la formación de una cultura tributaria.⁹⁹

En este sentido, es justo y necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis que él, como parte integrante de la sociedad, debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen para tal fin.

b) Idiosincrasia del pueblo:

Este factor es quizás el que gravita con mayor intensidad en la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las causas generadoras de la evasión fiscal.

Falta de cultura de trabajo, sentimiento generalizado de que todo puede arreglarse, pensamiento de que las normas fueron hechas para violarlas, son claros ejemplos del pensamiento permanente de nuestro pueblo. Pensamientos que desgraciadamente se encuentran arraigados en nuestra sociedad.

B) FALTA DE CLARIDAD DEL DESTINO DE LOS GASTOS PÚBLICOS:

Sin duda alguna, es lo que más afecta a la falta de cumplimiento voluntario. El ciudadano percibe que no recibe de parte del Estado una adecuada prestación de servicios.

Para forjar una cultura tributaria se requiere también de un Estado que rinda cuentas claras a los ciudadanos del uso que le está dando a los recursos que ellos aportan. Mientras haya dudas sobre el destino de los aportes del ciudadano, tendrán

⁹⁹ Por supuesto que el problema de la evasión fiscal no es un problema puramente educativo, pero es indiscutible que descuidar este componente fundamental nos aleja de la meta.

razón de ser las sospechas y aún las renuencias a sacrificar la economía individual en aras de un bienestar colectivo que tarda o no llega.¹⁰⁰

Pagar los impuestos no es malo, lo malo es rehuirlos. Pero tampoco es bueno para el Estado y los organismos públicos cobrarlos, si no se hace con los ingresos obtenidos del ciudadano el uso apropiado, correcto, honesto, transparente y positivo.

De tal forma que la cultura tributaria es un mecanismo de doble vía: en una están los contribuyentes, cumpliendo la obligación que tienen para con la sociedad y, en la otra, el Estado haciendo el uso más honrado y claro de los dineros con los que el pueblo aporta en ejercicio noble y desinteresado de su vocación de solidaridad.

Así, la mejor manera de incentivar la cultura tributaria será exhibiendo al público el buen uso de los ingresos que sacrifica en aras del bien común. La mejor manera de ahuyentar al contribuyente, será dejándole dudas sobre el verdadero destino de sus aportes.

C) BAJO RIESGO DE SER DETECTADO:

El contribuyente al saber que no se lo puede controlar se siente tentado a incurrir en la evasión fiscal.

En este sentido, los esfuerzos de la Administración Tributaria deben, entonces estar orientados a detectar la brecha de evasión y tratar de definir exactamente su dimensión, para luego, analizar las medidas a implementar para la corrección de dichas conductas evasivas.

Por ello, lo que se debe hacer es aumentar el peligro de ser detectado. Además se debe de realizar una utilización correcta de la información que se posee, exteriorizar en la sociedad la imagen de que el riesgo de ser detectado es muy elevado, y de que el

¹⁰⁰ En este aspecto, ¿Quién garantiza que los recursos recaudados vayan en beneficio de la población y no a las arcas de corrupción?

costo de no cumplir correctamente con nuestras obligaciones fiscales puede ser excesivamente oneroso.

Así las cosas, son diversas las causas generadoras que producen la evasión fiscal y diversas también las medidas que se pueden utilizar para evitar su desarrollo, ya que las misma debe ser combatida por las siguientes razones: a) Por constituir una violación a la ley; b) Porque coloca a los violadores en una situación de privilegio frente a aquellos que han cumplido con la ley o que no han podido violarla; c) Porque no puede quedar al criterio del particular determinar si debe o no debe pagar el impuesto y d) Porque si la finalidad del impuesto es cubrir el gasto público, y éste tiene como causa fundamental la realización de las atribuciones del Estado, quien defrauda al Fisco está obstaculizando la realización de esas atribuciones, es un enemigo de la sociedad en general.

A continuación me permito mencionar las medidas que según Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo pueden implantarse para evitar o combatir la evasión fiscal:¹⁰¹

- a) Mejor control de los contribuyentes.
- b) Interesar a los agentes fiscales en el cobro de los impuestos.
- c) Establecer un sistema impositivo de sanciones más apegado a la realidad para sancionar a los defraudadores
- d) Que la carga tributaria sea más equitativa para todos los contribuyentes.
- e) Elaborar las leyes de una manera clara, sencilla y precisa, para que los contribuyentes las entiendan con facilidad y las cumplan debidamente.

Por su parte, el maestro Narciso Sánchez Gómez, establece estas otras medidas que sin duda alguna pueden tomarse en cuenta para evitar y combatir la evasión fiscal o fraude al Fisco:¹⁰²

¹⁰¹ PONCE Gómez, Francisco, Rodolfo Ponce Castillo; *op cit*; nota 97; p. 99.

¹⁰² SÁNCHEZ Gómez, Narciso; *op cit*; nota 68; p. 243.

a) Medidas de control del impuesto mediante el registro de los contribuyentes, la práctica de inspecciones fiscales, que todos los sujetos pasivos y responsables solidarios cumplen con sus obligaciones de presentar declaraciones, avisos, retenciones y pago del tributo oportunamente.

b) Medidas para interesar a los particulares extraños, para que denuncien ante el Fisco los casos de evasión fiscal.

c) Ejercer las autoridades fiscales sus facultades represivas o sancionadoras bajo el principio de legalidad, fundamentando y motivando cuidadosamente sus resoluciones o actos que califiquen infracciones y apliquen las sanciones fiscales conducentes, para que los particulares responsables de esos actos ilícitos reciban el castigo que marca la ley según la falta cometida.

d) Llevar a la práctica por las autoridades tributarias los Procedimientos Administrativos de Ejecución en forma rápida y flexible para que se evite a toda costa la evasión fiscal y se garantice a su vez el interés fiscal omitido.

En resumen: coexistir con la evasión fiscal sería permitir la ruptura de los relevantes principios de equidad, sería fomentar, de cierta manera la existencia de un círculo perverso de ineficiencia en la economía, que sin duda alguna perjudicaría en lo más profundo la estructura de nuestro país. Por ello, una reforma en materia fiscal será aquella que coloque a los evasores en la mira (incluyendo a aquellos que realizan actividades informales), obligándolos a pagar los impuestos que deben de pagar por las actividades que realizan. Una nueva reforma fiscal que logre mejorar la cultura del cumplimiento fiscal, basada en el compromiso de asegurar que cada peso que aporten los ciudadanos por concepto de pago de contribuciones, se vincule estrechamente con el ejercicio transparente y honesto del gasto público, bajo un estricto sistema de rendición de cuentas, mediante el cual se declare a la sociedad los gastos e inversiones realizadas. Desde esta perspectiva, las contribuciones más que una carga para el contribuyente, serán un compromiso que el gobierno contrae para ofrecer servicios en la cantidad y calidad que demanden los mexicanos.

"La democracia no se aprende en el Parlamento, sino en casa. Ser democrata no es una actitud política, es una actitud ante la vida."

Montserrat Roig

3. GENERALIDADES SOBRE LA DEMOCRACIA.

Mucho se ha hablado y discutido en los últimos tiempos sobre un concepto sumamente importante: **la democracia**. ¿Que es la democracia? ¿México, es un país democrático?

Sin duda alguna son preguntas fáciles de plantear pero con respuestas extremadamente complejas; sin embargo me atrevo a darles una posible contestación.

La democracia, nace en Grecia y Aristóteles la considera como un gobierno emanado de la voluntad de una mayoría cuyo fin principal es la búsqueda de la libertad y el bienestar colectivo, mediante la participación de todos los ciudadanos griegos, entre los cuales no se incluían ni a los metecos ni a los ilotas y menos aún a los esclavos por no tener la calidad de personas. La democracia tenía como fundamento la justicia como suprema virtud de la polis, aunada a la igualdad y libertad de los ciudadanos.

La democracia es un concepto que ha evolucionado a través de los siglos y sus definiciones son múltiples según desde el punto de vista de quien lo hace, pero desde la formación del Estado Moderno el concepto de democracia se encuentra íntimamente vinculado con el liberalismo, así para Lincoln era el gobierno del pueblo, por el pueblo y para el pueblo, pero sea cual sea la definición, en su misma etimología conlleva la idea: *demos* pueblo *kratos* poder, o sea el poder del pueblo.

En la actualidad, muchos consideran a la democracia como el poder que tiene el pueblo para elegir a sus gobernantes, si así fuera, seguramente México sería un país democrático; sin embargo, lo sería una o dos veces cada tres, cuatro o seis años. Obviamente ello no es lo que se pretende, sino por el contrario, se busca que México

permanentemente sea un país democrático, y ello sólo se podrá lograr cuando exista una participación constante del pueblo en las decisiones importantes del país.

Lo anterior, precisamente porque la democracia no solamente consiste en la libertad de elegir a nuestros gobernantes, sino también implica la oportunidad que tiene el pueblo, la sociedad, de participar de manera constante y permanente en las decisiones importantes y trascendentales del país.

Al respecto, el artículo 3, fracción II, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos nos otorga una definición que sin duda es de las más acertadas y completas en el mundo al decir:

Art. 3.- ...

II. ...

a) Será democrático, considerando a la democracia no solamente como una estructura jurídica y un régimen político, sino como un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo.

Así las cosas, la democracia es un sistema de vida que implica la participación constante del pueblo en las decisiones importantes del país, tendiente al mejoramiento económico, político, social y cultural del mismo. Sin embargo, cualquiera sea la forma de su definición, la democracia es una forma de gobierno, donde se recogen principios de fundamental importancia como la igualdad y la libertad, en cuanto a que todos los seres humanos nacen libres e iguales, lo mismo en cuanto a la dignidad de la persona humana, como en sus derechos y con base en la justicia, amparados por el orden y la estructura jurídica del Estado y conforme a las instituciones por él creadas, en razón de su soberanía interna radicada en el propio pueblo.

Se reitera, en la actualidad el sentido de la democracia se conjuga dentro del concepto de elección, llegándose a considerar democrático a todo Estado en el cual su sistema electoral es más perfecto dentro del concepto libertad, voto universal sin distinción de sexos, justificando la inexistencia de la democracia directa por el

crecimiento demográfico y territorial de los Estados en la actualidad, pero en todas formas el criterio eleccionario es fundamental para establecer la calidad democrática del Estado, lo cual es, repetimos un error, toda vez que en su nacimiento en Grecia, jamás se considero dicha relación.

Ahora bien, no obstante lo anterior, es importante establecer que tal y como lo afirmó el maestro Felipe Celorio Celorio, extraordinario guía y ex Director de la facultad de Derecho de la Universidad Americana de Acapulco en su participación en el foro de divulgación para la reforma política "Democracia participativa",: "hoy **democracia** y **partidos políticos** son conceptos inseparables, hasta el punto de que puede afirmarse que los partidos políticos son órganos indispensables para la existencia de una democracia representativa." ¹⁰³

En este sentido, el jurista anglonorteamericano J. Store en sus comentarios sobre la constitución de los Estados Unidos dice: "Al ahogar a los partidos y la libertad de reunión, se mata a la democracia"

Continúa a la letra manifestando el Maestro Felipe Celorio Celorio: "es indudable que los partidos políticos cumplen hoy en día una función fundamental en las actuales democracias representativas o democracias indirectas, no puede ser de otra manera dada la enorme complejidad estructural del Estado moderno. En el momento en que los pueblos emprenden el camino hacia el constitucionalismo democrático, surgen los partidos políticos representando la orientación de la opinión pública, ya que el régimen democrático supone la existencia en los ciudadanos de una diversidad de ideas y criterios los cuales concurren en definitiva a formar esa opinión. Partidos Políticos que como toda obra humana, independientemente de su eficacia reciben críticas (la proyección fuera de la realidad o cristalización del partido, clase o Estado, frente a sus partidarios, miembros o ciudadanos; candidatos no elegidos o con un mínimo de votos que logran la representación política de una comunidad que no los estima, tenemos

¹⁰³ CELORIO Celorio, Felipe; Consideraciones sobre la Democracia Directa. Conveniente aplicación moderada de la Iniciativa Popular, el Plebiscito y el Referéndum; Ponencia para participar en el foro de divulgación para la reforma política "Democracia Participativa"; Taxco, Guerrero; 1999.

como ejemplo clásico de este invento político y estupendo maquillaje para dar un aspecto democrático a nuestro sistema, a los representantes plurinominales, quienes deben más su curul al partido que a los votos de los ciudadanos; así como los millones de votantes que sin partido no tienen la posibilidad de emitir su preferencia política con entera libertad, dejando la estructura electoral a un lado al ciudadano activo que no quiere pertenecer al rebaño, en este sentido es absurdo que existan graves obstáculos, cuellos de botella para quien no quiere afiliarse a un partido político o quien desea votar por determinada persona), mismas críticas que, y en esto coincido con el maestro Felipe Celorio Celorio, podrían atenuarse si se recurre con cautela a utilizar los elementos característicos de la democracia directa como son: la **iniciativa popular**, el **plebiscito** y el **referéndum**, mismas que pueden incrementar el papel de los ciudadanos en los problemas de gobierno y las acciones que se instrumenten para resolverlos." ¹⁰⁴

La iniciativa popular, el plebiscito y el referéndum son formas de consulta a la sociedad, no sólo en los casos de elección de autoridades o representantes, que nos permiten ofrecer nuestros puntos de vista mediante alternativas plenamente reconocidas por la Ley. Son frenos democráticos, que colocan al pueblo en condiciones de intervenir real y directamente en sus asuntos propios, sin dejarlos jamás en manos irresponsables y de unos cuantos, constituyendo así un organismo siempre activo y listo para adaptarse a las necesidades que requiere la propia sociedad. Estas consultas, fortalecen la democracia y son compatibles con el sistema representativo, pues toman en cuenta la opinión del pueblo sobre cuestiones trascendentales para la vida nacional. Son figuras jurídicas que mucho pueden aportar a la vida del país, para sacarnos de los viejos moldes en que todavía permanecemos mientras el mundo avanza.

A continuación me permito establecer una breve explicación sobre las figuras jurídicas en comento: A) La iniciativa popular; B) El plebiscito y C) El referéndum.

¹⁰⁴ *Idem.*

"A pesar de todo creo que la iniciativa popular, el plebiscito y el referéndum usados con ciertas modalidades son necesarios para el desarrollo de nuestros derechos y libertades."

Felipe Celorio Celorio

3.1. INICIATIVA POPULAR, PLEBISCITO Y REFERENDUM: DEMOCRACIA DIRECTA

A) INICIATIVA POPULAR

La **iniciativa popular** es una expresión de la democracia directa, es decir, aquella forma de gobierno en la que los ciudadanos participan en las decisiones de una comunidad política en forma inmediata.

La iniciativa popular también tiene detractores que piensan que al dificultar la reforma se entorpece el adelanto necesario de las comunidades y es peligrosa si no es usada con cautela porque puede producir resultados desastrosos.

Al respecto, el angloamericano A. D. Lindsay señala: "Un modo de asegurarse de que un gobierno no ha de obrar contra la voluntad del pueblo consiste en dar a éste abundantes oportunidades de oponerse a su veto a lo que se propone hacer el gobierno. Ello implica que se pueden impedir prácticamente a ese gobierno hacer cualquier cosa que sea mala, pero tal política significa por lo general que se le puede impedir hacer muchas cosas buenas."

Aunque presenta algunas semejanzas con otras figuras jurídicas políticas es fácil diferenciar a la iniciativa popular de ellas. Del Derecho de petición por ejemplo, los separa el hecho de que este no crea para la autoridad obligación alguna, ya que lo que se peticiona es algo que esta librado al poder discrecional del gobernante, la iniciativa popular en cambio, obliga a considerar la norma propuesta poniendo en movimiento a los órganos encargados de sancionar las leyes o en su caso, a toda la ciudadanía,

mediante el referéndum, de este se distingue porque mientras el referéndum da vigencia a una regla, con la iniciativa popular se promueve su estudio.¹⁰⁵

B) PLEBISCITO Y REFERÉNDUM

Se llamó **plebiscitum**, durante la República Romana a las decisiones de la Asamblea de la plebe, o concilia plebis, que actuaba agrupada por tribus con base en la convocatoria del tribuno. Al principio sólo obligaba a los plebeyos y con el tiempo se hizo extensiva a todo el pueblo.

A partir de la Lex Hortensia 287 A. C., se equiparan la fuerza de los plebiscitos con la de la ley, las dos formas de legislación se confunden: la Leges Rogatae y Los Plebiscitum, distinguiéndose únicamente los plebiscitos por el hecho de llevar un solo nombre el del tribuno en cuestión, mientras que la Leges Rogataes llevaban dos nombres.

Según Adolfo Posada, los plebiscitos son "actos de voluntad popular mediante los que un pueblo exterioriza su opinión sobre un hecho determinado de su vida política. Esta forma de plebiscito surge a fines del siglo XVIII, como consecuencia del despertar de las conciencia nacionales, de las luchas del antigua régimen contra el nuevo en el que se exige respeto a las aspiraciones de los pueblos."¹⁰⁶

Gramaticalmente plebiscito es la resolución tomada por todo un pueblo a pluralidad de votos y también significa una consulta al voto popular para que apruebe la política de poderes excepcionales mediante la votación de las poblaciones interesadas pertenecientes al Estado cuya aprobación se pretende.

Por su parte, la palabra **referéndum** viene del vocablo latino **referre** que significa referir, sus orígenes se remontan a las dietas medievales, donde los representantes de los estados confederados, una vez tomadas las decisiones, debían

¹⁰⁵ *idem*

¹⁰⁶ POSADA Adolfo; Tratado de Derecho Político; Madrid.

referendarlas ante ellos, para que tuvieran validez. Referéndum es el acto de someter al voto popular directo las leyes o actos administrativos para ratificación por el pueblo de lo que legislaron sus representantes.¹⁰⁷

El referéndum fue tomado de la frase AD REFERÉNDUM que se usa en los tratados internacionales y que indica que estos para ser validos necesitan la ratificación de los respectivos estados.

Así las cosas, por una parte, el plebiscito es la consulta a los ciudadanos electores para que expresen su previa aprobación o rechazo a un acto o decisión del Ejecutivo federal que sea considerado como trascendente para la vida pública del país. Debe ser el Presidente de la República quien, por sus propias consideraciones o por las manifestaciones de opinión pública, podrá valorar la trascendencia de los actos o decisiones susceptibles de consulta. La gente votaría por un "Sí" o un "No" como expresión de aceptación o rechazo del acto o decisión de gobierno sometido a su consideración.

En cuanto al referéndum, dentro de los 60 días naturales posteriores a la publicación de las leyes, los ciudadanos, en un número de cuando menos el 2% de los inscritos en los listados nominales electorales, pueden solicitar se someta a referéndum, es decir a votación universal, libre y secreta, con el fin de decidir si dicha ley entra en vigor o es derogada. Si la mayoría de los votos se decide por el "No", la ley será derogada y no podrá ser presentada de nuevo en un plazo de dos años.

Se trata pues, de figuras jurídicas que reforman los artículos 41, 71, 73, 89, y 135, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el plebiscito es el pueblo quién por votación directa adopta una resolución o confiere unos poderes excepcionales y el referéndum no es otra cosa que la ratificación o el rechazo de una ley que ya ha sido aprobada por los representantes del pueblo; es decir, por el Poder Legislativo.

¹⁰⁷ CELORIO Velorio, Felipe; *op cit*, Nota 103

El primer instrumento, ha adquirido una connotación excepcional, se usa en situaciones singulares normalmente no previstas en la Constitución y en ninguna norma previa, que atribuya a un órgano estatal la facultad de convocarlo; al contrario del segundo, éste se prescribe normativamente como un mecanismo regular de consulta popular.

En síntesis, mientras el referéndum se encuentra considerado en las leyes fundamentales de los países como un instrumento de consulta popular regulado en ocasiones a través de alguna norma reglamentaria, el plebiscito no. Este es utilizado de manera singular y ocasionalmente, en alguna decisión política de trascendencia especial y no se encuentra plasmado en las constituciones; excepción hecha de algunos países.

Así las cosas, las tareas de gobierno son responsabilidad del conjunto de la sociedad, no de unos cuantos. No podemos permitir que esos cuantos tomen decisiones por todos, ni que la mayoría carezca de instrumentos legales para participar en las decisiones de gobierno. Por tal razón, es menester abrir espacios para que las ciudadanas y los ciudadanos se involucren, efectivamente, en las decisiones que afectan su vida.

La sociedad mexicana organizada en barrios, comunidades, sindicatos, organizaciones campesinas e indígenas, grupos, asociaciones civiles y partidos debe tener el derecho de participar en las decisiones del gobierno, desde su planeación hasta su realización.

El sistema representativo de gobierno es una imposición ya que se cae ante la imposibilidad material de que el pueblo se gobierne a si mismo, es por ello valioso todo intento de dar al pueblo la posibilidad de decidir, sin interpretes, su destino. Para lograr lo anterior, nada mejor que las consultas nacionales por la vía del referéndum y del plebiscito.

Y que mejor, que en una cuestión tan importante y a su vez tan compleja, como lo es la cuestión fiscal, sea el pueblo quien decida (fundamentando obviamente su decisión sobre la base de las figuras ya mencionadas), el destino que habrá de seguir el país en materia de contribuciones y los principales rubros de estas a cobrar, así como el destino que habrá de darse a las mismas.

Para lo anterior, será obviamente indispensable primero elevar las figuras del plebiscito y del referéndum a rango constitucional, y en segundo será necesaria también una nueva cultura tributaria, en donde todos estemos concientes como partes integrantes de la sociedad, lo importante que es para el Estado contar con recursos, aunado a una adecuada y honesta utilización de los mismos, ya que no es justo pagarlos, si se hace un uso inapropiado, incorrecto y deshonesto, de tales ingresos. En este sentido lo ideal sería en un lado los contribuyentes, cumpliendo la obligación que tienen para con la sociedad y, en la otra, el Estado haciendo el uso más honrado y claro de los dineros con los que el pueblo aporta en ejercicio noble y desinteresado de su vocación de solidaridad. Desde esta perspectiva, las contribuciones más que una carga para el contribuyente, serán un compromiso que el gobierno contrae para ofrecer servicios en la cantidad y calidad que demanden los mexicanos.

Habrà errores, nadie esta exento de los mismos y menos en una cuestión tan compleja como la materia fiscal, pero soy un convencido que la participación y decisión de todos acabará, al menos, con las eternas inconformidades.

"El Federalismo es la forma de organización política acomodada a las comunidades donde el patrón de objetivos territorialmente diversificado, intereses y tradiciones, puede establecerse eficazmente gracias a los esfuerzos de todos en la consecución de objetos e intereses comunes, y al cultivo de tradiciones compartidas."

Carl J. Friedrich

4. FEDERALISMO

Los gobiernos establecidos a partir de la formación del Estado moderno han incorporado paulatinamente la doctrina del federalismo, o sea, **la unión de diversas entidades autónomas, ya sea en forma de alianzas o federación de Estados**, como existe actualmente en diversas partes del mundo, quienes han adoptado para su ejercicio gubernamental la forma del federalismo, cuyos inicios principiaron de previas alianzas de distintos grupos para formar unidades mayores con objeto de obtener fortaleza para enfrentarse a otros grupos ya sea en defensa o en clara manifestación de guerra, por expansión, colonización o simple ambición de poder.¹⁰⁸

La naturaleza del fenómeno denominado federalismo encierra en si mismo una sutileza sumamente compleja por las distintas formas de conformación, llamado en ocasiones, como en México, descentralizado o federal, formando una federación como la resultante de la suma de las entidades federadas, o en su caso, la confederación considerada una federación de mayor envergadura compuesta de Estados distintos y en ocasiones antagónicas.

"En México, el federalismo nace por una necesidad y por la particular convicción de los liberales puestos en acción, y quien afirma que su fuente es el estadounidense, persiste en un error al intentar restar a México de su propia iniciativa en la formación de las instituciones nacionales, porque como ya se estableció, fue la satisfacción de una necesidad el motivo que le permitió surgir."¹⁰⁹

¹⁰⁸ DE LA HIDALGA Enríquez, Luis; *op cit*; nota 5; p. 370

¹⁰⁹ *ibidem*; p. 375.

Ahora bien, si se ha abordado el tema del federalismo es por la siguiente razón: uno de los principales problemas que ha fomentado la evasión fiscal es el hecho de que el poder de recaudación está concentrado en el gobierno federal, debido principalmente a que no existe en la actualidad un gobierno estatal y municipal que trabajen conjuntamente.

Por todos es sabido que el actual sistema tributario mexicano adolece de defectos graves, defectos que imponen un elevado costo a la sociedad. Uno de ellos precisamente es la centralización del poder en cuanto hace a la recaudación, problema que sin duda alguna trae consigo un alto grado de ineficiencia económica, que nos impide como sociedad, alcanzar cabalmente nuestro potencial, además de obstaculizar el establecimiento de la plataforma de desarrollo para enfrentar adecuadamente las necesidades sociales de nuestro país; un defecto importante a solucionar que trae consigo una administración tributaria poco efectiva.

En este sentido, respetable es la opinión de muchas personas que piensan que la centralización del poder en cuanto a la recaudación de los ingresos es lo más conveniente para nuestro país, justificando su argumentación sobre la base de que debe el poder central seguir al tanto de esta situación para poder solventar la economía de los Estados más pobres, tomando en consideración que no todos los Estados recaudan en las mismas proporciones, desechando así cualquier intento de descentralización, idea a la cual me opongo, ya que si bien es cierto lo anterior, también lo es que dicha centralización del poder genera por otro lado una insuficiente generación de recursos fiscales.

Por tal razón, la nueva reforma fiscal deberá establecer una adecuada distribución de responsabilidades, recursos y potestades tributarias, entre los niveles de gobierno: federal, estatal y municipal. Sólo de esa forma podrá lograrse la eficiencia en cuanto hace a la recaudación y solamente de esa forma también, podrá generarse una plataforma de desarrollo para enfrentar las necesidades que la sociedad demande.

PROPUESTAS

"En la actualidad los hombres buscan en todas partes saber donde están, a donde van y que pueden hacer (si es que pueden hacer algo) sobre el presente como historia y el futuro como responsabilidad. Estas preguntas no puede contestarlas nadie de una vez por todas. Cada época da sus propias respuestas, pero precisamente ahora existe una dificultad para nosotros. Estamos viviendo una época y tenemos que buscar nuestras propias contestaciones."

Wright Mill

"En todos los grandes hombres de ciencia existe el soplo de la fantasía."

Giovanni Papine

"Realmente no tengo tiempo para poder pensar; si alguna vez estoy sólo deo volar mi fantasía pensando cuantas cosas cambiaria para hacer otra realidad."

Edmond Jaloux

Sin duda alguna lo cierto es que las circunstancias que México vive el día de hoy: tendencia globalizante a aumentar los impuestos de consumo, principalmente el Impuesto al Valor Agregado y a disminuir las tasas del Impuesto Sobre la Renta que gravan los ingresos de las personas físicas, así como las utilidades de las empresas; la riqueza y la pobreza extrema; la marginación, la desigualdad social y las cargas del pasado, dificultan la tarea del Congreso de la Unión, de aprobar una verdadera reforma fiscal integral; sin embargo, lo cierto también es que la sociedad mexicana se encuentra hoy en día en un momento central de su historia.

Hoy en día las demandas de la sociedad mexicana, son muy claras: ante todo, acabar con el crecimiento económico lento e inestable, desigual y excluyente que se ha venido repitiendo año tras año, invertir con menor riesgo, trabajar con mayor seguridad y tomar decisiones con mayor certidumbre. Alcanzar el éxito en esta empresa requiere

de la responsabilidad, la solidaridad, el compromiso y la capacidad de todas las fuerzas políticas y de toda la sociedad.

La sociedad mexicana en su conjunto aspira a construir un país con menores contrastes y con mayores oportunidades para todos, un país con educación de calidad y servicios de salud al alcance de todos. Se desea un país con más empleos, mejores salarios y mayor seguridad.

Para lograrlo necesitamos muchas cosas, pero principalmente como herramienta fundamental una Reforma en materia Fiscal, que no solamente este encaminada a tener una economía más estable y competitiva, sino también y sobre todo, a tener una sociedad más justa y más humana.

Por todos es sabido que el actual sistema tributario mexicano adolece de defectos graves, defectos que imponen un elevado costo a la sociedad, tales como: la falta de equidad, que justificadamente provoca la irritación de la población; un alto grado de ineficiencia económica, que nos impide, como sociedad, alcanzar cabalmente nuestro potencial; una generación insuficiente de recursos fiscales, que obstaculiza el establecimiento de la plataforma de desarrollo para enfrentar adecuadamente las necesidades sociales de nuestro país; una elevada complejidad, que impone altos costos de cumplimiento al contribuyente y una administración tributaria poco efectiva.

El excesivo formalismo fiscal y la complejidad de trámites, por otra parte, imponen costos irracionales al contribuyente, disminuyendo la competitividad del aparato productivo, erosionando el bienestar y desalentando el cumplimiento de las obligaciones fiscales. A los vicios de la estructura impositiva se suma una administración tributaria poco efectiva y cuya orientación no ha sido el servicio al contribuyente.

Por otra parte, el sistema presupuestal que se ha venido aplicando en nuestro país carece de la transparencia que exige y que merece la sociedad mexicana. Por eso y más, debe existir una reforma que incide en ambos lados de la ecuación fiscal,

transparentando el ejercicio del gasto público y fortaleciendo los ingresos. Una Reforma Fiscal que responda ampliamente a las exigencias y a las prioridades que marcan los ciudadanos.

Por tal razón y toda vez que no podemos caer en la cotidianidad de conformarnos con lo establecido, es porque establezco las siguientes propuestas:

Para que nuestras obligaciones fiscales sean justas, proporcionales y equitativas (tal y como lo establece nuestra Carta Magna) es urgente que el País cuente con una reforma fiscal integral, más profunda y eficaz, que realmente contenga, entre otros, los siguientes elementos: 1) Evasión Fiscal; 2) Conciencia Tributaria; 3) Simplificación; 4) Transparencia; 5) Descentralización; 6) Consenso; 7) Equidad; 8) IVA general; 9) Reducción de la tasa del ISR; y 10) Prioridades.

1. Es indispensable que el padrón de contribuyentes incluya en la recaudación a todas las personas que perciben ingresos gravables, incluyendo a aquellas que realizan actividades informales y a las que evaden el pago de las contribuciones.

2. En este aspecto, el Estado debe incrementar su rol de educador, informando a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos y la nocividad que produce la omisión de los mismos. Por ello, se recomienda que la enseñanza del cumplimiento fiscal deba ser inculcada a los ciudadanos desde temprana edad, con el fin de arraigar la cultura tributaria desde la niñez.

3. Asimismo, la determinación de las contribuciones y las obligaciones a cargo de los contribuyentes, deben ser redactadas de tal forma que faciliten a los afectados conocer el monto a pagar para que puedan cumplir oportunamente con sus obligaciones fiscales.

4. Por otro lado y con el objeto de que exista una reforma que incida en ambos lados de la ecuación, se debe crear un mecanismo mediante el cual las autoridades

fiscales rindan cuentas de las contribuciones recaudadas, lo cual sin duda alguna fortalecerá la transparencia del gasto público. La nueva cultura del cumplimiento fiscal debe basarse en el compromiso de asegurar que cada peso que aporten los ciudadanos por concepto de pago de contribuciones, se vincule estrechamente con el ejercicio transparente y honesto del gasto público, bajo un estricto sistema de rendición de cuentas, mediante el cual se declare a la sociedad los gastos e inversiones realizadas.¹¹⁰

5. Por otra parte, se debe contar con una mejor distribución de responsabilidades, recursos y potestades tributarias, entre los niveles de gobierno: federal, estatal y municipal, con la finalidad de combatir la evasión fiscal y lograr una plataforma de crecimiento importante en donde se satisfagan plenamente las necesidades que la sociedad demande. La reforma debe buscar fortalecer la capacidad de respuesta de los gobiernos estatales y municipales para atender las necesidades crecientes en materia de gasto social e inversión pública.

6. Un punto a resaltar: la reforma fiscal debe de ser el consenso de los factores de la producción y no ser una imposición. **Hoy los tiempos demuestran que la participación de todos hacen más viables los proyectos.**

7. Por otra parte, si queremos construir una democracia tenemos que comenzar por establecer reglas de equidad que obliguen a todo mundo a pagar impuestos iguales respecto a ingresos iguales.

8. Por lo que toca al IVA, igualar el impuesto para todos los productos y servicios que se compran y venden en la economía, ya que se trata de un impuesto que sólo funciona si se aplica por igual a todos los bienes y servicios. Al eliminarse las exenciones y la tasa cero", también se eliminan las oportunidades de evasión y se asegura que todos los mexicanos paguen sus impuestos, haciendo posible el crecimiento económico. Un IVA general, con la misma tasa para todos, hará mucho más

¹¹⁰ Desde esta perspectiva, las contribuciones más que una carga para el contribuyente, serán un compromiso que el gobierno contrae para ofrecer servicios en la cantidad y calidad que demandan los mexicanos.

difícil la evasión y la economía informal, lo que beneficiara ante todo a los ciudadanos cumplidos.

9. Ahora bien, por lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta, será menester adoptar el sistema adoptado por otros países, que tan buenos resultados ha brindado a los mismos, respecto a la disminución de su tasa, de un 35%, que se encuentra en la actualidad, a un 15% o 20%, lo cual sin duda alguna fomentará la productividad, misma que a su vez traerá como consecuencia mayores empleos y oportunidades para que todos, vías nuestros ingresos, podamos contribuir al gasto público.

10. Por último, las tres prioridades que tienen que ser privilegiadas en la composición del presupuesto de egresos son las siguientes: la educación, la seguridad pública y el crecimiento económico.

En síntesis: La reforma en materia fiscal debe tener como prioridad el bienestar y el desarrollo de todos pero sobretodo de aquellos que han estado por décadas excluidos del desarrollo y de las oportunidades para acceder a mejores niveles de vida.

La Reforma Fiscal debe beneficiar a todos, pero más a los que menos tienen. Debe ser una reforma fiscal de todos, porque a todos nos corresponde contribuir a lograr una economía más competitiva y una sociedad más justa y más humana. Todos juntos debemos construir el nuevo México que todos queremos y anhelamos.

"Es muy general la ilusión de creer que cuando un hombre tiene un buen pensamiento, ya es lo que en aquél momento piensa que es. Bien están los buenos pensamientos, pero resultan tan livianos como burbujas de jabón, si no los sigue el esfuerzo para concretarlos en acción."

Melchor de Jovellanos

CONCLUSIONES

Establezco y apunto las siguientes conclusiones:

1. El Estado nace y vive porque los hombres que lo integran han tenido necesidad de él. Es un instrumento hecho por los hombres para los hombres.

2. Su existencia se justifica por los fines que históricamente se le han asignado. El Estado existe para realizar esos fines y se mantendrá en tanto se le encomienden esas metas y cumpla con las mismas.

3. Los fines del Estado no son los mismos ni en todos los tiempos ni en todos los Estados y aunque algunos de ellos son invariables a través del tiempo y del espacio, otros muchos son distintos y van conformándose de acuerdo tanto a los cambios políticos, económicos y sociales como por los procesos de evolución y desarrollo de los Estados, por tanto habrán de buscarse diversos fines para justificar su existencia.

4. El Estado lleva a cabo la realización de sus fines por medio de las funciones.

5. Se reconocen tres funciones estatales: la función legislativa, la función judicial y la función administrativa.

6. El Estado para el cumplimiento de los fines que justifican su existencia requiere de bienes y servicios, los cuales deben ser proporcionados por los gobernados. Para ello, el Estado realiza una intensa, compleja e importante actividad

en materia financiera, misma que es englobada dentro de la función administrativa de éste.

7. Dicha actividad comprende tres momentos: la obtención de ingresos; su administración o manejo y la aplicación correcta de los mismos.

8. Los instrumentos básicos de esa actividad son: la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos.

9. La Ley de Ingresos de la Federación es para la captación de los recursos pecuniarios lo que el Presupuesto de Egresos es para el gasto público.

10. En todas y cada una de las etapas históricas de las contribuciones, la imposición y recaudación de las mismas fueron definitivamente anárquicas y por ende arbitrarias. No existía certeza respecto a las mismas, más era latente los inminentes y temerarios castigos derivados de su incumplimiento.

11. Conforme a los reclamos populares y tras la aparición del Estado moderno y con plena convicción de que la imposición y recaudación de las mismas es con la finalidad de que se destinen al gasto público y que con esto se satisfagan las necesidades de la colectividad subordinada, es como su regulación tomó matices de proporcionalidad y equidad, surgiendo la idea de que los mismos formen parte integral de las obligaciones de todo ciudadano, convirtiéndose así en uno de los medios más importantes de subsistencia y justificación del Estado moderno.

12. La imposición y la recaudación de las contribuciones debe hacerse con estricto apego al marco jurídico preestablecido. Pues de lo contrario se atentaría contra la propia finalidad del Estado y la estabilidad social.

13. En nuestro país, desde hace tiempo atrás, se ha venido reiterando en la necesidad de una reforma en materia fiscal, que ante la crisis global desencadenada es imperativo efectuar.

14. Todo mundo reconoce tal necesidad; sin embargo, muy pocos se ponen de acuerdo en sus características. Entre los partidos políticos existen diferencias; sin embargo, lo importante es que se analiza y se discute el tema como nunca antes se había discutido en la historia legislativa de nuestro país.

15. Consecuencia de lo anterior, es que en los últimos años se han aprobado diversas disposiciones en la materia, las cuales han dejado un amargo sabor a boca entre la población del país.

16. Una verdadera reforma fiscal debe de ser el consenso de los factores de la producción y no ser una imposición. **Hoy los tiempos demuestran que la participación de todos hacen más viables los proyectos.**

BIBLIOGRAFIA

Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, A. C.; Productividad de los Impuestos (proposiciones para una reforma fiscal); México; Editorial Themis; 1988; p. 1-8 y p. 18-25.

ARRIOJA Vizcaino Adolfo; Derecho Fiscal;
México; Editorial Themis.

BURGOA Orihuela, Ignacio; El Estado; México; Porrúa; 1970.

CARRASCO Iriarte, Hugo; Derecho Fiscal Constitucional; 3a. edición;
México; Editorial Harla; p. 151-200.

CELORIO Celorio, Felipe; Consideraciones sobre la Democracia Directa. Conveniente aplicación moderada de la iniciativa popular, el plebiscito y el referéndum;
Ponencia para participar en el foro de divulgación para la reforma política "Democracia directa"; Taxco, Guerrero; 1999.

CHAPOY Bonifaz, Dolores Beatriz; Derecho Financiero; México
McGraw-Hill; 1997; p. 2-3 y p. 15-18.

DE LA GARZA, Sergio Francisco; Derecho Financiero Mexicano; 19a. edición;
México; Editorial Porrúa; 2001; p. 5-15 y p. 112-121.

DE LA HIDALGA Enríquez, Luis; Teoría General del Estado; México;
Universidad Americana de Acapulco; 1994; p. 224-228

DIAZ Infante, Fernando Hegewisch; Derecho Financiero Mexicano;
2a. edición; México; Editorial Porrúa; p. 1-3.

DIEP Diep, Daniel; Exégesis al Código Fiscal de la Federación;
3a. edición; México; Editorial Pac; 2001; p. 39-42.

FRAGA Gabino; Derecho Administrativo; 20a. edición;
México; Editorial Porrúa; 2001; p. 23-66.

FLORES Zavala, Ernesto; Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas;
10a. edición; México; 1968; 405 pp.

GARCIA Domínguez, Miguel Angel; Teoría de la Infracción Fiscal;
México; p. 13-20.

LEGISLACIÓN FEDERAL; Código Fiscal de la Federación; 18a. edición; México;
Ediciones Fiscales ISEF; 2002; p. 2-3.

LEGISLACIÓN FEDERAL; Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
131a. edición; México; Editorial Porrúa; 2002.

LEGISLACIÓN FEDERAL; Ley Orgánica de la Administración Pública Federal;
17a. edición; México; Porrúa, 2002,

LOZANO Fuentes, José Manuel; Historia de la Cultura; 9a. Edición; México;
Compañía Editorial Continental; 1995; p. 67-74.

MARGÁIN Manautou, Emilio; Introducción al Estudio del Derecho Tributario
Mexicano; 10a. edición; México; Editorial Porrúa; 1991; p. 99

MARTÍNEZ Morales, Rafael; Derecho Administrativo;
2a. edición; México; Harla; 1997; 270 pp.

PONCE Gómez, Francisco y Rodolfo Ponce Castillo; Derecho Fiscal;
6a. edición; México; Editorial Banca y Comercio; 2001;
p. 10-18 y p. 25-28.

PORRUA Pérez, Francisco; Teoría del Estado; México; Editorial Porrúa; 1976; p. 276.

QUINTANA Valtierra, Jesús y Jorge Rojas Yañez; Derecho Tributario Mexicano;
México; Editorial Trillas; p. 23-30, p. 35-38 y p. 45 -47.

RODRIGUEZ Lobato, Raúl; Derecho Fiscal; 2a. edición
México; Harla; 1983; p. 5

SANCHEZ Gómez, Narciso; Derecho Fiscal Mexicano; 2a. edición;
México; Editorial Porrúa; p. 3-23.

SANCHEZ Piña; José de Jesús; Nociones de Derecho Fiscal; 5a. edición;
México; Editorial Pac; p. 5-9 y p. 11-13.

SERRA Rojas, Andrés; Derecho Administrativo; 19a. edición;
México; Porrúa; 1998; 905 pp.

WITKER Velásquez, Jorge; Introducción al Derecho Económico;
3a. edición; México; Editorial Harla; 1999; p. 43.

<http://www.sat.gob.mx>

<http://shcp.gob.mx>

A N E X O S

Con el afán de acentuar la observación crítica del tema objeto de estudio, he integrado al presente diversos anexos, pensando que ello puede sustentar de mejor manera esta sencilla aportación a la comprensión del fenómeno estudiado.

En primer término, el Anexo 1, muestra resumidamente el capítulo I denominado "El Estado y su Actividad Financiera". En él se reafirma lo manifestado: "La justificación a la existencia del **Estado** la encontramos en los **finés** que históricamente se le han asignado, mismos que cumple a través de una división de sus **funciones o actividades**, entre las cuales encontramos la **actividad financiera**, encaminada precisamente a recaudar los recursos pecuniarios que precisa el Estado para cumplir con sus atribuciones, misma actividad que abarca tres aspectos: la **obtención** de los recursos, su **manejo o administración** y la **erogación** de los mismos, lo cual se instrumenta básicamente por medio de la **Ley de Ingresos** y del **Presupuesto de Egresos**".

En segundo término, el Anexo 2, atiende a nuestra aportación al tema objeto de estudio: "Por una reforma fiscal". En él se advierten a resumen ideas personales para solucionar el problema: reducción de la tasa del Impuesto Sobre la Renta; fomento a la productividad, mayor empleo igual a mayor recaudación; conciencia tributaria aunada a una claridad en el gasto; simplificación, distribución de responsabilidades, así como consenso en lugar de imposición.

Por último, los Anexos 3, 4, y 5 se encuentran integrados por la Ley de Ingresos de la Federación para los ejercicios fiscales 2002, 2003 y 2004, respectivamente, mismos que permiten conocer a detalle el contenido de tales ordenamientos, los cuales tienen especial relevancia para nuestro tema analizado.

ANEXO 1 (CAPITULO I)

ESTADO



JUSTIFICACIÓN

=

FINES



F. LEGISLATIVA

F. ADMINISTRATIVA

F. JUDICIAL



ACTIVIDAD FINANCIERA

- * OBTENCIÓN DE RECURSOS
- * ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS OBTENIDOS
- * APLICACIÓN DE LOS RECURSOS

LEY DE INGRESOS ←→ PRESUPUESTO DE EGRESOS

* CONTRIBUCIONES:

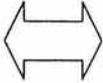
- IMPUESTOS
- DERECHOS
- CONTRIBUCIONES DE MEJORAS
- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

* PRODUCTOS

* APROVECHAMIENTOS

ANEXO 2 (CAPITULO III)

POR UNA REFORMA FISCAL

INGRESO  CONSUMO

 REDUCCIÓN DE LA TASA DEL ISR  FOMENTA LA PRODUCTIVIDAD



EMPLEO

=

MAYOR RECAUDACIÓN

EVASIÓN FISCAL

* CONCIENCIA TRIBUTARIA

- * EDUCACIÓN
- * CLARIDAD DEL GASTO

* SECTOR INFORMAL

* SIMPLIFICACIÓN

* DISTRIBUCIÓN DE RESPONSABILIDADES  FEDERALISMO

DEMOCRACIA PLENA

IMPOSICIÓN    CONSENSO

ANEXO 3

PODER EJECUTIVO SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.-
Presidencia de la República.

VICENTE FOX QUESADA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente

DECRETO

"EL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, DECRETA:
LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002

Capítulo I

De los Ingresos y el Endeudamiento Público

Artículo 1o. En el ejercicio fiscal de 2002, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

| CONCEPTO | Millones de pesos |
|--|--------------------|
| <i>A. Ingresos del Gobierno Federal</i> | 1,026,235.5 |
| I. IMPUESTOS: | 806,200.0 |
| 1. Impuesto sobre la renta. | 356,869.2 |
| 2. Impuesto al activo. | 10,865.3 |
| 3. Impuesto al valor agregado. | 223,738.1 |
| 4. Impuesto especial sobre producción y servicios: | 155,075.1 |
| A. Gasolina y diesel. | 125,759.3 |
| B. Bebidas alcohólicas. | 3,183.6 |
| C. Cervezas y bebidas refrescantes. | 11,084.3 |
| D. Tabacos labrados. | 9,842.2 |

| | |
|--|------------------|
| E. Telecomunicaciones | 3,830.8 |
| F. Aguas, refrescos y sus concentrados | 1,374.9 |
| 5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehiculos. | 9,838.9 |
| 6. Impuesto sobre automóviles nuevos. | 4,877.9 |
| 7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación. | 0.0 |
| 8. Impuesto a los rendimientos petroleros. | 0.0 |
| 9. Impuestos al comercio exterior: | 28,899.8 |
| A. A la importación. | 28,899.8 |
| B. A la exportación. | 0.0 |
| 10. Impuesto sustitutivo del crédito al salario | 0.0 |
| 11. Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios | 8,751.4 |
| 11. Accesorios. | 7,284.3 |
| II. CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS: | 10.0 |
| Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica. | 10.0 |
| III. DERECHOS: | 140,994.8 |
| 1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público: | 6,393.6 |
| A. Por recibir servicios que preste el Estado. | 6,172.8 |
| B. Por la prestación de servicios exclusivos a cargo del Estado, que prestan Organismos Descentralizados. | 220.8 |
| 2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público. | 8,795.5 |
| 3. Derecho sobre la extracción de petróleo. | 85,997.4 |
| 4. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo. | 38,239.6 |
| 5. Derecho adicional sobre la extracción de petróleo. | 1,568.7 |
| 6. Derecho sobre hidrocarburos. | 0.0 |
| IV. CONTRIBUCIONES NO COMPRENDIDAS EN LAS FRACCIONES PRECEDENTES CAUSADAS EN EJERCICIOS FISCALES ANTERIORES PENDIENTES DE LIQUIDACIÓN O DE PAGO. | 100.0 |

| | |
|--|-----------------|
| V. PRODUCTOS: | 5,978.8 |
| 1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público. | 258.8 |
| 2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado: | 5,720.0 |
| A. Explotación de tierras y aguas. | 0.0 |
| B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones. | 11.3 |
| C. Enajenación de bienes: | 380.6 |
| a) Muebles. | 310.7 |
| b) Inmuebles. | 69.9 |
| D. Intereses de valores, créditos y bonos. | 4,149.9 |
| E. Utilidades: | 1,117.1 |
| a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal. | 0.0 |
| b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública. | 560.5 |
| c) De Pronósticos para la Asistencia Pública. | 521.9 |
| d) Otras. | 34.7 |
| F. Otros. | 61.1 |
| VI. APROVECHAMIENTOS: | 72,951.9 |
| 1. Multas. | 614.6 |
| 2. Indemnizaciones. | 439.0 |
| 3. Reintegros: | 258.7 |
| A. Sosténimiento de las Escuelas Artículo 123. | 23.1 |
| B. Servicio de Vigilancia Forestal. | 0.0 |
| C. Otros. | 235.6 |
| 4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica. | 1,613.6 |
| 5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación. | 0.0 |
| 6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación. | 0.0 |

| | |
|---|----------|
| 7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado. | 0.0 |
| 8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación. | 0.0 |
| 9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas. | 0.0 |
| 10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud. | 0.0 |
| 11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica. | 444.0 |
| 12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos. | 195.3 |
| 13. Regallas provenientes de fondos y explotaciones mineras. | 0.0 |
| 14. Aportaciones de contratistas de obras públicas. | 16.9 |
| 15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal: | 5.0 |
| A. Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares. | 0.0 |
| B. De las reservas nacionales forestales. | 0.0 |
| C. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias. | 0.0 |
| D. Otros conceptos. | 5.0 |
| 16. Cuotas Compensatorias. | 223.2 |
| 17. Hospitales Militares. | 0.0 |
| 18. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor. | 0.0 |
| 19. Recuperaciones de capital: | 46,500.0 |
| A. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas. | 0.0 |
| B. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares. | 0.0 |
| C. Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado. | 0.0 |
| D. Desincorporaciones. | 38,500.0 |

| | |
|---|------------------|
| E. Otros. | 8,000.0 |
| 20. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal. | 8.4 |
| 21. Rendimientos excedentes de Petr6leos Mexicanos y organismos subsidiarios. | 0.0 |
| 22. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informaci3n y de control de las autoridades aduaneras. | 0.0 |
| 23. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios. | 0.0 |
| 24. Otros: | 22,633.2 |
| A. Remanente de operaci3n del Banco de M3xico. | 0.0 |
| B. Utilidades por Recompra de Deuda. | 2,500.0 |
| C. Rendimiento m3nimo garantizado. | 10,733.0 |
| D. Otros. | 9,400.2 |
| B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS | 378,628.3 |
| VII. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS: | 286,935.4 |
| 1. Ingresos propios de organismos y empresas. | 286,935.4 |
| A. Petr6leos Mexicanos | 144,042.7 |
| B. Comisi3n Federal de Electricidad | 107,120.6 |
| C. Luz y Fuerza del Centro | 2,657.8 |
| D. Caminos y Puentes Federales de Ingresos | 1,590.5 |
| C. Loter3a Nacional | 979.9 |
| D. Instituto Mexicano del Seguro Social | 6,419.5 |
| E. Instituto del Seguro Social al Servicio de los Trabajadores del Estado | 24,124.4 |
| 2. Otros ingresos de empresas de participaci3n estatal. | 0.0 |
| VIII. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL: | 91,692.9 |
| 1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. | 0.0 |
| 2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores. | 91,692.9 |
| 3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones. | 0.0 |

| | |
|---|--------------------|
| 4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores. | 0.0 |
| 5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares. | 0.0 |
| C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS | 58,470.5 |
| IX. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS: | 58,470.5 |
| 1. Endeudamiento neto Gobierno Federal: | 88,997.4 |
| A. Interno. | 88,997.4 |
| B. Externo. | 0.0 |
| 2. Otros financiamientos: | 18,276.3 |
| A. Diferimiento de pagos. | 18,276.3 |
| B. Otros | |
| 3. Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo (se resta) | 48,803.2 |
| TOTAL: | 1,463,334.3 |

Cuando una ley que establezca alguno de los ingresos previstos en este artículo, contenga disposiciones que señalen otros ingresos, estos últimos se considerarán comprendidos en la fracción que corresponda a los ingresos a que se refiere este artículo.

El Ejecutivo Federal informará al Congreso de la Unión de los ingresos pagados en especie o en servicios por contribuciones, así como, en su caso, el destino de los mismos.

El Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, informará al Congreso de la Unión, trimestralmente, dentro de los 35 días siguientes al trimestre vencido, sobre los ingresos percibidos por la Federación en el ejercicio fiscal de 2002, en relación con las estimaciones que se señalan en este artículo.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002.

ARTÍCULOS TRANSITORIOS

Octavo. Se establece un **impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios** a cargo de las personas físicas y las morales que en el territorio nacional realicen las actividades que a continuación se mencionan, cuando se lleven a cabo con el público en general:

- a) Enajenen bienes.
- b) Presten servicios.
- c) Otorguen el uso o goce temporal de bienes muebles.
- d) la importación de los bienes a que se refiere la fracción I de este artículo, cuando se realice por el consumidor final.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señale este artículo la tasa que se establece en la fracción I. El impuesto al valor agregado y el que se establece en este artículo en ningún caso se considerarán que forman parte de dichos valores.

El cobro que el contribuyente haga de una cantidad equivalente al impuesto que se establece, a quien adquiera el bien, reciba el servicio o use o goce temporalmente el bien mueble, no se entenderá violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

Se considera que la enajenación de bienes, la prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes muebles, se llevan a cabo con el público en general, cuando en los comprobantes que se expidan por las actividades de que se trate, no se traslade en forma expresa y por separado el impuesto al valor agregado que se cause con motivo de dichas actividades o cuando los contribuyentes expidan por dichas operaciones los comprobantes simplificados, de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación.

La aplicación de este impuesto se sujetará a lo siguiente:

I. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 5%, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

a) La enajenación de:

- 1) Caviar, salmón ahumado y angulas;
- 2) Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor, rines de magnesio y techos móviles para vehículos así como aeronaves, excepto aviones fumigadores.

3) Perfumes; armas de fuego; artículos para acampar; automóviles con capacidad hasta de 15 pasajeros con precio superior a \$250,000.00; accesorios deportivos para automóviles; prendas de vestir de seda o piel, excepto zapatos; relojes con valor superior a \$5,000.00; televisores con pantalla de más de 25 pulgadas; monitores o televisores de pantalla plana; equipos de sonido con precio superior a \$5,000.00; equipo de cómputo con precio superior a \$25,000.00 y equipos auxiliares; agendas electrónicas; videocámaras; reproductor de videos en formato de disco compacto; equipos reproductores de audio y video con precio superior a \$5,000.00

4) Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales cuyo precio sea superior a \$10,000.00 y lingotes, medallas conmemorativas y monedas mexicanas o extranjeras que no sean de curso legal en México o en su país de origen, cuyo contenido mínimo de oro sea del 80%, siempre que su enajenación se efectúe con el público en general.

b) La prestación de los servicios siguientes:

1) Los de instalación de techos móviles para vehículos;

2) Los que permitan la práctica del golf, la equitación, el polo, el automovilismo deportivo o las actividades deportivas náuticas, incluyendo las cuotas de membresía y las demás contraprestaciones que se tengan que erogar por la práctica de esas actividades y el mantenimiento de las instalaciones, los animales y el equipo necesarios;

3) Las cuotas de membresía para restaurantes, centros nocturnos o bares, de acceso restringido;

4) Los de bares, cantinas, cabarés, discotecas, así como de restaurantes en los que se vendan bebidas alcohólicas, excepto cerveza y vino de mesa, ya sea en el mismo local o en uno anexo que tenga conexión directa del lugar de consumo de bebidas alcohólicas al de alimentos aun cuando ambos pertenezcan a contribuyentes diferentes. Tratándose de establecimientos en donde se proporcionen servicios de hospedaje y de alimentos y bebidas por un precio integrado, se considerará que el valor de estos últimos corresponde al 40% de la contraprestación cobrada, sobre la que se aplicará la tasa del 5%.

c) El uso o goce temporal de:

1) Aeronaves, excepto aviones fumigadores.

2) Motocicletas de más de 350 centímetros cúbicos de cilindrada, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas y tablas de oleaje con motor.

3) Los bienes a que se refiere el subinciso 3 del inciso a) de esta fracción, en su caso.

II. El impuesto se calculará por ejercicios fiscales y los contribuyentes efectuarán pagos provisionales por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta.

III. Para determinar el valor sobre el que se aplicará la tasa del impuesto prevista en este artículo, así como el momento de causación, se aplicará en adición a lo dispuesto por este Artículo, lo establecido en la fracción IV del Artículo Séptimo precedente.

IV. Los contribuyentes que reciban la devolución de bienes enajenados u otorguen descuentos o bonificaciones, o devuelvan los anticipos o los depósitos recibidos con motivo de la realización de las actividades gravadas con este impuesto, disminuirán el monto del impuesto correspondiente a la devolución, descuento o bonificación, anticipo o depósito que hubiesen pagado, del impuesto causado en el mes en que reciban la devolución u otorguen los descuentos o bonificaciones, o devuelvan los anticipos o los depósitos, siempre que expresamente se haga constar la restitución en un documento que contenga los datos de identificación del comprobante de la operación original.

Cuando la transferencia de propiedad, la prestación del servicio o el otorgamiento del uso o goce de bienes muebles no llegue a efectuarse, se tendrá derecho a la disminución del impuesto efectivamente pagado, en los términos del párrafo anterior.

V. Para los efectos de este artículo, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.

No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte. Tampoco se considera enajenación la donación y los obsequios que efectúen las empresas con fines de promoción, siempre que sean deducibles o no acumulables para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En la enajenación de bienes el impuesto se causa en el momento en que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tratándose de enajenaciones, para calcular el impuesto, se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

VI. Para los efectos de este artículo, se considera prestación de servicios:

a) La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

b) Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada como enajenación o uso o goce temporal de bienes muebles.

En la prestación de servicios el impuesto se causa en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por cualquier otro concepto.

Tratándose de personas morales que presten servicios preponderantemente a sus miembros, socios o asociados, los pagos que éstos efectúen se considerarán como valor para efectos del cálculo del impuesto.

VII. Para los efectos de este impuesto se entiende por uso o goce temporal de bienes muebles, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente dichos bienes, a cambio de una contraprestación.

En el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes muebles a que se refiere este artículo, el impuesto se causa en el momento en que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes muebles, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

VIII. Los contribuyentes de este impuesto, además de las otras obligaciones previstas en este artículo, deberán expedir comprobantes por las operaciones que realicen de conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

IX. El impuesto que se establece en este artículo, no formará parte de los valores para los efectos del impuesto al valor agregado.

ANEXO 4

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2003.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.-
Presidencia de la República.

VICENTE FOX QUESADA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente

DECRETO

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2003

Capítulo I

De los Ingresos y el Endeudamiento Público

Artículo 1o. En el ejercicio fiscal de 2003, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

| CONCEPTO | Millones de pesos |
|---|--------------------|
| A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL | 1,062,001.4 |
| I. Impuestos: | 790,041.8 |
| 1. Impuesto sobre la renta. | 352,947.2 |
| 2. Impuesto al activo. | 11,500.1 |
| 3. Impuesto al valor agregado. | 225,154.3 |
| 4. Impuesto especial sobre producción y servicios: | 148,412.2 |
| A. Gasolina, diesel, gas natural y gas licuado de petróleo, para combustión automotriz. | 120,980.2 |
| B. Bebidas alcohólicas. | 3,448.7 |
| C. Cervezas y bebidas refrescantes. | 11,590.9 |
| D. Tabacos labrados. | 11,249.3 |
| E. Telecomunicaciones. | 975.0 |

| | |
|--|------------------|
| F. Aguas, refrescos y sus concentrados. | 168.1 |
| 5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos. | 12,707.8 |
| 6. Impuesto sobre automóviles nuevos. | 5,030.8 |
| 7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación. | 0.0 |
| 8. Impuesto a los rendimientos petroleros. | 0.0 |
| 9. Impuestos al comercio exterior: | 25,538.7 |
| A. A la importación. | 25,538.7 |
| B. A la exportación. | 0.0 |
| 10. Impuesto sustitutivo del crédito al salario. | 1,802.0 |
| 11. Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios. | 250.0 |
| 12. Accesorios. | 6,698.7 |
| II. Contribuciones de mejoras: | 16.0 |
| Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica. | 16.0 |
| III. Derechos: | 198,845.0 |
| 1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público: | 6,394.1 |
| A. Secretaría de Gobernación. | 1,019.2 |
| B. Secretaría de Relaciones Exteriores. | 1,334.5 |
| C. Secretaría de la Defensa Nacional. | 33.2 |
| D. Secretaría de Marina. | 0.0 |
| E. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. | 1,083.8 |
| F. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo. | 0.5 |
| G. Secretaría de Energía. | 1.7 |
| H. Secretaría de Economía. | 51.3 |
| I. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación. | 110.3 |
| J. Secretaría de Comunicaciones y Transportes. | 2,355.4 |
| K. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. | 41.3 |
| L. Secretaría de Educación Pública. | 252.0 |

| | |
|---|----------------|
| M. Secretaría de Salud. | 63.6 |
| N. Secretaría del Trabajo y Previsión Social. | 0.6 |
| Ñ. Secretaría de la Reforma Agraria. | 34.3 |
| O. Secretaría de Turismo. | 0.9 |
| P. Secretaría de Seguridad Pública. | 11.5 |
| 2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público: | 7,458.8 |
| A. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. | 0.2 |
| B. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo. | 22.2 |
| C. Secretaría de Economía. | 264.2 |
| D. Secretaría de Comunicaciones y Transportes. | 2,214.2 |
| E. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. | 4,958.0 |
| 3. Derecho sobre la extracción de petróleo. | 126,801.4 |
| 4. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo. | 55,768.1 |
| 5. Derecho adicional sobre la extracción de petróleo. | 2,422.6 |
| 6. Derecho sobre hidrocarburos. | 0.0 |
| IV. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago. | 267.7 |
| V. Productos: | 5,254.6 |
| 1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público. | 188.7 |
| 2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado: | 5,065.9 |
| A. Explotación de tierras y aguas. | 0.0 |
| B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones. | 8.1 |
| C. Enajenación de bienes: | 929.9 |
| a) Muebles. | 830.4 |
| b) Inmuebles. | 99.5 |
| D. Intereses de valores, créditos y bonos. | 2,642.3 |
| E. Utilidades: | 1,410.3 |
| a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal. | 0.0 |

| | |
|---|-----------------|
| b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública. | 491.5 |
| c) De Pronósticos para la Asistencia Pública. | 888.7 |
| d) Otras. | 30.1 |
| F. Otros. | 75.3 |
| VI. Aprovechamientos: | 67,576.3 |
| 1. Multas. | 512.8 |
| 2. Indemnizaciones. | 300.2 |
| 3. Reintegros: | 92.9 |
| A. Sostentamiento de las Escuelas Artículo 123. | 29.6 |
| B. Servicio de Vigilancia Forestal. | 0.0 |
| C. Otros. | 63.3 |
| 4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica. | 1,236.6 |
| 5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación. | 0.0 |
| 6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación. | 0.0 |
| 7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado. | 0.0 |
| 8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación. | 0.0 |
| 9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas. | 0.0 |
| 10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud. | 0.0 |
| 11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica. | 2,139.4 |
| 12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos. | 209.6 |
| 13. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras. | 0.0 |
| 14. Aportaciones de contratistas de obras públicas. | 17.9 |
| 15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal: | 3.0 |

| | |
|---|------------------|
| A. Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares. | 0.0 |
| B. De las reservas nacionales forestales. | 0.0 |
| C. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias. | 0.0 |
| D. Otros conceptos. | 3.0 |
| 16. Cuotas Compensatorias. | 274.8 |
| 17. Hospitales Militares. | 0.0 |
| 18. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor. | 0.0 |
| 19. Recuperaciones de capital: | 24,839.3 |
| A. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas. | 0.0 |
| B. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares. | 0.0 |
| C. Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado. | 0.0 |
| D. Desincorporaciones. | 21,150.0 |
| E. Otros. | 3,689.3 |
| 20. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal. | 11.0 |
| 21. Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios. | 6,061.1 |
| 22. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras. | 0.0 |
| 23. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios. | 0.0 |
| 24. Otros: | 31,877.7 |
| A. Remanente de operación del Banco de México. | 0.0 |
| B. Utilidades por Recompra de Deuda. | 3,850.0 |
| C. Rendimiento mínimo garantizado. | 10,012.3 |
| D. Otros. | 18,015.4 |
| B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS | 411,555.5 |
| VII. Ingresos de organismos y empresas: | 312,650.3 |

| | |
|--|------------------|
| 1. Ingresos propios de organismos y empresas: | 312,650.3 |
| A. Petróleos Mexicanos. | 152,127.0 |
| B. Comisión Federal de Electricidad. | 121,511.1 |
| C. Luz y Fuerza del Centro. | 4,142.9 |
| D. Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos. | 2,587.6 |
| E. Lotería Nacional para la Asistencia Pública. | 1,089.3 |
| F. Instituto Mexicano del Seguro Social. | 5,743.7 |
| G. Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado. | 25,448.7 |
| 2. Otros ingresos de empresas de participación estatal. | 0.0 |
| VIII. Aportaciones de seguridad social: | 98,905.2 |
| 1. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. | 0.0 |
| 2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores. | 98,905.2 |
| 3. Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones. | 0.0 |
| 4. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores. | 0.0 |
| 5. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares. | 0.0 |
| | |
| C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS | 51,288.8 |
| IX. Ingresos derivados de financiamientos: | 51,288.8 |
| 1. Endeudamiento neto del Gobierno Federal: | 82,156.4 |
| A. Interno. | 82,156.4 |
| B. Externo. | 0.0 |
| 2. Otros financiamientos: | 18,421.3 |
| A. Diferimiento de pagos. | 18,421.3 |
| B. Otros. | 0.0 |
| 3. Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo (se resta). | 49,288.9 |
| | |

| | |
|---------------|--------------------|
| TOTAL: | 1,524,845.7 |
|---------------|--------------------|

Cuando una ley que establezca alguno de los ingresos previstos en este artículo, contenga disposiciones que señalen otros ingresos, estos últimos se considerarán comprendidos en la fracción que corresponda a los ingresos a que se refiere este artículo.

El Ejecutivo Federal informará al Congreso de la Unión de los ingresos pagados en especie o en servicios, por contribuciones, así como, en su caso, el destino de los mismos.

Derivado del monto de ingresos fiscales a obtener durante el ejercicio 2003, se estima una recaudación federal participable por 893 mil 307.0 mil millones de pesos.

El Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, informará al Congreso de la Unión, trimestralmente, dentro de los 35 días siguientes al trimestre vencido, sobre los ingresos percibidos por la Federación en el ejercicio fiscal de 2003, en relación con las estimaciones que se señalan en este artículo.

Se estima que el pago en especie, durante el ejercicio fiscal de 2003, en términos monetarios, del Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación, establecido en la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos publicada en el **Diario Oficial de la Federación** el 31 de diciembre de 1968 y cuyo pago se regula en el decreto publicado el 10 de octubre de 2002, ascenderá al equivalente de la cantidad de 2,466.2 millones de pesos.

La aplicación de los recursos a que se refiere el párrafo anterior, se hará de acuerdo a lo establecido en los artículos correspondientes del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2003.

ANEXO 5

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2004.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.-
Presidencia de la República.

VICENTE FOX QUESADA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente

DECRETO

"EL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS,
DECRETA:

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2004

Capítulo I

De los Ingresos y el Endeudamiento Público

Artículo 1o. En el ejercicio fiscal de 2004, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

| CONCEPTO | Millones de pesos |
|--|----------------------|
| A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL | 1,167,501.7 |
| I. Impuestos: | 820,550.5 |
| 1. Impuesto sobre la renta. | 346,209.9 |
| 2. Impuesto al activo. | 15,323.8 |
| 3. Impuesto al valor agregado. | 271,614.9 |
| 4. Impuesto especial sobre producción y servicios: | 137,803.0 |
| A. Gasolinas y diesel, para combustión automotriz. | 106,754.7 |
| B. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza: | 16,646.0 |
| a) Bebidas alcohólicas. | 4,326.6 |
| b) Cervezas y bebidas refrescantes. | 12,319.4 |
| C. Tabacos labrados. | 13,000.1 |
| D. Aguas, refrescos y sus concentrados. | 1,402.2 |
| 5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos. | 13,465.6 |
| 6. Impuesto sobre automóviles nuevos. | 4,900.5 |
| 7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación. | 0.0 |
| 8. Impuesto a los rendimientos petroleros. | 0.0 |

| | |
|---|------------------|
| 9. Impuestos al comercio exterior: | 24,076.3 |
| A. A la importación. | 24,076.3 |
| B. A la exportación. | 0.0 |
| 10. Accesorios. | 7,156.5 |
| II. Contribuciones de mejoras: | 14.8 |
| Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica. | 14.8 |
| III. Derechos: | 254,821.0 |
| 1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público: | 6,910.1 |
| A. Secretaría de Gobernación. | 790.9 |
| B. Secretaría de Relaciones Exteriores. | 1,384.1 |
| C. Secretaría de la Defensa Nacional. | 33.3 |
| D. Secretaría de Marina. | 0.2 |
| E. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. | 1,829.3 |
| F. Secretaría de la Función Pública. | 0.0 |
| G. Secretaría de Energía. | 20.2 |
| H. Secretaría de Economía. | 50.8 |
| I. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación. | 16.3 |
| J. Secretaría de Comunicaciones y Transportes. | 2,460.4 |
| K. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. | 23.2 |
| L. Secretaría de Educación Pública. | 253.0 |
| M. Secretaría de Salud. | 1.1 |
| N. Secretaría del Trabajo y Previsión Social. | 0.6 |
| Ñ. Secretaría de la Reforma Agraria. | 34.8 |
| O. Secretaría de Turismo. | 0.8 |
| P. Secretaría de Seguridad Pública. | 11.1 |
| 2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público: | 7,048.7 |
| A. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. | 0.7 |
| B. Secretaría de la Función Pública. | 0.0 |
| C. Secretaría de Economía. | 200.9 |
| D. Secretaría de Comunicaciones y Transportes. | 2,009.3 |
| E. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. | 4,837.8 |
| 3. Derecho sobre la extracción de petróleo. | 146,537.1 |
| 4. Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo. | 91,632.5 |
| 5. Derecho adicional sobre la extracción de petróleo. | 2,692.6 |
| 6. Derecho sobre hidrocarburos. | 0.0 |
| IV. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago. | 696.8 |
| V. Productos: | 6,415.9 |
| 1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público. | 134.0 |
| 2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado: | 6,281.9 |
| A. Explotación de tierras y aguas. | 0.0 |
| B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones. | 6.9 |

| | |
|---|-----------------|
| C. Enajenación de bienes: | 1,590.9 |
| a) Muebles. | 1,175.3 |
| b) Inmuebles. | 415.6 |
| D. Intereses de valores, créditos y bonos. | 2,682.0 |
| E. Utilidades: | 1,959.2 |
| a) De organismos descentralizados y empresas de participación estatal. | 0.0 |
| b) De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública. | 860.6 |
| c) De Pronósticos para la Asistencia Pública. | 1,024.1 |
| d) Otras. | 74.5 |
| F. Otros. | 42.9 |
| VI. Aprovechamientos: | 85,002.7 |
| 1. Multas. | 621.8 |
| 2. Indemnizaciones. | 721.9 |
| 3. Reintegros: | 131.1 |
| A. Sostentamiento de las Escuelas Artículo 123. | 43.5 |
| B. Servicio de Vigilancia Forestal. | 2.4 |
| C. Otros. | 85.2 |
| 4. Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica. | 969.3 |
| 5. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación. | 0.0 |
| 6. Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación. | 0.0 |
| 7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado. | 0.0 |
| 8. Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación. | 0.0 |
| 9. Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas. | 0.1 |
| 10. 5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud. | 0.0 |
| 11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica. | 844.1 |
| 12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos. | 210.0 |
| 13. Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras. | 0.0 |
| 14. Aportaciones de contratistas de obras públicas. | 15.6 |
| 15. Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal: | 0.8 |
| A. Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares. | 0.7 |
| B. De las reservas nacionales forestales. | 0.0 |
| C. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias. | 0.1 |
| D. Otros conceptos. | 0.0 |

| | | |
|-----|--|----------|
| 16. | Cuotas Compensatorias. | 296.3 |
| 17. | Hospitales Militares. | 0.0 |
| 18. | Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor. | 0.1 |
| 19. | Recuperaciones de capital: | 4,000.0 |
| A. | Fondos entregados en fideicomiso, a favor de entidades federativas y empresas públicas. | 0.0 |
| B. | Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares. | 0.0 |
| C. | Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado. | 0.0 |
| D. | Desincorporaciones. | 4,000.0 |
| E. | Otros. | 0.0 |
| 20. | Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal. | 126.0 |
| 21. | Rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios. | 2,384.6 |
| 22. | Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras. | 862.4 |
| 23. | No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios. | 0.0 |
| 24. | Otros: | 73,818.6 |
| A. | Remanente de operación del Banco de México. | 15,000.0 |
| B. | Utilidades por Recompra de Deuda. | 13,000.0 |
| C. | Rendimiento mínimo garantizado. | 20,223.1 |
| D. | Otros. | 25,595.5 |

B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS 440,510.4

VII. Ingresos de organismos y empresas: 331,639.4

| | | |
|----|---|-----------|
| 1. | Ingresos propios de organismos y empresas: | 331,639.4 |
| A. | Petróleos Mexicanos. | 152,987.2 |
| B. | Comisión Federal de Electricidad. | 141,734.7 |
| C. | Luz y Fuerza del Centro. | 1,580.4 |
| D. | Instituto Mexicano del Seguro Social. | 8,428.0 |
| E. | Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado. | 26,909.1 |
| 2. | Otros ingresos de empresas de participación estatal. | 0.0 |

VIII. Aportaciones de seguridad social: 108,871.0

| | | |
|----|--|-----------|
| 1. | Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. | 0.0 |
| 2. | Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores. | 108,871.0 |
| 3. | Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones. | 0.0 |
| 4. | Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores. | 0.0 |
| 5. | Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares. | 0.0 |

| | |
|--|-------------|
| C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS | 42,493.0 |
| IX. Ingresos derivados de financiamientos: | 42,493.0 |
| 1. Endeudamiento neto del Gobierno Federal: | 69,635.5 |
| A. Interno. | 69,635.5 |
| B. Externo. | 0.0 |
| 2. Otros financiamientos: | 18,400.0 |
| A. Diferimiento de pagos. | 18,400.0 |
| B. Otros. | |
| 3. Superávit de organismos y empresas de control presupuestario directo (se resta) | 45,542.5 |
| TOTAL | 1,650,505.1 |

Cuando una ley que establezca alguno de los ingresos previstos en este artículo, contenga disposiciones que señalen otros ingresos, estos últimos se considerarán comprendidos en la fracción que corresponda a los ingresos a que se refiere este artículo.

El Ejecutivo Federal informará al Congreso de la Unión de los ingresos pagados en especie o en servicios, por contribuciones, así como, en su caso, el destino de los mismos.

Derivado del monto de ingresos fiscales a obtener durante el ejercicio de 2004, se estima una recaudación federal participable por 940 mil 465.5 millones de pesos.

El Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, informará al Congreso de la Unión, trimestralmente, dentro de los 35 días siguientes al trimestre vencido, sobre los ingresos percibidos por la Federación en el ejercicio fiscal de 2004, en relación con las estimaciones que se señalan en este artículo.

Se estima que el pago en especie, durante el ejercicio fiscal de 2004, en términos monetarios, del Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación, establecido en la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos publicada en el **Diario Oficial de la Federación** el 31 de diciembre de 1968 y cuyo pago se regula en el decreto publicado el 10 de octubre de 2002, ascenderá al equivalente de 2,540.2 millones de pesos.

La aplicación de los recursos a que se refiere el párrafo anterior, se hará de acuerdo a lo establecido en los artículos correspondientes del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2004.