



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN

LICENCIATURA EN DERECHO

TRABAJO POR ESCRITO QUE

PRESENTAN:

**MIGUEL GABRIEL GUTIÉRREZ TORRES
GLORIA ARMANDINA PAZOS RAMIREZ**

TEMA DEL TRABAJO:

**“MÁXIMAS DE ADAM SMITH, RELACIÓN Y
APLICACIÓN EN LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES
DEL IMPUESTO EN MÉXICO”**

EN LA MODALIDAD DE “SEMINARIO DE TITULACIÓN COLECTIVA”

PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

MARZO DE 2008.





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 que es la base de nuestros valores, y
por que él es quien
nos permitió llegar hasta donde
nos encontramos ahora.*

*A nuestro hijo ya que por él
nos esforzamos cada día
para ser mejores.
Miguelito te amamos.*

*A nuestros padres, nuestros hermanos
y amigos queridos;
por el amor y el apoyo
que nos han demostrado y
por disfrutar nuestros triunfos
como si fueran suyos.*

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	I
---------------------------	---

Capítulo 1

ANTECEDENTES

1.1 ANTECEDENTES DEL TRIBUTO	1
1.2 ANTECEDENTES DEL TRIBUTO EN MÉXICO	4
1.2.1 Época Prehispánica	4
1.2.2 Época Colonial	9
1.2.3 México Independiente	11

Capítulo 2

IMPUESTO

2.1 CONCEPTO	14
2.2 NATURALEZA JURÍDICA	15
2.3 TEORÍAS PARA FUNDAMENTAR SU EXISTENCIA	15
2.3.1 Teoría de la Equivalencia	16
2.3.2 Teoría del Seguro	16
2.3.3 Teoría del Capital Nacional	16
2.3.4 Teoría del Sacrificio.....	17
2.3.5 Teoría del Deber	17

Capítulo 3

PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS

3.1 PRINCIPIOS GENERALES	18
3.1.1 Político-sociales	19
3.1.2 Político-económicos	19
3.1.3 Técnicos Tributarios	19
3.2 PRINCIPIOS ELEMENTALES	20

3.2.1	Biografía de Adam Smith	20
3.2.2	Máximas de Adam Smith	23
3.2.2.1	Igualdad	24
3.2.2.2	Certidumbre	24
3.2.2.3	Comodidad del Pago	25
3.2.2.4	Economía en la Recaudación	26
3.3	PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES	28
3.3.1	Contenido de los Principios Constitucionales	28
3.3.2	Naturaleza pragmática y vinculante de los Principios Constitucionales	30
3.3.3	Los Principios Tributarios que establece la Constitución en México	32
3.3.3.1	Principio de Legalidad	33
3.3.3.2	Principio de Proporcionalidad y equidad	34
3.3.3.3	Destino al Gasto Público	35

Capítulo 4

RELACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS MÁXIMAS DE ADAM SMITH EN EL SISTEMA TRIBUTARIO EN MÉXICO

4.1	SÍNTESIS Y APLICACIÓN CONCRETA A NUESTRA REALIDAD	36
4.2	PROBLEMAS CRÓNICOS	41
	CONCLUSIONES	43

FUENTES CONSULTADAS

INTRODUCCIÓN

Las máximas de Smith son base importante de diversas legislaciones tributarias en muchos países, doctrina indispensable de una cultura general en materia fiscal; son definitivamente, bases teóricas y practicas que todo estudioso del derecho tributario debe conocer, ya que dan pauta para lograr un mejor sistema jurídico tributario, creado sobre sólidos pensamientos económicos en los cuales prevalezca la protección a los contribuyentes y dirija a un eficaz recaudamiento por parte del Estado, con la finalidad de que los actos unilaterales no sean arbitrarios ni dejen en un estado de indefensión por una mala aplicación de las leyes tributarias a los causantes.

Así pues, a lo largo de la presente tesina, hablaremos no sólo de las máximas de Adam Smith, sino también, de lo importante que resulta su observancia y aplicación para la imposición de contribuciones y las consecuencias que tienen los tributos que no aplican de manera eficiente dichas premisas.

Por ello, su estudio resulta ser de gran importancia para nuestro sistema tributario, debido a que teóricamente, son precisamente estas máximas, de donde se desprenden los principios que nuestra Constitución otorga a los impuestos; debiendo mencionar que no por el hecho de basarse en estos conceptos, quiera decir que en México se estén aplicando correctamente, debido a que nuestro país se rige más por la conveniencia de unos cuantos y no por el bien común; esto es, se beneficia en materia tributara a un sector claramente distinguido de la población; dejando a un lado, los grandes pensamientos de Smith o interpretándolos de una manera donde el único que siempre sale beneficiado es el recaudador.

CAPÍTULO 1 ANTECEDENTES

La historia de la tributación se halla recíprocamente vinculada con el desarrollo histórico financiero, de modo que los acontecimientos reales (establecimiento de tributos) han influido sobre la evolución de la teoría, en tanto que los pensadores han ejercido su influencia, en mayor o menor medida, sobre el desenvolvimiento de los hechos.

1.1 ANTECEDENTES DEL TRIBUTO

Con el advenimiento del Estado moderno aparecieron los “tributos” en el sentido estricto, esto es, como manifestaciones del poder de Imperio estatal. Sin embargo, a lo largo de la historia, antes de ese advenimiento se sucedieron prestaciones exigidas por los reyes, los príncipes, los señores feudales, a las cuales también denominaremos “tributos”. Por ello es importante entender la transformación que ha sufrido la recaudación y en específico los tributos a través del tiempo, por ello la necesidad de estudiar en la presente tesina todo lo relacionado con estos conceptos, comenzando nuestro estudio en lugares donde se tienen registros de recaudación en tiempos pasados.

En la *India*, en el *Arthashastra*, o la ciencia de la riqueza, de Kantilya, cuya antigüedad se remonta a 300 años a. C., nos dice que “Así como los frutos deben ser cosechados del árbol cuando estén maduros, así los recursos deben recaudarse cuando las rentas estén presentes”.¹ Esta comparación nos da un ejemplo claro de que en éste país el recaudar era un acto inherente al simple hecho de tener una ganancia o renta.

En el *Antiguo Egipto* había ciertos gravámenes sobre los consumos y los réditos, en la época de los Ptolomeos. Además, papiros de ese periodo dan

¹ AHUMADA, Guillermo, Tratado de Finanzas Públicas, Plus Ultra, Buenos Aires, 1969, p. 47.

cuenta de un impuesto en cereales pagaderos por todos, y quienes no cultivaban cereales debían comprarlos. Ello fue un antecedente de la tributación extrafiscal o imposición *de ordenamiento*, pues en esa época eran muy comunes los impuestos pagaderos en dinero, por lo cual cabe suponer que con esa disposición se buscaba alguna finalidad subsidiaria.

Respecto de *Atenas*, son citados los famosos impuestos sobre el capital de la *eisfora*, por las necesidades de la guerra contra Esparta ya que durante muchos años sostuvieron rivalidades con aquel pueblo, y dichas guerras dejaban grandiosas pérdidas monetarias las cuales eran mantenidas en su totalidad por los tributos que se les cobraban a los atenienses; la liturgia, para las fiestas públicas, los gastos de lujo y otros gastos sin utilidad, era un tributo cobradero en aquel tiempo por que implicaba un gasto, sin que los organizadores obtuvieran una ganancia necesariamente; y la *triarquia*, para armar la flota. Los griegos conocieron una especie de impuesto progresivo sobre la renta, este era parecido al que nosotros conocemos como Impuesto Sobre la Renta en la actualidad.

En *Roma* hubo diferentes tributos importantes, que sirvieron de antecedentes de tributos modernos; por ejemplo, la *vicesima hereditatum* que no era más que el impuesto sobre las herencias recibidas, establecidos en la época de Augusto; así como ciertos impuestos sobre las ventas, entre otros. También hallamos aquí antecedentes de extrafiscalidad de la tributación, como en el caso de los *ultra tributa*, creados por Catón el Censor, que debían contrarrestar la decadencia de las costumbres por lo que se cobraba por los vestidos, las joyas y los carros cuyo valor fuera superior a 15,000 ases mismos que eran valuados por Catón, en la imposición patrimonial, diez veces más caros que su valor; los esclavos menores de 20 años comprados en el lustro anterior por más de 10,000 ases eran tazados diez veces más caros que el precio de adquisición; además para tales patrimonios de lujo se aumentaba tres veces la cuota impositiva del *tributum*; lo cual dejaba grandes ganancias para Roma que se reflejó más allá de sus fronteras, y evitando su pronta y anunciada decadencia.

Durante el *Imperio Romano* y particularmente con la *Lex Julia Municipalis* surgieron localidades denominadas *fora* y *conciliabula*, las cuales constituían ciudades independientes, que tenían la facultad de ordenar su administración interior, y sus habitantes, el derecho de la ciudadanía, al mismo tiempo que se le fijó como correlato, la obligación de contribuir a las cargas impuestas (*munera*); por ello se denominó *municipes* a los habitantes de tales ciudades, y *municipia* a esas ciudades o villas. Entre los cargos municipales romanos, podemos mencionar "... al *curator*, que velaba por los intereses fiscales, y al *defensor civitatis*, que controlaba la inversión de la renta y defendía a los habitantes de las exacciones o abusos de los recaudadores de impuestos. Además, los senadores que componían el *ordo decurionum* respondían con su propio patrimonio por la exacción de los impuestos municipales".² Esta supuesta independencia que les daba Roma, para organizarse y cobrar tributos, era limitada puesto que parte de lo recaudado era destinado a la misma Roma pues pertenecían a su imperio, dicha independencia no traía mas que la pobreza a los *municipes* pues a estos se les cobraba para contribuir a sus ciudades y para el imperio mismo, pagando así más de lo que podían.

En algunos tributos medievales los reyes, en algunas épocas, se les permitía cobrar impuestos sobre la tierra conforme a la extensión de éstas, así como también impuestos personales que debían por los habitantes desde la edad de 15 años, sobre los consumos y su introducción (sal, granos, etc.), o tributos sobre formas presuntas de vida cobrándose por tasas basadas en el número de hogares, en la cantidad de ventanas de los edificios, etcétera. Las palabras tributos e impuestos implicaban un signo de servidumbre o vasallaje que se pagaba a cambio de protección; en las primeras épocas medievales, los hombres libres prestaban servicios personales en las armas. El *estimo* y el *catastro*, en la república florentina, eran formas embrionarias de impuestos sobre la renta, y después sobre capitales.

² GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, Derecho Tributario, Tomo I, Depalma, Buenos Aires, 1996, p. 13.

Los conquistadores imponían tributos a los pueblos conquistados; algunas veces se los pagaban para gozar de cierta autonomía como por ejemplo los judíos en tiempos de Cristo quienes rendían tributo a los romanos para ser considerados por ellos. Los bárbaros en los últimos años del Imperio Romano, cobraban tributos de los ciudadanos, que eran pagados, primero, para apaciguarlos y luego, en virtud de la conquista. Los *hunos*, *tártaros* y *turcos* exigieron tributos a los pueblos conquistados durante su sumisión.

Por tanto, una de las razones por las que surgió en la antigüedad el odio hacia los recaudadores del tributo y, por ende, hacia el fisco mismo, fue la extralimitación y prepotencia de las que siempre se sirvieron. Cada conquista o guerrera -al menos desde los textos bíblicos- no significaba algo más, en primerísimo término, que imponerle a los vencidos la obligación tributaria. Y dicha obligación implicaba por igual el asesinato, así como la esclavitud y la tortura. Por lo anterior la recaudación era considerada un acto odiado por los sometidos pero que tenían que pagar les gustara o no.

1.2 ANTECEDENTES DEL TRIBUTO EN MÉXICO

Por la extensión de la presente tesina y tomando en cuenta el sentido de la misma, nos enfocaremos solamente a algunos de los momentos más impactantes que consideramos fueron importantes para el tributo en México, mismos que a continuación mencionaremos.

1.2.1 ÉPOCA PREHISPÁNICA

Es importante saber como se aplicaba y recaudaba el tributo en la época prehispánica, ya que en aquel tiempo contaban con un sistema tributario eficaz para la imposición y cobro de los tributos, mismos que fueron sorprendentes

hasta para los mismos conquistadores quienes notificaron directamente a España la situación fiscal que encontraron en nuestro país, ya que era un sistema organizado y funcional. Mencionemos pues algunas de las características de la civilización más importante en materia tributaria en México.

La grandeza del Estado Azteca tiene su más sólido apoyo en el sistema tributario, adoptado tanto por él como por sus aliados *acolhuas* y *tecpanecas* de Tlacopan (Tacuba). Fue a través de las cargas tributarias impuestas a los pueblos sojuzgados como canalizó en su provecho el esfuerzo, la capacidad y el talento artístico de los pobladores de sus diversos señoríos, así como la rica variedad de productos que de los confines del extenso territorio bajo su dominio llevaban los *calpixques* y *tecuhtlis* encargados de su recaudación.

“Habiendo pacificado la provincia, los señores del campo repartían tributos a los que habían sido conquistados, para que cada un año los diesen al señor que les había conquistado; y el tributo era de lo que en aquella provincia se criaba y se hacia”.³ Así aplicaban el sistema tributario a los pueblos conquistados por los aztecas y sus aliados, después de la guerra o conquista, comenzaban a someter a las personas hasta llegar a un estado de calma, en cuanto esto sucedía se imponían todos y cada uno de los impuestos que tenían por costumbre cobrar los conquistadores sobre los pueblos conquistados.

El tributo tenía su fundamento jurídico en los tratados celebrados con todos los pueblos sobre los que extendía su imperio la triple alianza de Anahuác.

“Todos estos tributos que aquí he contado y muchas cosas más que la historia pone así en confuso debajo de una generalidad, que incluye y cifra todas las cosas criadas, tributaban las provincias, ciudades, villas y pueblos de la tierra al rey de México, y la causa que pone para que hubiese la obligación de tributar dice de esta manera: tributaban las provincias de toda la tierra, pueblos, villas y

³ ARMIENTA, Gonzalo, El proceso tributario en el Derecho Mexicano, Porrúa, México, 1972, p. 28.

lugares, después de ser vencidos y sujetados por guerras y compelidos por ella por causa de que los valerosos mexicanos tuviesen por bien de bajar las espadas y rodelas, y cesasen de matar a ellos y a los viejos y viejas y niños por redimir sus vidas y por evitar la destrucción de sus pueblos y menoscabos de sus haciendas. A esta causa se daban por siervos y vasallos de los mexicanos y les tributaban de todas las cosas criadas debajo del cielo,...

Los pueblos que venían de esta manera, sin guerra, tributaban como amigos, y servían de acudir a los llamamientos y ayudar en las guerras que se ofrecían; y los que se daban por guerra pagaban mayores tributos”.⁴

En cuanto a los habitantes de Tenochtitlan, Tacuba y Texcoco, el tributo gravitaba según reglas de Derecho Consuetudinario sólo sobre una parte de la población, al existir ciertos grupos sociales y categorías de personas exentas de su pago, como eran los nobles, sacerdotes, guerreros, valientes, ancianos, viudas, huérfanos, menores, inválidos, *mayeques* (siervos tributarios de los nobles propietarios o usufructuarios de las tierras), escritores, músicos y pobres mendicantes. Al existir esta desigualdad para el pago de impuestos, el resto de la población pagaba sus tributos en desacuerdo, porque muchos de estas personas exentas tenían muchas más posibilidades de contribuir que ellos que en muchos de los casos eran simples agricultores, orfebres, o se mantenían de algún otro oficio. En la actualidad encontramos situaciones parecidas a las mencionadas con anterioridad, lo que hace que se considere al sistema tributario como un sistema imparcial.

Por lo que hemos visto y comentado con antelación podemos concluir que los antiguos mexicanos hicieron de la guerra su ocupación primordial, ello se debía, sin lugar a dudas a la utilidad que le reportaba, tanto en el aspecto religioso como en el económico. En cuanto a lo primero era el medio adecuado para tener gratos a sus dioses al ofrendarle la vida de sus prisioneros; por lo que atañe a lo

⁴ *Ídem.*

segundo, era el medio fundamental de abastecimiento con que contaba el Estado Mexicano para su subsistencia.

Cabe destacar la recia organización fiscal de los Aztecas, sus severas sanciones en el caso de evasión fiscal o resistencia al pago del gravamen tributario y la distribución de la carga fiscal según cánones preestablecidos, que atendían, en cuanto a los señoríos conquistados, a la actitud que asumían cuando se pretendía imponerles el vasallaje, y en cuanto a sus nacionales, a la clase social a que pertenecían, a cierto espíritu proteccionista o a circunstancias de particular capacidad tributaria, eran destacadas manifestaciones de la singular fisonomía del pueblo *tenochca*, esencialmente en lo que atañe a sus principios éticos y a su elevado índice cultural.

Al mismo Hernán Cortés le impresionaron los métodos adoptados para recabar las *gabelas*. En su segunda Carta de Relación, dice al emperador Carlos V:

“En todas las entradas a la ciudad, y en las partes donde descargan las canoas, que es donde viene las más cantidad de los mantenimientos que entran en la ciudad, hay chozas hechas donde están personas por guardas y que reciben *certum quid* de cada cosa que entra.

Esto no sé si lo lleva al señor o si es propio para la ciudad, por que hasta ahora no lo he alcanzado; pero creo que para el señor, por que en otros mercados de otras provincias se ha visto coger aquel derecho para el señor de ellas. Hay en todos los mercados y lugares públicos de la dicha ciudad, todos los días, muchas personas, trabajadores y maestros de todos oficios, esperando quien los alquile por sus jornales”.⁵

⁵ CORTÉS, Hernán, Cartas de Relación, Porrúa, México, 1963, p. 54.

Por lo anterior es importante adentrarnos a la forma de organización de cobro que tenían para recaudar los tributos en esa época, ya que resalta a nuestra vista la importancia de hacer dicho estudio, debido a la trascendencia que tuvieron estos pueblos sobre el sistema de cobro en nuestro país en aquel tiempo mismo que se refleja en la actualidad.

Al frente de la Hacienda Pública se encontraba el *cihuacoatl* como ministro universal. Le seguía el *hueycalpique* o supremo recaudador, bajo cuyas ordenes estaban los *calpixques* (recaudadores), diseminados en los *calpullis* de Tenochtitlan y en todos los señoríos que formaban la confederación *nahuatlaca*.

El *Petlacácatl*, señor de la casa de los tercios, era el encargado de almacenar los objetos y frutos naturales e industriales, recolectados por los *calpixques*, estos tributos constituían la hacienda pública y se daban para la sustentación del gobierno y para las guerras que eran ordinarias; de ellos tomábase la remuneración o paga para los dignatarios y jueces, para los principales y jefes guerreros, y para la provisión en campaña.

La organización financiera y la estructura económica de la triple alianza tienen en el *calpixque* al funcionario de más destacada importancia. Eran ellos los que tenían a su cargo el allegar, mediante el cobro del tributo, los medios necesarios para cubrir los elevados gastos públicos de la confederación, que comprendían: el sostenimiento del soberano, su familia y su corte; el financiamiento de las guerras; la celebración de fiestas; las donaciones, regalos y sacrificios con fines religiosos; los regalos de cortesía a mensajeros y huéspedes; las construcciones públicas; los sueldos de funcionarios y empleados; el sostenimiento de artesanos, cantores y otros artistas; así como diversas prestaciones asistenciales. La actividad de los *calpixques* estaba perfecta y severamente reglamentada, pues de su preciso cumplimiento dependía la vida misma de los estados confederados. Cabe destacar de manera precisa la severidad de las

sanciones que se aplicaban a quienes se excedían en el cobro del tributo, a los cuales se les imponía la pena de muerte.

De esta forma estaba organizado el cobro de los tributos en aquella época, el cual nos deja un panorama amplio de la forma eficaz que tenían en aquel tiempo para cobrar los impuestos, los mandos con los que se contaba y era claro a quien y como se tenía que pagar, castigando de manera severa a quienes excedían sus forma de cobrar.

El tema, en fin, es inagotable y ofrece ángulos y facetas aún inexplorados que representan para los estudiosos de la materia un tesoro invaluable cuyo conocimiento vendrá a incrementar la importancia que merece aquella raza que supo forjar la más esplendorosa cultura de América con base en su rígido sistema tributario.

1.2.2 ÉPOCA COLONIAL

Después de del estudio que hicimos de la organización tributaria en la época prehispánica nos adentraremos a conocer las formas en que se recaudaban los impuestos después de la conquista de los Españoles sobre tierras mexicanas, quienes tomaron en cuenta muchos de los mecanismos que funcionaban con los prehispánicos para el cobro de impuestos, quedando así claro la importancia de estudiar y compara la organización de las diferentes épocas en nuestro país como lo veremos en este apartado donde estudiaremos la recaudación y los impuestos en el México Colonial.

En la colonia nace la potestad tributaria como un derecho derivado de la *Bula inter caetera* de Alejandro VI de 4 de mayo de 1493, en el cual se apoyan los reyes de España para fundamentar su derecho sobre las nuevas tierras descubiertas y conquistadas; y por si ello no fuera suficiente se hace valer,

además, en el aspecto tributario la expresa renuncia que hizo a sus dominios el supersticioso *Moctezuma*.

Los ingresos del erario se clasificaban en tres grupos, a saber: la masa común de real hacienda, que comprendía, treinta y cinco clases de impuestos, derechos y aprovechamientos; los que tenían un destino especial: penas de cámara, bulas de la santa cruzada, diezmos y mesadas eclesiásticos; y por último los ramos que se consideraban ajenos a la hacienda real, eran, amén de otros: el fondo piadoso de Californias, hospital real de indios, desagüe de *Huehuetoca*, peaje.

Estas diferencias en la recaudación de los ingresos para el erario era producto de las diferentes formas en las que se organizaba la colonia, así como el destino de las mismas, esto es, una parte de lo recaudado se quedaba en nuestro territorio, la otra se dirigía directamente a España para los gastos del Imperio Español. Lo que hacía clara una diferenciación en aquel tiempo por parte de los conquistadores al momento de escoger que dinero se quedaba aquí y cual se destinaba a España, era evidente que se enviaría una mayor cantidad de lo recaudado a la madre patria, y dejaban en México el resto. Esto implicaba que los servicios prestados en la Colonia mexicana no eran suficientes, puesto que aquí tenían sus propias necesidades los españoles representantes del imperio español, por lo que al resto de los mexicanos no les tocaba ningún beneficio del erario recaudado.

Hemos apuntado, bien sea en forma somera, algunas de las características tributarias en la época colonial; la organización en esta época resulta muy interesante pero se concreta a decir que era necesario recaudar para poder enviar dinero y tributos a España, ya que era evidente que siendo una Colonia de dicho país la mayor parte de lo recaudado se destinaría a la corona.

1.2.3 MÉXICO INDEPENDIENTE

Tres siglos habían transcurrido desde que Cortés desembarcara en las costas de Veracruz; tres siglos de opresión y vasallaje, durante los cuales, del choque y fusión de dos culturas, nace una nueva estructura ética, económica, política y social que viene a integrar la patria mexicana.

La profunda convulsión que produjo en el mundo del siglo XIX, la Revolución Francesa, los principios filosóficos del enciclopedismo, la sujeción de España al dominio francés y la independencia de las colonias inglesas de América, fueron factores que se aunaron al despertar de un pueblo ávido de libertad.

Al iniciar el movimiento armado con el grito libertario que lanzara don Miguel Hidalgo, en Dolores, el 15 de septiembre de 1810 y concluyera con el acta de Independencia de 28 de septiembre de 1821, transcurre un periodo de 11 años en donde concurre, en el ejercicio del poder público, el gobierno virreinal y el insurgente, con predominio casi total del primero; en donde surgieron diferentes pensamientos.

Bando de Hidalgo

El 6 de diciembre de 1810, don Miguel Hidalgo promulga en Guadalajara un esbozo de programa político-social, en el que destacan como puntos culminantes la abolición de la esclavitud y la liberación del pago de tributos a todas las castas que los soportaban, así como de toda exacción a los indios que los sufrían.

Es importante tomar en cuenta que el cura Hidalgo en su manifiesto hace mención a tres aspectos importantes que terminaban como resultado de la independencia, el primero la abolición de la esclavitud que si bien es cierto era parte medular de la sujeción de España sobre el pueblo mexicano; la segunda y

tema de esta tesina, es en donde menciona que se dejará de pagar tributos a las castas, misma disposición erradica por completo al pago del tributo impuesto por la corona sobre la población lo cual nos deja ver que a partir de ese momento la organización tributaria sería otra; y por ultimo la exacción de los indios que sufrían lo cual era un resultado inherente a la misma independencia.

Sentimientos de la Nación

Posterior al escrito que haría Don Miguel Hidalgo y Costilla surge otro conocido como Sentimientos de la Nación expuesto por José María Morelos y Pavón en donde en su parte medular y relacionado con la presente tesina nos dice:

“Que se quite la infinidad de tributos e imposiciones que nos agobian, y se señale a cada individuo un cinco por ciento en sus ganancias u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y otros, pues con esta corta contribución y la buena administración de los bienes confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra, y honorarios de empleados.”⁶

Es evidente la visión de Morelos, dejar de hacer cobros excesivos e imparciales, y aprovechar por medio de una buena administración los que resultara de la recaudación no agobiante; esto es una clara evidencia de lo debería ser una imposición tributaria, un menor cobro y una mejor administración.

La opresión económica a que estaban sujetos los naturales del país por parte del gobierno español tenía su origen en el régimen fiscal, caracterizado por la profusión de impuestos, derechos, gabelas, alcabalas, tributos, diezmos y demás contribuciones. Ello explica que de cuestión tan importante se ocuparan los primeros instrumentos jurídico-políticos de liberación, como el bando de Hidalgo y los Sentimientos de la Nación de Don José María Morelos y Pavón. Con estos

⁶ GONZALEZ AVELAR, Miguel, La Constitución de Apatzingan y otros estudios. Punto 22 de los Sentimientos de la Nación., Porrúa, México. 1973 p. 46.

instrumentos jurídicos inicia en México la necesidad de comenzar a fundamentar los derechos del hombre frente al Estado, incluyendo la imposición de los impuestos.

Como nos hemos percatado el tributo no únicamente implicó resistencia y terror, sino también odio. Eran igualmente odiados el dictador, el conquistador y el invasor. Cualquier absolutismo o totalitarismo desembocaba fatalmente en él. Todos provocaban el padecimiento, la aflicción, la afectación, la perturbación, es decir, la noción misma del odio ante los actos concretos y las personas específicas que lo causaban, tanto que a través de la historia se han registrado gran cantidad de alzamientos, revoluciones, guerras, que han tenido por una de sus causas más importantes la tributación injusta. En razón de que el Estado moderno nació bajo el signo del absolutismo, los monarcas fueron cada vez más propensos a establecer tributos, lo cual dio origen, a fuertes rebeliones, como las que concluyeron con la declaración de derechos de 1689 en Inglaterra, la declaración de la independencia de los Estados Unidos en 1776 y la Revolución francesa de 1789.

Como hemos visto el fenómeno tributario se ha manifestado a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que ejercen otros sobre algunos individuos para obtener de aquellos una parte de su riqueza, de su renta, o trabajos personales que le son impuestos unilateralmente.

CAPÍTULO 2 IMPUESTOS

La figura de la carga tributaria en todos los tiempos ha causado grandes discusiones y ha dado lugar a diferentes inquietudes que tratan de explicarla. Los tributos tuvieron gran importancia debido a su conexión con movimientos que han transformado a la humanidad: el primero de ellos la Revolución Francesa, que generó la Declaración de los derechos del Hombre y del Ciudadano, en cuyo texto se establece que los ciudadanos tienen el derecho de comprobar por sí o por sus representantes la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de ver el empleo que se le da y de determinar su cuota, el asiento, el cobro y la duración; y el segundo, el movimiento de Independencia de los Estados Unidos de Norteamérica, impulsado por el establecimiento de impuestos sin la representación de las colonias americanas.

Estos dos eventos son de suma trascendencia ya que como resultado de estos, se dieron más movilizaciones sociales, políticas y culturales que darían como resultado, a la larga, una cadena de inconformidades sobre la mala imputación de tributos por parte del Estado a sus pobladores, mismos que sirvieron de base para que en la actualidad se siga peleando por una imposición correcta de impuestos a los contribuyentes.

2.1 CONCEPTO

Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, sin que se obligue a una contraprestación, respecto del contribuyente, directamente relacionada con dicha contraprestación. Es decir, hay independencia entre el pago del obligado y toda actividad estatal relativa a éste. Recordemos que por medio del impuesto son retribuidos servicios indivisibles prestados por el Estado, es decir, aquellos que si bien son útiles a toda la

comunidad no se da la posibilidad práctica de efectuar su particularización en personas determinadas.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 define a los impuestos como: “las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo”, que define los conceptos de aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos respectivamente.

2.2 NATURALEZA JURÍDICA

El impuesto constituye obligaciones unilaterales, establecidas coercitivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio. Su fundamento jurídico es, pues, *la sujeción al poder de imperio del Estado*.

Se afirma que por su naturaleza ninguna rama del derecho lleva tan profundamente impresos los caracteres particulares de un pueblo y la personalidad de un estado, como el *derecho fiscal*. Y este pensamiento en lo particular se considera que es una definitiva expresión de verdad sobre todo si analizamos el Derecho Tributario actual.

2.3 TEORÍAS PARA FUNDAMENTAR SU EXISTENCIA

Es importante fundamentar la existencia del impuesto, ya que de esta fundamentación se deriva la imposición que hace el Estado sobre sus gobernados en materia tributaria. La manifestación de este poder se ha justificado de diversas formas. Han expuesto diversas teorías para fundamentar su existencia, entre las que encontramos:

2.3.1 TEORÍA DE LA EQUIVALENCIA

Considera al impuesto como el precio correspondiente a los servicios prestados por el Estado en favor de los particulares, en nuestra opinión no es aceptable por que nadie recibe los beneficios de los servicios públicos en proporción de los impuestos que paga y, en muchos casos, el beneficio particular es inversamente proporcional al impuesto pagado. Por otra parte no podemos aceptar la idea de que lo percibido por el Estado por concepto de impuestos sea destinado única y exclusivamente a la prestación de servicios públicos.

2.3.2 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. No podemos aceptar que el Estado tenga como única o principal función la protección individual; su existencia sobrepasa con mucho este cometido, además que el producto de los impuestos tiene muy diversas finalidades, así que esta teoría resulta por demás alejada de la realidad tributaria.

2.3.3 TEORÍA DEL CAPITAL NACIONAL

Expone 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 en un país. También se ha atacado esta teoría en virtud de que el fin de los impuestos no puede circunscribirse solo a esta actividad.

2.3.4 TEORÍA DEL SACRIFICIO

Identifica al impuesto como una carga que debe ser soportada con el mínimo esfuerzo. Esta teoría más que tratar de justificar la existencia de los impuestos, proporciona un elemento que se debe considerar en el establecimiento de las contribuciones: que el sacrificio que produzca el impuesto en cada individuo sea el menor posible.

2.3.5 TEORÍA DEL DEBER

El fundamento y la justificación jurídica de los impuestos se deben encontrar en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía. Tomando en consideración que nuestra Carta Magna nos impone como un deber el pago de tributos, esta teoría se acerca más a una fundamentación clara y precisa del impuesto, ya que no dice que ni a donde se destinara, simplemente dice que es nuestro deber cumplir.

Ninguna de las cuatro primeras teorías ha subsistido a la crítica puesto que exponen argumentos que no llegan a tener el peso suficiente para su justificación. Esto da como resultado que en cuanto se quiera justificar al impuesto desde un punto de vista de seguridad, o un precio correspondiente a los servicios prestados, o un gasto que demanda el manejo del capital del Estado o como una carga jamás podrá justificar su existencia ni la naturaleza misma del impuesto; esto es, la fundamentación va más allá, es simplemente un deber.

CAPÍTULO 3 PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS

En el ejercicio de la potestad tributaria se deben observar una serie de principios y prever una serie de efectos que pueden originar la imposición.

La aplicación indiscriminada y arbitraria de impuestos puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un Estado. Por ello, el conocimiento de los principios de la imposición es de fundamental importancia para el desenvolvimiento adecuado de un país, ya que su manejo apropiado hace de las contribuciones un instrumento muy importante para la consecución de los fines del Estado.

Para un mejor entendimiento del tema iniciaremos por exponer en breves palabras lo es un principio, "los principios son criterios o ideas fundamentales de un sistema jurídico determinado que se presentan en la forma concreta del aforismo y cuya eficacia como norma supletoria de la ley depende del reconocimiento expreso del legislador. Podemos concretar que dichos principios son la materia, el contenido de que se vale el legislador para la elaboración de las leyes"⁷. Esto nos da la pauta para adentrarnos al tema que nos atañe el presente capítulo. Para Efectos de esta tesina haremos una división en tres clases de principios:

3.1 PRINCIPIOS GENERALES

Los principios a los que se debe someter la política fiscal para poder clasificarse como justa y económicamente racional. Se considera que, para alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia operativa en la tributación, se deben observar los principios que se denominan:

⁷ DE PINA, Rafael; Nociones de Derecho Positivo Mexicano, Porrúa, México, 1993, p. 56.

3.1.1 POLÍTICO-SOCIALES

Para lograr la justicia en la imposición se debe buscar distribuir los gravámenes de tal forma que el reparto de la carga tributaria resulte lo más equilibrado posible. Esto quiere decir que para poder llamar justa la imposición de un tributo este tiene que mantener un equilibrio entre los contribuyentes, de tal manera que la carga tributaria sea igual para todos.

3.1.2 POLÍTICO-ECONÓMICOS

Los objetivos de economía que se manifiestan en la consecución de la eficacia, la estabilidad y el desarrollo económico, se puede alcanzar con la aplicación de estos principios a través de los cuales se permite la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de economía, así como suficiencia presupuestaria y adaptación a las fluctuaciones de la actividad económica.

3.1.3 TÉCNICO-TRIBUTARIOS

Con el propósito de lograr la eficacia operativa de la imposición, debe existir una estructuración adecuada del sistema y de las normas tributarias, que por su congruencia, precisión y claridad faciliten su aplicación a los contribuyentes y a la administración. Este es un punto importante ya que nos entre más fácil sea la manera de cumplir con nuestro deber tributario mayor será el resultado obtenido por parte del Estado.

Por la naturaleza de la presente tesina sólo enunciaremos estos principios, puesto que su análisis no es objeto de estudio de la misma.

3.2 PRINCIPIOS ELEMENTALES

Los principios de Igualdad, Certidumbre, Comodidad y Economía que hace más de dos siglos expuso Adam Smith en el libro V, capítulo II, parte II de su obra *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, siguen teniendo vigencia en la actualidad, ya que su observancia resulta indispensable para el buen funcionamiento de todo sistema tributario.

Antes de adentrarnos a dichos principios veremos parte de la biografía de Adam Smith, para entender su vida y obra.

3.2.1 BIOGRAFÍA DE ADAM SMITH

Para comprender la personalidad de Adam Smith hay que encuadrarlo en su ambiente y en su época. Es un producto del siglo de las Luces, pero tiene las raíces clavadas muy hondo en Escocia. “ Se eleva ideológicamente por encima de las barreras nacionales, hasta el punto de considerar cuáles serían las ventajas para el bienestar humano si todos los países unidos por la libertad de comercio no formasen sino un solo conjunto, pero la altura de su pensamiento no le hace perder de vista los intereses de su patria”.⁸

Nuestro personaje nació en Kirkaldy, en 1723, pueblo de Escocia. Breve compendio de mar, agricultura y escasa actividad fabril. Representada ésta por una pequeña manufactura de alfileres, circunstancia al parecer fortuita, pero que había de herir vivamente la imaginación del gran economista.

Después de estudiar en Burgh School de Kirkaldy, una de las mejores de Escocia, pasó al Glasgow College, donde permaneció de 1735 a 1740. Éste colegio era un centro de gran actividad intelectual, y el contacto con tres

⁸ SMITH, Adam, La Riqueza de las Naciones. Investigación Sobre la Naturaleza y causas de las riquezas, Estudio preliminar de Gabriel Franco, Fondo de Cultura Económica, México, 1990, p. 970.

verdaderos maestros había de dejar un surco indeleble en su vida. Los personajes eran Simson, el matemático, Dunlop, el helenista, y Hutcheson, el filósofo. La influencia de este último fue considerable y no se puede considerar la trayectoria del pensamiento smithiano sin pasar por las enseñanzas del gran profesor de moral.

Más tarde, consigue una beca para estudiar en Balliol College, de Oxford, que no se distingue por la sapiencia de los maestros, ni la inquietud de sus discípulos. Esos años los dedicó al estudio del griego y el latín, cultivando con esmero también la literatura francesa y la italiana.

Vuelve a Escocia en 1746 y permanece dos años en el hogar, al lado de su madre. Luego en 1748-49, lo encontramos en Edimburgo realizando lecturas sobre literatura inglesa. En 1751 fue llamado a ocupar la cátedra de lógica en Glasgow. Se le encomendó la enseñanza de filosofía moral, disciplina que cultivó en aquella Universidad trece años, los mejores de su vida, si hemos de acogernos a su testimonio.

En sus lecturas de los años 1752-53 expone su doctrina de la libertad económica, desarrollada más tarde en *La riqueza de las naciones*, y esboza su filosofía de la historia, que amplió más tarde enriqueciéndola con nuevas perspectivas.

La publicación de la *Teoría de los sentimientos morales*, en 1759, marca un derrotero importante en su vida. Ese libro fue considerado desde los primeros momentos como una obra maestra. Le consagra intelectualmente y, tras la fama, va en aumento el número de estudiantes ansiosos de oír sus explicaciones.

Es miembro distinguido del Club de Economía. Pertenece a la *Literary Society of Glasgow*, donde se discute lo divino y lo humano. Frecuenta la tertulia del matemático Simson y es uno de los habituales del Club Anderson.

En 1752 figura como presidente de la Philisophical Society of Edinburgh, de la que Hume es secretario. Se encuentra entre los fundadores de The Select Society de Edimburgo, que lleva el sello de las academias francesas.

Adam Smith fue un hombre eminentemente sociable. Vemos en torno a él a casi todas las celebridades de Escocia, y su trato debió ser muy exquisito cuando supo conservarlas, a pesar de las diferencias que de manera continua separan, después de choques, más o menos violentos, a los que despuntan en el campo de las letras, de las ciencias y de las bellas artes.

Se establece en París por una corta temporada, sigue a Toulouse la segunda capital de la nación, después de una prolongada residencia en esta ciudad, recorre las regiones del sur y llega a Ginebra, donde se mueve en un mundo de sabios y nobles.

Vuelve a Kinkaldy en 1767 y se enfrasca en el trabajo, poniendo en orden sus notas. Necesitó para ello dos años de retiro, varios viajes a Londres y meses de estancia en esta ciudad, antes de entregar al editor el libro que había de hacerle famoso. Parece que éste fue objeto en esos años de una reelaboración muy profunda. Existen testimonios de que la obra se encontraba ya lista para la imprenta en 1772.

No ha de extrañarnos, pues, que se le consultase repetidas veces sobre problemas políticos eminentes. Como aconteció al discutirse si debía o no concedérsele la libertad de comercio a Irlanda. En La riqueza de las naciones se muestra partidario de la unión con aquel país y promulgó asimismo el establecimiento de una federación imperial con las colonias.

El 9 de marzo de 1776 sale de las prensas el libro que había de revolucionar la economía política. Se publicó en dos volúmenes en cuarto, al precio de 1.16 libras. La obra se agoto en seis meses, y el editor fue Strahan, de

Londres. La Universidad de Glasgow le nombra Rector en 1787 y le reelige en 1789. un alto reconocimiento a sus méritos, que le habían de colmar de satisfacción.

Apenas dejó fortuna, no obstante disfrutar de ingresos relativamente importantes, y sólo la muerte reveló su filantropía. Adam Smith murió en Edimburgo el 17 de julio de 1790, nunca se casó y vivió toda la vida con su madre. En la vida práctica es evidente que supo conquistarse una posición desahogada, compatible con sus aficiones y con su espíritu de independencia. En las cuestiones públicas su consejo debió calibrarse finalmente, cuando los primeros políticos de Inglaterra no vacilaron en solicitarlo repetidas veces.

3.2.2 MÁXIMAS DE ADAM SMITH

Dentro de sus múltiples escritos encontramos uno que nos interesa por ser materia de esta tesina que son sus escritos referentes a los impuestos que tomo en cuenta dentro del libro V, capítulo II, parte II de su obra Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones. Donde manifiesta que existen cuatro máximas y que su observancia resulta indispensable para el buen funcionamiento de todo sistema tributario ya que su aplicabilidad en la actualidad es inminente.

Habla Smith en su obra que se cuentan con tres fuentes diferentes de ingreso; la renta, beneficios y salarios. En consecuencia, según Smith, todo impuesto se ha de pagar, por alguna de estas fuentes de ingreso, o por todas a la vez.

Por lo que es necesario dejar establecidas las cuatro máximas siguientes, que comprenden a todos los tributos en general.

3.2.2.1 Igualdad

“ I. Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal. Los gastos del Gobierno, en lo que concierne a los súbditos de una gran nación, vienen a ser como los gastos de administración de una gran hacienda con respecto a sus copropietarios, los cuales, sin acepción, están obligados a contribuir en proporción a sus respectivos intereses. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad de la imposición. Es necesario tener presente que cualquier impuesto que finalmente se pague por una sola de esas tres fuentes originarias de ingreso, sin afectar a las otras dos, es esencialmente desigual. ...”⁹

Nosotros consideramos que es una máxima que obliga a los vasallos del estado a sostenerlo económicamente y como igualdad o desigualdad de la imposición asumida esta última en el sentido que los gravámenes afectaran por igual a las tres fuentes de contribución que consideraba atribuible a los individuos, a saber: la renta, la beneficio y los salarios. No cabe duda que Smith al mencionar que al gravar en igualdad de circunstancias a las tres fuentes de ingreso, el resultado sería una igualdad en la aplicación del tributo.

3.2.2.2 Certidumbre

“ II. El impuesto que cada individuo esta obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier otra persona. Donde ocurra lo contrario resultara que cualquier persona sujeta a la obligación de contribuir estará más o menos sujeta a la férula del recaudador,

⁹ *Íbidem*, p. 726.

quien puede muy bien agravar la situación contributiva en caso de malquerencia, o bien lograr ciertas dadas, mediante amenazas. La incertidumbre de la contribución da pábulo al abuso y favorece la corrupción de ciertas gentes que son impopulares por la naturaleza misma de sus cargos, aún cuando no incurran en corrupción y abuso. La certeza de lo que cada individuo tiene obligación de pagar es cuestión de tanta importancia, a nuestro modo de ver, que aún una desigualdad considerable en el modo de contribuir, no acarrea un mal tan grande – según la experiencia de muchas naciones – como la más leve incertidumbre en lo que se ha de pagar.”¹⁰

Esto es un concepto claro para nosotros, es decir, entre mas certidumbre se tenga de lo que se tributará, mejor será el pago del mismo ya que no cabra duda de lo que se debe contribuir. Esto nos deja ver Smith en su máxima de certidumbre, ya que al mencionar que si sabemos el tiempo, el cobro, la forma de pago la cantidad adeudada el contribuyente no quedara en incertidumbre ya que conocerá el alcance de su deber y tendrá como resultado el pronto cumplimiento de la obligación.

3.2.2.3 Comodidad del pago

“ III. Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la manera que sean más cómodos para el contribuyente. Un impuesto sobre la renta de las tierras o de las casas, pagadero en el momento mismo en que el dueño las cobra, se percibe con la mayor comodidad para el contribuyente, pues se supone que en esa época se hayan mejores condiciones de satisfacerlo. Los impuestos que recaen sobre aquellos bienes de consumo que, al mismo tiempo, son artículos de lujo vienen a pagarse definitivamente por el consumidor y de una manera muy cómoda para él. Los va satisfaciendo poco a poco, a medida que tiene necesidad de comprarlos. Como, por otra parte, también se halla en libertad de adquirirlos o no, según le

¹⁰ *Íbidem*, p. 727.

plazca, la incomodidad resultante de estos impuestos es una culpa que a él únicamente se le puede imputar.”¹¹

Esta máxima es clara en cuanto a su objetivo primordial, no hay que cobrar el impuesto en consumibles si no es en el momento que se consume, para que el pago no sea excesivo y si inminente. Así como deja ver Smith que el contribuyente también estará sujeto a su propia decisión si desea adquirir ese bien implicara un impuesto sino lo compra evitará ese pago.

3.2.2.4 Economía en la recaudación

“ IV. Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que se ingresan en el tesoro público, acortando el periodo de exacción lo más que se pueda. Un impuesto únicamente puede recabar de los particulares mayores cantidades de las que de hecho se ingresan en las cajas del Estado en los cuatro casos siguientes: primero, cuando la exacción requiere un gran número de funcionarios, cuyos salarios absorben la mayor parte del producto del impuesto y cuyos emolumentos suponen otra contribución adicional sobre el pueblo. Segundo, cuando el impuesto es de tal naturaleza que oprime la industria y desanima a las gentes para que se dediquen a ciertas actividades que proporcionarían empleo y mantendrían un gran número de personas. De esa manera, cuando se obliga a alguien a pagar una contribución de esa especie disminuye o anula los fondos que servirían para satisfacerla de una manera más fácil. Tercero, las confiscaciones y penalidades en que necesariamente incurren los individuos que pretenden evadir el impuesto, suelen arruinarlos, eliminando los beneficios que la comunidad podría retirar del empleo de sus capitales. Un impuesto excesivo constituye un poderoso estímulo a la evasión, por lo cual las penalidades a los contraventores crecen proporcionalmente a la tentación que la

¹¹ *Ídem.*

ocasiona. La ley, contrariamente al principio de justicia suscita primero, la tentación de infringirla y, después, castiga a quien la viola, y, por lo común, agrava la penalidad en proporción a las circunstancias que debieran contribuir a mitigarla, o sea el estado ánimo a la comisión del delito. Cuarto y finalmente, cuando se sujeta a los pueblos a visitas frecuentes y fiscalizaciones odiosas, por parte de los recaudadores, se les hace objeto de muchas vejaciones innecesarias, opresiones e incomodidades, y aunque la vejación, en un sentido riguroso, no significa ningún gasto, es ciertamente equivalente a una carga que cualquiera redimiría gustoso. De uno u otro de estos cuatro modos distintos, los impuestos llegan a ser con frecuencia mucho más gravosos para el pueblo que ventajosos para el soberano.”¹²

Es importantísimo valorar esta última máxima ya que nos indica que jamás un impuesto debe ser más costoso de lo que se puede pagar, si nuestros ingresos no son suficientes se debe pagar menos tributos en una cuestión de proporcionalidad. Ya que un cobro excesivo dejara al contribuyente sin cumplir con su deber aunque él aún quisiera hacer el pago.

La justicia clara y evidente de las cuatro máximas antes citadas ha contribuido a recomendarlas, en mayor o menor grado, a la atención de todas las naciones. Todas ellas han procurado que sus tributos fuesen lo más equitativos posibles, ciertos y cómodos para el contribuyente, tanto por lo que respecta a la época como al modo de pago, y lo menos gravosos para el pueblo, en proporción al ingreso que reportan al soberano.

Esta obra de Smith apareció publicada por primera vez en el 9 de marzo de 1776, por lo transcrito nos evidencia que pudo aparecer aquí y ahora, precisamente como ejemplo o consejo de lo que no debe hacerse en materia tributaria y que tercamente seguimos sin entender ni aplicar a pesar de los doscientos treinta y dos años hasta ahora transcurridos.

¹² *Ídem.*

3.3 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

El ejercicio del poder tributario y la actuación de las autoridades en esta materia deben seguir determinados lineamientos que la propia Constitución y las leyes establecen. No es posible pensar en que la autoridad, por el hecho de serlo, pueda actuar a su libre arbitrio.

Es por ello que del análisis de las disposiciones constitucionales los estudiosos del Derecho han derivado una serie de reglas básicas que deben observar las autoridades, tanto legislativas como administrativas, en el ejercicio de sus funciones. Estas reglas básicas por tener su origen en la norma fundamental de nuestro sistema jurídico, se conocen como Principios Constitucionales de la Tributación.

3.3.1 CONTENIDO DE LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

El movimiento que dio luz a las principales Constituciones del mundo, deviene del estallido de la Revolución Francesa de 1789. Siglo de luces y tinieblas. Época de grandes cambios sociales en el orbe y en las ideas políticas de quienes lo vivieron. El poder absoluto deja paso al poder constitucional a través de la pléyade de figuras que configuraron el antes y después de esa gran Revolución. Se da vida a la estructura del estado moderno y se reconoce como valores superiores los derechos naturales del hombre.

El cambio en las ideas políticas dio como resultado la formación de las primeras Constituciones en el mundo. La voz Constitución tipifica el mandato legal de importancia y jerarquía en un orden normativo, regula los aspectos trascendentales de la organización política y jurídica de un Estado. En el lenguaje habitual de la ciencia política, la Constitución es "... el ordenamiento fundamental y supremo del Estado que: a) establece su forma y la de su gobierno; b) crea y

estructura sus órganos primarios; c) proclama los principios políticos y socioeconómicos sobre los que se basa la organización y teleología estatales, y d) regula sustantivamente y controla adjetivamente el poder público del Estado en beneficio de los gobernados.”¹³

La Constitución forma la organización política de cada país, y, a su vez, finca los límites a los órganos de los poderes públicos. Acción ésta última que permite el funcionamiento de Estado y otorga la seguridad a los gobernados de que la actuación de los gobernantes no será arbitraria, sino ajustada a los confines de la Constitución. La norma suprema formula principios y, por ende, delimita poderes. “Si el gobierno federal sobrepasa los justos límites de su autoridad, haciendo uso tiránico de sus poderes, el pueblo, de quien es criatura, invoque la norma que ha establecido y tome las medidas necesarias para reparar el agravio hecho a la constitución, como lo exijan las circunstancias del caso y lo justifique la prudencia. La constitucionalidad de una ley tendrá que determinarse, en todos los casos, según, la naturaleza de los poderes en que se funde”.¹⁴

La Constitución, a través de sus principios, establece un derecho especial que inspira el nacimiento del orden jurídico. No se debe, sin embargo, confundir la norma con los principios. Las primeras exigen un comportamiento del hombre, mientras que los segundos son constitutivos del orden jurídico. Distinguir entre unos y otros separa la Constitución de la ley. Las normas constitucionales que regulan los derechos fundamentales y garantizan la justicia son catalogadas como principios. Sólo éstos desempeñan un papel propiamente constitucional, constitutivo del orden jurídico. En cambio las normas o reglas, aun cuando previstas en la Constitución, se agotan en sí mismas, no tienen fuerza fuera de lo que significan. Entre los principios y las normas, empero, no existe una diferencia de naturaleza, sino de estructura y función, ambos forman parte del ordenamiento jurídico, lo que les da la categoría de derecho objetivo.

¹³ BURGOA ORIGUELA, Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, Porrúa, México, 1999, p. 328.

¹⁴ HAMILTON, El Federalista, Fondo de Cultura Económica, México, 1957, p 137.

Así pues consideramos que los principios constitucionales dan operatividad a los valores consignados en la Constitución, con la fuerza suficiente para incidir en la legislación secundaria. Desarrollan una función reguladora del derecho. Son, en definitiva, el derecho de la Constitución, y constituyen la base misma del Estado al dirigir la actuación del legislador.

El objeto de cada principio es salvaguardar el Estado de Derecho, sería incoherente plantear que cada uno de ellos tenga una vida de plena independencia puesto que se encuentra íntimamente entrelazados. Si cada principio y valor se entendiese como concepto absoluto sería posible admitir otros junto a ellos; el uso Constitucional del término principio converge en sentidos diversos, existen algunos que son elegidos por los cultores del derecho, pero no son aceptados por la Constitución y otros se convierten en mandatos que la Constitución exige al legislador para la creación de una norma. A su vez, con carácter vinculante, imperan principios considerados como criterios rectores de una parcela del derecho. Es difícil otorgar un concreto significado a los principios Constitucionales, que son directrices que coadyuvan a la aplicación de la Constitución, y marcan el rumbo de la justicia, el desarrollo social y la política de cualquier país.

3.3.2 NATURALEZA PRAGMÁTICA Y VINCULANTE DE LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.

Los principios Constitucionales funcionan con un doble carácter: vinculante y pragmático. Los primeros tienen un contenido concreto, con aplicación inmediata en los supuestos en los que participan, limitan los derechos y potestades y permiten declarar una norma contraria al texto Constitucional. En cambio, los pragmáticos divagan en el mundo de abstracción, son directrices de carácter general que indican al legislador una orientación política futura. Para Moschetti, “El punto débil de la distinción entre normas preceptivas y programáticas está en

admitir que puedan tener destinatarios diversos: unas dirigidas a todos los sujetos (legislador, ciudadanos, órganos administrativos y jurisdiccionales) y otras sólo al legislador futuro. Esto no sólo es contrario a la fórmula de promulgación, según la cual la Constitución será observada por todos los ciudadanos y órganos del Estado, sino es también inaceptable desde un punto de vista abstracto; dada la rigidez de la Constitución, todas las disposiciones, una vez que forman parte del ordenamiento estatal, tiene un mínimo de concreción suficiente como para vincular ya al legislador presente y futuro, y a todos los demás sujetos del ordenamiento jurídico.”¹⁵ Estamos de acuerdo con dicha opinión antes citada ya que como veremos a continuación nuestra Constitución verdaderamente contempla esas figuras.

En México la Constitución es la ley fundamental o *lex legum*; principio consagrado en el artículo 133, que señala: “ Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la ley suprema de toda la unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en la Constitución o leyes de los Estados.” Aún cuando la supremacía la otorga el Constituyente a todas las leyes, se entiende que únicamente la ejerce la Constitución. Tanto las leyes secundarias como los tratados internacionales no deben ser contrarias a ella.

Los principios Constitucionales poseen la fuerza vinculante que los convierte en operativos, efectivos y aplicativos. En esta materia son dos las tendencias desarrolladas para dar vida a los tributos. Se ha negado por un lado, la necesidad de enunciar en la Constitución las normas y principios generales que constituyen el poder tributario del Estado considerándose, en consecuencia, un aspecto de su propia soberanía. La segunda postura proclama el Derecho del Estado para establecer en la Constitución la facultad de crear contribuciones. Tal

¹⁵ MOSCHETTI, El principio de capacidad contributiva, IEF, España, 1980, p. 64.

potestad adquiere un matiz positivo. Uno de sus fines es la creación y delimitación de los poderes públicos, y otro la inclusión en el texto legal de los derechos fundamentales de los gobernados.

Los principios que regulan la materia tributaria, deben cumplir una serie de requisitos. Tales criterios constitucionales deberán buscar su adecuación a la realidad en la que se insertan, en cuanto a que deben ser realizables, en tanto no se conviertan en simples quimeras, que expresen falsas ilusiones para los gobernados. Por otro lado, deben responder a la esperanza política y jurídica puesta en práctica. Su contenido se expresara de manera simple y con claridad, a efecto de evitar distorsiones en su significado. Y, por último, tienen que guardar un grado de coherencia entre ellos, que permita hablar de un sistema de garantías en materia tributaria.

Es aquí en donde en nuestro particular punto de vista consideramos la importancia y trascendencia de las máximas de Adam Smith ya que son ellas precisamente las que dieron origen a una infinidad de doctrina tributaria en materia de impuestos, que posteriormente las fue considerando no sólo como máximas sino como los principios elementales que deberían tener cualquier tipo de impuestos en cualquier país. Dada su importancia y trascendencia, las naciones los fueron incorporando a sus principios constitucionales como los requisitos que deberían seguir éstos para alcanzar un pequeño grado de justicia tributaria frente a los gobernados.

3.3.3 LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS QUE ESTABLECE LA CONSTITUCIÓN EN MÉXICO

En nuestra constitución los principios tributarios se consagran en el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, que establece lo siguiente:

“Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Como podemos observar del artículo transcrito se desprenden los principios constitucionales en materia de impuestos que se especifican a continuación:

3.3.3.1 Principio de Legalidad

La fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República consagra el principio de legalidad, la cual implica que el legislador establezca todos los elementos que sirven de base para realizar el cálculo de una contribución, fijándolos con una precisión necesaria que, por un lado, impida el comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades que participen en su recaudación, genere certidumbre al gobernado sobre que hecho o circunstancia se encuentra gravado, cómo se calculará la base del tributo, que tasa o tarifa debe aplicarse, cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo y, en fin, todo aquello que le permita conocer que cargas tributarias le corresponden en virtud de la situación jurídica en que se encuentra o pretenda ubicarse.

Este principio se relaciona íntimamente con la máxima de certidumbre de Adam Smith (ver tema 3.2.2.2), ya que todo contribuyente debe estar conciente de lo que ha de contribuir y la forma en que ha de hacerlo ya que de lo contrario provocaría innumerables violaciones, por parte de los recaudadores, a las garantías de los gobernados. No obstante, no llega a cubrir la esencia de dicha máxima, como se verá en su momento oportuno en la presente tesina.

3.3.3.2 Principio de Proporcionalidad y Equidad

Con referencia a este principio se han suscitado polémicas por considerar si la proporcionalidad y equidad son dos conceptos iguales y por lo tanto una redundancia, o si ambos conceptos son diferentes pero en ningún momento contradictorios; para nuestro entendimiento podemos mencionar que existe una completa separación entre lo que es equitativo y lo que es proporcional, estableciéndose de la siguiente manera:

La proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de la riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida esta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que en todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional deba existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menos proporción.

La equidad de los impuestos radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un tributo, los que en tales condiciones debe recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera. La equidad tributaria significa en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Este principio se relaciona, en parte, con la máxima de igualdad ya que debido a diversa situaciones, sobre todo económicas, este principio constitucional se ha ido desvirtuando, a lo que en un principio nos aconsejaba Adam Smith. Como lo veremos en el siguiente capítulo.

3.3.3.3 Destino al gasto público

Este principio señala que cualquier tipo de impuesto que sea cobrado por el Estado, deberá destinarse única y exclusivamente al gasto público, sin poder dirigirse a algún otro fin; esto precisamente por que el impuesto es el ingreso principal que tiene el Estado para sus gastos, por lo que deberán destinarse para satisfacerlo, y para otro tipo de erogaciones, entonces podrá valerse de otra fuente de ingresos como serían los derechos, recargos, aprovechamientos y productos.

Todos y cada unos de estos principios se desprenden de nuestra Constitución por ende, que la observancia de los mismos es inobjetable, así que si en la actualidad no se cumplen con ellos de manera fehacientes no es cuestión de juzgar si son o no obsoletos, es simplemente cuestión de buscar la manera de que su aplicabilidad se conserve vigente. Por ello el estudio de esta tesina, nosotros estamos buscando la manera de encontrarles su verdadero origen para que su aplicabilidad sea mas objetiva y se cumpla cabalmente con la naturaleza misma de los principios.

CAPÍTULO 4 RELACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS MÁXIMAS DE ADAM SMITH EN EL SISTEMA TRIBUTARIO EN MÉXICO

Sobre lo expuesto anteriormente es necesario advertir los alcances e importancia del planteamiento smithiano en todos sus matices, y esto lo haremos relacionando y aplicando las máximas de Smith a los principios constitucionales del impuesto en México.

4.1 SÍNTESIS Y APLICACIÓN CONCRETA A NUESTRA REALIDAD

Advirtamos muy resumidamente lo esencial de su enfoque enfrentándolo con nuestra cotidianeidad contributiva:

1. La *igualdad* era entendida por Smith como la afectación por igual de las rentas, ganancias y salarios. Nunca como “progresividad tarifaria”, - según han venido sosteniendo nuestros tribunales -, estableciendo que mediante ellas se consigue el cumplimiento del principio de proporcionalidad, ya que se logra que se cubra un impuesto en monto superior por los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior por los de menores ingresos, estableciéndose además una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Este criterio realmente no consigue satisfacer la verdadera naturaleza del principio de proporcionalidad ya que para que sea verdaderamente proporcional un impuesto debe establecerse en función de la respectiva capacidad *contributiva* de la persona que tiene que soportar la carga del tributo; entendida esta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. La capacidad contributiva es el verdadero principio que debe de tomar en cuenta el legislador al crear un impuesto ya que el establecerlo sobre situaciones donde no hay generación de riquezas, esto es, crear impuestos donde

la riqueza no existe, sería considerado por ello un impuesto inconstitucional. Cabe señalar también que la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación ha hecho señalamientos donde establece que los impuestos que no tienen una tarifa progresiva, no son violatorios del principio de proporcionalidad; lo que conlleva a una incertidumbre para los gobernados el estar en situaciones contradictorias para un mismo principio. Tampoco era entendido por Smith como exención total al capital para ser congruentes con los dictados neoliberales implantados en todo el mundo y a la consecuente sobrecarga del gravamen en hombro de los asalariados para mantenerlos aún más en la miseria. “En los Estados Unidos, tres cuartas partes de las empresas extranjeras y todos los ahorradores personas físicas extranjeros no pagan impuesto alguno, mientras que las empresas Norteamericanas solo aportan un 17% de la recaudación total”¹. Son, pues, sus trabajadores quienes llevan el peso de la carga fiscal. En Europa las empresas sólo contribuyen con menos de una tercera parte de los recursos totales de los que disponen sus gobiernos. En México, PEMEX – el supuesto patrimonio común del pueblo – cubre el grueso de la recaudación y, por su puesto, el resto de la carga pesa más sobre los trabajadores de toda índole que sobre empresas y capitales.

2. La *certidumbre* es entendida por Smith no únicamente como la caridad y sencillez de los textos legales, sino también como impedimento desde las propias leyes, a las extralimitaciones y arbitrariedades del recaudador. En México basta con leer el articulado del Código Tributario sobre el procedimiento Administrativo de Ejecución, para entender, de inmediato, que no existe impedimento alguno para la reiterada incurrancia de nuestras autoridades fiscales en toda clase de arbitrariedades y abusos.

3. La *comodidad*, viene a resultar letra muerta en nuestra legislación tributaria, ya que Smith sostenía que el cobro de dichos impuestos debe realizarse de una manera fácil y rápida, inclusive dice que lo ideal sería cobrarse en el mismo acto

¹ DIEP DIEP, Daniel, Defensa Fiscal, Pac, México, 2002, p. 80.

en el que se suscite el impuesto, para mayor comodidad para el contribuyente; teniendo como resultado inmediato el ingreso directo para el Estado. Situación, que en México no se lleva a cabo, por que nuestro sistema tributario contempla una serie de pasos burocráticos que hacen tedioso el pago de los impuestos generados por el causante, y por ende resulta aún más difícil el cobro de ellos por parte del Estado.

4. La *economía*, entendida en el sentido de gravar lo menos posible, para el gobierno mexicano suena sencillamente ridículo. Y si a eso se añadiera la propuesta de atender a los cuatro señalamientos de Smith, su simple planteamiento pasaría por anacrónico, romántico o fantasioso. Pero ejemplifiquémoslo:

a) Esperar que se reduzca el número de funcionarios en todos los niveles para abatir la carga tributaria que pesa sobre los que de verdad trabajan productivamente, de inmediato es replicado, cuando alguien se atreve a mencionarlo, con la ya clásica excusa en el sentido de que sobrevendría un problema de desempleo y, como todavía tenemos que operar con un estado patriarcal y sindicalizado, “cómo vamos a desocupar a tantos compatriotas que a lo mejor se dedicarían a delinquir” hay que seguir cobijándolos bajo el manto del presupuesto, que al cabo se paga solo.

b) Pedir reducciones del impuesto para propiciar el desarrollo de la iniciativa de los gobernados, va contra los dictados de las transnacionales que nos presionan económicamente y su agresiva competitividad, tan amparada en las leyes internacionales y la influencia de las grandes potencias, cómo vamos a oponernos a la voluntad de quienes nos presionan sin provocarles un gravísimo disgusto y, en consecuencia, ser sancionados, embargados o “no certificados”.

c) Hacer buenas leyes y con tributos leves para generalizar su pago e impedir la evasión y las consecuentes penalizaciones que ha nadie benefician, es algo que

no puede caber en la mentalidad de nuestros gobernantes educados en las universidades extranjeras y obligados a las consignas de la neolibertación, como esperar, entonces, que sus propuestas de reformas legales puedan escapar a la deformación profesional que todo lo reduce a un “*quantum*” tan primario que jamás alcanzará a percibir la importancia de la actividad de los gobernados por sobre los dispendios astronómicos en nominas y privilegios oficiales con los que se sigue arruinando al país. Un trabajador de salario mínimo requiere cuatro a seis siglos de trabajo para ganar lo que un burócrata de alto nivel en un sexenio. No creo sea tanta la diferencia de “capacidades” – pues casi siempre proceden por las buenas relaciones, amiguismo, oportunismo, etcétera, del segundo y, por contrapartida honradez, conformismo, resignación, humildad, tolerancia, falta de relaciones o timidez del primero – como para justificar tal disparidad y distanciamiento en privilegios.

d) Sustituir la siempre odiosa y arbitraria fiscalización sobre los que trabajan y tributan para aplicarla con el mismo rigor sobre los que ganan sin tributar – desde narcotraficantes hasta fayuqueros - acaso no sería lo propio de un fisco que aspirará al respeto de la colectividad y justificara realmente el papel por el que cobra. Molestar y perseguir a los que trabajan y tributan no tiene mérito. Lo justo sería buscar y cobrarles o penalizar a aquellos. ¿Por qué no lo hacen?.

En suma, pues, las tesis de Adam Smith en materia tributaria no solamente se desconocen o ignoran por quienes más están obligados – intelectual y operativamente – a emplearlas a plenitud, sino que, para colmo, hasta parece que estamos empeñados en actuar precisamente en el sentido opuesto de lo que tales tesis enuncian y aconsejan.

De allí que, “reformas fiscales” vayan y vengan sin otro resultado que el de siempre. Mientras se encomienden a la burocracia hacendaria o a la de los organismos empresariales, el resultado será: la de seguir repitiendo sus eternas necesidades y la de seguir exigiendo sus infaltables privilegios. Todo acaba en un

mero regateo de intereses entre ellos para hacer de cada reforma un reacomodo más de conveniencias recíprocas sin alterar un ápice las irregularidades tradicionales de nuestras leyes fiscales.

En último término, - volviendo al tema de esta tesina -, procede destacar que las máximas de Adam Smith manifiestan un claro divorcio entre sus contenidos y nuestra realidad:

1. En que la proporcionalidad se encubra bajo la hipótesis de que las tarifas progresivas son la expresión misma de la justicia contributiva, dejando al descubierto que lo no tarifado resulte, por ende, injusto y, sin embargo, no se reconozca así, lo único que revela es que nos hemos remontado al absolutismo o a la prepotencia y abuso.

2. El que la certidumbre se siga vulnerando a diario al dejar en manos de las autoridades administrativas la determinación del tributo en cínico reemplazo de las facultades hipotéticamente exclusivas del poder legislativo y con la complicidad convalidantemente crónica del poder Judicial, solo revela el grado de atraso de nuestro sistema y la voracidad ilimitada del poder Ejecutivo para seguir apuntalando los privilegios desmedidos de los integrantes de los tres poderes.

3. En que la comodidad sencillamente no exista dentro de nuestro sistema tributario.

4. El que la economía en otros países – como el caso de Norteamérica – tienda a la reducción de impuesto, mientras sus gobiernos o los organismos con los que nos manipulan “recomienden” al nuestro el combate a la elusión y la elevación de tasas para que se recaude más, no sólo deja al descubierto que quieren arruinar nuestra competitividad para acaparar el mercado, sino también la escasa visión de nuestras autoridades para advertir el contra sentido al que les inducen.

En una palabra no solo procedemos al revés de las recomendaciones de Adam Smith, sino que, además, aunque vemos que los demás países si las observan, pero nos “recomiendan” no seguirlas en forma alguna, hemos sido tan torpes que hasta les hacemos caso a pesar del empobrecimiento masivo del pueblo y la ruina generalizada a lo que todo ello conduce.

4.2 PROBLEMAS CRÓNICOS

Cuando en un país se pierde la perspectiva de la realidad o se reemplaza su estudio por los dictados del exterior, no existe remedio alguno que pueda curarlo de tanta negligencia, ceguera o torpeza. Y eso es justamente lo que nos sucede.

En México se han conjugado dentro de un mismo círculo vicioso: el afán recaudatorio, la alimentación presupuestaria creciente, el dispendio de recursos, verdaderos ejércitos burocráticos, la arbitrariedad administrativa, la impunidad recurrente de los funcionarios, la corrupción operativa de cada nueva administración pública, la pobreza inocultable de las grandes mayorías, etcétera con la resistencia, en general, de los gobernados ante los abusos del poder. En cuanto se toca públicamente cualquier tópico tributario, la opinión de la colectividad salta literalmente al cuello del funcionario que así se pronuncie. Y es que en un país donde la mitad de la población se acerca cada vez más a la miseria. Aunque ciertos grupos privilegiados ostenten poder y la riqueza más contrastante, la sensibilidad ante toda muestra de extralimitación recaudatoria es dramática.

Ni siquiera advertimos que hasta nuestra clase media si es que existe estará condenada a integrarse a los marginados, pues cada día que pasa es más y más evidente que eso es precisamente lo que nos sucederá. Antes tomábamos a orgullo nuestra soberanía y procurábamos no ser manipulados en forma alguna

por las potencias, organismos y empresas extranjeras pues hasta criticábamos a las Repúblicas que toleraban el excesivo e irremediable intervencionismo colonialista. Hoy, por la necesidad de que nuestros emigrantes sean acogidos en una economía más poderosa para seguir apuntalando con sus envíos de dinero la miseria y torpeza de la nuestra, hemos sacrificado soberanía, precios, dignidad, identidad, valores, costumbres y nacionalismo en aras del interés gubernativo por ampliar su ineptitud y su falta de visión de estado.

En suma, no sólo hemos perdido la perspectiva de la clase de país que queremos, sino que hemos traicionado lo que más valiosos nos hacía: una identidad nacional con dignidad y respeto que podía sobrellevar la pobreza pero no la sumisión.

CONCLUSIONES

PRIMERA. La totalidad de la vida del hombre ha sido gravada en las diferentes etapas de la historia: nacimiento, vida y muerte, bienes, derechos, propiedades, ingresos, gastos, títulos, traslado de bienes, pobreza, riqueza, vivienda, drenaje, predio, activos, tenencias, creencias, casamiento, hijos, alimentos, agua, animales, ventanas, barba, etcétera, de tal forma que nada se les ha escapado a los gobiernos de toda índole para acopiar recursos, salvo si acaso, el aire que respiramos, aunque dada las actuales condiciones ecológicas de las grandes ciudades, de seguro que pronto se implantara algún impuesto al consumo de oxígeno (o de smog), por que incluso el tener ventanas, perros o caballos ha sido gravado – como en tiempos de Santa Anna -. Por lo que el Estado debe tener en claro que seguir presionando a los gobernados en aras de satisfacer el excesivo gasto público sin seguir los lineamientos elementales establecidos por Adam Smith, base de la doctrina actual, como lo hacen muchos otros países en el mundo, tarde o temprano provocará paulatinamente movimientos sociales que vendrán a ser mucho más perjudicial de lo que se imagina, por lo tanto es inconcebible que el Estado mexicano no aprenda de la historia del mundo y que México siga tratando de justificar lo injustificable.

En otras palabras si analizamos todas las épocas anteriores, muy claramente advertiremos que los tributos no difieren mucho de los actuales, pues, a fin de cuentas, siempre fue, es, y seguirá siendo, precisamente impositivo. De tal manera que las reformas fiscales nunca pasarán de un “más de lo mismo”, y no de afanes serios por revolucionar la necesidad económica de atender el problema del gasto público ni, mucho menos, de esfuerzos serios para cambiar el entorno mediante sapiencia y visión de Estado.

SEGUNDA. Hace poco más de dos siglos Adam Smith, padre putativo del neoliberalismo y de “la Riqueza de las Naciones”, catecismo obligado de todos los tecnócratas neoliberales, paradójicamente a lo que se podría creer, mediante las

famosas cuatro máximas se ocupa de la problemática que conlleva el impuesto como lo es la arbitrariedad, injusticia, inequidad, dispendio, opresión, corrupción pública, etcétera, estableciéndonos así los criterios que se debían seguir las naciones en el establecimiento de los mismos. Lo que hoy ocurre es precisamente que los demás países si las observan, pero nos “recomiendan” no seguirlas, en forma alguna. Hemos sido tan torpes que hasta les hacemos caso a pesar del empobrecimiento masivo del pueblo y la ruina generalizada a lo que todo ello conduce. En una palabra no solo dejamos de observar dichas máximas sino que procedemos exactamente al revés de las recomendaciones de Smith.

TERCERA. Mientras se siga predicando la ruina del país, si no se aumentan los tributos; el empobrecimiento masivo, si no se amplía la base; y el combate a la evasión, cuando es tan obvia la incapacidad oficial para hacerlo en razón de la complejidad de las leyes y su eterno reformismo. Bien decía Borne “si la naturaleza tuviera tantas leyes como tiene el estado hasta Dios se vería en dificultades para gobernarlo”. En nuestro sistema tributario existe una inmensa cantidad de disposiciones tributarias, que además son modificadas permanentemente, dejando con ello en un claro estado de incertidumbre al contribuyente, ya que no sabe adecuarse a los supuestos contenidos en esta extensa legislación, resultado la falta de tributación por parte del causante y por ende la falta de recaudación a favor del Estado. Lo que vemos es que siempre se han aumentado los impuestos pero el país sigue arruinado, la pobreza continua creciendo a pesar de las eternas ampliaciones de bases que siguen sin gravar realmente a los privilegiados de siempre y los evasores consuetudinarios. La evasión será siempre imbatible mientras el dispendio y el abuso gubernativo prevalezca y sean tan impunes como siempre han sido.

CUARTA. Los límites materiales al poder tributario se refieren a los criterios impuestos por la Constitución. No se debe crear ningún tributo que contradiga el contenido esencial de cada uno de los principios constitucionales, basados, a su vez, en el más elemental principio de justicia. Uno de los principios

importante pero no único ya que son complementarios e indispensables, para establecer tributos justos, es el de la capacidad contributiva ya que es una forma de entender la generalidad e igualdad tributaria. Es un prisma, como un cristal, un punto de vista sobre los principios de igualdad y generalidad. Un modo de aplicarlos que se haya hoy universalmente consagrado. El principio de capacidad contributiva es un excelente medio para asegurar la justicia del sistema tributario. Aun cuando no debe vérselo como el milagro de la tributación. No basta que la Constitución lo contemple se requiere de una técnica tributaria eficaz que permitan su buen funcionamiento.

Los principios Constitucionales en materia tributaria están debidamente consagrados en el marco de nuestra Carta Magna; sin embargo es realmente necesario que los criterios de interpretación de estos principios sean más apegados a la verdadera esencia que conlleva un principio tributario, siguiendo por supuesto los lineamientos establecidos en la doctrina que precisamente dio origen a estos para que garanticen un sistema tributario realmente justo.

QUINTA. Nuestra constitución reconoce al principio de capacidad contributiva como criterio que garantiza un sistema tributario justo. No obstante su vigencia en el ámbito Constitucional, con los criterios de interpretación no se ha divulgado su verdadero contenido. Aun cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoce dicho principio como la potencialidad de los contribuyentes para contribuir a los gastos del Estado. Desconoce el doble ámbito de actuación en que se mueve: el objetivo y el subjetivo. Por lo tanto en algunos casos se incide impositivamente sobre la riqueza general, sin tomar en cuenta la situación personal y familiar de quien se ubica en la hipótesis tributaria. En este tenor resulta relevante valorar el principio de capacidad contributiva como limite material a la potestad normativa tributaria.

Es necesario que el principio de capacidad contributiva en nuestro país, tome en cuenta que un contribuyente que tenga determinado número de personas

a su cargo, con las cuales ha fincado una obligación alimenticia, educativa, de otorgamiento de vivienda, etcétera; y enraizada en lazos consanguíneos, merma, sin duda alguna, su actitud contributiva. De esta suerte siendo la familia el núcleo humano de mayor importancia se deben proteger sus intereses morales, culturales, y económicos. Cuando se sugiere proteger y desarrollar a la familia implica la presencia de un sistema tributario justo y exige la individualización de la carga tributaria. Debemos ser mas humanos al crear nuestras leyes y no darle únicamente importancia a los aspectos técnicos. Desgraciadamente aún cuando de iure se otorga tal protección la praxis nos dice lo contrario. Es necesario por tanto, que el legislador en el momento de la creación de los impuestos no tome en cuenta únicamente el ingreso sino también el gasto para crear leyes verdaderamente eficaces.

SIXTA. Conforme el panorama se complica resulta difícil formar sistemas fiscales eficaces y justas. Por un lado, los grandes intereses económicos intervienen en la discusión de cada proyecto de ley. Los legisladores se ven envueltos en un mar de dudas respecto a la equidad del impuesto. Y, en consecuencia, resultan ser los criterios políticos los que dan nacimiento a los tributos. Las presiones políticas y económicas, conforme se organizan, ejercen una mayor influencia al conferir, por parte del legislador, específicas concesiones tributarias, con el consecuente deterioro del sistema fiscal, perjudicando, por ende, a la generalidad de la población, sobre modo a aquellos menos favorecidos económicamente. Por otra parte, si agregamos la corrupción imperante, siempre presente en mayor o menor medida, como parte intrínseca de la naturaleza humana, y que resurge con la distorsión de los valores morales, nos topamos con impuestos realmente arbitrarios e ineficaces. Y considerando, por último, que los legisladores, los más, son gente sin el menor conocimiento de la técnica tributaria, al momento de crear las leyes, se manifiesta en ellos una justificada inseguridad, que motiva, en la mayoría de los casos, una legislación política y económicamente desequilibrada.

SÉPTIMA. Es necesario que en México se reduzca el gasto público en relación con los pagos exorbitantes que se realizan a ciertos burócratas de alto nivel, así como eliminar privilegios que de igual manera provocan un incremento indebido e injustificado del gasto público. De no hacerlo de esta manera lamentablemente conllevaría a la ruina del Estado ya que el sacrificio no solamente debe ser de los gobernados al pagar su impuesto sino también por parte del Estado al simplificar sus gastos ya que es inconcebible que en un Estado se gaste más de lo que se tiene.

En nuestro país hay que promover la investigación y el trabajo productivo fuera de los puestos gubernativos, para evitar que se proliferen los cargos burocráticos del nivel que sean, y evitar el incremento de los impuestos para la subsistencia de estos.

OCTAVA. La simplificación de trámites y requisitos ante las autoridades tributarias para la recaudación de impuestos por parte del Estado es una propuesta clara para el mejor recaudamiento. Ya que sabemos que es una obligación de los mexicanos contribuir al gasto público, pero aquellos que deben contribuir no lo hacen por la simple razón de que los trámites son engorrosos y de largas filas; el recaudador ha implementado medios magnéticos para, según ellos, agilizar los tramites, sin embargo no son mediadas que puedan ayudar de manera eficaz a la recaudación debido a la falta de difusión e información

NOVENA. La necesidad de que las autoridades administrativas en materia tributaria de contestar a cualquier tipo de consulta sea real o hipotética, concreta o de aplicabilidad futura, ya que el contribuyente que tenga la necesidad de utilizar esta figura tendrá la certeza de que podrá realizarla para satisfacer totalmente todas las dudas que tenga en materia fiscal y así poder cumplir con sus obligaciones contributivas o en su defecto poder conocer los pro y contras que le acarrearía el colocarse en determinada situación jurídica ya sea a favor o en contra pero siempre con la convicción de tener el conocimiento de las obligaciones

tributarias. Esta figura se asemeja directamente con el derecho de petición que se consagra en el artículo 8 Constitucional, pero lamentablemente en nuestro sistema tributario se le imponen requisitos extras para que la autoridad pueda dar una respuesta, esto ha llevado a que los contribuyentes no lo utilicen como un medio efectivo para solucionar sus dudas sino simplemente como un medio para interponer recursos, lo que conlleva a que los tribunales estén saturados de litigios que pudieron haberse evitado si la autoridad diera respuesta a cualquier tipo de respuesta.

FUENTES CONSULTADAS

BIBLIOGRAFÍA

ARMIENTA, Gonzalo, El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano, Porrúa, México, 1972.

BURGOA ORIGUELA, Ignacio, Derecho Constitucional Mexicano, Porrúa, México, 1999.

CORTÉS, Hernán, Cartas de Relación, Porrúa, México, 1963.

DE PINA, Rafael; Nociones de Derecho Positivo Mexicano, Porrúa, México, 1993.

DIEP DIEP, Daniel, Defensa Fiscal, Pac, México, 2002.

GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, Derecho Tributario, Tomo I, Depalma, Buenos Aires, 1996.

GONZÁLEZ AVELAR, Miguel, La Constitución de Apatzingan y otros estudios. Punto 22 de los Sentimientos de la Nación, Porrúa, México, 1973.

AHUMADA, Guillermo, Tratado de Finanzas Públicas, Plus Ultra, Buenos Aires, 1969.

HAMILTON, El Federalista, Fondo de Cultura Económica, México 1957.

MARTINEZ PICHARDO, José, Lineamientos para la investigación jurídica, 7ª edición, Porrúa, México, 2003.

SMITH, Adam, La Riqueza de las Naciones, Investigación Sobre la Naturaleza y Causas de las Riquezas, Estudio preliminar de Gabriel Franco, Fondo de Cultura Económica, México, 1990.

LEGISLACIÓN

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, 2008.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, 2008.