



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

---

---

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
ARAGÓN**

**“EL PERJUICIO AL FISCO FEDERAL  
POR PARTE DE LAS EMPRESAS QUE  
REALIZAN DONACIONES EXENTAS DEL  
PAGO DE IMPUESTOS”.**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADA EN DERECHO**

**P R E S E N T A:**

**JAZMIN VARGAS LOPEZ.**

**ASESORA:**

**MTRA. DIANA SELENE GARCÍA DOMÍNGUEZ.**



**BOSQUES DE ARAGÓN, ESTADO DE MÉXICO, SEPTIEMBRE, 2010.**



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.

## **AGRADECIMIENTOS.**

### *A Dios.*

*Agradezco a Dios por brindarme salud, asimismo, por haberme dado la oportunidad de estudiar una carrera profesional, mediante el otorgamiento de sabiduría como el entendimiento necesario para concluir mis estudios, y sobre todo, por guiarme hacia un buen camino para salir adelante.*

### *A mis padres.*

*Agradezco a mis padres por estar conmigo en los momentos más difíciles, así como el apoyo incondicional que siempre me han brindado, y que a través de sus consejos, confianza, comprensión, fortaleza, sacrificio y esfuerzo, hemos logrado dar un paso adelante para llegar hasta este momento tan especial e importante en mi vida, toda vez que me han dado la herencia más valiosa que pudiera recibir, mi carrera profesional, es por eso, que con gratitud, admiración y respeto, los quiero mucho.*

*A la Facultad de Estudios Superiores  
Aragón.*

*Agradezco a ésta institución, siendo la máxima casa de estudios, por haberme brindado la oportunidad para realizar mis estudios de licenciatura.*

*A mis profesores.*

*Agradezco de antemano, a todos y a cada uno de mis excelentes profesores que han contribuido al logro de esta meta, ya que gracias a su enseñanza tan esencial y de suma importancia para mi aprendizaje, ha sido útil para tener un buen desempeño académico, lo cual es menester para enfrentar nuevos retos en la vida profesional, mediante la aplicación de los conocimientos adquiridos a lo largo de la etapa escolar. Es por ello que doy gracias especialmente, a la Mtra. Diana Selene García Domínguez, por brindarme su apoyo, asimismo, por aceptar ser mi asesora de tesis. De la misma manera, agradezco al Mtro. Gustavo Jiménez Galván, al Lic. Antonio Luna Caballero y demás profesores.*

*Jazmín Vargas Lopez.*

## ÍNDICE.

pág.

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>1</b>
--------------------------	----------

### **CAPÍTULO 1.**

#### **ANTECEDENTES DE LA TRIBUTACIÓN.**

<b>1.1</b> Época Precortesiana.....	<b>1</b>
<b>1.2</b> Época Colonial.....	<b>4</b>
<b>1.3</b> Época Independiente.....	<b>15</b>
<b>1.4</b> Época Moderna.....	<b>22</b>

### **CAPÍTULO 2.**

#### **GENERALIDADES DEL IMPUESTO.**

<b>2.1</b> Impuesto.....	<b>28</b>
<b>2.1.1</b> Tipos de impuestos.....	<b>30</b>
<b>2.1.2</b> Principios jurídicos tributarios.....	<b>33</b>
<b>2.2</b> Obligación Tributaria.....	<b>38</b>
<b>2.3</b> Relación Jurídica tributaria.....	<b>41</b>
<b>2.4</b> Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....	<b>42</b>
<b>2.5</b> Servicio de Administración Tributaria.....	<b>47</b>
<b>2.5.1</b> Estructura.....	<b>48</b>
<b>2.5.2</b> Funcionamiento.....	<b>50</b>
<b>2.6</b> Perjuicio.....	<b>51</b>
<b>2.7</b> Exención de Impuestos.....	<b>52</b>
<b>2.8</b> Elusión Fiscal.....	<b>54</b>
<b>2.9</b> Empresa.....	<b>56</b>

**CAPÍTULO 3.**  
**MARCO JURÍDICO DE LAS DONACIONES EXENTAS AL PAGO DE**  
**IMPUESTOS.**

<b>3.1</b>	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	58
<b>3.2</b>	Código Fiscal de la Federación.....	59
<b>3.3</b>	Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	61
<b>3.4</b>	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.....	69
<b>3.5</b>	Reglamento del Código Fiscal de la Federación.....	70
<b>3.6</b>	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	72
<b>3.7</b>	Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.....	76
<b>3.8</b>	Jurisprudencia.....	77

**CAPÍTULO 4.**  
**FALTA DE RECAUDACIÓN DEL FISCO FEDERAL POR LA APLICACIÓN**  
**DE LOS DONATIVOS EXENTOS AL PAGO DE IMPUESTOS.**

<b>4.1</b>	Aplicación excesiva de los donativos exentos al pago de impuestos por parte de las grandes empresas.....	84
<b>4.2</b>	El perjuicio al fisco federal por parte de las empresas que realizan donaciones exentas del pago de impuestos.....	86
<b>4.3</b>	Disminución de la Recaudación del Fisco Federal.....	89
<b>4.4</b>	Fuga de capitales.....	92
<b>4.5</b>	Propuesta para reformar los artículos con relación a los donativos exentos del pago de impuestos en las disposiciones fiscales federales.....	96
<b>4.5.1</b>	Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos del Código Fiscal de la Federación.....	98
<b>4.5.2</b>	Reformas en los artículos 39, párrafo primero y artículo 46, fracción VI del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.....	103
<b>4.5.3</b>	Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	105

<b>4.5.4</b> Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	114
<b>4.5.5</b> Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos del Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.....	122
<b>4.5.6</b> Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.....	124
<b>CONCLUSIONES</b> .....	126
<b>FUENTES CONSULTADAS</b> .....	129

## INTRODUCCIÓN.

En México, el sistema fiscal está integrado por una serie de disposiciones fiscales, por el cual tienen como finalidad proporcionar al Estado a través de la recaudación, las fuentes suficientes para sufragar el gasto público que es menester para satisfacer las necesidades colectivas, por lo tanto, la recaudación es a su vez producto de la actividad que lleva a cabo el Estado en la imposición, administración y recolección de los gravámenes con el fin de contar con los fondos suficientes que le permitan hacer frente a sus programas sociales, pues bien, el Estado requiere de autonomía y libre disposición en la instrumentación y administración de la política fiscal.

Asimismo, a lo largo del tiempo hasta nuestros días, han surgido una serie de problemas respecto a la recaudación de impuestos, toda vez que no todos los contribuyentes cumplen con sus obligaciones formales y obligaciones sustantivas tal y como lo establecen la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Código Fiscal de la Federación y las demás legislaciones, esto es, que las personas físicas o morales que causan una contribución establecida expresamente en una ley, están obligadas a contribuir a los gastos públicos, sin embargo, el legislador ha buscado beneficiar a personas que se encuentren en dicho supuesto mediante la opción de realizar donativos deducibles a todas aquellas personas que han sido autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria, para llevar a cabo dicho acto.

Como se puede observar, no se cumple con el principio de generalidad, equidad e igualdad, porque las personas no contribuyen conforme a sus ingresos obtenidos, al contrario, exentan una parte de dinero que el fisco debería de percibir por concepto de las contribuciones generadas. Sin embargo, esto ha provocado que haya una baja recaudación de impuestos anualmente, por parte de las entidades económicas que eluden al pago de los impuestos, en

razón de que la ley contempla la respectiva autorización para que las personas se beneficien, sin importar que el fisco obtenga una disminución de ingresos ocasionando así, un perjuicio al fisco federal como a la sociedad, por la razón de que el presupuesto no es suficiente para satisfacer las necesidades que son indispensables para que haya un progreso en México.

La presente tesis se integra por cuatro capítulos. El primero de ellos se denomina “Antecedentes de la Tributación”, en este se estudia la evolución de los impuestos que han surgido a través del tiempo, así como la respectiva organización sobre el cobro de los mismos, que abarcan desde la antigüedad hasta la actualidad, siendo un breve relato a cerca de la historia política que es fundamental para tener un panorama de las donaciones que son deducibles al pago de las contribuciones. En el segundo capítulo se titula “Generalidades del Impuesto”, en este se menciona la teoría general de los impuestos, asimismo, alude a una serie de definiciones para un mejor entendimiento sobre el cumplimiento de las obligaciones jurídicas tributarias, ya que por medio de este análisis hay una visión sobre el porqué tienen que tributar al gasto público las personas que causan una contribución, sin tener que eludir al pago de los mismos mediante los donativos deducibles, toda vez que estos tienen que ser voluntarios y gratuitos.

El tercer capítulo se nombra “Marco Jurídico de las donaciones exentas al pago de impuestos”, aquí se presentan los diversos ordenamientos jurídicos de carácter fiscal que regulan las donaciones deducibles de impuestos, en virtud del cual se establecen los requisitos indispensables que se tienen que cumplir para que se autorice la deducibilidad de los mismos, sin embargo, las entidades económicas no acatan lo que las disposiciones fiscales permiten, dando como consecuencia a una desrecaudación de ingresos.

Por último, el cuarto capítulo se llama “Falta de recaudación del fisco federal por la aplicación de los donativos exentos al pago de impuestos”, en

esta parte se establece la propuesta consistente en reformar, adicionar, así como derogar artículos contemplados en algunas disposiciones fiscales, para evitar que se siga causando un perjuicio al fisco federal por parte de las empresas que realizan estos actos, por lo cual se logrará un aumento en la recaudación de impuestos, con el objetivo de que el presupuesto sea suficiente para satisfacer las necesidades sociales y haya un desarrollo en el país.

En esta tesis se emplearon diversos métodos de investigación, tales como: histórico, analítico, hermenéutico y exegético, toda vez que a través de ello, hay una mejor comprensión del problema en la cual se ha propuesto la solución del mismo, en beneficio del pueblo en todos sus aspectos, como: en la salud, educación, vivienda, alimentación, entre otros más que son importantes para el perfeccionamiento de México, es por eso que la información es basada en libros, periódicos en la que constan hechos reales, así como las legislaciones mexicanas.

## CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES DE LA TRIBUTACIÓN.

### 1.1 Época Precortesiana.

La cultura olmeca al igual que la cultura maya, conformaron pequeños centros urbanos autónomos donde poseían un gobernante encargado de tomar las decisiones importantes de carácter administrativo, militar, religioso y jurídico, asimismo, el gobernante se hacía acompañar de un consejo de ancianos encargados de auxiliar a éste, en la administración del Estado y al cobro de impuestos; en las posiciones inferiores se encontraban los artesanos y los agricultores quienes estaban obligados a pagar tributos para ser libres, tener derechos y ser protegidos por el grupo en el poder. “La cultura de Teotihuacán fue fundamentalmente religiosa por el cual se sostuvo que los dioses eran los que dirigían los destinos del pueblo a través de los sacerdotes, por lo tanto la comunidad con su idea ideológico-religiosa, entregaba los impuestos voluntariamente a los sacerdotes, así como los excedentes del trabajo”.<sup>1</sup>

La cultura zapoteca logró su expansión a través de la conquista militar, de la captura de los gobernantes rivales y del pago de tributos de los pueblos sojuzgados; entre los productos recolectados como impuesto y otros más obtenidos por intercambio estaban diversos alimentos, como el maíz, el frijol, la calabaza, el aguacate, el chile y el cacao. “La sociedad de la cultura tolteca estuvo gobernada por los jefes militares y sostenida por la recaudación de riqueza de las poblaciones conquistadas, asimismo, como centro del primer estado Mesoamericano que impuso tributos claramente definidos, sentó la pauta gubernamental económica y religiosa que había de seguir el resto de Mesoamérica hasta la conquista Española”.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> KRICKEBERG, Walter, Las Antiguas Culturas Mexicanas, segunda edición, Fondo de Cultura Económica, México, 1973, p. 278.

<sup>2</sup> ARGUELLO SÁNCHEZ, Jorge, et. al., Antropología, segunda edición, Ducere, México, 2000, p. 157.

Los pueblos reducidos al poderío azteca debían entregar a las autoridades del imperio tributos en especie que se fijaban de acuerdo a los recursos disponibles en cada región; por ejemplo, los totonacas de Zempoala aportaban con lanzas, escudos de plumas y caracoles marinos y los xochimilcas con productos agrícolas como maíz, porotos y ají. “Las cargas tributarias impuestas por la Triple Alianza (Tenochtitlán, Texcoco y Tlacopan) le valieron a los aztecas el odio generalizado de los pueblos sometidos del Valle de México, para la administración del vasto imperio, los aztecas implementaron un rígido sistema basado en el poder personal de la nobleza por la cual en la cabeza de la estructura de mando estaba el soberano o *huey tlatoani* (Gran Señor o Rey de los hombres) con amplios poderes militares, civiles y religiosos, el *huey tlatoani* presidía el consejo supremo o *tlatocán*, donde participaban los jefes o *tlatoani* de las ciudades más importantes, las máximas autoridades militares y delegados de algunos *calpullis* o barrios. El consejo tomaba las decisiones políticas, militares y administrativas y designaba al nuevo *huey tlatoani* cuando se producía la muerte del soberano”.<sup>3</sup>

En el territorio que se encontraba bajo jurisdicción azteca, había gobernadores militares apoyados por pequeñas guarniciones que mantenían el orden y aseguraban la recaudación de los tributos; la expansión del imperio azteca afectó en gran medida a la organización social, mientras la nobleza, formada por los *tlatoani* de las principales ciudades, los guerreros y sacerdotes, fue acumulando cada vez más tierras y riquezas, “la gente común o *macehualtin* siguió desempeñándose fundamentalmente como mano de obra en la agricultura y la artesanía y debía pagar tributos al imperio”.<sup>4</sup> Dentro de la clase dirigente comenzaron a jugar un papel muy importante los *tecuhlli* o señores, quienes gozaban de un gran prestigio logrado a raíz de acciones sobresalientes, éstos ejercieron funciones militares, judiciales y administrativas y recibían tierras y servidores como recompensa, asimismo debían estar siempre disponibles para cuando el soberano los necesitara. Los denominados

---

<sup>3</sup> MÉNDEZ GUTIÉRREZ, Francisco, et. al. , *Guía Práctica*, quinta edición, Fernández, México, 1995, p. 303.

<sup>4</sup> JIMÉNEZ ALARCÓN, Concepción, *Historia del Hombre en México 3*, Fernández, México, 1998. p. 32.

*macehualtin* conformaban a la mayor parte del pueblo azteca, entre ellos los labradores, los artesanos y servidores públicos quienes tenían la posibilidad de mejorar su situación social, destacándose en la guerra o en el comercio; la movilidad dentro del imperio fue muy reducida. La unidad social básica en el mundo azteca era el “*calpulli* (unidad en que se dividía la ciudad que eran veinte en total), conformado por familias de *macehualtin* que tenían antepasados comunes y compartían un territorio subdividido en parcelas comunales”.<sup>5</sup> Aquellos *tlacotli* que reincidían podían llegar a ser sacrificados para los dioses.

En la época precortesiana los mexicas o aztecas y los pueblos sometidos por éste imperio pagaban tributos en servicios especiales y en especie o mercancía según la ocasión, es decir, para guerras o eventos religiosos, con la finalidad de obtener un beneficio mediante la distribución de los bienes y la realización de obras públicas para mejorar el tránsito, el comercio y las artesanías. La sociedad azteca se encontraba estratificada donde cada clase social tenía reglamentado el uso de las diversas calidades, colores y decorados de las prendas de su indumentaria, sin embargo, ser mexica, obligaba al soberano a una redistribución de los bienes en beneficio de los habitantes del imperio.<sup>6</sup>

Los soberanos del antiguo México se les tenía que entregar numerosas cosas por ejemplo: los cigarros, las bolas de caucho para el juego sagrado de la pelota, águilas, serpientes como alimento de las reales pajareras, mancebos que por motivos religiosos se les arrancaba el corazón, asimismo, en los códices establecen que el Rey de *Azcapotzalco* había pedido a los aztecas que además de las balsas sembradas de flores y frutos que habían llevado como tributo, también se les debería de entregar una garza y un pato empollando huevos y al momento de recibirlos, éstos deberían de estar picando un cascarón. Los aztecas para el cobro de los tributos empleaban a los *Calpixquis*

---

<sup>5</sup> SOBERANES FERNÁNDEZ, José Luis, Memoria del II Congreso de la Historia del Derecho Mexicano (1980), UNAM, México, 1981, p.p. 25-27.

<sup>6</sup> Vid. SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, novena edición, Cárdenas, México, 1994. p. 6.

“(calli, casa y pixqui, guardián que significa: el encargado en una encomienda del gobierno de los indios y del cobro de los impuestos)”<sup>7</sup> quienes fueron los primeros recaudadores de éstos y para identificar a este personal especial tenían que llevar como credencial una vara en la mano y un abanico en la otra, por lo tanto los *Calpixquis* tenían que registrar los tributos que les pagaban en un códice llamado *Tequiamált* que era el control de la administración pública mexicana. El poderoso Imperio Azteca imponía fuertes tributos a los pueblos vencidos, pues es así que en los Códices pre y post-cortesianos constan de interminables listas de objetos de algodón, telas de varias especies de fibras, productos naturales y principalmente métales preciosos que los pueblos vencidos debían de enviar como tributo a la Gran Tenochtitlán.

De la misma forma, “los antiguos morelenses cada año debían de entregar grandes tributos a los emperadores aztecas y estos tributos consistían en dieciséis mil cargas de ropa como los vestidos de algodón y de fibra de maguey, además de treinta y dos mil resmas de papel para el desarrollo de la industria”.<sup>8</sup> El Códice Mendocino es un antecedente muy importante como fuente de información sobre los gobernantes mexicas y sus conquistadores, acerca de los tributos exigidos a los pueblos sometidos y en relación con la vida y costumbres de los antiguos mexicanos; “la matrícula de tributos que contiene éste códice la forman treinta y nueve láminas en la que se anotan los nombres de los pueblos y los tributos que éstos tenían que pagar a los señores de Tenochtitlán”.<sup>9</sup>

## 1.2 Época Colonial.

Cuando Hernán Cortés llegó a México había quedado sorprendido de la belleza y organización del pueblo azteca; las expediciones que en muchas ocasiones fueron la búsqueda de negocios, eran fincadas en gran medida por

---

<sup>7</sup> MARGADANT, Guillermo Floris, *Introducción a la Historia del Derecho Mexicano*, UNAM, México, 1971, p.p. 24-25.

<sup>8</sup> SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, op. cit., p. 7.

<sup>9</sup> El Códice Mendocino muestra gráficamente la insistencia de los padres en adiestrar a sus hijos en su oficio, además los castigos desmedidos y los discursos tradicionales de consejos o Huehuetlatolli.

los capitanes en la que a cada uno de ellos se les asignó un grupo de soldados para rescatar las tierras en nombre del rey de España y cobrar su inversión; “las tierras, el oro y las especies que se rescataban, correspondía la quinta parte a la monarquía española por lo cual a esto se le llamó el Quinto Real”.<sup>10</sup>

Cortés en sus Cartas de Relación (éstas Cartas de Relación son el primer documento fiscal en la historia de la Real Hacienda de la Nueva España) describe sus hazañas y el gran número de pueblos que tributaban al emperador Moctezuma, esto lo descubre en el libro de tributos de los aztecas en el que obtuvo información para localizar y explotar los yacimientos de minerales. Cortés cambió el pago de tributos del pueblo azteca de flores y animales, por alimentos, piedras y joyas; después de la caída de México se creó la Real Hacienda que se dedicó al cobro de impuestos, asimismo, estaba constituida por un tesorero, por un contador que llevaba el registro de las contribuciones en libros, un factor que cobraba los impuestos, un veedor que veía o inspeccionaba y oficiales de la Real Hacienda que eran una especie de judiciales fiscales; el tesorero recibía las barras de oro, de plata o monedas y las guardaba en la Caja Real que se abría con tres llaves y que por su seguridad estaban en manos del tesorero, el contador y el gobernador. Durante la Colonia y la Conquista, la primera Real Audiencia “(tribunal integrado por cinco miembros llamados oidores de los problemas que se les presentaba, por lo cual ayudaban al virrey en la toma de decisiones)”,<sup>11</sup> el Virreinato y la Real Hacienda que durante la época virreinal, se entendía como un “conjunto de ingresos de los que poco o nada importaba el manantial de donde brotaban, sino más bien a que se iban a destinar”,<sup>12</sup> se fue incrementando con los impuestos que se decretaban por el Consejo de Indias “(tomaba decisiones legislativas, jurídicas y administrativas toda vez que era el órgano más alto de la autoridad después del rey) a través de los ordenamientos (leyes, ordenanzas,

---

<sup>10</sup> [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/como\\_navegar/84\\_7206.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/como_navegar/84_7206.html) 31 de Febrero de 2010. 16:54 PM.

<sup>11</sup> GONZÁLEZ, María del Refugio, *Historia del Derecho Mexicano*, Mc Graw-Hill, México, 1998, p. 27.

<sup>12</sup> CORTÉS, Omar, *De contribuciones, tributos e imposiciones*, tercera edición, Antorcha, 2003. [En línea]. Disponible: [http://www.antorcha.net/biblioteca\\_virtual/derecho/contribuciones/contribucion\\_caratula.html](http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/derecho/contribuciones/contribucion_caratula.html). 28 de Marzo de 2010. 20:09 PM.

cédulas reales y acuerdos); en esa época se observaba el principio de legalidad”.<sup>13</sup>

Los ingresos que daban vida a la Real Hacienda los formaban la llamada masa común, misma que se destinaba a cubrir los presupuestos coloniales; el denominado remisible que era por entero consignado a la Metrópoli, y los ramos ajenos constituidos por cantidades que sin pertenecer al erario, eran puestas bajo su custodia siendo administradas a través de la Caja Real. La recaudación era realizada por varias instituciones recaudadoras como el Consulado o Tribunal de Comercio, la Dirección de la Casa de Moneda, al igual que las Juntas Especiales y diversas oficinas que realizaban cada una por su lado, la labor de recaudación para satisfacer sus propios presupuestos o enviar un porcentaje o el total de lo recaudado a la península, éste sistema ocasionaba molestias a los contribuyentes, toda vez que los inducía muy constantemente al error, generándose grandes pérdidas recaudatorias, ya que al no saber con precisión dónde, cómo, cuándo y en qué porcentaje debía satisfacerse tal o cual contribución, tributo o imposición, dejaba por ello el erario de percibir considerables ingresos. Todo lo recaudado en la Nueva España se distribuyó de la siguiente manera: si lo recaudado ascendía a 10 millones del ingreso anual, 3.5 millones eran enviados a España, 2.25 millones eran enviados en calidad de ayuda a las demás colonias y 4.25 millones se quedaban en la Nueva España para cubrir los gastos de administración pública y el sostenimiento del ejército.<sup>14</sup>

En ésta época los indígenas pagaban impuestos con trabajos en minas, haciendas y granjas; en el proceso contributivo, tributario e impositivo se establecieron las bases para que posteriormente pudieran desarrollarse las siguientes modalidades recaudatorias:

---

<sup>13</sup> Varios, Introducción al Estudio del Derecho Mexicano, T. I., segunda edición, Electrocomp, México, 1983, p. 42.

<sup>14</sup> Vid. MANIAU, Joaquín, Compendio de la Historia de la Real Hacienda de la Nueva España, UNAM, México, 1995, p.p. 5-8.

- El tributo de indios (imposición basada en el derecho de guerra por medio de la que tomando en cuenta el esquema tributario utilizado por Moctezuma II, se obligaba a las naciones autóctonas a entregar determinada cantidad de bienes y/o servicios a la Corona).
- El quinto real (porcentaje con que se retribuía a la Corona por el derecho de oro y plata, esto es, de todo el oro y la plata que los colonos encontrasen o extrajeran, una quinta parte correspondía por derecho a la Corona).
- “Almojarifazgo (derechos de importación y exportación)”.<sup>15</sup>
- Oficios (venta de cargos públicos).
- Bienes de difuntos (los bienes de los que fallecían en la Nueva España eran automáticamente intervenidos por la Real Hacienda hasta que judicialmente se determinase su adjudicación a quien o quienes resultasen herederos; y en el caso de que éstos no existiesen eran adjudicados a la Corona).
- “Diezmos (correspondía a la Real Hacienda la recaudación y manejo de los diezmos correspondientes a los obispados recién creados hasta que tomase el cargo el obispo designado)”.<sup>16</sup>
- Arrendamiento de realengos (cantidades recaudadas por el cobro del arrendamiento de tierras que pertenecían a la Corona).
- Alumbre, cobre, estaño y plomo (cantidades recaudadas por el cobro del arrendamiento de las concesiones otorgadas a particulares para su explotación).
- “Lanzas (derechos que debían pagar los individuos que poseían algún título de Castilla)”.<sup>17</sup>
- Fábrica de pólvora (cantidades recaudadas por el cobro del arrendamiento de las concesiones otorgadas a particulares para su explotación).
- Penas de cámara (cantidades recaudadas por multas o ejecución de sentencias de carácter pecuniario).

---

<sup>15</sup> Por real instrucción el 15 de Octubre de 1522 mandó S.M. exigir en Veracruz un 7% de derechos de Almojarifazgo ó de mar de las mercancías que se introdujesen, después se formaron instrucciones para el gobierno de este ramo de que se compuso un título de la recopilación de indias, cobrándose hoy en expresado derecho en los puertos al respecto de 2% a 15% según los casos con arreglo a dichas instrucciones del proyecto del año de 1720.

<sup>16</sup> *Ibidem*, p. 49.

<sup>17</sup> *Ibidem*, p. 24.

- Impuesto de pulque (cantidad recaudada por el cobro de un porcentaje sobre el consumo de esta bebida).
- “De particulares (cantidades recaudadas por diversos pagos realizados por colonos de la Nueva España principalmente en atención a solicitudes y otorgamientos de permisos por la realización de diferentes actividades)”.<sup>18</sup>
- Reales novenos (cantidad que correspondía por Bula papal a la Real Hacienda de la recaudación que ésta hacía de los diezmos).
- Quinto real de perla (porcentaje con que se retribuía a la Corona por la extracción de perlas, esto es, correspondía por derecho a la Corona la quinta parte de las perlas extraídas).
- “Noveno y medio de hospital (cantidad recaudada por orden real entre los colonos para fundar, mantener y extender la construcción de hospitales para indigentes)”.<sup>19</sup>
- Casa de Moneda (establecida en México en el año de 1535, producía utilidades a la Real Hacienda por el cobro de amonedación y por la diferencia por lo que se pagaba por el metal y su valor ya acuñado).
- “Alcances de cuentas (cantidad sobrante entre lo recaudado y lo ejercido en el gasto público que se abonaba a la Real Hacienda)”.<sup>20</sup>

Otras contribuciones, tributaciones e impuestos que se generaron a lo largo de la época virreinal fueron las siguientes:

- Comisos (penas al delito de contrabando que consistían en el decomiso de lo contrabandeado, se introdujeron dentro del proceso contributivo - tributario - impositivo por Real Cédula en 1550).
- Hospitalidades (contribución que los soldados hacían dando un porcentaje de su sueldo para destinarlo a la formación de una especie de caja de seguro).

---

<sup>18</sup> Todo lo que se introduce en cajas reales para remitirse a España y otras partes, ya por descuentos particulares a los empleados, que se pagan de real hacienda, ya por reintegros a aquella península, y otros de esta clase que tienen relación con el servicio, se ponen bajo el título de este ramo.

<sup>19</sup> Los pobres desvalidos que carecen de fondos para subvenir al remedio de sus dolencias, tienen sus hospitalidades en las ciudades principales del reino, erigidos por la piedad de los soberanos y dotados con nueve y medio de los nueve en que se divide la mitad de la gruesa de diezmos de las catedrales de Indias.

<sup>20</sup> Desde el 5 de Octubre de 1522 está dispuesto que los oficiales reales se hagan cargo con separación de lo que entra en su poder por razón de alcances de las cuentas que presentan los encargados del manejo de la real hacienda, sobre que se expidieron reales cédulas en los años de 1618 y 1620.

- Bajilla (derecho que por ley correspondía a la Corona, similar al quinto pero sobre alhajas y piezas labradas de oro y plata).
- “Medio real de hospital (cantidad aportada por la Real Hacienda para el mantenimiento de los hospitales de indios, tuvo su fuente en una Real Cédula expedida el 18 de mayo de 1553)”.<sup>21</sup>
- Fortificación (cobro que se realizaba por la introducción de cada barril de vino por Veracruz, destinándose lo recaudado a cubrir los gastos de la fortificación del Castillo de San Juan de Ulúa).
- Bienes mostrencos (muebles cuya custodia se otorgaba a la Corona, la cual podía ponerlos a remate si en el término de un año no eran reclamados).
- “Pulperías (impuestos cobrados a las tiendas comerciales, consistentes en un porcentaje de las existencias)”.<sup>22</sup>
- Pólvora (impuesto sobre su producción fijado por orden virreinal dada en 1571).
- “Alcabala (pago por pasar mercancía de una provincia a otra) y peaje (derecho de paso), en la que los indios tenían que llevar su carta de pago de tributo o pagarlo nuevamente ya que en México se implementó su cobranza por la Real Cédula del 1° de noviembre de 1571 durante toda la época colonial y luego, durante buena parte del siglo XIX fue el impuesto más importante del que disponían los gobiernos estatales”.<sup>23</sup>
- Bulas (bonos que la Iglesia vendía entre los fieles, cuyo monto correspondía por disposición papal a la Corona para que ésta propagara la fe, es decir, que los soberanos invertían el producto de sus limosnas para propagar la santa fe católica, cuyo destino conservaban).
- Donativo (cantidad que la Corona podía exigir a cualquiera de sus vasallos cuando así lo determinase, según se especificó en Real Cédula del 4 de diciembre de 1624).

---

<sup>21</sup> Para la subsistencia del hospital general de indios de México, satisfacen todos los tributarios del reino, medio real anualmente a más de 1,400 que contribuye de limosna la real hacienda del producto de la casa de comedias, propio de ésta fundación y otras asignaciones, cuyo total de rentas no baja de 40,000 pesos anuales.

<sup>22</sup> Conforme a las leyes de Indias y a diferentes cédulas y ordenanzas contribuye anualmente cada tienda de pulpería con treinta pesos, cuyo cobro corre por los administradores de Alcabalas.

<sup>23</sup> Este derecho comenzó a recaudarse al respecto de 2% sobre el valor de todas las ventas y trueques de todo género de mercaderías, granjerías y frutos declarados en el mismo bando.

- Salinas (derechos cobrados por la Corona en la distribución y venta de la sal, producto sobre el que tenía el monopolio por Real Orden de 1580).
- “Espolios (porcentaje de la renta de obispos y arzobispos cuya custodia quedaba a cargo del erario cuando morían sin haberlos enterado, según se ordenaba en las Leyes de Indias)”.<sup>24</sup>
- Desagüe (derechos cobrados por la administración virreinal para costear los gastos de la construcción del desagüe de la ciudad de México, por orden virreinal del 28 de noviembre de 1607).
- “Cordobanes (concesión para curtir la piel utilizada en la fabricación de zapatos, otorgada en arrendamiento por la administración virreinal a los particulares en 1608)”.<sup>25</sup>
- Media anata (cantidad pagada por los miembros de la burocracia de acuerdo a su cargo, correspondiente al 50% de su sueldo en el primer año que laborasen, según se desprende de lo señalado en la Real Cédula del 21 de junio de 1625).
- Miel de purga (derechos cobrados por la administración virreinal por la importación de los residuos de azúcar utilizados en la fabricación del aguardiente de caña).
- “Mesadas y media anatas eclesiásticas (cantidad pagada por los religiosos correspondiente al 50% de sus rentas mensuales)”.<sup>26</sup>
- Gallos (cantidad cobrada por la administración virreinal como permiso para su lidia).
- Caldos (impuesto especial que gravaba la entrada de aguardiente, vinagre u otros licores que se sumaba a los impuestos de alcabala y almojarifazgo).
- Servicio de entrada y salida (derechos que se cobraban en Campeche por frutos o géneros que entrasen o saliesen del puerto de acuerdo a la Real Orden del 19 de agosto de 1631).

---

<sup>24</sup> Los espolios son aquella parte de renta que ganaba el obispo ó arzobispo en vida; pero por correr el cobro de diezmos con un año de atraso, no se percibe su parte hasta después de su muerte.

<sup>25</sup> Los perjuicios que sufría el gremio de zapateros con la carestía de cordobanes, obligaron al Gobierno a disponer en 1608 se hiciere un almacén general o estanco en México, donde se venden las pieles y cordobanes a los oficios que los hubiesen menester para uso de ellos.

<sup>26</sup> En el año de 1625 concedió la Santidad de Urbano 8° al Rey el primer descuento en el estado eclesiástico por un tiempo de 15 años.

- Papel sellado (ingresos por la venta, monopolizada por la Corona, de papel que servía para legalizar ciertos documentos, según se asienta en una Real Orden de 1638).
- “Nieve (derechos cobrados por la administración virreinal por el arrendamiento de la concesión a particulares para su fabricación)”.<sup>27</sup>
- Fondo piadoso de las Californias (cantidades recaudadas por la Corona que los jesuitas destinaban antes de su expulsión de la Nueva España a las misiones que laboraban en aquellos territorios).
- “Muralla (cantidad destinada por la administración virreinal para la conservación de los muros de la ciudad de Veracruz)”.<sup>28</sup>
- Vacantes (rentas propias de los obispados que cuando éstos quedaban vacantes pasaban a resguardo de la Corona hasta que se designaban a los nuevos obispos, el producto se destinaba a obras piadosas).
- Depósitos (cantidades puestas a resguardo de la administración virreinal, relacionadas por lo general con algún tipo de litigio o retenciones de sueldos o pagos).
- Anclaje (derechos pagados por las embarcaciones mercantes mayores que anclaban en el puerto de Veracruz).
- “Bebidas prohibidas (derechos cobrados por la administración virreinal por la introducción de barriles de caldos por el puerto de Veracruz)”.<sup>29</sup>
- Censos (cantidades cobradas por la administración virreinal por el arrendamiento de tierras públicas).
- Montes píos (cantidades destinadas por los empleados de la Corona para la fundación y mantenimiento de casas de auxilio que les sirviesen cuando estuvieran necesitados).
- Propios y arbitrios (contribuciones municipales destinadas a las mejoras y mantenimiento de las obras del municipio).

---

<sup>27</sup> La nieve no es fruto de primera ni segunda necesidad, es por eso que se incorporó a los ramos del real patrimonio, desde el año de 1719, en México se remató este estanco en diez mil pesos anuales.

<sup>28</sup> El impuesto que más ha permanecido es de un real por cada mula cargada que entra o sale de aquella ciudad, esto se exige de acuerdo a lo establecido en la junta general celebrada en México el 5 de noviembre de 1726.

<sup>29</sup> El 26 de Agosto de 1755 formó el Virrey Conde de Revilla Gigedo un reglamento con el fin de extinguir las bebidas prohibidas por las leyes; y para satisfacer los salarios de los empleados en los juzgados de Acordada, encargados de esto, estableció el pago de derechos por cada barril quintaleño de caldos que eran introducidos en el estado de Veracruz, a excepción del vinagre.

- Redención de cautivos (cantidades recaudadas por la Corona entre sus vasallos que se destinaban para pagar rescates de cristianos cautivos).
- Temporalidades (bienes de los jesuitas que ingresaron a la Real Hacienda después de su expulsión de la Nueva España).
- “Lotería (ingresos provenientes del juego de la lotería, el cual era administrado y organizado por la Corona, la que mantenía el monopolio por Real Orden del 20 de diciembre de 1769. Los fondos eran destinados a obras de beneficencia pública)”.<sup>30</sup>
- Peaje y barcas (derechos que se cobraban en Veracruz a los comerciantes que utilizaban para transportar sus mercaderías los caminos de Orizaba y Jalapa según orden virreinal del 15 de julio de 1772).
- Inválidos (cantidades aportadas por los soldados que se destinaban a la creación de cajas contra la invalidez que servían para asegurarlos contra accidentes, enfermedades o incapacidades devenientes de los riesgos de su profesión).
- Minería (cantidades que el erario público destinaba al mantenimiento del Tribunal de Minería).
- Seda (derechos cobrados por la importación de este producto de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comercio Libre de 1778).
- Extracción de oro y plata (derechos cobrados por la exportación de estos metales de acuerdo a lo señalado en el artículo 44 del Reglamento de Comercio Libre de 1778).
- Lastre (ingresos provenientes de la venta de este producto de gran necesidad para las embarcaciones, monopolizado por la administración virreinal según se desprende de la Real Orden del 14 de noviembre de 1778).
- “Impuestos de mezcales (ingresos provenientes de un porcentaje cargado a la venta de este producto que por lo general se destinaba a la realización de obras públicas)”.<sup>31</sup>

---

<sup>30</sup> Este juego se estableció en el reino por cuenta de la real hacienda en virtud de real orden de 20 de Diciembre de 1769 y se celebró el primer sorteo el 13 de Mayo de 1771; al principio se sacaba para gastos y utilidad de la real hacienda un 14% del fondo total, pero en 1772 se deduce el 16%.

<sup>31</sup> Por providencia del comandante general de provincias internas de 14 de Marzo de 1780, se estableció en ellas el vino y aguardiente mezcal por la real hacienda.

- Aprovechamientos (derechos cobrados por la Corona por las mercancías o pasajeros que eran transportados en la flota real).
- “Asignaciones (cantidades retenidas a los empleados públicos que eran remitidas a la península)”.<sup>32</sup>

El sistema fiscal de la Nueva España se asentó sobre una “estructura impositiva construida a lo largo de tres siglos, con cambios especialmente importantes en la segunda mitad del siglo XVIII, éstos últimos, conocidos como las reformas borbónicas, impulsaron un crecimiento notable en los ingresos fiscales de la administración virreinal, permitiendo cubrir no sólo el conjunto de gastos administrativos y militares locales, sino también remitir un creciente volumen de recursos fiscales a otras partes del imperio español; el aspecto impositivo, el cobro de los impuestos que realizaban las autoridades provinciales sin supervisión alguna por parte del centro, se reestructuró para que fuera un sistema supervisable, asimismo, la Ordenanza contenía especificaciones que se enfocaban en el logro de mayores ingresos por concepto de los diversos impuestos, sin embargo, a pesar del amplio número de impuestos que conformaron el sistema fiscal colonial en la época borbónica, el éxito que se alcanzó en la recaudación a partir de mediados del siglo XVIII se fincó fundamentalmente en las aportaciones de cuatro rubros: el impuesto sobre la minería, las alcabalas, el tributo indígena y el tabaco , entre los que destaca la alcabala, por su trascendencia e implicaciones históricas”.<sup>33</sup>

El procedimiento de recaudación de los tributos en los pueblos de la Corona existían dos fases: a) *El Repartimiento del Tributo entre los tributarios*. “Consistía en la fijación de una cuota individual de acuerdo con lo que establecía la norma tributaria, teniendo en cuenta lo que cada tributario pudiese dar según su cantidad, calidad y posibilidad, reemplazándose posteriormente la

---

<sup>32</sup>A los empleados en real servicio que tienen hechas asignaciones a sus familias en España, se les retiene la parte de sus sueldos y en virtud de las seis mesadas que aseguran en las tesorerías reales, se entregan los socorros a los interesados en aquella península, y no se suspenden sus descuentos sin expresa resolución.

<sup>33</sup> SERRANO ORTEGA, José Antonio, “El sistema Fiscal Insurgente Nueva España, 1810-1815”, Revista Relaciones, volumen XXIX, número 115, sin mes, 2008, p.p. 49-83.

posibilidad, por la igualdad en el repartimiento, de manera que los indígenas supieran lo que debían por año y entendiendo que esos tributos fueren en pro y utilidad de los que pertenecían al pueblo, ordenando el virrey que evitaran daños y hurtos con los indígenas, que se llegaban a cometer con motivo del repartimiento y el cobro; el repartimiento fue atribución de los caciques y gobernadores ayudados por los *tequitlatos*, que eran oficiales subalternos encargados de un pequeño número de indios que tenían asignados y quienes recogían el tributo a domicilio”.<sup>34</sup> b) *El cobro*. Correspondía a los caciques y gobernadores ayudados por los *tequitlatos*, en algunas ocasiones el virrey nombraba encargado especial del cobro a algún indio principal, casi siempre perteneciente a la nobleza, asimismo, lo recaudado por caciques y gobernadores se recogía por los corregidores mientras que en los pueblos donde los tributos estaban arrendados, se ordenaba a los contratistas el cuidado de recaudar las especies tributarias.

Cuando los indios se consideraban perjudicados por el repartimiento que las autoridades habían ejecutado, “solían acudir al virrey para informarle de que a causa de no estar bien repartidos los tributos en que estaban tasados, recibían agravio porque algunos pagaban más de lo que debían conforme a la tasación, por lo tanto el virrey ordenaba a una comisión para que revisara la tasación hecha del pueblo y el repartimiento de tributos, y con motivo de esta revisión se mandaba a repartir de nuevo la tasación de los tributos, igualitariamente de manera que ninguno recibiera un agravio. En estos pueblos el administrador del encomendero o el *calpixqui* era quien realizaba el cobro de los tributos de tal manera que en los pueblos de la Corona, el virrey intervino en los de Encomienda a petición de los indios para asegurar la distribución del tributo conforme a la ley y no agraviar a los indios, enviando comisarios que revisaran los repartimientos hechos por las autoridades indígenas”.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, op. cit., p. 21.

<sup>35</sup> *Ibidem*, p. 17.

Los abusos cometidos en perjuicio de los indígenas propiciaban que éstos elevaran quejas a las autoridades de la Colonia con el propósito de que éstas reparasen la injusticia, es decir que acudían a las autoridades por la vía gubernativa o por la judicial a pedir protección, amparo o la observancia del derecho, siendo la tasación del tributo, el punto de partida de la protección ya que sin ella quedaba abandonado a las exigencias del encomendero o del corregidor; estas quejas eran resueltas mediante fallo o resolución fundadas en las disposiciones legales vigentes.

Cuando la información o queja llegaba al virrey (vía gubernativa) trataba que desapareciera el agravio expidiendo una orden a las autoridades o a los particulares que lo cometían, pero cuando el virrey no estimaba oportuno emitir una orden para poner fin al abuso, hacía intervenir a la justicia mediante un magistrado para que éste resolviera conforme a derecho. “Cuando los indios presentaban la queja ante la audiencia (vía judicial) el procedimiento concluía con un fallo de éste organismo. En los primeros años de la Colonia, los asuntos fiscales eran tramitados y resueltos por la Real Audiencia, pero en el año de 1561, el Rey de España resolvió que los asuntos fiscales serían reconocidos por la Real Hacienda y en 1786, se expidieron ordenanzas para el establecimiento de doce intendencias que tenían funciones muy amplias como los aspectos de justicia y hacienda”.<sup>36</sup>

### **1.3 Época Independiente.**

Las ideas de libertad en Europa influyeron en la Nueva España para preparar una revolución que terminaría en el régimen colonial. En 1810 la Orden Real de la Nueva España, dictó que los indios quedaban eximidos del pago de las contribuciones. Asimismo, “entre las proclamadas de los insurgentes se observan las siguientes: a) que todos los dueños de los esclavos deberían darles libertad dentro del término de diez días, bajo la pena de muerte

---

<sup>36</sup> Íbidem, p. 19.

en caso de no cumplir; b) que cesara la contribución de tributos respecto a las castas que lo pagaran y toda exacción que los indios se les exigiera y c) que en los negocios judiciales, documentos, escrituras, y actuaciones, se hiciera uso de papel para dejar de pagar impuestos por el papel sellado”.<sup>37</sup> En 1812 la Hacienda Pública indicó que en cada provincia debería existir una tesorería que recaudara los recursos del erario público. En 1814 con Fernando VII, se complementó el sistema fiscal para las provincias, estructurándose la Hacienda, asimismo, se encargó a cada ayuntamiento la administración para la distribución de las recaudaciones.

Al consumarse la independencia, México tuvo que enfrentarse a los problemas para reparar los daños causados en la guerra y establecer las bases sobre las que debía operar el nuevo gobierno. El 5 de octubre de 1821 se manda a que cese el cobro del 10% aduanal por los productos extraídos de la ciudad de México. El 7 de octubre de 1821 se ordena a retomar el Bando publicado el 30 de junio de ese año en la ciudad de Querétaro por el Jefe del Ejército de las Tres Garantías, Agustín de Iturbide. El 12 de octubre de 1821 se ordena la reducción del 8 al 6% de la alcabala. “El 8 de noviembre de 1821 se precisa en el Reglamento para el Gobierno Interior de las Secretarías de Estado y de Despacho Universal que a la Secretaría de Estado y del Despacho Universal de Hacienda corresponden todos los negocios pertenecientes a la Hacienda Pública en sus diversas rentas y la provisión inmediata o aprobación en su caso de todos los empleos de rentas”.<sup>38</sup> El 15 de noviembre de 1821 se ordena que el porcentaje a cobrar por derechos aduanales sea el que se cobraba en la fecha en que se declaró la Independencia.

El 22 de noviembre de 1821 se ordena a las aduanas marítimas remitir cada quince días a la Dirección General de Alcabalas notificación sobre los productos que se hubiesen destinado a la ciudad de México, ese mismo día

---

<sup>37</sup> TREVIÑO, J. Héctor, et. al., *Historia de México*, sexta edición, Castillo, México, 2003, p.87.

<sup>38</sup> [http://www.antorcha.net/biblioteca\\_virtual/derecho/contribuciones/contribucion\\_9.html](http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/derecho/contribuciones/contribucion_9.html) 30 de Marzo de 2010. 20:48 PM.

también se ordena la supresión de los derechos de uno por ciento, diezmo y real de señoreaje así como la reducción de los derechos de amonedación y la liberalización del azogue. El 16 de diciembre de 1821 se reglamenta el arancel general interno reduciendo considerablemente los derechos por importación. El 18 de diciembre de 1821 se ordena que pasen a poder del Ayuntamiento las temporalidades de los hospitales y de las órdenes suprimidas. El 31 de diciembre de 1821 se ordena la liberalización del comercio de mulas con los Estados Unidos.

El 22 de enero de 1822 “se ordena la formación de una Comisión para que trabaje sobre el sistema hacendario, integrada por los señores Francisco Sánchez de Tagle, Maximino Parada, Fernando Navarro, Antonio Batres y Vicente Carbajal. El 16 de febrero de 1822 se ordena la expedición de la documentación necesaria a los comerciantes para que las aduanas interiores no cobraran derecho alguno por la transportación de dinero a los puertos. El 20 de febrero de 1822 se ordena el aumento del 20% en la alcabala a los aguardientes, vinos y licores extranjeros, dejando en 12% la alcabala sobre los mismos productos nacionales. El 21 de febrero de 1822 se ordena la supresión del cobro a los indígenas del medio real de ministros, medio real de hospital y uno y medio real de cajas de comunidad. Para el 24 de febrero de 1822, una vez instaladas las Cortes, la Junta Provisional Gubernativa cesa en sus funciones haciéndose cargo del gobierno las Cortes. En lo relativo al proceso contributivo, tributario e impositivo, las Cortes expedieron los siguientes decretos: el 22 de marzo de 1822 se ordena que a nadie pueda negársele la circulación de moneda en territorio nacional, prohibiéndose expresamente a las aduanas interiores el cobro de cualquier tipo de derechos, dejando tan sólo a salvo el cobro de los mismos en las aduanas portuarias o marítimas. El 4 de julio de 1822 se ordena la ocupación, y el decomiso de todo lo que en ellas se encuentre, de las fincas destinadas a las misiones de Filipinas. El 1º de agosto de 1822 se ordena la supresión del cobro de derechos, tanto en las aduanas marítimas como en las interiores, de todos los elementos necesarios para el

funcionamiento de las imprentas. El 9 de agosto de 1822 se ordena la reestructuración de los impuestos sobre el pulque, el vino y el aguardiente. El 29 de octubre de 1822 se prolonga por dos años el estanco del tabaco reglamentándose su administración.”<sup>39</sup>

El 31 de octubre de 1822 Agustín de Iturbide disuelve las Cortes, las que no serán reinstaladas sino hasta el 24 de marzo de 1823 como consecuencia del triunfo del movimiento anti-iturbidista abanderado por el Plan de Casamata, siendo desterrado Agustín de Iturbide el 1º de febrero de 1823 y estructurado un gobierno provisional compuesto por un triunvirato integrado por Bravo, Victoria y Negrete.

En 1822 se aplicaron disposiciones hacendarias para arreglar la situación económica, por lo tanto, se modificaron los derechos sobre el vino y aguardiente, aumentándose la tasa para los extranjeros; una vez terminado el imperio de Iturbide, el 21 de mayo, el Congreso, Provisional, convocó a la celebración de elecciones para la conformación de un Congreso Constituyente que se encargase de elaborar el marco jurídico republicano de la Nación. El Congreso Constituyente quedaría instalado el 7 de noviembre de 1823 en donde los actos realizados por el Congreso Provisional en cuanto al proceso contributivo, tributario e impositivo fueron los siguientes: el 24 de febrero de 1823 se fija una contribución directa a todos los miembros de la Nación mexicana, independientemente de su sexo, clase o edad, que tuviesen ingresos por las actividades que desarrollaran, obligándose a los jefes de familia o dueños de establecimiento a retener y exhibir las contribuciones de sus subordinados. El 4 de septiembre de 1823 se reglamentan los comisos. El 9 de septiembre de 1823 se dictan una serie de medidas para combatir la evasión de los derechos de alcabala. El 6 de octubre de 1823 se reglamenta el uso del papel sellado, dividiéndolo en cuatro clases y especificando en qué operaciones debería forzosamente usarse. El 8 de octubre de 1823 se exime del pago de la

---

<sup>39</sup> [http://www.antorcha.net/biblioteca\\_virtual/derecho/contribuciones/contribucion\\_8.html](http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/derecho/contribuciones/contribucion_8.html) 4 de Abril de 2010. 18:27 PM.

alcabala, diezmos y primicias a las plantaciones de vid, cacao, café y olivo, al igual que a la producción de seda, cáñamo, lino y cera de colmenas, por el lapso de diez años. En 1824 durante la presidencia de Guadalupe Victoria se creó la Contaduría Mayor de Hacienda integrada por Hacienda y Crédito Público, ésta debía comprobar el estado de la deuda nacional, las sumas autorizadas y los intereses cubiertos; se fundaron también los principios jurídicos establecidos en el Acta Constitutiva sobre los que se basó Hacienda Pública, se sancionó el principio de que no podría hacerse ningún pago o erogación que no estuviese comprendido en los presupuestos, excepto que hubiese sido aprobado por el Congreso.

En la Guerra de Reforma (1858-1861) “se enfrentaron conservadores y liberales, llevando al pueblo a un periodo de inestabilidad toda vez que Hacienda Pública no funcionó regularmente. A consecuencia de la guerra Benito Juárez se vio obligado a instalar su gobierno en diferentes ciudades del país hasta que al triunfo de los liberales regresó a la capital, y se dedicó a la reorganización de la administración pública y a la reestructuración de la Secretaría de Hacienda”.<sup>40</sup> Los hechos de importancia hacendaria emanados del gobierno de Benito Juárez fueron: “el restablecimiento de la Junta de Crédito Público, encargada de administrar las aduanas marítimas, así como de las modificaciones que se hicieren a su organización, la medida del cobro de los impuestos en los puntos del consumo y no de la producción, el cese de las facultades extraordinarias concedidas a los gobernadores de los estados en el ramo de Hacienda, liberación del cultivo, elaboración y comercio del tabaco y fijación de un impuesto por su consumo, se extinguen los fondos de peaje, minería y judicial, se establece la lotería nacional, cuyos productos se destinan a la instrucción pública, se establece la contribución federal que consistió en el 25% del pago realizado en las oficinas de la Federación y en los estados”.<sup>41</sup> Durante el gobierno de Juárez por primera vez las oficinas principales de

---

<sup>40</sup> TREVIÑO, Héctor J., op. cit., p.p. 145-146.

<sup>41</sup> MARTÍNEZ DE CODES, Rosa María, Anuario Mexicano de la Historia del Derecho, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2007, p.p. 129-148.

Hacienda tienen una dirección específica de contabilidad en donde se llevaban con toda regularidad las cuentas y disposiciones del Ejecutivo para el desarrollo del país y del bienestar social. Entre las innovaciones fiscales notables se encuentra el establecimiento del sistema partida doble y la expedición de la ley del timbre, la cual fijaba un plazo para la sustitución de papel sellado por las estampillas correspondientes, así como la creación de una oficina especial en la que se imprimieran dichas estampillas y el papel para despachos, títulos y nombramientos; éste es un antecedente de la Dirección de Impresión de Estampillas y Valores.

En 1876 Porfirio Díaz, “durante su gobierno inició un periodo de prosperidad para el país, con una política de impulso a la construcción de ferrocarriles y el desarrollo de la industria minera”,<sup>42</sup> razón por la que se requería la reforma y actualización del sistema fiscal y de la Secretaría de Hacienda, por lo tanto, las características del sistema fiscal fueron: la mayor parte de la riqueza del país estaba ligeramente gravada o no pagaba ningún impuesto, ésta en gran parte era controlada por los extranjeros y algunas familias mexicanas adineradas, el consumo se gravaba principalmente en los artículos de primera necesidad; a pesar de la estrecha relación entre los sistemas Hacendarios federal y estatal, ninguno tomaba en cuenta los impuestos establecidos entre ellos. Porfirio Díaz duplicó el impuesto del Timbre, que se adhirió a documentos especiales, gravó las medicinas y cien artículos más; cobró impuestos por adelantado y pudo recaudar 30 millones de pesos, pero gastó 44; se generó la deuda externa en alto grado por lo cual se pagaban altos intereses, por este motivo se requería de un sistema tributario y controlado. En 1892 en un informe elaborado por el ministro de Hacienda, Matías Romero se puso de manifiesto la falsa bonanza de la Hacienda Pública de la administración porfirista y los graves problemas económicos de la

---

<sup>42</sup> Para alcanzar el progreso económico Díaz se empeñó en seguir la idea de “Poca Política y mucha administración”, asimismo el porfirismo en México fue una época de gran transformación en todas las órdenes, toda vez que fue el punto de partida hacia la modernidad.

República, causado por el excesivo gasto del programa ferroviario, la caída de los precios de la plata y los excesivos empréstitos solicitados con réditos altos.

Con la llegada del ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893 se niveló la Hacienda Pública con las medidas amplias para lograrlo; se gravó el tabaco, el alcohol, las donaciones, las herencias o sucesiones, así también se aumentaron las cuotas de los estados de la federación; se redujo el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, así como los sueldos de los empleados; se buscaron nuevas fuentes de ingresos al gravar las actividades, especulaciones y riquezas que antes no contribuían a los gastos públicos; se fijó el impuesto o derecho de exportación sobre el henequén o el café y se regularizó la percepción de los impuestos existentes por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

En 1910 la población dedicada a las labores agrícolas se encontraba en una situación angustiosa de miseria y explotación. Las riquezas que la minería y el petróleo produjeron en escala creciente iban a parar en manos de los propietarios en el extranjero, dejando en el país escasos beneficios en forma de salarios y de impuestos. La caída de la dictadura como el destierro de Porfirio Díaz trajeron desorden en el país, situación a la que no escapó la tributación; los mexicanos dejaron de pagar impuestos dado que estaban ocupados en las armas; durante siete años el desempeño de la Secretaría de Hacienda fue irregular, pues aún cuando seguían utilizando los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero para armas, bienes y municiones; requerían entonces de préstamos forzosos en papel moneda y oro.

En 1913 Hacienda Pública se procuró fondos a través del sistema de emisión de papel moneda y mediante un principio de organización hacendaria que consistió en el aprovechamiento de los recursos generados por los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en

las regiones ocupadas por cada ejército. A fin de que los jefes pudieran proveerse inmediatamente de fondos, las oficinas recaudadoras de Hacienda fueron dejadas a su disposición y en la mayoría de los casos, los comandantes militares asumían facultades hacendarias, llegaban hasta imponer contribuciones especiales, cada jefe militar emitía papel moneda y los ejércitos que tenían la posesión de regiones petrolíferas recaudaban un impuesto en metálico derivado del petróleo. “Los ejércitos revolucionarios contribuyeron a la ruptura del sistema monetario con la emisión de su propio papel moneda, que sin tener ningún apoyo como reserva del Estado, carecía de valor y originaba un rechazo generalizado de la población hacia cualquier forma de billetes llamados *bilimbiques*”.<sup>43</sup> Como consecuencia de esta situación los impuestos y los procedimientos hacendarios se modificaron en virtud de las circunstancias especiales del momento. El cobro de gran número de impuestos que se pagaban en papel moneda fue imposible, ya que este dejó de tener validez al no poder convertirse en valores metálicos como el oro y la plata.

#### 1.4 Época Moderna.

Cuando Venustiano Carranza, primer jefe del ejército constitucionalista, asumió el Poder Ejecutivo de la Nación, se encontró ante una grave crisis económica: huelgas, enfrentamientos con las compañías por el aumento de impuestos. Cabe aclarar que “el 13 de abril de 1917 se emitió un decreto estableciendo un Impuesto Especial del Timbre con un aumento en un 10% *ad valorem*, a la producción de petróleo que saliera de los campos, el impuesto se dirigía contra la exportación de petróleo, que era en lo que el gobierno tenía control, desde luego, los petroleros se inconformaron: Pearson, por ejemplo, señaló que se quedaría sin ganancias. Con la Constitución de 1917 apareció el sustento para idear gran variedad de impuestos, entre ese año y 1940 surgieron

---

<sup>43</sup> Los billetes "*bilimbiques*" (vocablo surgido de la contracción del nombre de William Week, pagador norteamericano de la mina Green de Cananea, que resultaba impronunciable para los trabajadores mexicanos), únicamente valían en tanto su emisor ejercía el poder y la autoridad en una determinada región. [http://www.banxico.org.mx/billetesymonedas/didactico/billetes\\_FabCaractHis/hst\\_billete\\_mexicano.html](http://www.banxico.org.mx/billetesymonedas/didactico/billetes_FabCaractHis/hst_billete_mexicano.html), 12 de Marzo de 2010. 16:28 PM.

28 nuevos impuestos a la industria, 18 al comercio y 10 a la agricultura”,<sup>44</sup> pero a consecuencia de esto, hubo nuevas reformas como la sustitución del Impuesto del Timbre por el de Ingresos Mercantiles, las modificaciones al Impuesto de la Renta y la creación del gravamen sobre utilidades excedentes, entre los más llamativos. Más tarde se buscó un sistema impositivo que impulsara la industrialización; se diversificaron los gravámenes y aumentaron las tasas, crecieron las obligaciones de Pemex y la variedad de los impuestos especiales.

A partir de la década de los ochenta, nuevas reformas intentaron contrarrestar los ejemplos adversos de la inflación y las distorsiones que acarrea el efecto cascada del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, mediante la instauración del IVA. “El presidente Carranza intentó en 1917 recaudar un impuesto especial para la producción de petróleo crudo y sus derivados, así como para los pozos de gas, pero la recaudación tuvo poco éxito debido a la negativa de las compañías para cumplir con los decretos correspondientes, y en enero de 1918 el presidente fue autorizado para ocupar los yacimientos militarmente, pero las protestas de Estados Unidos e Inglaterra lo obligaron a cancelar las órdenes respectivas”.<sup>45</sup> El Impuesto sobre la Renta se implanta en México en el año de 1921 durante una época en que se opera una profunda transformación social. De la Huerta (jefe supremo del Ejército Liberal Constitucionalista) a fin de aumentar los ingresos del gobierno, en 1921 estableció un nuevo impuesto especial sobre las exportaciones de petróleo y sus derivados, en la cual hubo protesta del gobierno norteamericano.

En el gobierno de Lázaro Cárdenas “las compañías extranjeras se esforzaban por no pagar los impuestos que señalaba la ley, y no querían mejorar los salarios de sus trabajadores mexicanos, que eran muy inferiores a los de los trabajadores extranjeros, por lo tanto los obreros mexicanos se fueron

---

<sup>44</sup> <http://www.elfinanciero.com.mx/ElFinanciero/Portal/cfpages/contentmgr.htm> 31 de Marzo de 2010. 11:40 AM.

<sup>45</sup> MARTÍNEZ CORBALÁ, Gonzalo, “La expropiación de la industria petrolera”, *La Jornada*, México, 14 de Abril de 2008, Política, p. 9.

a huelga y tras estudiar el asunto, la Suprema Corte de Justicia decidió que el aumento que pedían era justo y ordenó que se les concediera. Sin embargo, las compañías petroleras no obedecieron a la Corte, y entonces el presidente Cárdenas decidió expropiarlas el 18 de marzo de 1938 y las compañías extranjeras tuvieron que venderle a México su maquinaria, sus pozos y sus refinerías”.<sup>46</sup>

Entre 1917 y 1935 se implementaron diversos impuestos, como el de servicios por el uso de ferrocarriles, impuesto especial sobre exportación de petróleo y derivados, por consumo de luz, impuesto especial sobre teléfono, timbre, botellas cerradas, avisos y anuncios; un hecho que estabilizó la vida política del país fue la promulgación de la Constitución de 1917 que actualmente nos rige. Un cambio importante en el sistema tributario, fue el incremento de los impuestos a los artículos nocivos para la salud: 40% para bebidas alcohólicas, 16% a la cerveza y se duplicó el impuesto al tabaco. Se incrementó el impuesto sobre la renta y el consumo de gasolina.

En la época contemporánea los gobiernos han modificado las leyes fiscales lo cual significa que en México el aspecto impositivo es y ha sido inestable desde hace mucho tiempo, es decir que “las leyes impositivas mexicanas son reformadas año con año, así como nuestro Código Fiscal de la Federación que es el que contiene todo aquello que no está contemplado en cada ley específica y que establece asuntos tales como: determinar a los sujetos del impuesto en México, conceptos de residencia, conceptos de domicilio, presunciones del delito fiscal, imposición de multas, lo relativo a la defensa de los contribuyentes, entre otras cosas más. La constitución política de 1917 establece los derechos y las obligaciones que corresponden a todos los mexicanos, y así como se establece el derecho a una educación gratuita, entre otros, se establece también la obligación de pagar impuestos en los tiempos, formas, y cantidades que las leyes correspondientes dicten, toda vez

---

<sup>46</sup> PÉREZ, Fabiola, “La celebración de la expropiación petrolera”, El Siglo de Torreón, Coahuila, 18 de Marzo de 2005, Relatos, p. 8.

que el gasto público es utilizado para construir obras y prestar servicios a la colectividad, procurando una mejor distribución de la riqueza, asimismo, el país requiere que haya más y mejores maestros, escuelas para todos los niños, hospitales, higiene, comida, habitación, caminos, servicios públicos y elementos de bienestar y seguridad” .<sup>47</sup>

En 1957 se propuso un programa denominado pago en especie y que ha sido formalizado mediante un decreto presidencial hasta 1975, cuando la producción artística todavía se podía dividir en pintura, escultura y grabado. “El pago en especie consiste en que los artistas pueden pagar impuestos con sus propias obras de arte”,<sup>48</sup> asimismo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha permitido formar una colección viva de arte contemporáneo, que crece año con año. El 28 de noviembre de 2006 entró en vigor un decreto que amplió la gama de obras susceptibles de ser recibidas: “las personas a que se refiere el primer párrafo del artículo primero de este decreto podrán optar por efectuar el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado conforme lo establece el propio decreto, respecto de las obras de arte plásticas de su producción, distintas de la pintura, grabado y escultura, cuando se cumpla con lo siguiente: las obras de arte plásticas podrán utilizar su soporte físico diferente a los empleados tradicionalmente en las pinturas, grabados y esculturas. No quedan comprendidas en este artículo las obras industriales, artesanales, utilitarias, cinematográficas, las correspondientes a las denominadas artes aplicadas, las de diseño industrial ni las de arquitectura”.<sup>49</sup>

En 1965 entra en vigor el Impuesto sobre Productos del Trabajo, gravamen sobre la renta que causan los trabajadores o profesionales sobre los salarios u honorarios percibidos. “El 31 de diciembre de 1968, por decreto presidencial de Gustavo Díaz Ordaz, se declaró la Ley de impuestos sobre

---

<sup>47</sup> [http://www.impuestum.com/abc/historia\\_impuestos.html\\_1](http://www.impuestum.com/abc/historia_impuestos.html_1) de Abril de 2010. 14:04 PM.

<sup>48</sup> La Colección Pago en Especie se dan cita prominentes artistas de la plástica mexicana del siglo XX; maestros de la Escuela Mexicana de Pintura, exponentes de las corrientes abstractas y figurativas posteriores, así como los jóvenes artistas con innovadoras propuestas. <http://www.apartados.hacienda.gob.mx/cultura/apartados/museo/index.html> 31 de Marzo de 2010. 15:28 PM.

<sup>49</sup> MACMASTERS, Merry, “Pago en Especie cumple medio siglo y acumula más de 5 mil obras”, *La Jornada*, México, 5 de Diciembre de 2007, Cultura, p.5.

servicios, expresamente declarados de interés público por lo cual se inició el cobro de la tenencia vehicular, con el pretexto que sería temporal y que las Olimpiadas celebradas en México, urgían de mayores recursos económicos, éste ha sido un impuesto cuestionado así como criticado por los ciudadanos, pues se ha perpetuado como uno de los impuestos más insólitos del mundo, y que nadie sabe realmente a dónde se destina el ingreso obtenido”.<sup>50</sup> En el año 2008 la idea del Impuesto Empresarial a Tasa Única es parte de una reforma que busca elevar la baja recaudación fiscal del país, presionando a las empresas para que declaren en forma correcta sus impuestos, dado que en el pasado muchas sacaban ventaja de los huecos en el esquema fiscal mexicano.

El Senado aprobó la ley de ingresos y un paquete fiscal para el 2010 que considera incrementos a algunos gravámenes, incluido el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Sobre la Renta (ISR). “El 31 de octubre de 2009 los legisladores avalaron un aumento de 15% a 16% del IVA y de 28% al 30% del ISR, también se aprobó un aumento de 2% a 3% del Impuesto al Depósito en Efectivo, que aplica a partir de los 15.000 pesos (unos 1.150 dólares), además, se avaló la creación de un impuesto de 3% a las telecomunicaciones, aunque se excluyó los servicios de internet, que diputados federales lo habían incluido”.<sup>51</sup> La evasión de impuestos en México ha mostrado una tendencia decreciente, ya que en “el año 2000 la tasa de evasión fue de 39.66%, mientras que para 2008 disminuyó y se colocó en 23.26%, lo que implicó una reducción de 16.40 puntos porcentuales”.<sup>52</sup>

Hoy en día las principales organizaciones empresariales y de trabajadores mexicanas manifestaron el rechazo a una serie de incrementos de impuestos impulsados por el gobierno, por lo cual llevó a movilizarse a un amplio rango de sectores, desde las grandes cámaras de empresas, que por

---

<sup>50</sup> <http://www.sipse.com/opinion/14732-homenaje-apoteosico.html> 29 de Marzo de 2010. 21:07 PM.

<sup>51</sup> BECERRIL, Andrea, “El paquete aprobado en San Lázaro es bueno, responsable y patriota: Cartens”, *La Jornada*, México, 23 de Octubre de 2009, Política, p. 10.

<sup>52</sup> ACOSTA, Dolores, “Baja la evasión de impuestos en México”, *El Sol de Durango*, Durango, 8 de Febrero de 2010, Finanzas, p. 14.

radio y televisión han expresado críticas, hasta los sectores sindicales que impulsan marchas y actos en contra de los impuestos.

El sistema tributario es un conjunto de disposiciones fiscales, es parte de la historia, de las costumbres y permite avizorar una mejor calidad de vida a los mexicanos, es por ello que los ciudadanos tienen la responsabilidad cívica de pagar impuestos. De unos años a estas fechas, “las autoridades hacendarias diseñaron el dar a conocer ciertos criterios internos de éstas, mediante las denominadas Reglas Misceláneas”,<sup>53</sup> reglas que no son emanadas del Congreso de la Unión, sino de las autoridades hacendarias, dichas reglas son modificadas, inclusive, durante el mismo año de su emisión y su vigencia es de un año, solamente.

---

<sup>53</sup> Las Reglas Misceláneas son un conjunto de disposiciones de carácter tributario emitidas, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en forma y de vigencia anual, con la intención de reformar o modificar las leyes fiscales y otros ordenamientos federales relativos a la captación de ingresos por parte del Gobierno Federal. <http://www.fiscalito.com/miscelanea-fiscal.html> 30 de Marzo de 2010. 15:01 PM.

## CAPÍTULO 2. GENERALIDADES DEL IMPUESTO.

### 2.1 Impuesto.

El término impuesto se deriva de la raíz latina, “*impositus*, que expresa: tributo o carga, por lo tanto, el impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación, de efectuar una transmisión de valores económicos en favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de la prestación de manera autoritaria y unilateral”.<sup>54</sup> Asimismo, la definición legal de impuesto se encuentra establecida en el artículo 2°, fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente, por el cual alude a la letra lo siguiente:

“Artículo 2°-Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son 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...”

Todos los contribuyentes que realicen actos o actividades, y que obtengan ingresos, están sujetos a uno o varios impuestos previstos en las disposiciones fiscales, por lo tanto, de conformidad con lo establecido anteriormente en las definiciones, el impuesto cuenta con los siguientes caracteres:

- Es una prestación tributaria con las características expuestas en torno a los tributos, en la cual, como el resto de las obligaciones tributarias es *ex-lege*, toda vez que tiene su origen en la conjunción de un hecho real y de una hipótesis normativa que debe estar contenida en una norma jurídica formal y

---

<sup>54</sup> DELGADILLO, Luis Humberto, Principios del Derecho Tributario, quinta edición, Limusa, México, 2008, p. 63.

materialmente legislativa que comprenda todos los elementos del impuesto o presupuesto que lo prevé y define, sin embargo, ésta es una contribución coactiva en razón de que el Estado se provee de recursos para los gastos públicos sin que los particulares tengan derecho a una contraprestación, es decir, que la parte de riqueza exigida al particular por el Estado de manera proporcional y equitativa, es destinada a los gastos públicos para la satisfacción de las necesidades sociales.<sup>55</sup>

- El impuesto se debe pagar en dinero o en especie de carácter definitivo siempre que las leyes fiscales así lo establezcan, por ejemplo: en el artículo 7°-A de la Ley del Servicio de Administración Tributaria establece el pago en especie a través de la entrega de obras plásticas que pueden realizar los autores de éstas, cuando cumplan con los lineamientos respectivos.
- El impuesto está a cargo de personas físicas o morales que causen dicha contribución.
- El destino de los impuestos es cubrir los gastos públicos de la Federación, de los Estados y Municipios para satisfacer los servicios públicos de la sociedad, asimismo, el gasto público como instrumento importante de la política permite que el gobierno influya en los niveles de consumo, inversión, empleo, entre otras cosas más.<sup>56</sup>

Los elementos esenciales de los impuestos se encuentran establecidos en el artículo 5°, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación en la que considera que “...se establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”, de manera que éstos elementos deben estar consignados de manera expresa en la ley, para que no haya arbitrariedad por parte de las autoridades exactoras, sino que apliquen las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante, y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma de contribuir para los gastos públicos

---

<sup>55</sup> Vid. DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, vigésima octava edición, Porrúa, México, 2008, p. 374.

<sup>56</sup> Vid. *Ibidem*, p. 376.

en que resida. Por lo tanto, “el sujeto pasivo es la persona física o moral destinataria o causante del tributo, mientras que el objeto es la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del tributo o contribución; la base gravable es la porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravable a la que deberá aplicarse la tasa, asimismo, la cuota o tarifa es aquella que se fija en cantidad líquida respecto del monto de la prestación fiscal a satisfacer, y la tasa es el porcentaje, la unidad aritmética o la fórmula matemática que debe utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación de cada tributo”.<sup>57</sup> La fecha de pago del tributo es importante, toda vez que permite conocer cuáles son los plazos en que los sujetos pasivos están obligados a enterar los tributos que hayan causado, de tal manera que todos los deudores que no cumplan con la obligación sustantiva fiscal, se les impondrán sanciones aplicables que el poder sancionador del fisco expresa, a través de la imposición de multas, recargos y gastos de ejecución que deben encontrarse regulados por la legislación aplicable.

### **2.1.1 Tipos de Impuestos.**

Los impuestos se clasifican de diferentes formas y son las siguientes:

- Impuestos directos, “son aquellos en donde el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas el impuesto, sino que inciden finalmente en su propio patrimonio”,<sup>58</sup> por ejemplo: el Impuesto Sobre la Renta a los productos del trabajo, el trabajador a quien se le retiene el impuesto no puede trasladarlo a ninguna otra persona, sino que gravita directamente sobre su patrimonio.
  
- Impuestos indirectos, son aquellos en donde el sujeto pasivo puede trasladar el impuesto a otras personas, de manera que no se sufre el impacto económico del impuesto en forma definitiva, por ejemplo, en el Impuesto al

---

<sup>57</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Derecho Fiscal, décima primera edición, Themis, México, 1996, p. 209.

<sup>58</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco, op. cit., p. 387.

Valor Agregado el comerciante traslada el impuesto al consumidor y recupera el dinero que tuvo que pagar al Fisco Federal.

- Impuestos reales, se establecen atendiendo exclusivamente a los bienes o cosas que gravan, es decir, aquellos que se prescinde de las condiciones personales del contribuyente, y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto, sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva, por ejemplo, el Impuesto Federal Sobre Uso o Tenencia de Vehículos.
- Impuesto personal, “es aquel que recae sobre la capacidad tributaria del sujeto, teniendo en consideración su especial situación y las cargas de familia, esto es, que se establecen en atención a las personas, a los contribuyentes o a quienes se prevé que serán pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de dónde deriva el ingreso gravado”,<sup>59</sup> por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta de personas físicas.
- Impuestos según el sujeto activo, pueden ser Federales, Estatales o Municipales, siempre que el acreedor de la prestación tributaria sea el Gobierno en cualquiera de sus tres niveles.
- Impuestos según el sujeto pasivo, son aquellos que están determinados por la ley tributaria, que es el caso de los tributos subjetivos, en otros casos puede estar determinado por inadaptación y resultado de la mecánica económica del mismo impuesto, como sucede con los llamados tributos objetivos.
- Impuestos con fines fiscales, “son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos”.<sup>60</sup>

---

<sup>59</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, segunda edición, Harla, México, 1986, p. 68.

<sup>60</sup> *Ibidem*, p. 69.

- Impuestos con fines extrafiscales, son aquellos que se establecen sin el ánimo de recaudarlo, ni de obtener de ellos ingresos para satisfacer el presupuesto, sino con una finalidad diferente, es decir, de carácter social y económico.
- Impuesto especial, es el que grava una actividad determinada en forma aislada, por ejemplo, los derechos por uso de aeropuertos, las contribuciones por mejoras, el Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.
- Impuesto general, “es el que grava diversas actividades u operaciones, pero que tienen un denominador común, por ser de la misma naturaleza”,<sup>61</sup> por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta grava varios tipos de actividades económicas: las industriales, comerciales, agrícolas, ganaderas y de pesca llevadas a cabo por las sociedades mercantiles; las de desarrollo de trabajos personales subordinados o independientes realizados por personas físicas, la obtención de ingresos por la enajenación de bienes, por conceder el uso o goce temporal de los mismos; estas actividades obedecen a un común denominador ya que derivan de ingresos o rendimientos percibidos por personas físicas y/o morales, otro ejemplo, es el caso del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que grava diversas clases de operaciones como la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, e importación de bienes o servicios, que a su vez son susceptibles de agruparse bajo un denominador común: actos de consumo.
- Impuestos federales, estatales y municipales, se establecen de conformidad a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al Código Fiscal de la Federación, a la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal respectivo, a la Ley de Ingresos de la Entidad o la del Distrito Federal y a la Ley de Ingresos de los Municipios que de acuerdo en cada disposición fiscal expresa claramente los impuestos a contribuir.

---

<sup>61</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, op. cit., p.p. 475-476.

- Impuesto fijo, “es el que establece la ley señalando para su cobro una cantidad exacta e igual que debe pagarse por base unitaria gravable, bien sea esta una persona o una cosa”.<sup>62</sup>

Desde el punto de vista de la forma de cumplimiento con la obligación principal sustantiva fiscal, como es la de pagar el crédito, se dividen en:

- Impuestos periódicos, son aquellos cuyo presupuesto es un estado, es decir, los hechos imponible constituidos por un estado de cosas que se repite en el tiempo, un estado permanente o de una cierta duración, es decir, cuando se requiere de pagos aislados y sucesivos o continuos a intervalos regulares durante un ejercicio fiscal, por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta que cubren los profesionistas, el Impuesto Sobre la Renta que gravan a una empresa fabricante de dicho producto.
- Impuestos instantáneos, “son aquellos cuyo presupuesto de hecho es una acción, un acto aislado y único que se agota en sí mismo, lo cual significa, cuando se cumple con la obligación sustantiva fiscal mediante la realización del pago en un solo acto y por única vez en un año fiscal”,<sup>63</sup> por ejemplo el uso de la tenencia de vehículos, el Impuesto a la Adquisición de Inmuebles que grava la celebración de un contrato de una venta de inmuebles.

Con lo anterior, se deduce que los impuestos pueden ser de diferentes formas y se pueden mezclar, siempre y cuando no sean contrarios; es decir, pueden ser instantáneos, federales, especiales y generales.

### **2.1.2 Principios jurídicos tributarios.**

En materia de impuestos existen diferentes principios jurídicos tributarios tales como:

---

<sup>62</sup> SANCHEZ LEÓN, Gregorio, op. cit., p. 234.

<sup>63</sup> Ibidem, p. 236.

- **Principio de Generalidad.** Este principio se basa en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el cual es consecuencia del régimen de legalidad tributaria, toda vez que sólo “están obligados a pagar los tributos aquellas personas físicas o morales, que por cualquier motivo o circunstancia se ubiquen en algunas de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias”,<sup>64</sup> llevando a cabo el hecho generador de los tributos o contribuciones de que se trate, asimismo, todos los que tienen capacidad contributiva, pagan impuestos.
  
- **Principio de Obligatoriedad.** De conformidad con lo que establece el artículo 31 fracción IV constitucional, el contribuir a los gastos públicos de la Federación, de las Entidades Federativas, y de los Municipios constituye una obligación ciudadana de carácter público en la que significa que toda persona que se ubique en algunas de las hipótesis normativas previstas en una disposición fiscal expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca, ya que el contribuir al sostenimiento de los gastos públicos constituye un sacrificio económico que las circunstancias imponen a la ciudadanía con el objeto de que puedan contar con una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo.
  
- **Principio del Gasto Público.** Los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas, en la que el Estado cumplirá con la obligación si emplea escrupulosamente todos y cada uno de los ingresos tributarios que recaude en la integración de un Presupuesto Nacional, cuyo contenido sea ampliamente divulgado entre la población, la que tiene derecho y por supuesto, el gobierno la obligación correlativa de conocer detalladamente en qué forma se manejan las contribuciones.

---

<sup>64</sup> ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, op. cit., p.240.

- **Principio de Proporcionalidad y Equidad.** El principio de proporcionalidad significa que “los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que haya percibido”,<sup>65</sup> por lo cual implica por una parte que los gravámenes se fijen en las leyes 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 medianos y reducidos recursos, esto es, quienes más ganan, contribuyan cuantitativamente en mayor volumen que los que menos ganan, sin embargo, la capacidad contributiva de una persona, significa que se debe pagar tributo del excedente de dinero después de haber satisfecho las necesidades primarias. Por otra parte, el Principio de Equidad, radica que por mandato constitucional, “las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídico fiscal”,<sup>66</sup> es decir, los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.
- **Principio de Legalidad.** Este principio alude al aforismo “*nullum tributum sine lege*”, es decir, no hay tributo sin ley; razón por la cual, “la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria”,<sup>67</sup> es decir, los hechos imponible, los sujetos pasivos de la obligación, así como el objeto y la cantidad de la prestación, en la que asimismo expresa la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la siguiente jurisprudencia:

---

<sup>65</sup> Íbidem, p. 449.

<sup>66</sup> DELGADILLO, Luis Humberto, op. cit., p. 70.

<sup>67</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco, op. cit., p. 265.

“Registro No. 232797  
Localización: Séptima Época  
Instancia: Pleno  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
91-96 Primera Parte  
Página: 173  
Jurisprudencia  
Materia(s): Constitucional, Administrativa

**IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.** El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del

principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Séptima Época, Primera Parte:

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 331/76. María de los Ángeles Prendes de Vera. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Ramón Canedo Aldrete.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

Volúmenes 91-96, página 92. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S.A. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Arturo Serrano Robles”.

La tesis jurisprudencial emitida por la Corte, alude al principio de Primacía de la Ley, lo cual significa, que todo tributo debe estar en ley, no en ordenamientos inferiores como reglamentos, ni en reglas de carácter general y en cuanto al principio de Reserva de la Ley, significa que las contribuciones solo pueden ser establecidas por una norma generada conforme al proceso legislativo, es decir, solo la ley formal y materialmente considerada, puede regular los elementos que las integran: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, como lo establece el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.

## 2.2 Obligación Tributaria.

La obligación tributaria es aquella que nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, asimismo, Emilio Margañ define a la obligación tributaria como “el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie”,<sup>68</sup> esto es, que cuando se realiza el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley, dando lugar al nacimiento de una relación jurídica tributaria en la que surgen obligaciones fiscales que están a cargo del deudor, por lo tanto, el acreedor tiene la facultad para exigir el cumplimiento de la misma.

Asimismo, Flores Zavala afirma que “la obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal y el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”,<sup>69</sup> es decir, al determinar una contribución, se debe de aplicar la ley vigente en el momento en que se causó está, sin embargo, en cuanto al procedimiento que se lleva a cabo, se deben de aplicar las normas vigentes a partir en que se inicia el procedimiento administrativo de ejecución.

De acuerdo a lo que establece Saenz Bujanda, en el momento del nacimiento de la obligación fiscal se permite determinar lo siguiente:

- Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal, como son la presentación de declaraciones.
- Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados con referencia al momento en que el crédito fiscal surja.

---

<sup>68</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, op. cit., p. 110.

<sup>69</sup> *Ibidem*, p.120.

- Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.
- Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.
- Fijar el domicilio fiscal del contribuyente.
- Establecer la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal, y por lo tanto precisar el momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción.
- Acordar las sanciones aplicables en función de la ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación.

Además, existen dos tipos de obligaciones fiscales, y son las siguientes:

- Sustantiva, es aquella que se traduce en un dar, que significa pagar.
- Formal, es “aquella que se traduce en un hacer, en la que se tienen que presentar las declaraciones, la contabilidad, avisos o manifestaciones, determinar los créditos fiscales, entre otras cosas más; un no hacer, por ejemplo: no introducir al país mercancía extranjera por sitios no autorizados, no adquirir mercancía por la que no se acredite su legal estancia en el territorio nacional, es decir, no hacer o no seguir los lineamientos que la ley establece y un tolerar”<sup>70</sup> que consiste en admitir inspecciones o visitas personales y domiciliarias que realicen las autoridades fiscales.

De la misma manera, la doctrina señala los siguientes elementos más importantes de la obligación tributaria:

- Los elementos cualitativos, son aquellos que “comprenden: los sujetos de la obligación tributaria, el objeto de la obligación tributaria y el hecho generador del crédito fiscal”.<sup>71</sup>
- Los elementos cuantitativos, son aquellos que comprenden: la unidad contributiva, la cuota del impuesto y el monto imponible.

---

<sup>70</sup> *Ibidem*, p. 109.

<sup>71</sup> SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, T. II., novena edición, Porrúa, México, 1979, p. 44.

El sujeto acreedor de la obligación tributaria es el Estado, en la que se descompone en nuestro orden constitucional en diversas competencias de naturaleza y alcance diverso, es decir, en el orden fiscal mexicano tres son los sujetos acreedores de conformidad al artículo 31 fracción IV constitucional para realizar el cobro de impuestos, y son los siguientes:

- La Federación, es aquella que se encarga de recaudar impuestos Federales, sin embargo, con fundamento en el artículo 14 párrafo primero de la Ley de Coordinación Fiscal, a la letra establece:

“Artículo 14.- Las autoridades fiscales de las entidades que se encuentren adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, en su caso, serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales...”

Por lo tanto, las autoridades locales al cumplir con éste requisito, tendrán la facultad para recaudar impuestos federales establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación del ejercicio fiscal correspondiente.

- El Distrito Federal o Estados, son encargados de recaudar impuestos locales o de las entidades federativas.
- Los Municipios, se encargan de recaudar impuestos municipales.

El sujeto deudor de la relación tributaria es la persona física o la persona jurídica obligada al pago de uno o varios impuestos, de acuerdo a lo establecido en la ley, toda vez que éste sujeto causó la contribución; el objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal y el último elemento cualitativo de la obligación tributaria, es el hecho generador sobre un evento que se lleva a cabo en la realidad, el cual al encuadrar dentro de los supuestos previstos en la hipótesis de incidencia, origina la obligación tributaria, por lo tanto, “a la coincidencia de la hipótesis de incidencia con el hecho generador se le llama subsunción o causación del

tributo”,<sup>72</sup> un ejemplo del hecho generador es cuando una persona física o moral adquiere una propiedad o la posesión de un inmueble de conformidad a lo que establecen las disposiciones fiscales.

Dentro de los elementos cuantitativos de la obligación tributaria, la unidad contributiva se define como la magnitud que se toma como medida de objeto, es decir, la cosa delimitada en medida, número, peso, dimensión, fuerza, potencia, por ejemplo, puede decirse que el gravamen será sobre cien kilos de peso u otros análogos, mientras la cuota del impuesto es la suma en dinero que se percibe por unidad fiscal y respecto al monto imponible “es la determinación con relación al objeto, o la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto”,<sup>73</sup> por ejemplo, el monto de la renta percibida, el número de litros o metros producidos, la cantidad recibida como interés.

### **2.3 Relación Jurídica Tributaria.**

La relación jurídica tributaria “es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones”.<sup>74</sup> Al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surge de inmediato una relación entre ella y el Estado, la cual, es de carácter tributario. Así, la realización de diversos presupuestos establecidos en las leyes, da origen al nacimiento de las relaciones jurídicas tributarias que tienen como contenido directo o indirecto el cumplimiento de prestaciones tributarias o fiscales, de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar, ya que éstas, representan un vínculo jurídico entre dos personas, un sujeto activo que tiene derecho a exigir la prestación, y el sujeto pasivo que tiene la obligación o deber de efectuar la prestación de dar o hacer.

---

<sup>72</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et al., Derecho Tributario Mexicano, Trillas, México, 1994, p. 101.

<sup>73</sup> SERRA ROJAS, Andrés, op. cit., p. 50.

<sup>74</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco, op. cit., p. 451.

La clasificación de las relaciones jurídicas tributarias es la siguiente:

- Relaciones de naturaleza sustantiva, son aquellas que tienen como contenido una obligación de dar, es decir una prestación dineraria o prestación en especie.
- Relaciones formales, son aquellas cuyo contenido de estas relaciones puede ser un hacer, por ejemplo, proporcionar un informe o presentar una declaración; un no hacer consistente en una abstención, es decir la no realización de una determinada conducta como el no fabricar alcohol sin permiso y un tolerar en la que se lleve a cabo la visita de inspección.
- Relaciones jurídicas tributarias o fiscales, “son las que se establecen entre los administrados”,<sup>75</sup> es decir, estas relaciones se refieren al regreso del tributo o a la traslación del mismo, por el sujeto pasivo de la relación tributaria sustantiva principal a personas extrañas a estas relaciones.

## **2.4 Secretaría de Hacienda y Crédito Público.**

Sergio F. de la Garza, citado por Gregorio Sánchez León, establece que hacienda tiene su origen en el “verbo latino *facere* aún cuando algunos sostienen que deriva del árabe *ckasena*, que significa cámara del tesoro, con el adjetivo de pública significa, toda vida económica de los entes públicos y en sentido estricto hace mención a los ingresos, pertenencias y gastos de las entidades públicas”,<sup>76</sup> sin embargo, otros doctrinarios afirman que viene de la palabra latina *facienda*, lo que ha de hacerse y del verbo *facere*, hacer. De lo anteriormente mencionado respecto a la definición, la hacienda pública está constituida por los bienes, recursos económicos de carácter público, así como las deudas pertenecientes al Estado, es decir, engloba todo el patrimonio del ente público.

---

<sup>75</sup> *Ibidem*, p. 452.

<sup>76</sup> SANCHEZ LEÓN, Gregorio, op. cit., p.p. 21-22.

La Hacienda Pública es objeto del Derecho Financiero, toda vez que la hacienda representa el tesoro nacional o municipal cuyo acervo es manejado por la dependencia oficial conocida con el nombre de Tesorería. “La Hacienda Pública como organismo y como concepto en derecho positivo español aparece por primera vez al crear Felipe V la Secretaría de Hacienda, dentro de la organización administrativa del reino español, de ahí pasa a la América Latina, y a México en donde la dependencia del Gobierno Federal encargada de realizar de manera primordial la actividad financiera estatal se ha conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda creada por ley el 8 de noviembre de 1821, agregándosele posteriormente la expresión y *de Crédito Público*”.<sup>77</sup>

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene su fundamento constitucional en el artículo 90 que a la letra dice:

“Artículo 90.- La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación. Las leyes determinarán...”.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es un órgano desconcentrado, toda vez que depende del poder Ejecutivo Federal, asimismo, es parte de la Administración Pública Federal Centralizada, que con fundamento en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal le corresponde llevar a cabo los siguientes asuntos:

I.- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente.

---

<sup>77</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco, op. cit., p. 81.

**II.-** Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal.

**III.-** Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

**V.-** Manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

**VI.-** Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público.

**VII.-** Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito.

**VIII.-** Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito.

**IX.-** Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que lo competa a otra Secretaría.

**X.** Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Economía y con la participación de las dependencias que correspondan.

**XI.-** Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

**XII.-** Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera.

**XIII.-** Representar el interés de la Federación en controversias fiscales.

**XIV.-** Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la

disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional.

**XV.** Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos a la consideración del Presidente de la República.

**XVI.** Normar, autorizar y evaluar los programas de inversión pública de la administración pública federal.

**XVII.** Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera el control y la evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los programas y presupuestos de egresos, así como presidir las instancias de coordinación que establezca el Ejecutivo Federal para dar seguimiento al gasto público y sus resultados.

**XVIII.-** Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.

**XIX.** Coordinar, conjuntamente con la Secretaría de la Función Pública, la evaluación que permita conocer los resultados de la aplicación de los recursos públicos federales, así como concertar con las dependencias y entidades de la administración pública federal y validar los indicadores estratégicos, en los términos de las disposiciones aplicables.

**XX.-** Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación.

**XXI.-** Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal.

**XXIII.-** Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación.

**XXIV.** Ejercer el control presupuestal de los servicios personales y establecer normas y lineamientos en materia de control del gasto en ese rubro.

**XXV.-** Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

La misión de esta Secretaría de Estado es “proponer, dirigir y controlar la política económica del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingreso y deuda pública, así como de estadísticas, geografía e información”,<sup>78</sup> todo esto, con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad, equitativo, incluyente y sostenido, que fortalezca el bienestar social.

Cabe aclarar que, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es una autoridad fiscal federal en virtud del cual tiene la facultad para recaudar impuestos federales por así establecerlo la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en las fracciones II y XI del artículo 31 , siendo éstos, ingresos tributarios, y con fundamento en la Ley de Coordinación Fiscal dispone que el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de las Entidades que se hubiesen adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, pueden celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprendan las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que sean ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente; por consecuencia una vez que las autoridades fiscales locales estén adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales.

La recaudación de los ingresos federales se hace en las oficinas autorizadas por Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establezca en los convenios o acuerdos respectivos, asimismo, cuando la entidad recauda ingresos federales, los debe concentrar directamente a dicha Secretaría y rendir cuenta pormenorizada de recaudación. La Secretaría debe hacer el pago directamente

---

<sup>78</sup> <http://www.shcp.gob.mx/sitioTESOFE/Paginas/Introduccion.aspx> 27 de Marzo de 2010. 13:43 PM.

a las entidades de las cantidades que les correspondan en el Fondo establecido, toda vez que a la falta de entero en los plazos establecidos da lugar a que las cantidades respectivas se actualicen por inflación y a que se causen, a cargo de la Entidad o de la Federación, intereses a la tasa de recargos que se establezca anualmente por el Congreso de la Unión para los casos de autorizaciones de pago a plazo de contribuciones.

En los convenios se deben especificar los ingresos de que se trate, las facultades que se ejerzan y las limitaciones de las mismas, así como los gastos de administración que deba recibir la Entidad por las actividades de administración fiscal que realice, además los convenios deben publicarse en el Periódico Oficial de la Entidad y en el Diario Oficial de la Federación, por el cual surten sus efectos a partir de las fechas que en el propio convenio se establezcan o, en su defecto, a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación, asimismo, la Federación o la Entidad podrán dar por terminados parcial o totalmente los convenios, en la que dicha terminación debe ser publicada.

## **2.5 Servicio de Administración Tributaria.**

El Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 1° y 2° de la Ley del Servicio de Administración Tributaria “es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, ya que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera”<sup>79</sup> cuyas finalidades son las siguientes:

- Que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público.
- Fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras.

---

<sup>79</sup> [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/quienes\\_somos/127\\_6803.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html) 31 de Marzo de 2010. 3:52 PM.

- Facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones.
- Generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

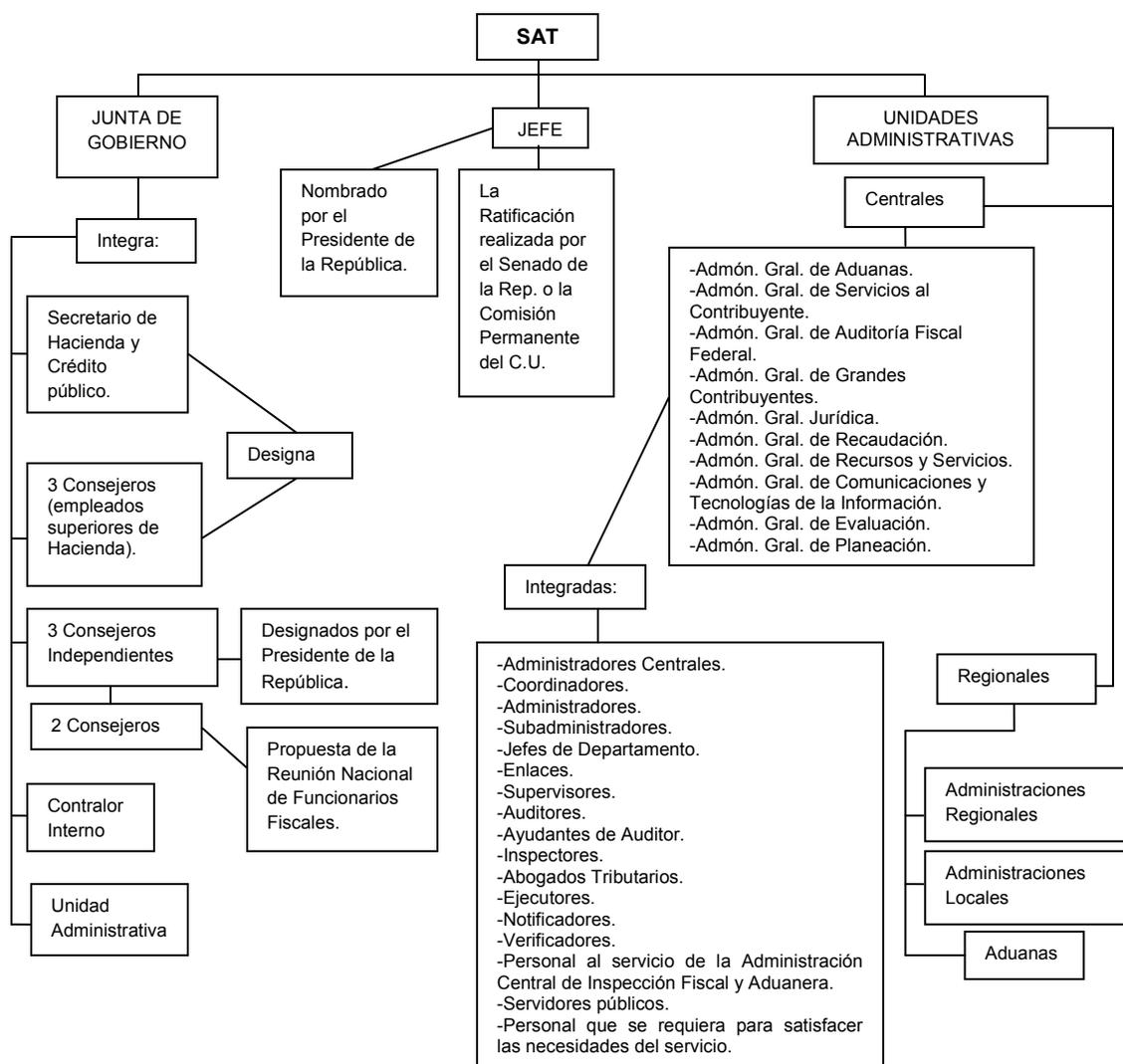
Sin embargo, la misión del Servicio de Administración Tributaria es recaudar las contribuciones federales y controlar la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, garantizando la correcta aplicación de la legislación y promoviendo el cumplimiento voluntario y oportuno.

### **2.5.1 Estructura.**

El Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en el artículo 8° de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se encuentra integrado por tres órganos: la Junta de Gobierno, el Jefe y las Unidades Administrativas, ambos con una jerarquía horizontal, toda vez que trabajan en conjunto para llevar a cabo un buen funcionamiento, pero a pesar de ello cada una tiene sus funciones que cumplir, tal y como a continuación se indican:

- La Junta de Gobierno, de conformidad con el artículo 9° de la referida Ley, está integrada por el Secretario de Hacienda y Crédito Público y tres consejeros designados por él de entre los empleados superiores de Hacienda, asimismo, por tres consejeros independientes, designados por el Presidente de la República, en la cual dos de éstos a propuesta de la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales; también cuenta con un Contralor Interno y una Unidad Administrativa.
- El jefe es nombrado por el Presidente de la República y éste nombramiento es sujeto a la ratificación del Senado de la República o en su caso, de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, tal y como lo establece el artículo 13 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.
- Las unidades administrativas están integradas por los administradores generales, Administradores Centrales, Coordinadores, Administradores,

Subadministradores, Jefes de Departamento, Enlaces, Supervisores, Auditores, Ayudantes de Auditor, Inspectores, Abogados Tributarios, Ejecutores, Notificadores, Verificadores, personal al servicio de la Administración Central de Inspección Fiscal y Aduanera y por los demás servidores públicos, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio , de conformidad a lo establecido en el reglamento del Servicio de Administración Tributaria. Para un mejor entendimiento se presenta el siguiente diagrama:



**Fuente:** Elaborado en base a lo establecido en la Ley del Servicio de Administración Tributaria vigente, así como el reglamento de la misma.

**Fecha:** 6 de Mayo de 2010.

### **2.5.2 Funcionamiento.**

El funcionamiento del Servicio de Administración Tributaria consiste en recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable, así como dirigir los servicios aduanales y de inspección, como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera, también representar el interés de la Federación en controversias fiscales, determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales así como sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal, ejercer aquéllas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria, solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscal, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera, vigilar para asegurar el debido cumplimiento de las respectivas disposiciones y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones, participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera tal y como lo expresa el artículo 7° de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Además de lo anterior, también tiene la facultad de celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia, proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud, fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera, localizar así como listar

a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo, allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales, proponer para aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, misma que comprende el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscal, ampliar la base de contribuyentes, facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes asimismo, ejecutar las acciones para su aplicación.

En el mismo orden de ideas, diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión, contribuir con datos oportunos, ciertos y verificables al diseño de la política tributaria, emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, los precintos que los contribuyentes deban utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen.

## **2.6 Perjuicio.**

El perjuicio al fisco federal es el hecho o la situación negativa por el cual el fisco no obtiene la totalidad de los ingresos, lo cual provoca que haya una baja recaudación de impuestos, porque las personas físicas o morales que causan una o varias contribuciones previstas en las leyes fiscales, no cumplen con la obligación fiscal sustantiva ya que en la mismas disposiciones fiscales contemplan formas de eludir impuestos. Esta situación se debe principalmente al complicado sistema fiscal que no permite cumplir fácilmente con las

obligaciones tributarias, ya que incluye una serie de tratos especiales a ciertos grupos de la población, los llamados gastos fiscales, que son los montos que deja de recaudar el erario federal por concepto de tasas diferenciadas en los distintos impuestos, exenciones, subsidios y créditos fiscales en la que se derivan de la aplicación de esquemas que se desvían de la estructura normal de cada uno de los impuestos, por lo que la determinación de los gastos fiscales, implica determinar los tratamientos que están fuera del esquema considerado normal de tal manera que reducen los ingresos posibles que son destinados al gasto público.

## **2.7 Exención de Impuestos.**

De acuerdo a Guiannini “una exención se presenta cuando en los casos en que la ley mediante una disposición de derecho, declara no obligada al pago del impuesto a una persona, o a una categoría de personas, que conforme a las disposiciones más generales de la ley quedarían comprendidas entre los sujetos pasivos, y no en los casos en que, por el modo de estar descrito y circunscrito en la ley el presupuesto del trabajo, aquella persona o aquel grupo de personas no resultan incluidas entre los sujetos pasivos del impuesto”,<sup>80</sup> es decir, habrá exención de impuestos cuando se revela total o parcialmente a una persona determinada, de pagar un impuesto aplicable al resto de los causantes en igualdad de circunstancias, o se condenan en forma privativa los impuestos ya causados.

Margáin opina que la exención consiste en un privilegio conforme al cual hay una eliminación temporal de materia gravable de tal manera que subsiste mientras exista la disposición legal que la crea y desaparece junto con esa disposición, asimismo, dice que es una figura jurídica tributaria en virtud la cual

---

<sup>80</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et al., op. cit. p. 116.

se eliminan de la regla general de causación ciertos hechos o situaciones imponderables, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica.<sup>81</sup>

Hay exención cuando hay causación del tributo, pues la finalidad de este privilegio establecido en la ley es la de no exigir a determinada categoría de contribuyentes el cumplimiento de la obligación fiscal, pero que sin ello constituya un perdón de la deuda; por lo tanto, la exención es la liberación de la obligación por disposición de la ley. Las características fundamentales de la exención de impuestos son las siguientes:

- Debe estar expresamente establecido en la ley y su interpretación debe ser estricta por ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo de un tributo.
- Carece de efecto retroactivo, ya que la aplicación de la exención es para el futuro de tal manera que no hay efecto retroactivo alguno, para favorecer situaciones anteriores al establecimiento de ella.
- La exención es personal y temporal es temporal porque solo subsiste mientras no se modifique dicha disposición que la decreta y es personal porque únicamente favorece al sujeto pasivo previsto en la hipótesis legal.<sup>82</sup>

Es menester definir el nombre de los sujetos atendiendo a la situación que cada uno de ellos presente: los sujetos pasivos principales o contribuyentes son aquellos que de acuerdo a las leyes fiscales sí están obligados al pago de un tributo a favor del fisco. El contribuyente es la persona que quedando dentro de la hipótesis de incidencia, al realizarse el hecho generador del tributo, tiene a su cargo la obligación que nace de tal situación. El sujeto no gravado o no contribuyente es aquella persona cuya situación no coincide con las hipótesis de incidencia que la ley establece como origen de un crédito fiscal o tributo. El sujeto exento es el contribuyente, persona física o moral que de acuerdo con la ley tiene la categoría de contribuyente pero no está obligado a efectuar el pago del tributo por encontrarse en una situación de privilegio o exención.

---

<sup>81</sup> Vid. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, op. cit., p. 160.

<sup>82</sup> Vid. *Ibidem*, p. 161.

Las exenciones también se clasifican en diversas formas tales como:

- Objetivas, son aquellas que se otorgan en atención a las cualidades y características del objeto que genera el tributo.
- Subjetivas, son aquellas que son establecidas en función del sujeto pasivo, atendiendo a sus características.
- Permanentes, son aquellas establecidas en la ley y que permanecen en ella hasta tanto ésta no sea reformada o abrogada.
- Transitorias, son las que se presentan a través de beneficios otorgados por la ley en periodos fijos, por ejemplo en la derogada ley de Industrias Nuevas y Necesarias.
- Absolutas, son las que liberan al contribuyente de la obligación de pagar determinado tributo, pero que no lo exentan de cumplir con otras disposiciones, como la de presentar declaraciones.
- Constitucionales, son las que aparecen en los textos constitucionales, ya sea de estados o de la federación.
- Económicas, son las establecidas con el fin de impulsar la actividad económica y el crecimiento del país.
- Con fines sociales, “son las que se otorgan para fomentar el desarrollo cultural de la población, ya sea en el aspecto tecnológico o artístico”.<sup>83</sup>

En México, hay una diversidad de exenciones de impuestos, en virtud del cual es legal siempre y cuando las personas físicas como morales se encuentren en algunos de los supuestos establecidos en las disposiciones fiscales, para que éstas sean válidas durante el tiempo que sean vigentes.

## **2.8 Elusión Fiscal.**

El término de elusión proviene del latín “*eludere*, que hace referencia evitar algo mediante algún artificio; gramaticalmente se entiende por eludir

---

<sup>83</sup> QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et al., op. cit., p.p. 117-118.

como huir la dificultad, esquivarla o salir de ella con algún artificio”.<sup>84</sup> Por lo tanto, la elusión consiste en la utilización de medios lícitos tendientes a obtener una reducción de la carga tributaria que por ley le corresponde a un contribuyente, y que pueden ser por engaños, errores, u omisiones en las declaraciones o cualquier otro acto del que se tenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

En la presencia de la elusión fiscal, han surgido dos teorías, una jurídica y una económica; “la teoría jurídica parte del principio de la primacía de la ley y el respeto a las normas jurídicas de Derecho privado elegidas por el contribuyente para llevar a cabo sus operaciones. La teoría económica indica que la interpretación de la ley no se hace conforme a la letra de la misma, sino en función del resultado económico que el legislador pretendió someter al contribuyente, por lo que si en una transacción se aprovecha el formalismo o las lagunas de la ley, los tribunales considerarán el resultado como imponible”.<sup>85</sup> En México, la mayoría de los contribuyentes como es el caso de las grandes empresas, llevan a cabo actos lícitos que están permitidos por la ley para reducir el pago de las contribuciones y así obtener un beneficio económico, toda vez que lo que no está prohibido, está permitido. Por lo tanto, surge como consecuencia una baja recaudación de ingresos, mismos que son indispensables para cubrir los gastos públicos, tal y como se establece en el artículo 31, fracción IV constitucional.

En todas las legislaciones se reconoce el derecho de las personas a realizar sus actividades tributarias, de tal suerte que incurran en la menor carga fiscal posible, siempre y cuando no se utilicen procedimientos ilícitos. Otras posiciones entienden por elusión, el comportamiento orientado a eliminar, reducir o demorar la obligación fiscal, pero sin que constituya evasión fiscal ya que ésta, es tipificada como delito, porque “es una figura fraudulenta que

---

<sup>84</sup> GONZÁLEZ, Raúl, et al., Los Delitos Fiscales, Pereznieto editores, México, 1995, p.24.

<sup>85</sup> Ídem.

implica burlar o dejar sin efectos las disposiciones de la ley”,<sup>86</sup> valiéndose de simulaciones o comportamientos análogos con los que se hace aparecer como lícito lo que se sabe que no lo es, o bien mediante los mismos comportamientos y actitudes se evita el pago del impuesto con perjuicio de la Hacienda Pública, en la que el contribuyente no cumple con sus obligaciones impositivas, no obstante que se encuentra obligado a hacerlo.

Finalmente, la elusión consiste en sustraerse al pago del impuesto, pero sin recurrir para ello a conductas ilícitas, como son evitar con la hipótesis legal, ya sea trasladando la fuente del impuesto a un lugar diferente de aquel en que se debe aplicarse el tributo o, más simplemente, absteniéndose de realizar los hechos o actos específicamente gravados por la ley.

## **2.9 Empresa.**

La empresa es la unidad microeconómica que reúne y combina los factores de la producción, a fin de realizar el proceso productivo en el cual se elaboran los satisfactores que con posterioridad serán destinados al mercado, es decir “es la organización de factores de la producción, elementos naturales, capital y trabajo, bajo una organización y dirección que les da congruencia y estructura para producir bienes y servicios”.<sup>87</sup> Cabe aclarar que la empresa se encuentra constituida por elementos materiales, humanos y técnicos, los cuales emplea para lograr su cometido social. Los primeros, son aquellos que como los activos hacen posible la producción, por ejemplo: materias primas, partes semielaboradas, terrenos, edificio, maquinaria, equipo, muebles. Por otra parte, los elementos humanos “realizan la producción en sus distintas operaciones dentro del proceso productivo a través del trabajo directo que contribuye íntimamente a la producción, y el trabajo indirecto o de organización que permite coordinarla”.<sup>88</sup> Por otra parte, los elementos técnicos permiten a la

---

<sup>86</sup> *Íbidem*, p. 23.

<sup>87</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel, *Compendio de Derecho Administrativo*, tercera edición, Porrúa, México, 2001, p. 240.

<sup>88</sup> ARILLA ÁVILA, Manuel, *Derecho Fiscal y Económico de la Empresa*, V. I., Cárdenas, México 1981, p.40.

organización de la empresa contar con sistemas, los cuales contribuyen a la realización de la producción con mayor ventaja económica. Además, la empresa se clasifica en atención a diferentes criterios como es con base a la actividad económica a la que se dedican, la forma en que se constituyen y su carácter público o privado. En cuanto a la actividad a que se dedican las empresas pueden ser:

- Primarias, cuando se dedican a actividades como la agricultura, ganadería, silvicultura, caza, pesca, es decir todas aquellas actividades que el hombre realizó en sus primeros estadios de organización social y económica para satisfacer sus necesidades.
- Secundarias, cuando realizan actividades de tipo industrial, en sus diferentes clasificaciones.
- Terciarias, cuando se dedican a la prestación de servicios en general.

En cuanto a la forma en que se constituyen pueden ser:

- Individuales, cuando las constituye una sola persona o capital.
- Colectivas, cuando las forman varias personas o capitales.

En cuanto a su carácter de público o privado se clasifica en:

- Pública, es aquella en la que el Estado aporta el capital, conserva el derecho de veto o se reserva la facultad de nombrar el Consejo de Administración, asimismo tiene como finalidad atender el interés general o las necesidades colectivas, con la independencia de la rentabilidad o utilidad pecuniaria que se puede obtener de ella; las empresas públicas en México pueden ser descentralizadas o de participación estatal.
- Privada, es la que se constituye con capital privado y cuya administración recae en las manos de los socios y su finalidad es la obtención de un lucro o ganancia.<sup>89</sup>

---

<sup>89</sup> Vid. RANGEL COUTO, Hugo, La Teoría Económica y el Derecho, tercera edición, Porrúa, México, 1980, p. 104.

### **CAPÍTULO 3.**

## **MARCO JURÍDICO DE LAS DONACIONES EXCENTAS AL PAGO DE IMPUESTOS.**

### **3.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

En México, las disposiciones fiscales establecen deducciones al pago de impuestos, por concepto de donaciones no onerosas ni remunerativas a las instituciones autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no obstante, surge así una exención al pago de éstos por las deducciones autorizadas que se hayan realizado conforme a la ley, asimismo, en el artículo 28, párrafo primero constitucional a la letra indica lo siguiente:

“Artículo 28.- En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes...”.

De acuerdo con la interpretación del precepto constitucional arriba citado, se deduce que la exención de impuestos se prohíbe, solo cuando se conceden a título individual y no las que se otorgan por medio de disposiciones de carácter general, pero aunque sean de éste carácter, se rompe con el principio de generalidad de los impuestos, de conformidad a lo establecido en el artículo 31, fracción IV constitucional que expresa lo siguiente:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

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

Por lo cual, las personas físicas o morales tienen la obligación de tributar siempre que causen la contribución, para que a través de todos y cada uno de los gastos públicos se puedan satisfacer las necesidades de la sociedad

mexicana, es decir, independientemente de las donaciones que realice cualquier persona, debe pagar al fisco Federal, Estatal o Municipal de manera proporcional y equitativa con la finalidad de evitar la baja recaudación de impuestos.

### **3.2 Código Fiscal de la Federación.**

Las personas físicas y morales tienen la obligación de contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, por lo tanto, esto sucede cuando se causan las contribuciones, de tal manera que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones vigentes de la materia durante el lapso en que ocurran, en la que dichas contribuciones se determinan conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero en cuanto al procedimiento son aplicables las normas que se expidan con posterioridad, como lo indican los artículos 1°, párrafo primero y 6° párrafos primero y segundo del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, en el mismo ordenamiento jurídico, permite que los sujetos deudores puedan realizar deducciones a los impuestos, a través de los donativos no onerosos ni remunerativos, por lo cual, con fundamento en los artículos: 29, párrafo tercero; 29-A; 32-A, fracción II; 83, fracción XI y 84, fracción X, establecen una serie de precisiones que se deben de cumplir y son las siguientes:

- Tratándose de la autenticidad de los comprobantes fiscales en la que conste la deducción respectiva, se debe de consultar la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, el número de folio para verificar que haya sido autorizado al emisor, asimismo, que el sello haya sido registrado en dicho órgano desconcentrado.
  
- Los comprobantes fiscales deben de cumplir las siguientes indicaciones:
  1. Estar impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyente de quien los expida.

2. Establecer el número de folio, asignado por el Servicio de Administración Tributaria o por el proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales y el sello digital.
3. Señalar el lugar y fecha de expedición.
4. Indicar la clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien expida.
5. Expresar la cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
6. Contener el valor unitario consignado en número e importe total señalado en número o letra, así como el monto de los impuestos que deban trasladarse de acuerdo a las disposiciones fiscales.
7. Tener adherido un dispositivo de seguridad que establezca el Servicio de Administración Tributaria.
8. Determinar el certificado de sello digital del contribuyente que lo expide.
  - Deben de dictaminar los estados financieros por contador público autorizado de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas con actividades empresariales que sean autorizadas para recibir donativos deducibles.
  - Tienen que llevar la contabilidad las personas autorizadas para recibir donativos deducibles, de lo contrario se les impondrá infracciones, que constan: de \$700.00 a \$11,600.00, así como la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.

De lo anterior, se desprende que cuando se realiza una donación a las instituciones autorizadas para hacer deducible el importe de la donación, se debe solicitar un comprobante con los requisitos fiscales que ampare dicha donación, el cual deberá ser elaborado por un impresor autorizado y contener además, otros requisitos establecidos en la Resolución Miscelánea Fiscal. Cabe señalar que los comprobantes de donativos generalmente se imprimen en talonarios, o en original y copia, cuyo recibo comprende el talón y la matriz; el talón es para la persona a quien se hace la donación, y la matriz para quien efectúa la donación.

### **3.3 Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

En nuestro sistema jurídico tributario, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 1º, establece los casos en que las personas están obligadas a pagar ésta contribución, numeral que a la letra alude lo siguiente:

“Artículo 1o. Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste”.

Pues bien, la mayoría de las personas causan esta contribución porque obtienen ingresos por medio de la enajenación de bienes o prestación de servicios, así como el otorgamiento del uso o goce temporal de los mismos, o en tal caso, cuando se obtienen ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, por lo cual, los contribuyentes pueden optar por

considerar como ingreso obtenido en el ejercicio, el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

Con lo anterior manifestado, de acuerdo a lo expresado en el artículo 18 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los ingresos se pueden obtener de forma habitual y consuetudinaria; por ejemplo, el salario de un trabajador que percibe quincenalmente, o las ventas de una empresa realizadas a través de un cliente que compra periódicamente, así como arrendar un bien inmueble, entre otros supuestos más.

En los términos de ésta legislación vigente, siguiendo los lineamientos del Código Fiscal de la Federación, establece que los sujetos deudores pueden efectuar donativos deducibles de impuestos, no obstante, estos donativos realizados por parte de las personas morales, su fundamento se encuentra contemplado en el artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que a la letra establece lo siguiente:

- “Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:
- I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:
    - a) A la Federación, entidades federativas o municipios, sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que dichos organismos fueron creados correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.
    - b) A las entidades a las que se refiere el artículo 96 de esta Ley.
    - c) A las personas morales a que se refieren los artículos 95, fracción XIX y 97 de esta Ley.

- d) A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI y XX del artículo 95 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 97 de la misma Ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo artículo.
- e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 98 de esta Ley.
- f) A programas de escuela empresa...".

A efecto de precisar ésta prerrogativa, los donativos no onerosos ni remunerativos son deducibles, siempre que las donatarias sean de las incluidas en la lista de las personas autorizadas para recibir donativos, sin embargo, para que procedan las deducciones, se debe comprobar mediante la documentación que reúna los requisitos fiscales, que efectivamente las cantidades correspondientes fueron pagadas en el año calendario de que se trate a instituciones o a personas residentes en el país.

Resulta indispensable señalar, cuales son todas aquellas personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles y que no son contribuyentes de éste impuesto, tal y como lo señalan los artículos 93, párrafo primero, 94 párrafo primero y 95 fracciones VI y XII de la misma ley, en la cual se mencionan las siguientes:

- Instituciones de asistencia o de beneficencia.
- Sociedades o asociaciones civiles, sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos, en la que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos, que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia, así como el desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a la atención sobre requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda; asistencia o rehabilitación médica, asistencia jurídica, apoyo y la promoción

para la tutela de los derechos de los menores, asimismo, para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas, rehabilitación de alcohólicos y fármaco dependientes, ayuda para servicios funerarios, orientación social, educación o capacitación para el trabajo, promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad, apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.

- Asociaciones o sociedades civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos, dedicadas a la promoción y difusión de música, artes plásticas y dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la Ley que crea al Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como a la Ley Federal de Cinematografía; apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas; protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la nación, en los términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales; así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, usos, costumbres, artesanías, y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país; instauración como el establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas de conformidad con la Ley General de Bibliotecas, el apoyo a las actividades como objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.

Las personas morales anteriormente mencionadas para que puedan ser instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles, de acuerdo con el artículo 97 de ésta ley, tienen que cumplir con los siguientes requisitos:

- Constituirse y funcionar exclusivamente como entidades que se dediquen a sus respectivos fines de conformidad con las reglas de carácter general que

al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, en la que una parte sustancial de sus ingresos la reciban de fondos proporcionados por la Federación, Estados o Municipios, de donativos.

- Las actividades que desarrollen estas, tengan como finalidad primordial el cumplimiento de su objeto social, sin que puedan intervenir en campañas políticas o involucrarse en actividades de propaganda o destinadas a influir en la legislación.
- Que destinen sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social.
- Al momento de su liquidación y con motivo de la misma, destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.
- Mantener a disposición del público en general, la información relativa a la autorización para recibir donativos, al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos, así como al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, que mediante reglas de carácter general fije el Servicio de Administración Tributaria.
- Informar a las autoridades fiscales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se realice la operación, de los donativos recibidos en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a cien mil pesos, a través de los medios y formatos electrónicos, que señale el Servicio de Administración Tributaria.
- Notificar a las autoridades fiscales, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, de las operaciones que celebren con partes relacionadas y de los servicios que reciban o de los bienes que adquieran, de personas que les hayan otorgado donativos deducibles de conformidad con la Ley.

Con base en el precepto jurídico, contemplado en el artículo 97, párrafo cuarto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Servicio de Administración Tributaria, podrá revocar o no renovar las autorizaciones para recibir donativos deducibles, a las entidades que incumplan con los requisitos o las obligaciones que en su carácter de donatarias autorizadas deban cumplir conforme a las disposiciones fiscales, mediante resolución notificada personalmente, no obstante, dicho órgano desconcentrado publicará los datos de tales entidades en el Diario Oficial de la Federación y en su página de Internet.

Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de las personas a las que se refiere el artículo 95, fracciones VI y XII, podrán entregar donativos a donatarias autorizadas sin que les sea aplicable el límite establecido por el artículo 31, fracción I, último párrafo de esta ley durante el ejercicio en el que se les revoque o no se les renueve la autorización, a partir de que surta efectos la notificación de la resolución correspondiente.

Por otra parte, el artículo 98 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece cuales son las precisiones que se tienen que seguir para que las asociaciones o sociedades civiles que se constituyan con el propósito de otorgar becas, puedan obtener autorización para recibir donativos deducibles, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

1. Que las becas se otorguen para realizar estudios en instituciones de enseñanza que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación o, cuando se trate de instituciones del extranjero, asimismo, estén reconocidas por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.
2. Las becas se otorguen mediante concurso abierto al público en general y su asignación se base en datos objetivos relacionados con la capacidad académica del candidato.

3. Que cumplan con los requisitos a los que se refiere el artículo 97 de ésta ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo artículo.

Las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos, podrán obtener ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate, de lo contrario, si exceden del límite señalado, las citadas personas morales deberán determinar el impuesto que corresponda a dicho excedente.

Dado lo anterior, es importante saber que no se consideran ingresos por actividades distintas a los referidos fines, los que reciban por donativos; apoyos o estímulos proporcionados por la Federación, las entidades federativas, o municipios; enajenación de bienes de su activo fijo o intangible; cuotas de sus integrantes; intereses; derechos patrimoniales derivados de la propiedad intelectual; uso o goce temporal de bienes inmuebles, o rendimientos obtenidos de acciones u otros títulos de crédito, colocados entre el gran público inversionista en los términos que mediante reglas de carácter general, establezca el Servicio de Administración Tributaria.

En el mismo sentido, tratándose de personas físicas, también pueden realizar los respectivos donativos mencionados anteriormente, cuyas deducciones personales se encuentran previstas en el artículo 176, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el cual señala lo siguiente:

“Artículo 176. Las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en este Título, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo de esta Ley que les correspondan, las siguientes deducciones personales:

...

III. Los donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las

reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

- a) A la Federación, a las entidades federativas o los municipios, a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que fueron creados, correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.
- b) A las entidades a las que se refiere el artículo 96 de esta Ley.
- c) A las entidades a que se refieren los artículos 95, fracción XIX y 97 de esta Ley.
- d) A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI y XX del artículo 95 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 97 de la misma Ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo artículo.
- e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 98 de esta Ley.
- f) A programas de escuela empresa...”.

Es importante señalar los requisitos que deben cumplir las personas físicas o morales como: las fundaciones, patronatos y demás entidades para obtener la deducibilidad de los impuestos, por las donaciones que se realizan conforme a lo señalado en el artículo 96 de la misma ley, entre los cuales se destacan los siguientes:

- Que se destine la totalidad de sus ingresos a los fines para los cuales fueron creadas.
- Al momento de su liquidación, destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.
- Los establecidos en el artículo 97 de esta Ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo.

Para corroborar lo anterior, el monto total de los donativos es deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción. Por lo tanto, al cierre del ejercicio fiscal, las personas físicas y morales deben realizar un cálculo anual del Impuesto Sobre la Renta, en el que se determina disminuyendo de los ingresos acumulables obtenidos.

### **3.4 Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.**

Por lo que se refiere el artículo 1°, párrafo primero de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, alude a que tendrán la obligación de pagar ésta contribución las personas físicas y morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país por los ingresos que obtengan a través de las siguientes actividades:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Sin embargo, en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, establece algunas excepciones para no pagar ésta contribución aplicable a la tasa del 17.5%, tal y como lo indica el artículo 4°, fracción III de la misma ley, que a la letra dice:

“Artículo 4. No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:

...

III. Los obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social o fines del fideicomiso y no se otorgue a persona alguna beneficios sobre el remanente distribuible, salvo cuando se trate de alguna persona moral o fideicomiso

autorizados para recibir donativos deducibles en los términos del ordenamiento citado...”.

Por ello, los contribuyentes podrán aplicar las deducciones de los donativos no onerosos ni remunerativos en los mismos términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta como alude el artículo 5°, fracción VIII de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

### **3.5 Reglamento del Código Fiscal de la Federación.**

Es elemental mencionar que los recibos de los donativos deducibles para los efectos del Impuesto Sobre la Renta que sean expedidos por las actividades realizadas, deben ser impresos por las personas autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria, como lo indica el artículo 39 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Asimismo, dichos comprobantes fiscales deberán contener impreso los siguientes requisitos además de los señalados en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación:

- **La cédula de identificación fiscal.** Es menester que sobre la impresión de la cédula no se efectuó anotación alguna que impida su lectura.
- **La leyenda:** “La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales”.
- **La clave del Registro Federal de Contribuyentes y el nombre del impresor, así como la fecha de la autorización correspondiente.**
- **El número de aprobación asignado por el sistema informático autorizado por el Servicio de Administración Tributaria.**

De tal modo que, todas aquellas personas que utilicen comprobantes fiscales, se tienen que cerciorar de que los datos de la persona que se los expida sean correctos. Además, conforme al artículo 46 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, deben de reunir los siguientes requisitos:

1. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes del donatario.
2. Lugar y fecha de expedición.
3. Nombre, denominación o razón social, domicilio del donante y, en su caso, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes.
4. Cantidad, valor y descripción de los bienes donados o el monto del donativo.
5. El señalamiento expreso que amparan un donativo y que la donataria se obliga a destinar los bienes donados a los fines propios de su objeto social.
6. El número y fecha del oficio en que se haya informado a la donataria la procedencia de la autorización para recibir donativos deducibles o la renovación correspondiente.

De la misma manera, el comprobante que ampare la donación de bienes, deberá consignar la siguiente leyenda: “En el caso de que los bienes donados hayan sido deducidos previamente para los efectos del Impuesto Sobre la Renta, este donativo no es deducible”.

Otro punto importante de acuerdo al artículo 47 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, es que el domicilio fiscal que señalen los comprobantes fiscales, deberá coincidir con la solicitud de inscripción que el contribuyente proporcionó, o con el aviso de cambio de domicilio fiscal en el Registro Federal de Contribuyentes, es decir, los contribuyentes podrán continuar usando los comprobantes que tienen impreso el domicilio fiscal anterior hasta el mes siguiente a aquél en que se presentó el aviso de cambio de domicilio fiscal en el Registro Federal de Contribuyentes.

### **3.6 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

Es importante mencionar que los donativos cumplen con los requisitos señalados en el artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando en el ejercicio en que se otorgue el donativo, las donatarias sean de las autorizadas en la lista para recibir donativos, de acuerdo a lo que publique el Servicio de Administración Tributaria en el Diario Oficial de la Federación y en su página electrónica de Internet, excepto tratándose de la Federación, Entidades Federativas y Municipios, así como sus organismos descentralizados o de programas de escuela empresa, esto con fundamento en el artículo 31 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Asimismo, las asociaciones, sociedades civiles o instituciones que se constituyan y funcionen exclusivamente para la realización de obras o servicios públicos que efectúen o deban de efectuar la Federación, Entidades Federativas o Municipios, podrán obtener la autorización para recibir donativos deducibles siempre que cumplan con los requisitos señalados en el artículo 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para obtener la referida autorización.

Por otra parte, las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles, deberán utilizar los comprobantes de los mismos, únicamente para amparar dicha operación, debiendo expedir los que correspondan a facturas, notas de crédito y de cargo, recibos de honorarios, de arrendamiento, por servicios y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, con todos los requisitos previstos en las disposiciones fiscales para amparar cualquier otra operación diferente a la donación, y realizar todos los asientos derivados de la realización de sus actividades en una misma contabilidad como lo dispone el artículo 108 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tratándose de la utilización de los donativos y sus rendimientos, de conformidad a lo que manifiesta el artículo 110 de este reglamento, se deben destinar única y exclusivamente a los fines propios del objeto social de las donatarias, sin embargo, en ningún caso podrán las donatarias destinar más del 5% de los donativos y, en su caso, de los rendimientos que perciban para cubrir sus gastos de administración, por ejemplo: los relacionados con las remuneraciones al personal, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, teléfono, electricidad, papelería, mantenimiento y conservación, los impuestos, derechos federales o locales, así como las demás contribuciones y aportaciones que en términos de las disposiciones legales respectivas deba cubrir la donataria, siempre que se efectúen en relación directa con las oficinas o actividades administrativas, sin embargo, no quedan comprendidos en los gastos de administración, aquéllos que la donataria deba destinar directamente para cumplir con los fines propios de su objeto social. Es permitido que las instituciones de enseñanza autorizadas para recibir donativos, puedan a su vez donarlos a otras que se dediquen a la misma actividad, asimismo, deben contar con la autorización respectiva, por lo tanto, al recibir los donativos, las donatarias deben expedir comprobantes foliados siguiendo los lineamientos de la ley.

Las personas que reciban donativos de acuerdo a lo previsto por el artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el artículo 31 del reglamento en estudio, excepto la Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios, así como sus organismos descentralizados, deben solicitar ante la autoridad fiscal correspondiente, su inclusión en la lista de las personas autorizadas para percibir donativos que se consideran deducibles para efectos del impuesto, que a tal grado publique el Servicio de Administración Tributaria en el Diario Oficial de la Federación y en su página electrónica de Internet. Para presentar la solicitud de autorización, tendrán que contar con la documentación requerida por el artículo 111, párrafo segundo del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los siguientes:

- Escritura constitutiva y estatutos que la rigen.
  - Documentación que acredite que se encuentran en el supuesto que establece el artículo 31, fracción I de la Ley.

Pues bien, las instituciones asistenciales o de beneficencia tienen que presentar la constancia que las acredita como tales, expedida por las autoridades competentes conforme a las leyes de la materia. Por lo tanto, estos son los respectivos documentos que las personas tendrán que presentar ante las autoridades administrativas para que pueda proceder la deducción de los impuestos, de lo contrario, esto quedará sin efectos.

Otro aspecto primordial, se encuentra establecido en los términos del artículo 117 de éste reglamento que a la letra establece lo siguiente:

“Artículo 117.- La documentación a que se refiere la fracción V del artículo 97 de la Ley, deberá estar a disposición del público para su consulta, durante el horario normal de labores, en el domicilio fiscal de las personas morales o fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles, y se deberá conservar copia de ella en los demás establecimientos de la donataria autorizada. La documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones fiscales se integrará por los dictámenes simplificados y las declaraciones correspondientes a los últimos tres años.

La documentación relativa a la autorización deberá estar disponible durante el periodo por el que se cuente con ella.

La documentación relativa al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos deberá estar disponible durante el plazo establecido en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación”.

En todo caso, las personas que estén o no obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se

presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas; sin embargo, tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos.

Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin, no obstante, en lo que refiere a las actas constitutivas de las personas morales, de los contratos de asociación en participación, de las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, la fusión o la escisión de sociedades, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades, así como de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales, dicha documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate.

De la misma forma, las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en el extranjero, cuando en el ejercicio obtengan donativos, deberán elaborar y mantener a disposición del público durante un periodo de tres años contados a partir del ejercicio siguiente al que corresponda, lo siguiente:

- Un estado de posición financiera en el que se asienten sus activos, pasivos y capital al cierre del ejercicio.
  
- Una relación de los administradores y empleados que hubieren recibido ingresos de la donataria autorizada en cantidad superior a \$295,000.00, por concepto de salarios, honorarios, compensaciones o cualquier otro.

### **3.7 Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.**

Las donaciones destinadas a las personas autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos, son una causa para que se permita la exención del impuesto al comercio exterior, toda vez que este reglamento faculta a la Administración General de Aduanas para conceder este acto, tal y como lo indica el artículo 11, fracción LXIV, que a la letra establece lo siguiente:

“Artículo 11.- Compete a la Administración General de Aduanas:

...

LXIV.- Autorizar la exención de los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional de las mercancías que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social, que importen organismos públicos, así como personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta...”.

De lo expresado por el dispositivo anterior, no se pagarán los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional o salida de las mercancías que sean donadas en los términos que la ley indica, siempre que se cumplan con los siguientes requisitos:

- Que el donante sea extranjero.
- Las mercancías que sean donadas formen parte de su patrimonio.
- Contar con la autorización de la Secretaría.
- Cumplir con las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

Por otra parte, la Administración General Jurídica le compete resolver las autorizaciones para recibir donativos deducibles del Impuesto Sobre la Renta, así como las consultas que sean formuladas sobre dicha materia de acuerdo a lo establecido por el artículo 22, fracción XXV de este reglamento.

### 3.8 Jurisprudencia.

Existe una distinción de todas aquellas erogaciones que se llevan a cabo, mismas que pueden ser necesarias o no para generar el ingreso del contribuyente, pero a pesar de ello, la ley permite que las personas realicen ciertos actos para beneficiarse, siendo estos, los llamados donativos deducibles al pago de impuestos, es por eso, que la Suprema Corte de Justicia ha dictado diferentes tesis jurisprudenciales al respecto; la primera de ellas a la letra indica:

“Registro No. 165832

Localización: Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXX, Diciembre de 2009

Página: 108

Tesis: 1a./J. 103/2009

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

**DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** De la interpretación sistemática de la Ley del Impuesto sobre la Renta pueden observarse dos tipos de erogaciones: a) las necesarias para generar el ingreso del contribuyente, las cuales deben ser reconocidas por el legislador, sin que su autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones gratuitas, pues se trata de una exigencia del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes. Ello no implica que no se puedan establecer requisitos o modalidades para su deducción, sino que válidamente pueden sujetarse a las condiciones establecidas por el legislador, debiendo precisarse que dicha decisión del

creador de la norma se encuentra sujeta al juicio de razonabilidad, a fin de que la misma no se implemente de tal manera que se afecten los derechos de los gobernados; b) por otra parte, se aprecia que aquellas erogaciones en las que no se observe la característica de ser necesarias e indispensables, no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas pues su realización no es determinante para la obtención del ingreso; no obstante ello, el legislador puede implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte -lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal-, pero sin tener obligación alguna de reconocer la deducción de dichas erogaciones, pues no debe perderse de vista que se trata del reconocimiento de efectos fiscales a una erogación no necesariamente vinculada con la generación de ingresos. Un ejemplo de este tipo de desembolsos son los donativos deducibles, las deducciones personales de las personas físicas, o bien, ciertos gastos de consumo, como acontece con los efectuados en restaurantes. La deducibilidad de dichas erogaciones es otorgada -no reconocida- por el legislador y obedece a razones sociales, económicas o extrafiscales.

Amparo en revisión 1662/2006. Grupo TMM, S.A. 15 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 224/2007. Pepsi-Cola Mexicana, S.A. de C.V. y otra. 5 de septiembre de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 316/2008. Geo Tamaulipas, S.A. de C.V. 9 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 782/2008. Plásticos Panamericanos, S.A. de C.V. 22 de octubre de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Guillermina Coutiño Mata.

Amparo directo en revisión. 279/2009. Banco Compartamos, S.A., Institución de Banca Múltiple (antes Financiera Compartamos, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado). 1o. de abril de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús

Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz.  
Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo”.

Está jurisprudencia alude a que las erogaciones necesarias son aquellas estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, ya sea una persona física o moral, cuya finalidad es no afectar el flujo de las operaciones que lleven a cabo, en detrimento de las mismas, por ejemplo: tratándose de una empresa, el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, a tal grado que de no llevarse a cabo el gasto, se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose en consecuencia, disminuidos los ingresos en su perjuicio. Así es como el artículo 29 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala las deducciones que son autorizadas, entre las cuales se encuentran las siguientes:

- Las devoluciones que se reciban así como los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- El costo de lo vendido.
- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- Las inversiones.
- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes.
- Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal.
- Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando éstas sean a cargo de los trabajadores.
- Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y

asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Pues bien, estas deducciones necesarias las reconoce el legislador, en razón de que el Estado le corresponde la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, asimismo, que mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo, haya una más justa distribución del ingreso como la riqueza, de tal manera que permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales. Asimismo, también hace la distinción sobre las erogaciones que no son necesarias, toda vez que no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas ya que la realización de este acto no es determinante para la obtención del ingreso.

Por otra parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación alude que la interpretación de los artículos contenidos en las disposiciones fiscales que autorizan las deducciones, es muy importante para desentrañar el sentido de la norma jurídica, asimismo, realizar solo lo que este permitido por ley. Para tal efecto, expresa la siguiente tesis:

“Registro No. 173333  
Localización: Novena Época  
Instancia: Primera Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXV, Febrero de 2007  
Página: 638  
Tesis: 1a. XXVIII/2007  
Tesis Aislada  
Materia(s): Constitucional, Administrativa

**DEDUCCIONES.CRITERIO PARA SU INTERPRETACIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.** La regla general para la interpretación de las deducciones en el impuesto sobre la renta debe ser de orden restrictivo, en el sentido de que únicamente pueden realizarse las autorizadas por el legislador y conforme a los requisitos o modalidades que éste determine; sin embargo, ello no implica que no pueda

efectuarse un juicio constitucional sobre la decisión del legislador, pues existen ciertas erogaciones cuya deducción debe reconocerse, ya no por un principio de política fiscal, sino en atención a la garantía constitucional de proporcionalidad tributaria prevista en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 1662/2006. Grupo TMM, S.A. 15 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo”.

Cabe mencionar, que la Corte hace referencia a la interpretación estricta de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, respecto a las deducciones que se pueden realizar, de tal manera, estas tienen que ser reconocidas por el legislador, mismas que son indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, como se explicó anteriormente, no obstante, se menciona que es menester que sean reconocidas por el legislador otro tipo de deducciones, como es el caso de los donativos deducibles de impuestos, toda vez que tienen relación con el cumplimiento a lo previsto en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, esto es, porque al realizar las donaciones a las instituciones autorizadas, contribuyen para el progreso del país, sin embargo, la suscrita no comparte con la idea de reconocer a estas deducciones mediante la iniciación de un juicio sobre la decisión que actualmente el legislador contempla, porque los donativos deducibles de impuestos perjudican al fisco federal, disminuyendo sus ingresos que anualmente le correspondería, en virtud de que este acto, es una forma para que las empresas puedan eludir el pago de los impuestos. Otra tesis, indica lo siguiente:

“Registro No. 320203  
Localización: Quinta Época  
Instancia: Segunda Sala  
Fuente: Semanario Judicial de la Federación  
XCIX  
Página: 787  
Tesis Aislada  
Materia(s): Administrativa

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEDUCCIONES POR DONATIVOS.** La facultad discrecional concedida por la ley a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para autorizar las deducciones de las cantidades que se dan como donativos, para fines benéficos y culturales, no puede estimarse como arbitraria, ya que debe estar circunscrita a los límites de las reglas e interpretaciones establecidas sobre el particular, ya sea por otras disposiciones legales, o por las que, en cada caso, fijen las condiciones a las cuales se refiere la resolución de la autoridad pues el ejercicio de tal facultad discrecional está subordinado a la regla general del artículo 16 constitucional, que establece la obligación de fundar y motivar los actos contra la posesión y derechos de los particulares.

Amparo administrativo en revisión 2396/45. Mexican Zinc Company, S. A. 7 de febrero de 1949. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Ramírez Vázquez. Ponente: Nicéforo Guerrero”.

De acuerdo a lo establecido en la jurisprudencia anterior, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es una autoridad administrativa, por la cual tiene la facultad discrecional para llevar a cabo las autorizaciones de las deducciones de los donativos, sin embargo, tiene que apegarse a lo que la ley le permita y limite, de manera que no contravenga el ordenamiento jurídico, es decir, en las diversas disposiciones fiscales como: el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como sus respectivos reglamentos, entre otros ordenamientos jurídicos, tiene que seguir los lineamientos establecidos, de tal manera que no se afecten los intereses de la sociedad. Asimismo, todo acto que realice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe estar fundado y motivado, tal y como lo establece el artículo 16, párrafo primero Constitucional, que a la letra establece lo siguiente:

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

En este artículo, se expresa la gran importancia en el sentido de que la autoridad administrativa, siendo esta, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debe fundar y motivar sus actos, por lo cual, desde el punto de vista formal, debe expresar las normas legales aplicables, así como los razonamientos tendientes a adecuar el caso concreto a la hipótesis normativa.

En cuanto a la motivación basta que la autoridad exprese los razonamientos sustanciales al respecto sin que pueda exigirse que se abunde más allá de lo estrictamente necesario para que se comprenda el razonamiento expresado. En este sentido, sólo podrá estimarse que se transgrede la garantía de motivación cuando dichos razonamientos sean tan imprecisos que no proporcionen elementos al gobernado para defender sus derechos, o bien, impugnar aquéllos.

Por lo tanto, si se satisfacen los requisitos esenciales de fundamentación y motivación de manera que el gobernado conozca la esencia de los argumentos legales como de hecho en que se apoyó la autoridad, asimismo, quede plenamente capacitado para desvirtuarlos, pero si aplica indebidamente la ley, propiamente no se está en el caso de la violación a la garantía a que se refiere el artículo 16 citado, sino en presencia de una violación formal a la ley aplicada por la indebida o inadecuada expresión de esa fundamentación y motivación.

## **CAPÍTULO 4.**

### **FALTA DE RECAUDACIÓN DEL FISCO FEDERAL POR LA APLICACIÓN DE LOS DONATIVOS EXENTOS AL PAGO DE IMPUESTOS.**

#### **4.1 Aplicación excesiva de los donativos exentos al pago de impuestos por parte de las grandes empresas.**

En México, existen varias empresas que realizan una serie de actividades, por ejemplo: las comerciales, en el cual se celebran actos de comercio; las industriales en donde se lleva a cabo la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores, entre otras más; por lo tanto, éstas personas morales causan contribuciones generando así obligaciones jurídicas tributarias, tal y como lo establecen las diversas disposiciones fiscales, en los que se encuentran: el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto Empresarial a Tasa Única, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y demás leyes fiscales, así como sus respectivos reglamentos.

Sin embargo, para deducir los impuestos causados, las empresas realizan actividades permitidas por la ley, en este caso los donativos a instituciones autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siguiendo los lineamientos contemplados, no obstante, surge la aplicación excesiva de los donativos, un ejemplo de ello, es la situación de la empresa Televisa que es un conglomerado mexicano de medios de comunicación con mayor cadena productora y exportadora de programas, de tal manera que a través de su Fundación, se ha encargado de realizar distintas acciones de asistencia social, por ejemplo: el programa de donación de computadoras, de trasplantes de córneas y el proyecto que se lleva a cabo año con año, mejor conocido como el “Teletón”, con la finalidad de construir hospitales y centros de rehabilitación; a través de los cuales, por medio de las donaciones realizadas por Televisa, ésta adquiere un comprobante fiscal, expedida por la fundación

Teletón por varios millones de pesos dando lugar a una elusión fiscal, toda vez que el fisco federal deja de percibir ingresos por el pago de impuestos y como consecuencia hay detrimento en la nación, por la razón de que el Estado como órgano de poder, necesita de allegarse de los recursos económicos necesarios para cubrir los gastos públicos y asimismo, cumplir con los fines de beneficio social en la salud, educación, seguridad y otros aspectos.

De la misma manera, se presenta tal situación con las siguientes empresas protegidas por el gobierno, como: Cemex, Telecom, América Móvil, Telmex , Grupo México, Grupo Modelo, Soriana, Telmex Internacional, Industrias Peñoles, Grupo Palacio de Hierro, Wal-Mart, Homex, Urbi Desarrollos Urbanos, Grupo Carso, Liverpool, Coppel, Elektra, Corporación GEO, Grupo Aeroportuario del Sureste, Corporación Durango, ICA, Televisa, Coca-Cola, Femsa, Consorcio Ara, Kimberly, Bachoco, Embotelladoras Arca, Grupo Industrial Bimbo, Grupo GICSA, Sears, Grupo Cementos de Chihuahua, Grupo Posadas, Realtur, Mexichem, Grupo Aeroportuario del Centro-Norte, Sare, Corporación Moctezuma, Ferromex, Grupo Lamosa, Grupo Continental, Internacional de Cerámica, Grupo Embotelladoras Unidas y TV Azteca, entre otras.<sup>90</sup>

De acuerdo con los balances financieros presentados en el año 2009, “sesenta corporativos que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores reportan impuestos diferidos, es decir, causados pero no enterados por 232 mil millones de pesos, un monto superior al presupuesto asignado a la educación pública en el país, asimismo, con el adeudo fiscal de los corporativos que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores, se podría cubrir íntegramente el presupuesto federal que en el 2010 se destinaría a las secretarías de Desarrollo Social y Energía, o el correspondiente a Salud, más Conacyt y la mitad del canalizado a

---

<sup>90</sup> Vid. <http://www.jornada.unam.mx/2009/11/03/index.php?article=026o1eco&section=economia> 4 de Noviembre de 2009. 20:13 PM.

Seguridad Pública, aproximadamente 120 mil millones de pesos, sectores que se enmarcan en la más alta prioridad de los planes gubernamentales”.<sup>91</sup>

Por lo tanto, el sistema jurídico tributario es una cuestión que ha preocupado a diversos sectores desde hace años, toda vez que la mayoría de las veces no se siguen los lineamientos respecto a los requisitos que las leyes fiscales establecen para autorizar los donativos deducibles, por ejemplo, “el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, entregó en el año 2006 al Municipio de Santiago Pinacoteca Nacional S.A. de C.V. un donativo por 2 millones 576 mil pesos, aún cuando el Sistema de Administración Tributaria establece que para ser una donataria autorizada, se debe ser una asociación sin fines de lucro, es decir, no se le puede dar dinero bajo el rubro donativo a las sociedades anónimas de capital variable (S.A. de C.V.). Otro ejemplo, es cuando el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes entregó 170 mil 120 pesos a Prestaciones Mexicanas S.A. de C.V., informando como justificación que está persona moral promovió la cultura”.<sup>92</sup>

En efecto, los privilegios fiscales en pro de las empresas que realizan donaciones en grandes cantidades de dinero, han permitido que haya una aplicación excesiva de los donativos, y en consecuencia de ello exista una inmensa pérdida de ingresos que el Estado debiera percibir en concepto de impuestos.

#### **4.2 El perjuicio al fisco federal por parte de las empresas que realizan donaciones exentas del pago de impuestos.**

Actualmente, las empresas que más ganan no pagan impuestos, es decir, no cumplen con la obligación de cooperar en las finanzas públicas ante la gravedad que presentan los Municipios, Estados y la Federación, ya que los

---

<sup>91</sup> Ídem.

<sup>92</sup> <http://www.jornada.unam.mx/2007/03/12/index.php?section=cultura&article=a10n1cul> 25 de Noviembre de 2009. 18:04 PM.

mexicanos que han generado la situación jurídica de hecho respecto a los impuestos, deben de colaborar de manera equitativa con la hacienda pública, aplicando el siguiente principio: “tratar igual a los iguales y tratar desigual a los desiguales”, esto es, las empresas que más ganan, están obligadas a contribuir, con el propósito de proveer satisfactores al pueblo. Cabe aclarar, que a falta de dicho cumplimiento, surge así, un perjuicio al fisco federal por parte de las empresas que realizan donaciones exentas del pago de impuestos; dicho perjuicio se refleja en la baja recaudación de ingresos, mismos que no son suficientes para llevar a cabo el presupuesto previsto, expresado en valores y en términos financieros en un tiempo determinado, con el objeto de alcanzar las expectativas correspondientes, ya sea en la educación, salud, vestido y vivienda.

El fisco mexicano recauda menos ingresos provenientes de impuestos por parte de las grandes empresas, a pesar de tener tasas impositivas más altas que en muchos otros países de la región, sin embargo, a causa del cúmulo de exenciones que prevén las leyes de la materia, se configura la elusión fiscal, debido a que los grandes contribuyentes no pagan lo que realmente les corresponde, siendo un medio de salida las donaciones a diversos problemas sociales; tales como: niños quemados, niños con cáncer, teletón, trasplantes, entre otras situaciones más. Si bien es cierto que es ayuda a la sociedad para las clases desprotegidas, también lo es que, el fisco federal no se debe de ver afectado, ya que es dinero que deja de percibir el Estado por concepto de impuestos, por todo lo anterior, es que hay una baja recaudación, lo cual implica que también hay un detrimento en el pueblo porque no alcanza el presupuesto para poder adquirir los servicios públicos, indispensables para la subsistencia, así como el desarrollo del país; por ejemplo, tratándose del presupuesto en la educación, es muy pobre porque no existen las suficientes escuelas públicas como: primarias, secundarias, preparatorias y sobre todo universidades para que millones de jóvenes puedan seguir estudiando hasta concluir una carrera profesional, de tal manera que en la actualidad hay un gran

índice de personas analfabetas, por eso es menester impulsar la infraestructura escolar; de la misma manera, el presupuesto para la salud también es muy escaso y esto afecta a la sociedad por el motivo de que la transición epidemiológica ha influido en la aparición de padecimientos crónico degenerativos altamente demandantes de servicios de salud, por lo cual, el presupuesto requiere de relevancia, al igual que en la alimentación por la razón de que se ha desatendido la tierra, dando lugar a que la cosecha no alcanza para todas las personas; asimismo, se debe cambiar de modo urgente hacia un sistema más sustentable de agricultura para evitar la desnutrición de las personas que la padecen. Lo anterior significa que todos tienen derecho a la satisfacción de sus necesidades de alimentación, salud, educación y sano esparcimiento para su desarrollo integral, tal y como se establece el artículo 4° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Conforme a lo expuesto anteriormente, se demuestra que la falta de dinero por concepto de impuestos, repercute en diversos servicios que debe de brindar el Estado, con lo que se ocasiona un deterioro a la sociedad porque los ingresos son escasos para la satisfacción de las necesidades del pueblo, mediante la prestación de servicios públicos, por el cual, el Estado tiene que recaudar los ingresos para que haya un incremento respecto al presupuesto y así poder gastar en la realización de actos útiles para que el ente por sí mismo, consiga la obtención de sus fines institucionales en las que tales actos hacen necesarios, evidentemente, desembolsos de dinero, bien para el pago de las retribuciones a las personas físicas que trabajan para el ente público, para la remuneración de quienes desarrollan una actividad a favor del ente en virtud de una relación contractual, o bien, que suministran al mismo ente los bienes necesarios para que consigan los objetivos como: la construcción de edificios escolares, hospitales, carreteras, viviendas, entre otras cosas más.

### 4.3 Disminución de la Recaudación del Fisco Federal.

La disminución de la recaudación del Fisco Federal, es consecuencia de las deducciones llevadas a cabo por los donativos otorgados a las instituciones autorizadas que realizan la mayor parte de las grandes empresas, en la que cabe aclarar, que estas deben al fisco una gran cantidad de dinero que se va incrementando anualmente. Por otra parte, se puede observar mediante las estadísticas emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que hay caídas en la captación de ingresos tributarios, por ejemplo, “en el año 2008, la caída de los ingresos tributarios se debió a una desrecaudación de 53 mil 137.7 millones de pesos, lo cual quiere decir, que hubo disminuciones drásticas en la captación de recursos tributarios de 3% obtenidos en los cuatro primeros meses de ese año, respecto a los alcanzados en el mismo periodo del año 2007, cuando el IETU (Impuesto Empresarial a Tasa Única) no existía y el IESPS (Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios) aportaba 948.8 millones de pesos a la hacienda pública”,<sup>93</sup> tal y como se demuestra en el siguiente esquema:



Lo anterior tiene como consecuencia que cada año haya menos ingresos, lo cual implica que las empresas son la causa de este problema porque realizan

<sup>93</sup> <http://www.jornada.unam.mx/2008/06/06/index.php?section=economia&article=030n1eco> 14 de Diciembre de 2009. 11:50 PM.

donaciones excesivas a las instituciones autorizadas, deduciendo así sus impuestos por un porcentaje mayor del 7% de la utilidad fiscal obtenida, sabiendo que la Ley del Impuesto Sobre la Renta no autoriza deducir cantidades que el mismo ordenamiento jurídico no indica, sin embargo, las entidades económicas no cumplen con estos lineamientos jurídicos, por el motivo de obtener sus propios beneficios mediante la utilización de estrategias.

En el cierre del ejercicio 2009, “la caída en promedio en cuanto a la captación de ingresos fue de 13.4%, toda vez que la recaudación proveniente del Impuesto al Valor Agregado, se registró un descenso de 17.5%, mientras que por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Depósito en Efectivo, así como el Impuesto Empresarial a Tasa Única, la caída de la recaudación fue de 10.8%, sin embargo, se observaron reducciones en los comparativos anuales”.<sup>94</sup>

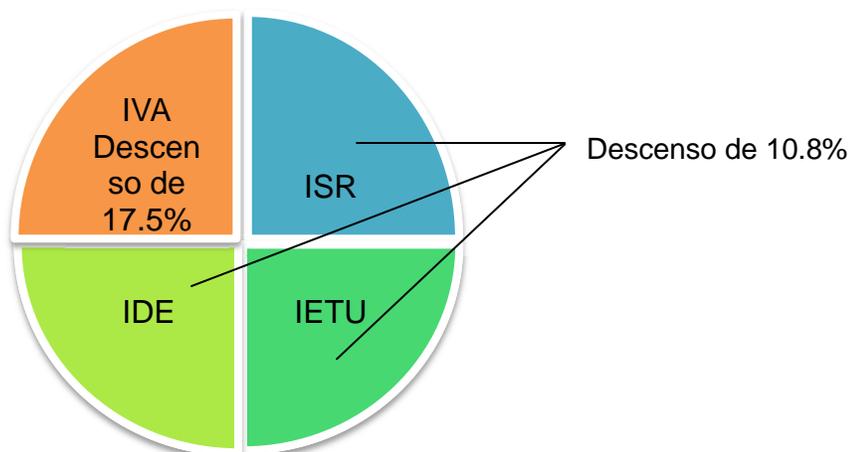
A pesar de la baja recaudación de ingresos, las empresas continúan eludiendo el pago de estos, sin importar perjudicar al resto de la sociedad, en virtud de que tienen influencias con una gran capacidad para buscar acuerdos unilaterales que les beneficien solamente a ellos, ahí están los casos en la venta de Banamex y Bancomer, transacciones por las que no se pagó ni un solo peso de impuestos que hubieran correspondido a una cantidad mayor a la que recibe de presupuesto el desarrollo tecnológico y científico del país para un año completo de labores. De la misma manera, el poderoso grupo Wal-Mart no ha pagado sus impuestos durante seis años, en la que su adeudo llegó a los 400 millones de pesos, mientras tanto, los directivos sólo se disculpan ante el fisco asegurando que personas ajenas a la empresa, habían hecho mal las transacciones.

---

<sup>94</sup> <http://www.cnnexpansion.com/actualidad/2009/11/03/recaudacion-tributaria-caera-134-shcp> 28 de Noviembre de 2009. 17:49 PM.

Otro caso, es cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le autorizó al banco inglés HSBC a aplazar tributos por casi 20 mil millones de pesos porque no los podía pagar inmediatamente por la compra de lo que antes había sido el Banco Bital, pero a pesar de ello, esta empresa incentiva a los contribuyentes para el cumplimiento voluntario y correcto de las obligaciones fiscales, creando así, una mayor percepción del riesgo que corren de ser fiscalizados por la autoridad. De los casi 500 mil millones de pesos en impuestos no pagados y que fueron convertidos en créditos fiscales nunca cobrados por las autoridades, se concentraron en las empresas que mayores ingresos y utilidades se han reportado en el país.

Pues bien, las entidades económicas se amparan en los vacíos de las disposiciones fiscales para deducir impuestos, y así obtener beneficios, mismos que son necesarios para incrementar su economía, por el cual, generan así una infinidad de empleos para que los trabajadores con las utilidades que obtengan paguen anualmente un fin altruista que persiguen cualquiera de las instituciones autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo que correspondería por concepto de impuestos generados por la empresa, y no por los trabajadores, sin embargo, es una manera de reducir los ingresos de estas personas trabajadoras, lo que se puede concluir que son perjudicadas al no obtener su beneficio económico que por ley les corresponde para su subsistencia diaria y la de su familia, situación que se presenta en la siguiente grafica:



Como se puede observar, en la actualidad las empresas son beneficiadas por parte del gobierno, ya que les permite realizar actos a cambio de obtener un beneficio, por lo tanto, es menester darse cuenta que a través de ello surge una disminución de dinero, lo cual es indispensable para el gasto público que se quiere llevar a cabo para el beneficio social, por eso se requiere hacer modificaciones a ley, evitando las desventajas lo más pronto posible.

Por su parte, las grandes empresas tienen una magnífica ingeniería financiera que les permite hacer grandes inversiones, así como operaciones entre compañías, y que dentro del marco jurídico les ayuda a abatir su base de impuestos, por el cual, con éstos pueden hacer fuertes inversiones productivas que finalmente redundan en generación de empleos y con ello aluden los impuestos, ya que en algunos casos logran generar excesos de deducciones en el Impuesto Empresarial a Tasa Única que les permite establecer un crédito que incluso lo pueden utilizar para pagar el Impuesto Sobre la Renta. Sin embargo, el gobierno considera que los impuestos que no cobre a las empresas, serán utilizados para promover el empleo y el desarrollo económico, pero en la realidad ha mostrado que en México, siempre ha imperado la noción de empresas pobres y empresarios ricos, todo indica que las exenciones de impuestos y tratos preferenciales a los grandes consorcios acaban simplemente en márgenes extraordinarios de ganancias para los empresarios que al final de cuentas, acaban de sacar dinero del país. Con la disminución de recaudación de impuestos, no hay suficiente capacidad para ejecutar los proyectos, de tal manera, no existe la adecuada coordinación de acciones con los gobiernos estatales por parte del gobierno federal para que el dinero proveniente de los contribuyentes se traduzca en obras que beneficien a la sociedad.

#### **4.4 Fuga de capitales.**

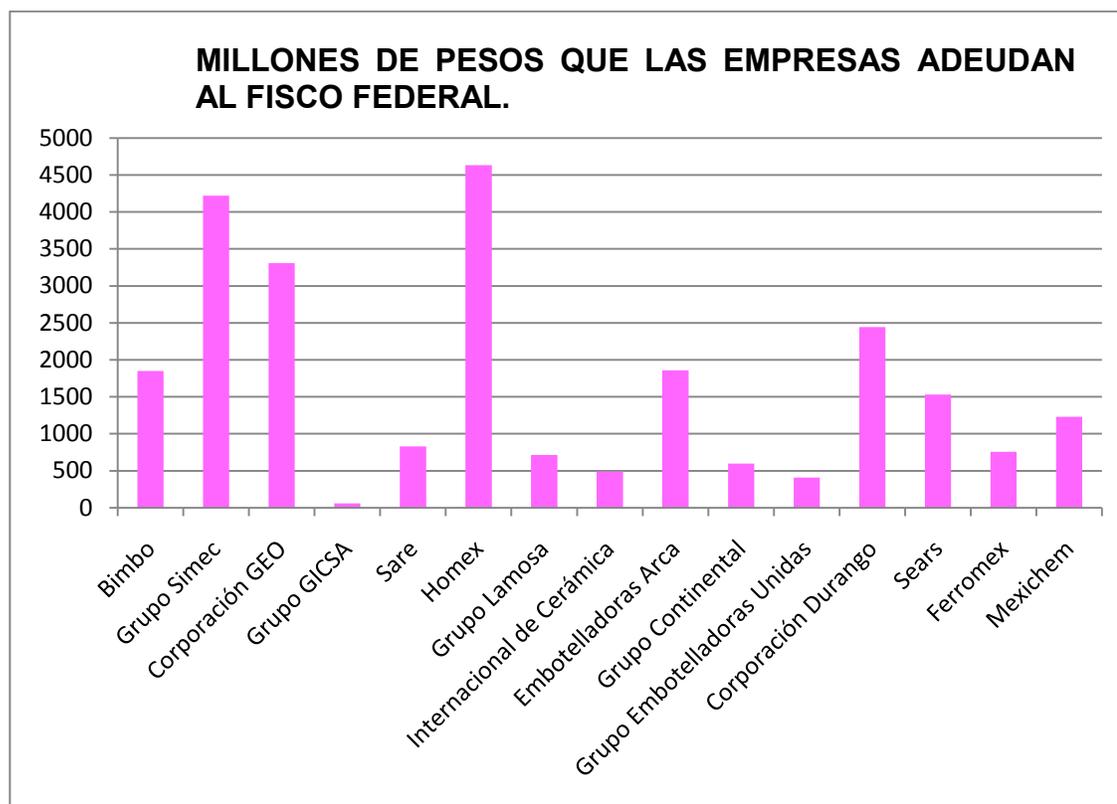
Las deducciones por concepto de donativos que las empresas realizan a través de la ley que se los permite, ocasionan que haya una fuga de capitales

en beneficio de ellas mismas y en perjuicio del fisco federal, toda vez que es una gran cantidad de dinero que deja de percibir el Estado año tras año, pues, con la excusa de que hacen donativos para causas sociales, no cumplen cabalmente con su obligación del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir, no tributan conforme a la proporción de sus ingresos.

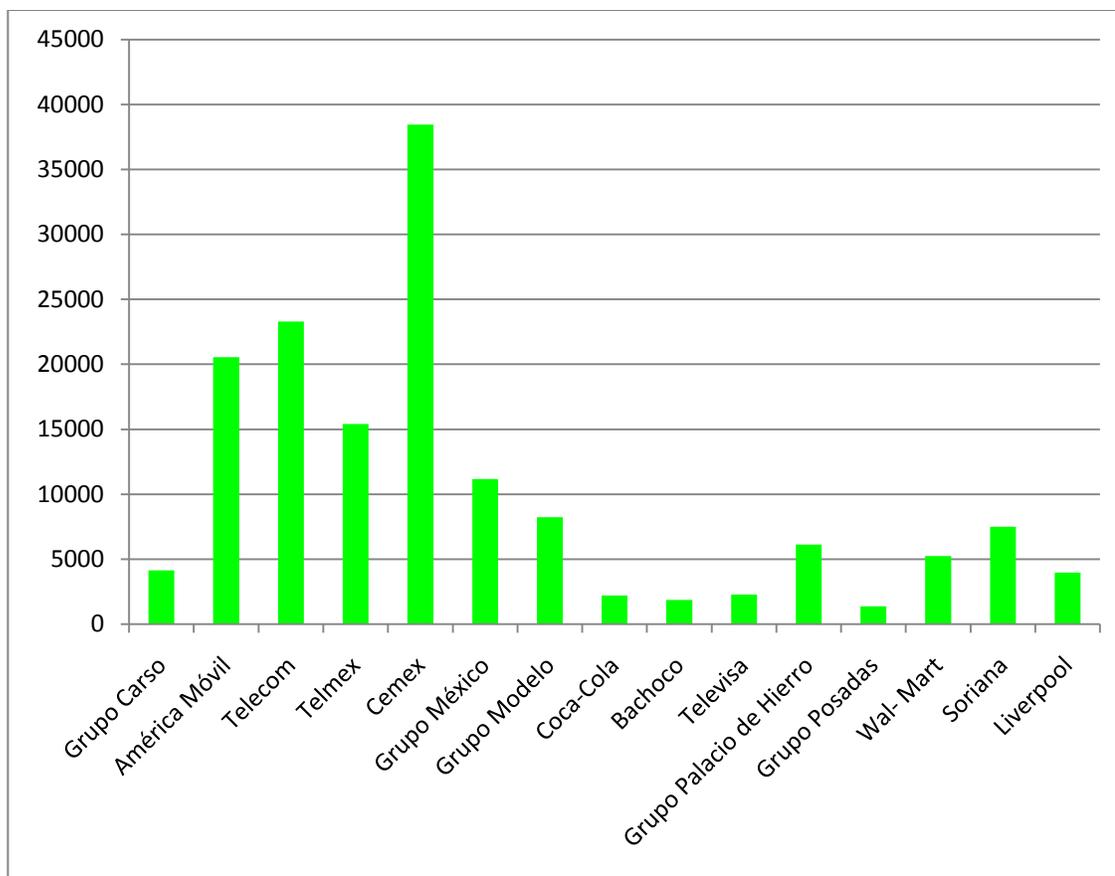
Cabe mencionar que “Carlos Slim, el hombre más rico de México y el tercero a nivel mundial, adeuda al fisco federal: 70 mil 659.12 millones de pesos distribuidos de la siguiente manera: Grupo Carso, 4 mil 141.36 millones de pesos; América Móvil, 20 mil 540.06 millones de pesos; Telecom, 23 mil 284.72 millones de pesos; Telmex, 15 mil 417.16 millones de pesos, y Telmex Internacional, 7 mil 275.82 millones de pesos. Cemex, la empresa de Lorenzo Zambrano, quién goza del crédito gubernamental para salir adelante, adeuda al fisco 38 mil 443.41 millones de pesos. En orden de importancia le sigue Grupo México, el mismo de Pasta de Conchos, Cananea y el embate contra los mineros: su presidente y dueño es Germán Larrea Mota Velasco, adeuda al fisco 11 mil 183.3 millones de pesos; Grupo Modelo, la cervecería nacional con mayores exportaciones del vital líquido, le debe al Servicio de Administración Tributaria 8 mil 222.37 millones de pesos, mientras que Coca-Cola así como Femsa adeudan 2 mil 205.12 millones y Bachoco, mil 868.93 millones de pesos. Televisa debe al fisco 2 mil 284.4 millones de pesos; TV Azteca debe 254.23 millones de pesos, pero si se incorpora el negocio de los abonos chiquitos, Elektra, entonces el saldo fiscal crece a 3 mil 365 millones de pesos; Industrias Peñoles y Grupo Palacio de Hierro, ambos propiedad de Alberto Bailleres, conjuntamente adeudan al fisco 6 mil 124.14 millones de pesos, mientras que Grupo Posadas no ha pagado mil 373.96 millones de pesos. En materia de supermercados, Wal-Mart, debe al fisco 5 mil 252 millones de pesos y Soriana que no hace mucho se quedó con la cadena Gigante, adeuda 7 mil 508.94 millones de pesos. En tiendas departamentales, Liverpool debe 3 mil 977.7 millones de pesos; Kimberly, presidida por Claudio X. González Laporte, el

mismo que propuso un impuesto de 3 ó 4 por ciento a medicinas y alimentos, en la que destacó la urgencia y necesidad de que los mexicanos pagaran más impuestos, adeuda al fisco mil 869 millones de pesos. En el mismo tenor, Grupo Industrial Bimbo, de la siempre pía familia Servitje, la cual tiene para financiar campañas electorales, pero no para pagar sus obligaciones fiscales, debe mil 848.4 millones de pesos”.<sup>95</sup>

Como se puede observar, hay una inmensidad de entidades económicas que no han pagado hasta la fecha lo que causaron de contribuciones, pero que tampoco han sido cobrados por el fisco federal, por la razón de intereses políticos que se presentan respecto a las elecciones electorales. Para un mejor entendimiento, respecto a los deudos al fisco federal por parte de las empresas, se presentan a continuación las siguientes gráficas:



<sup>95</sup> [http://diarioalmomento.com/index.php?option=com\\_content&task=view&id=8759&Itemid=23](http://diarioalmomento.com/index.php?option=com_content&task=view&id=8759&Itemid=23) 24 de Abril de 2010. 14:27 PM.



**Fuente:** <http://sdpnoticias.com/blogs/jalisco/tag/lista-de-empresarios-y-empresas-personales-que-evaden-impuestos>.  
**Fecha:** 18 de Mayo de 2010. 19:36 PM.

Cabe aclarar, que la mayoría de las empresas en el país adeudan millones de pesos sobre los impuestos de IVA (Impuesto al Valor Agregado), IETU (Impuesto Empresarial a Tasa Única), ISR (Impuesto Sobre la Renta), IESPS (Impuesto Empresarial Sobre Producción y Servicios), tal y como se muestra en la tabla anterior, por lo cual, esto es una grave situación que presenta el país, de tal manera que hay una necesidad de solucionar el problema, para evitar que haya una salida de dinero en detrimento del fisco federal así como la sociedad, porque la política tributaria y en general la política fiscal, es un caso ejemplar de ventajas y privilegios que favorecen la concentración de la riqueza y el poder, en la que cientos de miles de millones de pesos dejan de entrar a las arcas de la nación debido a que las grandes empresas nacionales y trasnacionales eluden en el pago de impuestos.

Con los bajos ingresos recaudados, no son suficientes para cubrir el presupuesto de egresos de la Federación, toda vez que se puede afectar la tasa de inflación, el nivel del empleo, ya sea en cualquiera de los sectores público o privado, por ejemplo, si hay inseguridad pública por falta de recursos, la inversión que estaba a punto de realizarse podría cancelarse y no generar las fuentes de trabajo siendo tan necesarias para el país, también se afectaría el financiamiento de los servicios públicos, como: la luz, educación, servicios médicos, seguridad pública, procuración de justicia, y otros servicios más, mismos, que la calidad y cantidad con que se ofrecen, afectan de manera cotidiana.

Por lo anterior, es importante tener un plan de acción para satisfacerlas de manera eficiente, de acuerdo a las prioridades de la sociedad, no obstante, el gobierno gasta en escuelas, hospitales, carreteras; gasta también en salarios de policías, funcionarios, jueces, legisladores, entre otros aspectos más, sin embargo, en la dimensión individual, las personas en la realidad también gastan en comida, educación, vivienda y salud, de tal manera que requieren una entrada de dinero para mantenerse.

#### **4.5 Propuesta para reformar los artículos con relación a los donativos exentos del pago de impuestos en las disposiciones fiscales federales.**

En México, existen problemas en cuanto a la recaudación de impuestos a nivel Federal, toda vez que no hay una educación por parte de la sociedad para contribuir correctamente, cumpliendo así con la obligación sustantiva tributaria que es menester para el desarrollo económico-social como lo establece el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, “son obligaciones de los mexicanos: contribuir al Gasto Público de la Federación, del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”, pues bien, las disposiciones fiscales en la actualidad respecto a las deducciones por concepto

de donativos no onerosos ni remunerativos que en ellas mismas se establecen, son resultado del perjuicio ocasionado al fisco federal en la baja recaudación de impuestos.

Por ello, es indispensable aplicar debidamente los principios jurídico-tributarios, así como hacer modificaciones a la legislación para obtener mayores ingresos para que las grandes empresas se apeguen a los parámetros que estas señalen, porque no es justo que las entidades económicas queden exentas de pagar impuestos por realizar donativos, toda vez que las personas físicas y morales al encontrarse en el supuesto jurídico de hecho, están obligadas al pago de las contribuciones de manera proporcional y equitativa como lo establece la ley suprema constitucional, así como en las demás disposiciones fiscales que tengan relación con ello, sin embargo, si las leyes fiscales se reforman los artículos referentes a la deducción por donativos exentos al pago de impuestos realizados por entidades económicas, entonces, las empresas pagarían los impuestos que les corresponde, evitando un perjuicio al fisco federal.

Para lograr evitar ésta dificultad, se propone reformar los artículos con relación a los donativos exentos del pago de impuestos, contemplados en las diferentes disposiciones fiscales federales, entre las cuales se encuentran las siguientes:

- El Código Fiscal de la Federación.
- La Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- La Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- El Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
- El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- El Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.

Dichas reformas, consisten en suprimir la figura jurídica de las deducciones que la ley autoriza actualmente a los donantes, toda vez que las

empresas quedan exentas del pago de impuestos, por las razones que se han explicado anteriormente, es decir, cualquier persona podrá aportar donativos a las instituciones que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin embargo, dicho acto, no implicará que se tengan que aplicar deducciones como se establecen actualmente en las leyes fiscales, ya que así se logrará que haya una mayor recaudación de ingresos a través de los diferentes impuestos causados por los contribuyentes, sin excepción de ninguna entidad económica.

#### **4.5.1 Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos del Código Fiscal de la Federación.**

En consecuencia de la propuesta de la presente investigación, es necesario reformar los artículos: 32-A, fracción II; 32-F, párrafo primero; 83, fracción XI; 84, fracciones IX y X; 191, párrafo segundo, y 196-A, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación; por lo que se hace la siguiente:

### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

En el Código Fiscal de la Federación, es necesario reformar los artículos que contemplan donativos deducibles de impuestos, toda vez que la deducibilidad impacta graves consecuencias en forma violenta al fisco federal, así como en la sociedad en sus diferentes aspectos. Pues bien, el Código Fiscal de la Federación vigente, en diversos numerales regula los donativos deducibles, en cuanto a sus aspectos generales indica lo siguiente:

- La obligatoriedad de realizar el dictamen de los estados financieros para las personas físicas o morales que estén autorizadas para recibir donativos deducibles. Conforme a lo mencionado, a través de los estados financieros se determinan los ingresos y egresos que obtienen las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en un tiempo determinado,

asimismo, se da cumplimiento con la obligación formal que este ordenamiento jurídico establece.

- El ofrecimiento en donación de bienes básicos para recibir donativos deducibles antes de proceder a la destrucción de mercancías. Esto se realiza, porque se ha devaluado el valor de los productos, toda vez que se han dañado o perjudicado los mismos.
- El establecimiento de infracciones para las personas autorizadas para recibir donativos deducibles en caso de no llevar la contabilidad. Cabe aclarar, que la contabilidad también es una obligación formal, por lo tanto, hay un deber de informarle al fisco federal sobre las pérdidas o ganancias adquiridas en un tiempo determinado, ya que de no ser así, la autoridad actúa conforme a la ley para dar cumplimiento al respecto mediante la aplicación de medidas.
- La imposición de sanciones para las personas autorizadas para recibir donativos deducibles. Es menester que estas personas cumplan con los requisitos establecidos en las diferentes disposiciones fiscales, respecto a la expedición de comprobantes en la que amparen la autorización para recibir donativos deducibles.
- La donación de bienes a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles que decida adjudicar el fisco federal. La autoridad fiscal realiza donaciones con el objetivo de apoyar a las instituciones, toda vez que sus actividades tienen la finalidad de ayudar a las personas, como a los niños discapacitados, a todos aquellos que padecen cáncer, entre otras enfermedades.

Asimismo, como se puede observar, existen hipótesis que establecen de manera expresa la figura de la deducibilidad de los donativos, por lo cual, se propone reformar a los artículos en relación a ello, para prohibir que las

deducciones por concepto de donaciones se lleven a cabo, ya que las personas deben transferir gratuitamente los bienes, sin recibir contraprestación alguna, porque la donación se debe de hacer de manera voluntaria, con la finalidad de coadyuvar a las diferentes instituciones por las cuales fueron creadas para incrementar el desarrollo del país en beneficio de la sociedad. Por todo lo anterior, es que se realiza la siguiente:

**PROPUESTA DE REFORMA A LOS ARTÍCULOS: 32-A, fracción II; 32-F, párrafo primero; 83, fracción XI; 84, fracciones IX y X; 191, párrafo segundo, y 196-A, párrafo cuarto DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**, para quedar como siguen:

**“Artículo 32-A.** Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentran en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligadas a dictaminar, en los términos del Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado:

...

II. Las que estén autorizadas para recibir donativos en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta....”.

Con la propuesta de reforma anterior, se suprime la figura de la **“deducibilidad”**, de manera que las personas que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorice para recibir donativos, tienen que dictaminar sus estados financieros, a través de un contador que esté registrado ante las autoridades fiscales, asimismo, que tenga el título de contador público expedido por la Secretaría de Educación Pública, en la cual sea miembro de un colegio profesional reconocido por la misma dependencia. De la misma forma, debe de tener la certificación expedida por los colegios profesionales o asociaciones de contadores públicos, registrados y autorizados por la misma Secretaría. El artículo 32-F, párrafo primero quedaría de la siguiente manera:

**“Artículo 32-F.** Los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales puedan destruir mercancías

que hayan perdido su valor por deterioro u otras causas, para poder ejercer ese derecho, tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, cuyo costo de adquisición o producción lo hubieran deducido para los efectos del impuesto sobre la renta, están obligados en forma previa a la destrucción, a ofrecerlas en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos y que estén dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos...”.

De acuerdo a lo citado anteriormente, se establece que sólo se realizarán donaciones respecto a los productos en la que su valor haya sido degenerado, a las instituciones autorizadas para recibir éstos, no obstante, se suprime la palabra “**deducibles**”, por lo cual, los contribuyentes antes de proceder a la destrucción de bienes sobre productos básicos, tienen la obligación de ofrecerlos. La reforma al artículo 83, fracción XI, quedaría del siguiente modo:

“**Artículo 83.** Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:

...

XI. No cumplir con los requisitos señalados por los artículos 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y expedir los comprobantes correspondientes, tratándose de personas autorizadas para recibir donativos...”.

Con lo anterior, se suprime lo establecido en el artículo 176, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que los donativos no onerosos ni remunerativos son causa de las deducciones a los impuestos, de igual forma, se propone prohibir los mismos, con la finalidad de que el fisco federal recaude los ingresos que anualmente le corresponderían. El artículo 84, fracciones IX y X, indicarían lo siguiente:

**“Artículo 84.** A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el Artículo 83, se impondrán las siguientes sanciones:

...

IX. De \$9,790.00 a \$97,930.00 y, en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos, a la comprendida en la fracción X.

X. De \$700.00 a \$11,600.00 y la cancelación de la autorización para recibir donativos, a la comprendida en la fracción XI...”.

Consecuentemente, la propuesta de reforma consiste en suprimir la palabra **“deducibles”**, con el objetivo de que las personas que sean autorizadas para recibir donativos sin que éstos sean deducibles, cumplan con la obligación formal de llevar a cabo la contabilidad, toda vez que es menester determinar la situación económica que presenta cada institución para realizar las actividades con fines altruistas, sin embargo, en caso de no tener la contabilidad, la autoridad fiscal impone sanciones, así como la cancelación de la autorización para recibir donaciones. El artículo 191, párrafo segundo, se expresaría de la siguiente manera:

**“Artículo 191.**

...

Los bienes que se adjudiquen a favor del fisco federal, podrán ser donados para obras o servicios públicos, o instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas para recibir donativos del impuesto sobre la renta...”.

Como se puede observar lo expresado anteriormente, alude a que los bienes adjudicados a favor de la autoridad fiscal sean donados a las instituciones autorizadas para recibir donativos, por el motivo de auxiliar a una gran cantidad de personas que necesitan ser amparadas, ya sea porque presentan enfermedades o porque requieren de recursos para seguir estudiando, entre otras situaciones más, suprimiendo así la figura jurídica de la

**“deducibilidad”**. Con la reforma del artículo 196-A, párrafo cuarto, aludiría lo siguiente:

**“Artículo 196-A.**

...

Los bienes que pasen a propiedad del Fisco Federal conforme a este artículo, podrán ser enajenados o donarse para obras o servicios públicos, o a instituciones asistenciales o de beneficencia autorizadas para recibir donativos del impuesto sobre la renta...”.

Pues bien, la propuesta de reforma, consiste en que las instituciones que sean autorizadas para recibir donativos ya no serán **“deducibles”**, por la razón de que se suprime esta figura, para apoyar a la sociedad respecto al bienestar y el crecimiento del país, es por eso que los bienes, propiedad del fisco federal los podrá donar a éstas.

**4.5.2 Reformas en los artículos 39 párrafo primero y artículo 46, fracción VI del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.**

De acuerdo con la propuesta de la siguiente investigación, es necesario reformar los artículos: 39, párrafo primero y 46, fracción VI del Reglamento del Código Fiscal de la Federación; por lo que se hace la siguiente:

**EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

En el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, es menester realizar reformas a aquellos artículos en la que se exprese la deducibilidad de los donativos, ya que las empresas buscan maneras o formas para evitar el pago de los impuestos causados como es el caso del Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Empresarial a Tasa Única, entre otros impuestos, de tal manera que provoca que haya una disminución de ingresos que son necesarios e indispensables para el gasto público de la

federación. Asimismo, en éste reglamento se propone suprimir el término de la deducibilidad respecto a los donativos como en el Código Fiscal de la Federación, en la que se permita que las instituciones autorizadas puedan recibir donativos sin que estos sean deducibles, siempre que cumplan con los lineamientos establecidos por las disposiciones fiscales; en este caso, el reglamento establecerá que los recibos sobre los donativos sean impresos por personas autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria, en la que reúnan todos y cada uno de los requisitos indicados.

Por lo tanto, lo que se busca es lograr aumentar la recaudación de las contribuciones federales para construir un México mejor. Por ello, es que se realiza la siguiente:

**PROPUESTA DE REFORMA A LOS ARTÍCULOS: 39, párrafo primero y 46, fracción VI del REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, para quedar como siguen:**

**“Artículo 39.** Para los efectos del artículo 29, segundo párrafo del Código, las facturas, las notas de crédito y de cargo, los recibos de honorarios, de arrendamiento, de donativos y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, deberán ser impresos por personas autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria...”

Con esta propuesta de reforma, se suprime la figura jurídica de la **“deducibilidad”** de los donativos, en la que los recibos de éstos deben ser impresos por las personas autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria, asimismo, al no permitir la deducibilidad de los donativos, habrá un incremento de dinero, obligando así a las empresas a que contribuyan debidamente de acuerdo a los ingresos que perciban anualmente, y con ello se cumpla al cien por ciento con el principio de proporcionalidad, ya que dichas empresas deberán de pagar al fisco, con base a los ingresos netos que

perciben en un periodo fiscal, sin poner de pretexto los donativos que realizan. El artículo 46, fracción VI, expresaría lo siguiente:

**“Artículo 46.** Para los efectos del artículo 29-A del Código, los comprobantes que amparen donativos deberán reunir los siguientes requisitos:

...

VI. El número y fecha del oficio en que se haya informado a la donataria la procedencia de la autorización para recibir donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente”.

Por lo consiguiente, se propone suprimir la palabra **“deducibles”**, dando lugar a que los comprobantes únicamente amparen donativos, sin que sean deducibles de impuestos, siempre y cuando las instituciones autorizadas cumplan con los lineamientos establecidos.

#### **4.5.3 Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

De conformidad con la propuesta de la siguiente investigación, es necesario reformar los artículos: 31, fracciones I, IX y XXII, párrafo segundo; 58, párrafo octavo, fracción I, inciso d; 93, párrafo séptimo; 94, párrafo primero; 95, párrafo segundo; 96, párrafo primero; 97, párrafo primero, fracciones I, III, IV y VII ; párrafo cuarto; 98, párrafo primero; 99, párrafo cuarto; 101, párrafo tercero y 154, párrafo séptimo. Asimismo, es menester, realizar una adición en el artículo 32 y derogar los párrafos segundo y tercero, inciso f, fracción I del artículo 31; 176, fracción III y 196, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; por lo que se hace la siguiente:

### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

Es indispensable reformar artículos, así como adicionar o derogar fracciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que en la misma

disposición fiscal, expresa que los donativos son deducibles de impuestos siempre que se cumplan con los requisitos establecidos, por lo cual, las grandes entidades económicas eluden el pago de las contribuciones, aprovechando que esta disposición establece la permisión para llevar a cabo los donativos deducibles a las instituciones, sin embargo, se propone establecer una prohibición para éste acto, es decir, evitar la deducibilidad de las donaciones y así lograr que se cumpla con el principio de la generalidad de los impuestos, para que las personas contribuyan de manera proporcional y equitativa, siempre que la persona se encuentre en el supuesto contemplado en el artículo 6°, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo a las estadísticas indicadas por el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública, se han generado adeudos al fisco federal anualmente por las grandes empresas, ocasionando que el presupuesto no alcance para satisfacer las necesidades del pueblo, ya sea en la vivienda, salud, educación o salubridad, por lo expuesto se propone modificar los artículos de esta ley. Por todo lo anterior, es que se realiza la siguiente:

**PROPUESTA DE REFORMA A LOS ARTÍCULOS: 31, fracciones I, IX y XXII, párrafo segundo; 58, párrafo octavo, fracción I, inciso d; 93, párrafo séptimo; 94, párrafo primero; 95, párrafo segundo; 96, párrafo primero; 97, párrafo primero, fracciones I, III, IV y VII ; párrafo cuarto; 98, párrafo primero; 99, párrafo cuarto; 101, párrafo tercero y 154, párrafo séptimo. SE ADICIONA: el artículo 32. SE DEROGAN: los párrafos segundo y tercero, inciso f, fracción I del artículo 31; 176, fracción III y 196, fracción III DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, para quedar como siguen:**

**“Artículo 31.** Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”. **No son deducibles los donativos no onerosos ni remunerativos, asimismo,**

**las donaciones se podrán otorgar en los siguientes casos:** (Las letras negritas es la propuesta de la suscrita).

...

“f) A programas de escuela empresa.

...

IX. Tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de los contribuyentes a que se refieren el Capítulo VII de este Título, así como de aquéllos realizados a los contribuyentes a que hace referencia el último párrafo de la fracción I del artículo 18 de esta Ley, éstos sólo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate...

...

XXII...

Los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados a que se refiere el párrafo anterior, siempre que antes de proceder a su destrucción, se ofrezcan en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos, dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos, cumpliendo con los requisitos que para tales efectos establezca el Reglamento de esta Ley...”.

De lo anterior, se manifiesta suprimir la figura jurídica de las “**deducciones**” realizadas por los donativos, en virtud del cual, se propone establecer la prohibición de los mismos, de tal manera que deben ser destinados a las personas que autoriza la ley. Por lo tanto, el propósito es evitar que se otorguen donativos deducibles a las instituciones por el monto que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida en el ejercicio inmediato anterior a aquél. La adición del artículo 32 quedaría de la siguiente manera:

“**Artículo 32.** Para los efectos de este Título, no serán deducibles.”

...

**XXVIII. Los donativos no onerosos ni remunerativos.**  
(Esta fracción es propuesta por la suscrita).

La adición de la fracción es muy importante, toda vez que se prohíbe que los donativos sean deducibles, pues bien, las empresas que causan

contribuciones, tendrán el deber de cumplir con su obligación fiscal sustantiva, en la que no podrán hacer uso de la ley para no realizar el pago respectivo, evitando así la elusión fiscal. En la propuesta de reforma del artículo 58, párrafo octavo, fracción I, inciso d, determinaría lo siguiente:

**“Artículo 58.**

...

No se efectuará la retención a que se refiere el primer párrafo de este artículo, tratándose de:

I. Intereses que se paguen a:

...

d) Las personas morales autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley...”.

Como se puede observar, se suprime la figura jurídica de la “**deducibilidad**” de los donativos, en la que no se tendrá que hacer retención alguna a las instituciones autorizadas para recibir estos, ya que lo que se pretende es beneficiar a las personas que requieran de algún apoyo para tener un desarrollo respecto a su persona misma, mediante los fondos que obtengan los institutos. El artículo 93, párrafo séptimo, quedaría de la forma siguiente:

**“Artículo 93.**

...

Las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos podrán obtener ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate...”.

De esta manera, se permite que las personas obtengan ingresos que no excedan del 10% en el ejercicio que se trate, siempre que sean autorizadas para recibir donativos en la que no serán “**deducibles**” en el pago de los impuestos, de acuerdo con la propuesta de reforma. Por lo cual, no se consideran ingresos por actividades distintas a los fines: los que reciban por donativos, apoyos proporcionados por la Federación, entidades federativas, o municipios, asimismo, por la enajenación de bienes de su activo fijo, por

derechos patrimoniales derivados de la propiedad intelectual y por el uso o goce temporal de bienes inmuebles. En lo que respecta, el artículo 94, párrafo primero, indicaría lo siguiente:

**“Artículo 94.** Las personas morales a que se refiere este Título, a excepción de las señaladas en el artículo 102 de esta Ley, de las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro y de las personas morales autorizadas para recibir donativos en los términos de la misma, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos de los mencionados en los Capítulos IV, VI y VII del Título IV de esta Ley, con independencia de que los ingresos a que se refiere el citado Capítulo VI se perciban en moneda extranjera...”.

Acorde a lo indicado, la propuesta de reforma consiste en suprimir la palabra **“deducibles”** por concepto de donativos, por el cual, las empresas tendrán la obligación de contribuir a los gastos públicos, convirtiéndose así como contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta cuando se encuentren en el supuesto jurídico de hecho, mientras tanto, las instituciones autorizadas para recibir donativos no estarán sujetas al pago del impuesto, por la razón de que necesitan de recursos necesarios para favorecer al pueblo a través de los servicios brindados. El artículo 95, párrafo segundo, quedaría de la siguiente manera:

**“Artículo 95.**

...

Las personas morales a que se refieren las fracciones V, VI, VII, IX, X, XI, XIII, XVI, XVII, XVIII, XIX y XX de este artículo, así como las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos, considerarán remanente distribuible, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, el importe de las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta Ley, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que éstas no reúnen los requisitos de la fracción IV del artículo 172 de la misma; los préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a

los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes salvo en el caso de préstamos a los socios o integrantes de las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la fracción XIII de este artículo. Tratándose de préstamos que en los términos de este párrafo se consideren remanente distribuible, su importe se disminuirá de los remanentes distribuibles que la persona moral distribuya a sus socios o integrantes...”.

De conformidad con lo anunciado, se suprime la figura jurídica de la “**deducibilidad**” de los donativos, de acuerdo a la propuesta de reforma, en el cual, sólo se autorizará a las personas para recibir los mismos, sin que se permita hacer deducciones para no perjudicar al fisco mediante el incumplimiento del pago. El artículo 96, párrafo primero, quedaría expresado de la siguiente forma:

“**Artículo 96.** Las fundaciones, patronatos y demás entidades cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de personas morales autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley, tendrán que cumplir con los siguientes requisitos:...”.

Con lo anterior, las personas que deseen donar a las instituciones autorizadas, lo podrán hacer cumpliendo con los requisitos establecidos, en la que por éste hecho o acto a realizar, no se permitirá que se lleven a cabo deducciones, es por ello que se propone suprimir la palabra “**deducibles**”. En cuanto el artículo 97, párrafo primero, fracciones, I,III, IV y VII, párrafo cuarto, aludiría a lo siguiente:

“**Artículo 97.** Las personas morales con fines no lucrativos a que se refieren las fracciones VI, X, XI y XII del artículo 95 de esta Ley, deberán cumplir con lo siguiente para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley.

I. ...Tratándose de aquellas entidades a cuyo favor se emita una autorización para recibir donativos en el

extranjero conforme a los tratados internacionales, además de cumplir con lo anterior, no podrán recibir ingresos en cantidades excesivas por concepto de arrendamiento, intereses, dividendos o regalías o por actividades no relacionadas con su objeto social.

...

III. Que destinen sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social, no pudiendo otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus integrantes personas físicas o morales, salvo que se trate, en este último caso, de alguna de las personas morales o fideicomisos autorizados para recibir donativos o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos.

IV. Que al momento de su liquidación y con motivo de la misma, destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos.

...

VII. Informar a las autoridades fiscales, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, de las operaciones que celebren con partes relacionadas y de los servicios que reciban o de los bienes que adquieran, de personas que les hayan otorgado donativos en los términos de esta Ley.

...

El Servicio de Administración Tributaria podrá revocar o no renovar las autorizaciones para recibir donativos en los términos de esta Ley, a las entidades que incumplan los requisitos o las obligaciones que en su carácter de donatarias autorizadas deban cumplir conforme a las disposiciones fiscales, mediante resolución notificada personalmente...”.

Así, las personas morales con fines no lucrativos, al cumplir con los lineamientos que establece la ley, únicamente serán consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos, sin que haya una deducción de éstos, por lo tanto, se incrementarán los ingresos a favor del fisco, toda vez que es menester para que el presupuesto sea suficiente para satisfacer las necesidades sociales en los diferentes aspectos, ya que en la actualidad son escasos los recursos económicos, por lo tanto, se propone suprimir la figura

jurídica de la “**deducibilidad**” de los donativos. Pues bien, el artículo 98, párrafo primero, manifestaría lo siguiente:

“**Artículo 98.** Las asociaciones o sociedades civiles, que se constituyan con el propósito de otorgar becas podrán obtener autorización para recibir donativos, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:...”.

La propuesta de reforma mencionada, consiste en suprimir la palabra “**deducibles**”, en la que se permite que las personas morales que otorguen becas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público les conceda autorizaciones para recibir donativos, siendo estos no deducibles al pago de impuestos para evitar la fuga de capitales. En el caso del artículo 99, párrafo cuarto, quedaría del siguiente modo:

“**Artículo 99.**

...

Los programas de escuela empresa a que se refiere este artículo, podrán obtener autorización para recibir donativos, siempre que cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 97 de esta Ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo artículo”.

Así, pues, la propuesta de reforma refiere a que los programas de escuela empresa, sean autorizadas para recibir donativos, suprimiendo así la figura jurídica de la “**deducibilidad**” de estos, para apoyar al pueblo mexicano en los diferentes aspectos como en la educación, salubridad, alimentación, vivienda, entre otros más. Por lo consecuente, estos programas tienen por objeto fomentar la actividad empresarial entre jóvenes asociados en cooperativas y sociedades laborales en el ámbito rural, así como el autoempleo colectivo, con la finalidad de llevar a cabo una formación y una preparación para integrarse en el mercado de trabajo. El artículo 101, párrafo tercero, quedaría de la siguiente forma:

**“Artículo 101.**

...

Las personas a que se refieren las fracciones V a XIX del artículo 95 de esta Ley, así como las personas morales o fideicomisos autorizados para recibir donativos y las sociedades de inversión a que se refiere este Título, presentarán declaración anual en la que informarán a las autoridades fiscales de los ingresos obtenidos y de las erogaciones efectuadas. Dicha declaración deberá presentarse a más tardar el día 15 de febrero de cada año...”.

Sin embargo, se observa de acuerdo a la propuesta de reforma, que se suprime el término de la **“deducibilidad”** de las donaciones, por el cual, las personas autorizadas para realizar donativos, tienen que cumplir con la obligación formal, es decir, presentar la declaración anual, conforme a la percepción de ingresos en un periodo fiscal, toda vez que es menester que la autoridad fiscal tenga conocimiento a cerca de los activos y pasivos que presentan estas personas. En lo que respecta, el artículo 154, párrafo séptimo, se fijaría de la forma siguiente:

**“Artículo 154.**

...

Las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, a excepción de las mencionadas en el artículo 102 de la misma y de aquéllas autorizadas para percibir donativos en los términos de los artículos 31, fracción I, de la citada Ley, que enajenen bienes inmuebles, efectuarán pagos provisionales en los términos de este artículo, los cuales tendrán el carácter de pago definitivo”.

Cabe aclarar que se suprime la figura jurídica de la **“deducibilidad”** de donativos, por lo cual, la reforma que se propone, establece que las personas que estén autorizadas para recibir los mismos, no efectuarán los pagos provisionales, es decir, única y exclusivamente las personas que enajenen bienes inmuebles, tendrán que cumplir con esta obligación jurídica tributaria, toda vez que con esta actividad se genera el Impuesto Sobre la Renta. Se

propone derogar la fracción III del artículo 176 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y quedaría de la siguiente manera:

**Artículo 176.**

...

**III. Derogada...** (La suscrita propone que se derogue esta fracción).

Con la propuesta de derogar la fracción señalada anteriormente, se prohíbe que los donativos no onerosos, ni remunerativos sean deducibles de impuestos, por lo tanto, las personas físicas no podrán llevar a cabo este tipo de actos, así que tendrán que calcular su impuesto anual, para que no haya una disminución de ingresos en la tesorería federal, ya que los fondos económicos son indispensables. Pues bien, el artículo 196, fracción III, quedaría manifestado del modo siguiente:

**“Artículo 196.**Se exceptúan del pago del impuesto sobre la renta a los intereses que se mencionan a continuación:”

...

**III. Derogada...** (La suscrita propone que se derogue esta fracción).

Mediante la propuesta de derogación de la fracción anterior, se evita la exención del pago del Impuesto Sobre la Renta, porque anualmente se dejan de adquirir miles de millones de pesos, mismos que son útiles para incrementar el presupuesto de la Federación y así ayudar al pueblo para el desarrollo progresivo.

**4.5.4 Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

En cuanto a la propuesta de esta investigación, es necesario reformar los artículos: 31, párrafos primero y segundo; 87, párrafo primero; 88, párrafo primero; 108, párrafo primero; 111, párrafo primero; 113, párrafo primero; 115,

párrafos primero y segundo; 116, párrafo primero; 117, párrafo primero y 119, párrafo primero. Es menester derogar los artículos: 118, 119-A y 274, fracción I del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que se hace la siguiente:

### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece una serie de hipótesis en la que de la misma forma que el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento, se propone reformar los artículos en relación a las deducciones de los donativos, evitando que se disminuyan los ingresos y permitiendo que se incrementen éstos, ya que no es justo que las empresas deduzcan sus impuestos mediante la realización de este tipo de actos, asimismo, todas las personas que deseen ayudar al prójimo, lo podrán hacer , cediendo los bienes que sean necesarios ya sea en dinero o en especie para que las instituciones realicen las actividades de acuerdo a su objeto social para los cuales fueron creadas, pues bien, la deducibilidad implica grandes pérdidas en perjuicio al fisco federal.

Este problema ha generado consecuencias graves para el país, porque se requiere de capital para incrementar el desarrollo de la población, toda vez que en nuestros días se han presentado varias dificultades, dando lugar a una crisis en la que muchas de las personas se han quedado sin empleo, de tal forma que no hay acceso de tener una mejor calidad de vida para la familia que es la base de la sociedad, es por eso, que se establecen medidas necesarias para frenar este inconveniente. Por todo lo anterior, es que se realiza la siguiente:

**PROPUESTA DE REFORMA A LOS ARTÍCULOS: 31, párrafos primero y segundo; 87, párrafo primero; 88, párrafo primero; 108, párrafo primero; 111, párrafo primero; 113, párrafo primero; 115, párrafos primero y segundo; 116, párrafo primero; 117, párrafo primero y Artículo, 119, párrafo**

**primero. SE DEROGAN: los artículos 118, 119-A y 274, fracción I DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA,** para quedar como siguen:

**Artículo 31. Los donativos se realizarán a las donatarias que sean de las incluidas en la lista de las personas autorizadas para recibir los mismos,** “que al efecto publique el SAT en el Diario Oficial de la Federación y en su página electrónica de Internet, excepto tratándose de la Federación, Entidades Federativas y Municipios, así como sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la Ley, o de programas de escuela empresa. (Las letras negritas es la propuesta de la suscrita).

Asimismo, las asociaciones, sociedades civiles o instituciones que se constituyan y funcionen exclusivamente para la realización de obras o servicios públicos que efectúen o deban de efectuar la Federación, Entidades Federativas o Municipios, podrán obtener la autorización para recibir donativos...”.

Con esta propuesta de reforma, se suprime la figura jurídica de la “**deducibilidad**” para que los donativos no puedan ser deducibles al pago del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo, se permite que cualquier persona pueda donar a las instituciones autorizadas para construir a través del tiempo, un mejoramiento en México, ya sea mediante la realización de obras públicas, construcción de escuelas, entre otros beneficios más. En cuanto al artículo 87, párrafo primero, quedaría expresado de acuerdo a lo siguiente:

**“Artículo 87.** Para los efectos del artículo 31, fracción XXII de la Ley, los contribuyentes antes de efectuar la destrucción de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que hubieran perdido su valor por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente, deberán ofrecerlos en donación, a las instituciones autorizadas para recibir donativos a que se refiere el citado precepto, de conformidad con los siguientes requisitos:...”.

Cabe mencionar que los contribuyentes deben ofrecer los bienes primordiales que han perdido valor a las instituciones autorizadas para recibir donativos, mismos que no son deducibles, de acuerdo con la propuesta de reforma consistente en suprimir la figura de la “**deducibilidad**,” con el objeto de incrementar los fondos que servirán para proporcionar los servicios a las personas que recurran a estas instituciones, así, una vez realizado este acto de beneficencia, los contribuyentes, tendrán derecho a efectuar la destrucción de mercancías. De acuerdo con el artículo 88, párrafo primero, abordaría lo siguiente:

**“Artículo 88.** Para los efectos del artículo 31, fracción XXII de la Ley, tratándose de bienes percederos, con fecha de caducidad o cuando por sus actividades los contribuyentes tengan necesidad de realizar su destrucción en forma periódica, antes de proceder a su destrucción por haber perdido su valor, los contribuyentes deberán ofrecerlos en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos a que se refiere el citado precepto, de conformidad con lo siguiente:...”

Con la propuesta de reforma anterior, es menester que los contribuyentes otorguen los bienes percederos como: los derivados de los animales y los vegetales, asimismo, frutas, leche y carnes, a las instituciones autorizadas para recibir donativos, pues bien, se propone suprimir el término de la “**deducibilidad**”, para incrementar los ingresos federales. El artículo 108, párrafo primero quedaría del modo siguiente:

**“Artículo 108.** Las personas morales y las fiduciarias respecto del fideicomiso autorizado para recibir donativos, deberán utilizar los comprobantes de donativos únicamente para amparar dicha operación, debiendo expedir los que correspondan a facturas, notas de crédito y de cargo, recibos de honorarios, de arrendamiento, por servicios y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, con todos los requisitos previstos en las disposiciones fiscales para amparar cualquier otra operación diferente a la donación,

y realizar todos los asientos derivados de la realización de sus actividades en una misma contabilidad”.

De acuerdo con la reforma que se propone, las personas morales serán autorizadas únicamente para recibir donativos, suprimiendo la “**deducibilidad**” de estos, en la que se deben adquirir comprobantes para amparar la operación respectiva, que permitirá el cumplimiento de los principios jurídicos tributarios, respecto a que las personas tienen que contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa. Sin embargo, el artículo 111, párrafo primero, expresaría lo siguiente:

**“Artículo 111.** Quienes reciban donativos de acuerdo a lo previsto por el artículo 31, fracción I de la Ley y el artículo 31 de este Reglamento, excepto la Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios, así como sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la Ley, o de programas de escuela empresa deberán solicitar ante la autoridad fiscal correspondiente, su inclusión en la lista de las personas autorizadas para percibir donativos, que al efecto publicará el SAT en el Diario Oficial de la Federación y en su página electrónica de Internet...”.

La propuesta de reforma consiste en omitir el término de la “**deducibilidad**” por concepto de donativos, en la que dichas personas deben solicitar su respectiva inclusión en la lista de personas autorizadas, para proceder con este acto de beneficencia con la gente que lo requiera, de acuerdo a la situación que cada uno presente para ser apoyado. Respecto al artículo 113, párrafo primero, quedaría de la forma siguiente:

**“Artículo 113.** Los fideicomisos cuyas finalidades sean exclusivamente de las señaladas en los artículos 95, fracciones VI, X, XI, XII, XIX y XX, 96, 98 y 99 de la Ley, así como 31, segundo párrafo de este Reglamento, podrán ser autorizados para recibir donativos, siempre que cumplan con los requisitos previstos en las disposiciones fiscales...”.

A través de lo establecido anteriormente, se permite que una serie de personas sean autorizadas para recibir donativos, mismos que no serán deducibles de acuerdo con la propuesta de reforma consistente en suprimir el término de la “**deducibilidad**” de los mismos, por la razón de que las personas voluntariamente podrán realizar donaciones a estas, sin recibir nada a cambio, con la finalidad de que haya un incremento económico en el país, pero principalmente con el objetivo de cumplir totalmente con el principio de proporcionalidad y equidad que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su dispositivo 31, fracción IV. En la reforma del artículo 115, párrafos primero y segundo, quedaría de la siguiente manera:

**“Artículo 115.** Se les aplicará el régimen de personas morales con fines no lucrativos a que se refiere el Título III de la Ley, a aquellas personas morales señaladas en el artículo 96 de la citada Ley autorizadas para recibir donativos que tengan por objeto primordial la fundación, la administración, el financiamiento o el fomento, a las personas morales que realicen exclusivamente cualquiera de las actividades a que se refieren las fracciones X y XVII del artículo 95 de la Ley.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, será aplicable a las asociaciones, sociedades civiles, instituciones u organizaciones que se constituyan y funcionen exclusivamente para la realización de obras o servicios públicos que efectúen o deban efectuar la Federación, Entidades Federativas o Municipios, autorizadas para recibir donativos en términos de la Ley y de este Reglamento”.

Lo anterior, considera en el régimen de personas morales con fines no lucrativos, a las personas autorizadas para recibir únicamente donativos, suprimiendo así, la figura jurídica de la “**deducibilidad**”, toda vez que las instituciones tienen la finalidad de ayudar de diversas formas a la gente, es por eso que se crean fundaciones para asistir a los discapacitados en la cual logran tener una mejoría mediante las terapias. El artículo 116, párrafo primero, expresaría de este modo, lo siguiente:

**“Artículo 116.** Para los efectos del artículo 97, fracción I, última oración de la Ley, las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos en el extranjero conforme a los tratados internacionales, no deberán recibir más de una tercera parte de sus ingresos en cada año de calendario de la suma de los siguientes conceptos:...”.

Conforme a lo mencionado, la propuesta de reforma consiste en suprimir la figura jurídica de la **“deducibilidad”** de los donativos, asimismo, las instituciones tienen derecho a recibir donaciones que se realicen en el extranjero por una cantidad menor a la tercera parte de sus ingresos, sin embargo, en la actualidad las instituciones no cumplen con lo pactado en los tratados internacionales, toda vez que reciben donativos por más de la tercera parte de sus ingresos obtenidos; por ejemplo, una institución que obtiene ingresos de \$ 900,000.00/ M.N., le correspondería por concepto de donación \$ 300,000.00/M.N., no obstante, perciben más dinero de lo indicado. De conformidad con el artículo 117, párrafo primero, indicaría lo siguiente:

**“Artículo 117.** La documentación a que se refiere la fracción V del artículo 97 de la Ley, deberá estar a disposición del público para su consulta, durante el horario normal de labores, en el domicilio fiscal de las personas morales o fideicomisos autorizados para recibir donativos, y se deberá conservar copia de ella en los demás establecimientos de la donataria autorizada...”.

A través de la propuesta de reforma, consistente en suprimir la institución jurídica de la **“deducibilidad”**, se evita que hayan donativos deducibles, por lo tanto, las personas tienen la obligación de poner a disposición del público, la información en la que se acredite todo lo relativo a la misma, es decir, la autorización, el uso, así como el destino que se haya dado a los donativos recibidos, y sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales. El artículo 118 quedaría derogado de la manera siguiente:

**Artículo 118. Derogado.** (La suscrita propone derogar este artículo).

Con lo anterior, se propone derogar el artículo 118 para que las personas contribuyan al pago del Impuesto Sobre la Renta, tal y como lo establece el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Acorde al artículo 119, párrafo primero, expresaría lo siguiente:

**“Artículo 119.** Las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos en el extranjero, cuando en el ejercicio obtengan donativos, deberán elaborar y mantener a disposición del público durante un periodo de tres años contados a partir del ejercicio siguiente al que corresponda, lo siguiente:...”.

Cabe aclarar, que en la propuesta de reforma, se suprime el término de la **“deducibilidad”**, por lo consecuente, las personas que obtengan ingresos deberán de cumplir con sus obligaciones fiscales, mediante la realización de estados financieros en el que se registren los activos, pasivos y el capital al cierre del ejercicio. La derogación del artículo 119-A, quedaría de la forma siguiente:

**Artículo 119-A. Derogado.** (La suscrita propone derogar este artículo).

A través de la propuesta para derogar el artículo mencionado anteriormente, se prohíbe que se autoricen los donativos deducibles de impuestos, porque es un daño que sufre el fisco al no recaudar los ingresos que se acumulan por la causación de las contribuciones, de acuerdo a lo que establecen las diferentes disposiciones fiscales. El artículo 274, fracción I, quedaría manifestado del siguiente modo:

**“Artículo 274.** Para los efectos del artículo 213 de la Ley, y a fin de determinar la utilidad o resultado fiscal a que se refiere dicho artículo y siempre que se cumpla el requisito

establecido en el tercer párrafo del mismo, las deducciones de las personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como a cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, deberán cumplir con todos y cada uno de los requisitos previstos en los artículos 31 y 32 de la Ley, con apego a lo siguiente:”

**I. Derogada...**(La suscrita propone derogar esta fracción).

Se propone derogar la fracción I, para impedir la deducibilidad de las donaciones, asimismo, se pretende que se den bienes a las personas autorizadas para recibir donativos, pero sin que sean deducibles, por lo tanto, la donación será gratuita y voluntaria.

#### **4.5.5 Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos del Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.**

Cabe señalar que con la propuesta de la siguiente investigación, es necesario reformar los artículos: 11, fracción LXIV y 22, fracción XXV del Reglamento del Servicio de Administración Tributaria, por lo que se hace la siguiente:

### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

Es necesario reformar artículos para prohibir que se lleven a cabo los donativos deducibles del Impuesto Sobre la Renta por parte de las entidades económicas, es decir, es indispensable suprimir la institución jurídica de la “**deducibilidad**”, en la que sólo la Administración General Jurídica, autorice a las instituciones que tendrán derecho o estarán facultadas para recibir los donativos realizados por cualquier persona de manera voluntaria, ya que al realizar este acto, no implicará que se deduzcan los impuestos, toda vez que como contribuyentes tienen la obligación de pagar las cantidades que se hayan generado por las diversas actividades realizadas, ya sea desde la constitución

de la entidad hasta que se extinga la misma, así los grandes contribuyentes con su cumplimiento, van a generar que el presupuesto anual incremente y sea suficiente para el desempeño de los mexicanos. Por todo lo anterior, es que se realiza la siguiente:

**PROPUESTA DE REFORMA A LOS ARTÍCULOS: 11, fracción LXIV y 22, fracción XXV DEL REGLAMENTO DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, para quedar como siguen:**

**“Artículo 11.** Compete a la Administración General de Aduanas:

...

LXIV.- Autorizar la exención de los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional de las mercancías que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social, que importen organismos públicos, así como personas morales autorizadas para recibir donativos en el impuesto sobre la renta....”.

Con la propuesta de reforma anterior, se suprime la institución jurídica de la **“deducibilidad”** de los donativos, por lo tanto, no serán deducibles, toda vez que en la actualidad la autoridad autoriza la exención del impuesto al comercio exterior, siendo una causa sobre este privilegio, las instituciones que son autorizadas para recibir donativos. El artículo 22, fracción XXV, expresaría lo siguiente:

**“Artículo 22.** Compete a la Administración General Jurídica:

...

XXV.- Resolver las autorizaciones para recibir donativos del impuesto sobre la renta...”.

De lo anterior, se suprime la figura jurídica de la **“deducibilidad”**, toda vez que es indispensable para no generar pérdidas de millones de pesos a la tesorería de la federación, cuyos ingresos son de utilidad pública.

#### **4.5.6 Reforma a los artículos relativos a los donativos exentos del pago de impuestos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.**

En consecuencia de la propuesta de la siguiente investigación, es necesario derogar los artículos: 4, fracción III y 5, fracción VIII de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única; por lo que se hace la siguiente:

#### **EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

En el Impuesto Empresarial a Tasa Única, se propone hacer reformas a los artículos que permiten omitir el pago de este impuesto por concepto de donativos deducibles del Impuesto Empresarial a Tasa Única, mismos que se tendrán que prohibir para que proceda el pago del Impuesto Sobre la Renta, como el Impuesto Empresarial a Tasa Única, por lo cual, el fisco federal al recaudar estas contribuciones tal y como lo establece la ley, logrará que los ingresos obtenidos se destinen conforme al presupuesto de egresos de la federación , aprobados por el Congreso de la Unión.

Con las reformas se pretende que ya no haya una aplicación excesiva de donativos deducibles como es el caso que actualmente, nuestro país presenta año con año con las diversas empresas en la que se ve reflejado el perjuicio al fisco federal porque hay una disminución de ingresos mediante la fuga de capitales, en la que se deja de percibir una gran cantidad de dinero que se debiera obtener. Por todo lo anterior, es que se realiza la siguiente:

**PROPUESTA PARA DEROGAR LOS ARTÍCULOS: 4, fracción III y 5, fracción VIII DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA,** para quedar como siguen:

**“Artículo 4.** No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:”

...

**III. Derogada...**(La suscrita propone derogar esta fracción).

Cabe aclarar que se propone derogar esta fracción, para que las personas morales paguen el impuesto cuando causen la contribución de acuerdo a sus ingresos percibidos, tal y como está previsto por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Con la derogación del artículo 5°, fracción VIII, queda expresando, lo siguiente:

**“Artículo 5.** Los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:”

...

**VIII. Derogada...**(La suscrita propone derogar esta fracción).

Con lo anterior, se propone derogar la fracción para no llevar a cabo las deducciones por donativos no onerosos ni remunerativos, ya que es menester que haya un mejoramiento en la actualidad, toda vez que se requiere el dinero para emplearlo en actividades productivas.

## CONCLUSIONES.

**PRIMERA:** Es menester que en materia de impuestos se cumplan con los principios jurídicos tributarios, tales como: el de generalidad, obligatoriedad, gasto público, proporcionalidad, equidad y legalidad, con el objetivo de que los sujetos deudores contribuyan al gasto público de la federación, como lo indica el dispositivo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por la razón de que es una obligación fiscal al momento de la causación de la contribución.

**SEGUNDA:** Las empresas, deben de cumplir con sus obligaciones tributarias, como la sustantiva y formal, toda vez que realizan una serie de actividades que se encuentran gravadas en las disposiciones fiscales, por ejemplo: las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, a tal grado, que cuando obtienen ingresos las entidades económicas son sujetas al cumplimiento de los deberes.

**TERCERA:** Actualmente, los ordenamientos jurídicos, entre los cuales se encuentran: la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como sus respectivos reglamentos, permiten que las entidades económicas eludan al pago de los impuestos, a través de la utilización de los medios lícitos tendientes a obtener una reducción de la carga tributaria que por ley les corresponde, pues bien, al realizar ciertos actos como es el caso de las donaciones otorgadas a las instituciones autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, **éstas son deducibles de impuestos**, surgiendo así, una exención sobre una parte del pago de la contribución correspondiente, en virtud del cual, la deducción permitida es del 7% de la utilidad fiscal adquirida en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que efectuó la deducción, sin embargo, estas personas no

cumplen con lo que autoriza la ley, por el motivo de que deducen los impuestos por una cantidad mayor a la permitida.

**CUARTA:** El perjuicio al fisco federal ocasionado por las grandes empresas mediante la realización de donativos deducibles, perjudican también a la sociedad, ya que con los ingresos recaudados anualmente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y/o Servicio de Administración Tributaria, no son suficientes para cubrir el presupuesto, sabiendo que es importante para satisfacer las necesidades de la gente en sus diferentes aspectos, por lo cual, se presenta una situación negativa para el país, por la razón de que se manejan una serie de tratos especiales a ciertos grupos de la población, mismos que causan la reducción de los ingresos destinados al gasto público.

**QUINTA:** Las deducciones por donativos son privilegios que favorecen la concentración de la riqueza y el poder, por causa de los intereses políticos que se presentan respecto a las elecciones electorales, generando como consecuencia que se dejen de percibir miles de millones de pesos por concepto de impuestos causados por las entidades económicas, y que hasta la fecha no han sido cobrados por el fisco federal.

**SEXTA:** La Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe de recaudar todos los ingresos federales causados por las empresas, independientemente de los donativos transferidos a las instituciones por las causas sociales, ya que el propósito que se busca, es consolidar al país, para que el crecimiento económico fortalezca el bienestar social.

**SÉPTIMA:** La caída en la captación de ingresos tributarios, cada vez es mayor, de acuerdo a las estadísticas emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en virtud de que se reflejan disminuciones drásticas sobre los recursos económicos que corresponden en un año fiscal, de tal manera, surge como desventaja que el ente público no pueda gastar para llevar a cabo la

realización de actos útiles, así como la obtención de sus fines institucionales, en la que se requieren desembolsos de dinero para la construcción de hospitales, escuelas, viviendas, y otros actos más.

**OCTAVA:** Hoy en día, en México existen gran número de empresas que causan una contribución al generar la situación jurídica o de hecho, y que no pagan impuestos justificándose en haber realizado una donación exenta de los mismos, toda vez que se deducen por una cantidad mayor a la permitida por la Ley, ocasionando un grave perjuicio al Estado en cuanto a sus ingresos debido a que no son al 100%, repercutiendo en los servicios que debe de prestar éste a los gobernados.

**NOVENA:** Es fundamental prohibir las erogaciones no necesarias, por la razón de que no son estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, por lo tanto, estas no son reconocidas por el legislador, toda vez que perjudican al fisco federal, disminuyendo los ingresos durante el ejercicio fiscal correspondiente.

**DÉCIMA:** Por todo lo anterior, es que resulta necesario reformar, adicionar, así como derogar artículos contemplados en las diversas disposiciones fiscales, consistentes en prohibir las deducciones por concepto de donativos a las instituciones con fines altruistas, pero permitiendo que las donaciones se realicen de manera voluntaria, gratuita, sin recibir contraprestación alguna por este acto, toda vez que se requiere de la ayuda para el desempeño de las actividades que lleven a cabo las fundaciones para auxiliar a los sujetos que soliciten de los servicios. Cabe aclarar, que al realizarse las modificaciones a las leyes anteriormente citadas, entonces las empresas pagarían los impuestos que les corresponda evitando el perjuicio al fisco federal, de tal manera, que se logrará un aumento de ingresos o recursos económicos en la que sean utilizados en la salud, educación, alimentación, mismos que son necesarios para alcanzar un progreso y mejoramiento del país.

## FUENTES CONSULTADAS.

### BIBLIOGRÁFICAS.

- ACOSTA ROMERO, Miguel, Compendio de Derecho Administrativo, tercera edición, Porrúa, México, 2001.
- ACOSTA ROMERO, Miguel, Segundo Curso de Derecho Administrativo, Porrúa, México, 1989.
- ARGUELLO SÁNCHEZ, Jorge, et. al. , Antropología, segunda edición, Ducere, México, 2000.
- ARILLA ÁVILA, Manuel, Derecho Fiscal y Económico de la Empresa, V. I., Cárdenas, México 1981.
- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Derecho Fiscal, décima primera edición, Themis, México, 1996.
- BARRIOS, Herbert Bettinger, et al., Estudio práctico sobre los convenios impositivos para evitar la doble tributación, T. I., décima quinta edición, Isef, México, 2009.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, vigésima octava edición, Porrúa, México, 2008.
- DELGADILLO, Luis Humberto, Principios del Derecho Tributario, quinta edición, Limusa, México, 2008.
- GONZÁLEZ, María del Refugio, Historia del Derecho Mexicano, Mc Graw-Hill, México, 1998.
- GONZÁLEZ, Raúl, et al., Los Delitos Fiscales, Pereznieto editores, México, 1995.
- GORDILLO MONTESINOS, Roberto Héctor, Derecho Privado Romano, Porrúa, México 2004.
- JIMÉNEZ ALARCÓN, Concepción, Historia del Hombre en México 3, Fernández, México, 1998.
- KALDOR, Nicholas, Impuesto al Gasto, Fondo de Cultura Económica, México, 1940.

- KRICKEBERG, Walter, Las Antiguas Culturas Mexicanas, segunda edición, Fondo de Cultura Económica, México, 1973.
- MANIAU, Joaquín, Compendio de la Historia de la Real Hacienda de la Nueva España, UNAM, México, 1995.
- MARGADANT, Guillermo Floris, Introducción a la Historia del Derecho Mexicano, UNAM, México, 1971.
- MARTÍNEZ DE CODES, Rosa María, Anuario Mexicano de la Historia del Derecho, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2007.
- MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis, Derecho Fiscal Mexicano, cuarta edición, editoriales contables y administrativas, México, 1973.
- MARTÍNEZ VERA, Rogelio, Nociones de Derecho Administrativo, quinta edición, Banca y Comercio, México, 1972.
- MÉNDEZ GUTIÉRREZ, Francisco, et. al. , Guía Práctica, quinta edición, Fernández, México, 1995.
- MICHELI, Gian Antonio, Curso de Derecho Tributario, Derecho Reunidas, Madrid, 1975.
- QUINTANA VALTIERRA, Jesús, et al., Derecho Tributario Mexicano, Trillas, México, 1994.
- RANGEL COUTO, Hugo, La Teoría Económica y el Derecho, tercera edición, Porrúa, México, 1980.
- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, segunda edición, Harla, México, 1986.
- SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, novena edición, Cárdenas, México, 1994.
- SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, T. II., novena edición, Porrúa, México, 1979.
- SOBERANES FERNÁNDEZ, José Luis, Memoria del II Congreso de la Historia del Derecho Mexicano (1980), UNAM, México, 1981.
- TREVIÑO, J. Héctor, et. al., Historia de México, sexta edición, Castillo, México, 2003.

- Varios, Introducción al Estudio del Derecho Mexicano, T. I., segunda edición, Electrocomp, México, 1983.
- VILLALOBOS ORTÍZ, María del Consuelo, et al., Financiamiento del Gasto Público, Trillas, México, 1988.

### **BIBLIOGRAFÍA DE METODOLOGÍA.**

- GUTIÉRREZ SÁENZ, Raúl, Introducción a la Lógica, quinta edición, Esfinge, México, 2002.
- LÓPEZ DURÁN, Rosalio, Metodología Jurídica, Iure, México, 2004.
- VILLORO TORANZO, Miguel, Metodología del Trabajo Jurídico, Limusa, México, 1999.

### **LEGISLATIVAS.**

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Código Fiscal de la Federación.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- Ley del Servicio de Administración Tributaria.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

### **JURISPRUDENCIALES.**

- Semanario Judicial de la Federación, Pleno, Séptima Época, Primera Parte, página: 173. IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL. Volúmenes 91-96, página

92. Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S.A. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos. Ponente: Arturo Serrano Robles.

- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXX, Diciembre de 2009, Primera Sala, Novena Época, página: 108. DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. Amparo directo en revisión. 279/2009. Banco Compartamos, S.A., Institución de Banca Múltiple (antes Financiera Compartamos, S.A. de C.V., Sociedad Financiera de Objeto Limitado). 1o. de abril de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo. Tesis de jurisprudencia 103/2009. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veintiocho de octubre de dos mil nueve.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Febrero de 2007, Primera Sala, Novena Época, página: 638. DEDUCCIONES. CRITERIO PARA SU INTERPRETACIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Amparo en revisión 1662/2006. Grupo TMM, S.A. 15 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.
- Semanario Judicial de la Federación XCIX, Séptima Época, Segunda Sala, Quinta Época, página: 787. IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEDUCCIONES POR DONATIVOS. Amparo administrativo en revisión 2396/45. Mexican Zinc Company, S. A. 7 de febrero de 1949. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Ramírez Vázquez. Ponente: Nicéforo Guerrero.

## HEMEROGRÁFICAS.

- ACOSTA, Dolores, “Baja la evasión de impuestos en México”, El Sol de Durango, Durango, 8 de Febrero de 2010, Finanzas.
- BECERRIL, Andrea, “El paquete aprobado en San Lázaro es bueno, responsable y patriota: Cartens”, La Jornada, México, 23 de Octubre de 2009, Política.
- MACMASTERS, Merry, “Pago en Especie cumple medio siglo y acumula más de 5 mil obras”, La Jornada, México, 5 de Diciembre de 2007, Cultura.
- MARTÍNEZ CORBALÁ, Gonzalo, “La expropiación de la industria petrolera”, La Jornada, México, 14 de Abril de 2008, Política.
- PÉREZ, Fabiola, “La celebración de la expropiación petrolera”, El Siglo de Torreón, Coahuila, 18 de Marzo de 2005, Relatos.
- SERRANO ORTEGA, José Antonio, “El sistema Fiscal Insurgente Nueva España, 1810-1815”, Revista Relaciones, volumen XXIX, número 115, sin mes, 2008.

## ELECTRÓNICAS.

- <http://www.jornada.unam.mx/2009/11/03/index.php?article=026o1eco&section=economia> 4 de Noviembre de 2009. 20:13 PM.
- <http://www.jornada.unam.mx/2007/03/12/index.php?section=cultura&article=a10n1cul> 25 de Noviembre de 2009. 18:04 PM.
- <http://www.cnnexpansion.com/actualidad/2009/11/03/recaudacion-tributaria-caera-134-shcp> 28 de Noviembre de 2009. 17:49 PM.
- <http://www.jornada.unam.mx/2008/06/06/index.php?section=economia&article=030n1eco> 14 de Diciembre de 2009. 11:50 PM.
- [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/como\\_navegar/84\\_7206.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/como_navegar/84_7206.html) 31 de Febrero de 2010. 16:54 PM.
- [http://www.banxico.org.mx/billetesymonedas/didactico/billetes\\_FabCaractHis/hstbillete\\_mexicano.html](http://www.banxico.org.mx/billetesymonedas/didactico/billetes_FabCaractHis/hstbillete_mexicano.html).12 de Marzo de 2010. 16:28 PM.

- <http://www.shcp.gob.mx/sitioTESOFE/Paginas/Introduccion.aspx> 27 de Marzo de 2010. 13:43 PM.
- <http://www.sipse.com/opinion/14732-homenaje-apoteosico.html> 29 de Marzo de 2010. 21:07 PM.
- <http://www.fiscalito.com/miscelanea-fiscal.html> 30 de Marzo de 2010. 15:01 PM.
- [http://www.antorcha.net/biblioteca\\_virtual/derecho/contribuciones/contribucion\\_9.html](http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/derecho/contribuciones/contribucion_9.html) 30 de Marzo de 2010. 20:48 PM.
- <http://www.elfinanciero.com.mx/EIFinanciero/Portal/cfpages/contentmgr.htm> 31 de Marzo de 2010. 11:40 AM.
- <http://www.apartados.hacienda.gob.mx/cultura/apartados/museo/index.html> 31 de Marzo de 2010. 15:28 PM.
- [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/quienes\\_somos/127\\_6803.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html) 31 de Marzo de 2010. 15:52 PM.
- [http://www.impuestum.com/abc/historia\\_impuestos.html](http://www.impuestum.com/abc/historia_impuestos.html) 1 de Abril de 2010. 14:04 PM.
- [http://www.antorcha.net/biblioteca\\_virtual/derecho/contribuciones/contribucion\\_8.html](http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/derecho/contribuciones/contribucion_8.html) 4 de Abril de 2010. 18:27 PM.
- [http://diarioalmomento.com/index.php?option=com\\_content&task=view&id=8759&Itemid=23](http://diarioalmomento.com/index.php?option=com_content&task=view&id=8759&Itemid=23) 24 de Abril de 2010. 14:27 PM.
- CÓRTEZ, Omar, De contribuciones, tributos e imposiciones, tercera edición, Antorcha, 2003. [En línea]. Disponible: [http://www.antorcha.net/biblioteca\\_virtual/derecho/contribuciones/contribucion\\_caratula.html](http://www.antorcha.net/biblioteca_virtual/derecho/contribuciones/contribucion_caratula.html). 28 de Marzo de 2010. 20:09 PM.