

## **TEMA I.**

### **ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS.**

## TEMA I. ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS.

### 1. DEFINICION.

Los impuestos, según la doctrina de Derecho Fiscal, se definen como "...La prestación pecuniaria (en moneda) requerida a los particulares por vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida, con el fin de cubrir los gastos públicos..."

En el Código Fiscal de la Federación se menciona que los impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar la Personas Físicas y Morales que se encuentren en situación jurídica o de hecho, prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de los derechos.

El impuesto es una prestación obligatoria, patrimonial, de naturaleza tributaria, es decir, que el ciudadano debe pagar al Estado para que haga frente a las cargas y servicios públicos. Su fundamento Constitucional esta en el deber de contribuir al gasto publico, de manera proporcional a la capacidad económica de cada individuo.

Se dice que el fundamento filosófico de los impuestos, es la necesidad de vivir en una comunidad de seres de la misma especie y por consiguiente, seres que deben satisfacer necesidades del mismo tipo, por ello se crean impuestos encaminados a la generación de obras publicas, que satisfagan las necesidades del grupo que paga los impuestos.

Los Impuestos pueden ser:

- Reales: Sobre terrenos, edificios, etc.
- Personales: Sobre las rentas y bienes del contribuyente
- Directos: Sobre el patrimonio, la renta, etc.
- Indirectos: Sobre el consumo, la transferencia de bienes, etc.

- Fijos
- Proporcionales
- Progresivos
- Principales
- Complementarios
- Suplementarios

La estructura de los impuestos esta integrada por los siguientes elementos:

- Hecho Imponible: Es el acto que se puede gravar con impuesto o tributo; el conjunto de circunstancias de hecho, cuya realización tiene como consecuencia una obligación tributaria.
- Base Imponible: Es la cuantificación directa o indirecta del contenido económico del hecho imponible.
- Tipo de Gravamen: porcentaje que se aplica a la base imponible o a la base liquidable, que es igual a la base imponible menos las reducciones que establece la ley.
- Cuota Tributaria: es el calculo de la deuda que se deriva del hecho imponible. Este calculo se realiza mediante la aplicación directa del tipo de gravamen, o bien, por otros medios que la Ley disponga.

Para llevar a cabo la determinación de la base imponible, es necesario utilizar datos contables; información que se desprende de la actividad económica del contribuyente. En caso de que esta información no exista, la inspección de hacienda propone una estimación basada en datos medios del sector a que pertenezca dicha actividad económica.

Ahora bien, los sujetos pasivos de los impuestos, es decir, los obligados a cubrir con su pago, se denominan de la siguiente manera, según sea la naturaleza jurídica de su relación con el hecho imponible:

- Contribuyente: Es aquel sujeto que realiza el hecho imponible, a quien el Estado reconoce como sujeto jurídico.
- Sustituto: es el sujeto que actúa en lugar del contribuyente y que, por lo tanto, no realiza el hecho imponible, sino que cumple el deber que le impone la Ley. Un claro ejemplo es el empresario que entera los impuestos que retiene a sus empleados a las autoridades fiscales;

el contribuyente es el empleado, ya que él esta generando el impuesto, y el sustituto es empresario, por que solo se limita a traspasar el impuesto al Fisco.

- Responsable: Aquel que concurre, junto al contribuyente, realizando el hecho imponible. Es el caso del Contador que participa directamente en relación con el contribuyente.

## 2. CONCEPTO.

El impuesto es la cuota que el Estado exige a los ciudadanos, de acuerdo con la capacidad económica de cada uno de ellos, para proveerse de recursos, con el fin de brindar mantenimiento a aquellas actividades o servicios públicos, que sean de beneficio para la comunidad que gobierna. El Estado o Gobierno de una comunidad, tiene como obligación procurar el bienestar de sus gobernados; y eso se logra facilitándole al pueblo todos los medios necesarios para llevar una vida de comunidad en armonía y abundancia, dentro de sus posibilidades. Para ello, el Estado cuenta con herramientas legales que le dan la autoridad de crear impuestos que vayan encaminados a cubrir los gastos a que se enfrenta en la tarea de prestar servicios a la sociedad.

Si analizamos a fondo la situación de los impuestos, nos daremos cuenta de que los impuestos nacen del pueblo y para el pueblo. La autoridad del Estado recae en personas que provienen de la población a gobernar; el pueblo, en las elecciones, promueve al candidato que se considere mas apto para desempeñar las funciones de administrador de los recursos que se obtienen con los impuestos y estos recursos, a su vez, se traducen en bienes y servicios para el bienestar del pueblo, como lo son: el agua, la luz, las vialidades, la seguridad y un sin fin de servicios mas.

Antiguamente no se distinguía entre la Contribución y el Impuesto, pero actualmente tiende a usarse más el nombre de Impuesto. Hasta la época contemporánea, se pensaba que la diferencia entre Impuesto y Contribución, radica principalmente en que el primero, se pagaba por un pueblo sometido, al cual se era obligado el pago del impuesto hasta contra su propia vida, mientras que la contribución era pagada por un pueblo libre, que tenia la facilidad de intervenir en la fijación de las tarifas de participación en el gasto del Estado.

Los impuestos, se pueden considerar como un ingreso que sirve como instrumento para la gestión gubernamental, los ingresos del Estado se integran por: recursos federales, locales y municipales recaudados, así como los recursos provenientes de financiamiento, endeudamiento o empréstitos.

### 3. CLASIFICACIÓN.

Existen diversos criterios para la clasificación de los impuestos, dependiendo del punto de vista que se utilice, podemos considerar varias características. A continuación enlistaremos una serie de clasificaciones que son las mas usuales en la época actual:

La clasificación de los impuestos, tomando en cuenta que son ingresos del Estado. Los ingresos Públicos se clasifican generalmente en dos grandes rubros:

- Ingresos Propios y Ordinarios: Son los ingresos que provienen en forma regular de las fuentes normales del Estado, o sea, de su ejercicio regular.
- Ingresos Ajenos o Extraordinarios: Son aquellos ingresos que el Estado obtiene por endeudamiento o financiamiento.

De ésta clasificación, los ingresos ordinarios se dividen en:

- Ingresos Corrientes: Que son los ingresos propios de la actividad estatal.
- Ingresos de Capital: Ingresos que provienen de la enajenación del patrimonio del Estado.

De los ingresos corrientes, se desprenden los impuestos, que son coercitivos, unilaterales y generales. Los impuestos pueden ser Directos o Indirectos; para distinguirlos se utilizan generalmente los siguientes criterios:

- Criterio Administrativo: Según éste criterio, los impuestos directos son recaudados periódica y nominativamente, es decir, que los impuestos directos son personales y se cobran en lapsos de tiempo no muy prolongados; mientras que los indirectos son los recaudados por

actos que el contribuyente cumple sin periodicidad determinada, como el impuesto que se paga por alguna compra.

- **Criterio de la Capacidad Económica:** Son impuestos directos los que se relacionan directamente con la tenencia de negocios y otras fuentes de riqueza; mientras que los indirectos son los que se relacionan con manifestaciones mediatas de capacidad contributiva, como el consumo de bienes y servicios.
- **Criterio de la Transferencia de la Carga Tributaria:** Nos dice que los impuestos directos son los que no se pueden transferir, es decir que están a cargo del contribuyente por estar obligado por la ley a pagarlos ; por otra parte, son indirectos los impuestos que se transfieren por parte de quien los debe pagar por ley a otro sujeto.

También los impuestos se pueden clasificar en:

- **Reales:** Son los impuestos que gravan una actividad, sin tomar en cuenta la situación del sujeto.
- **Personales:** Toman en cuenta la situación económica, física y familiar de sujeto.

Los impuestos indirectos generalmente son reales y no personales, mientras que los impuestos directos regularmente son personales y no reales; si nos damos cuenta, todas las clasificaciones de los impuestos se enlazan entre sí y llegan a un punto de igualdad, que nos permite identificar fácilmente las características de los impuestos.

La siguiente, es una clasificación tradicional de los impuestos:

- **Proporcionales:** Cuando el tipo de gravamen sobre la base imponible se mantiene constante y la cuota constituye siempre la misma parte de la base gravable.
- **Progresivos:** Cuando el tipo de gravamen aumenta con el crecimiento de la base imponible.
- **Regresivo:** Cuando, al aumentar la base imponible, el impuesto disminuye.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2, se refiere a la clasificación de las contribuciones. Según el CFF las contribuciones se clasifican en:

- **Impuestos:** Son las contribuciones establecidas en una ley, que deben pagar las personas físicas y morales.
- **Aportaciones de Seguridad Social:** Son las contribuciones que están a cargo de personas que son sustitutas del Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social, o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad proporcionados por el mismo Estado.
- **Contribuciones de Mejoras:** Están a cargo de personas físicas o morales que se benefician en forma directa por el aprovechamiento de obras públicas.
- **Derechos:** Son las contribuciones que se generan por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por los servicios que presta el Estado.

Los impuestos son el grupo mas grande de las contribuciones y el mas conocido, se clasifican en dos grupos:

- **Impuestos Sobre las Actividades:** impuesto sobre la renta.
- **Impuestos al Consumo:** impuesto al valor agregado.

Existen Principios en los cuales se basa el sistema fiscal de un Estado, estos Principios han sido propuestos por diferentes autores durante la historia de la sociedad como, Adam Smith, John Stuart Mill, Adolfo Wagner, entre otros. Los Principios Fiscales Básicos son:

- a) **Capacidad de Pago:** Dice este principio que los contribuyentes que poseen mas ingresos y riqueza pagan mayor cantidad de impuesto.
- b) **Beneficio:** Habla de que los contribuyentes pagan el impuesto de acuerdo con los beneficios que reciben del gasto publico.
- c) **Crédito por Ingreso Ganado:** Dice que aquellos contribuyentes que perciben ingresos por su esfuerzo físico reciben un tratamiento favorable, en relación con quienes obtienen sus ingresos de otras fuentes
- d) **Suficiencia:** Se refiere a que los ingresos cumplan el objetivo de cubrir los gastos generados por la prestación de los servicios públicos.

- e) Equidad: Principio que pretende una redistribución del ingreso mas aceptable socialmente.
- f) Flexibilidad: Menciona que los ingresos se deben ajustar a la capacidad tributaria del pueblo.
- g) Conveniencia Económica: Considera los efectos que tendrá el gravamen sobre el incentivo para trabajar, invertir, ahorrar y emprender en algún negocio.
- h) Eficiencia Administrativa: La naturaleza coercitiva de los impuestos será una herramienta de administración notablemente eficaz.

Como podemos ver, existen infinidad de criterios para clasificar los impuestos, pero todas las clasificaciones nos indican que los impuestos emanan de las leyes y a su vez, del pueblo, para beneficio del mismo.

#### 4. Epatas Cronológicas.

Los impuestos surgen como una necesidad derivada de las decisión que adopta el hombre de vivir en sociedad, formando así las primeras civilizaciones, entre las cuales destacan las culturas Romana y Griega, las cuales fueron pioneras en cuanto a la imposición de tributos, los cuales generalmente se hacían en especie. Los celtas ya conocían las tierras tributarias, las que pertenecían a los Ambacti, quienes formando parte del pueblo debían pagar por las tierras que poseían determinadas cargas y censos a diferencia de los Soldurli, que pertenecían al orden de la nobleza, quienes solo pagaban lo que más tarde fue llamado Argent du Repas.

En la Roma antigua, las contribuciones solo se imponían en caso de emergencia y solo se recaudaban en las provincias, nunca en las ciudades romanas, debido a que se consideraba como una ofensa recaudar e imponer contribuciones en las ciudades romanas. Generalmente, al igual que en la cultura griega, los impuestos eran pagaderos con cultivos y piedras



preciosas. En Grecia, la recaudación de las contribuciones se daba a través de las llamadas Liturgias, mientras en la cultura romana la recaudación se hacía por medio de los publicanos.

Durante la Edad Media, aparece el Feudalismo, que fue un sistema de gobierno cuya máxima autoridad recaía en el Señor Feudal, el cual tenía el poder de asignar a los siervos obligaciones, tanto personales como económicas, volviéndose así un sistema de gobierno arbitrario, anárquico e injusto. Dentro de las obligaciones económicas apareció el hecho de contribuir por la utilización de un horno, o bien el molino del Señor Feudal, dichas contribuciones debían pagarse con vinos, granos, cabezas de ganado o aportando el impuesto de la talla o pecho o el impuesto de la mano muerta y el diezmo.

El impuesto de la talla o pecho, era llamado así debido a que en el momento en que se pagaba, se hacía en un pedazo de madera una marca o talla; los actos que daban origen a este impuesto eran, entre otros, el casamiento de una de las hijas, la adquisición de equipo para las cruzadas, la propiedad de un inmueble, o bien, armar de caballero a un hijo. El impuesto de la mano muerta consistía en el derecho de adjudicación que tenía el Señor Feudal cuando uno de sus siervos fallecía y tenía bienes, en esta época, los parientes colaterales del fallecido no tenían derecho a heredar, por lo si el Señor Feudal permitía tal hecho, los parientes del difunto tenían que pagar lo que se consideraba como el "Derecho de Relieve", de acuerdo con este impuesto el Señor Feudal también podía agenciarse los bienes de los extranjeros que fallecían dentro de sus propiedades o feudos.

Un hecho histórico que viene a dar un giro a la forma de pago de las contribuciones fue cuando Carlomagno mandó acuñar la primera moneda con su rostro, ya que debido a esta situación las contribuciones dejaron de pagarse en especie y ahora debían pagarse con monedas. Esta decisión la tomó el emperador con la finalidad de cobrar impuestos aduanales a los comerciantes foráneos e internos.

A finales del siglo XIII en España, el municipio fue tomando cada vez más importancia desde el punto de vista fiscal y financiero, hasta que entre los años de 1350 y 1360 se establece un verdadero sistema fiscal municipal. Entre las novedades destacables está el

crecimiento de los impuestos indirectos con una enorme diversificación de los productos gravados y un aumento importante en las tarifas, lo que provocó un aumento espectacular de los ingresos municipales; ingresos que sirvieron en su mayoría para financiar las continuas campañas militares.

El Impuesto Sobre la Renta es reciente. Los primeros antecedentes aparecen en Francia en 1793, Gran Bretaña en 1799, Suiza en 1840, Austria en 1849 e Italia en 1864. En España aparece hasta 1975 en los tiempos de la transición política del régimen autocrático franquista a la democracia constitucional. El jueves de 1929, también denominado “Jueves Negro”, Estados Unidos sufre el llamado “Crack del 29”, debido al desplome de la Bolsa de Valores de Wall Street, ocasionado por la baja demanda de los aceros y los ferrocarriles. Esta situación llevó al gobierno Estadounidense a tomar la decisión de implantar impuestos excesivos para recuperar con ellos su economía, situación que le llevó diez años.

En el México Prehispánico, como ya se mencionó con anterioridad, los tributos eran recaudados por el Calpixque, el cual identificaba su función llevando una vara en una mano y un abanico en la otra. También existían los llamados “funcionarios”, quienes llevaban un registro pormenorizado de los pueblos y las ciudades tributarias, así como la enumeración y la valuación de las riquezas recibidas. Uno de los documentos más importantes de los códices dedicados a la administración y a la hacienda pública fue la denominada Matricula de tributos. Existían varios tipos de tributos que se proporcionaban según la ocasión, como por ejemplo los tributos de guerra, los religiosos, los de tiempo, entre otros. Los tributos a que estaban obligados los pueblos sometidos eran:

- a) En especie o Mercancía: este impuesto iba según la provincia, su población, riqueza e industria
- b) Tributos en servicios especiales: este tributo lo prestaban los vecinos de los pueblos sometidos.

Cuando Hernán Cortes llegó a México se sorprendió al ver lo bien que estaba estructurado nuestro sistema tributario, por lo que decidió adoptarlo y solamente modificar la forma de su recaudación y la nueva forma en que debería ser pagado el tributo, es decir, el impuesto ya no sería pagadero con granos o flores, sino que ahora sería pagado con joyas, piedras preciosas, trabajos en minas, granjas y haciendas.

Cuando los españoles deciden “rescatar” las tierras en nombre del Rey, se basan en la lista de tributarios aztecas, las cuales, con el paso del tiempo se fueron modificando hasta que con ello se logró formar la llamada “Matricula de Tributos” en 1540. correspondió entonces la quinta parte de los bienes a la monarquía española, lo que se conocía como el “Quinto Real”. En el año de 1573, se implanta la “Alcabala”, que es equivalente al contemporáneo Impuesto al Valor Agregado, el cual gravaba el 10% del valor de lo que se vendía o permutaba, además de que también durante la colonia se implantó el peaje. Finalmente en esta época, la iglesia no se quedó atrás y jugó un papel importante, ya que al evangelizar a los indígenas, los persuadía para pagar el diezmo a cambio de “milagros”.

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la independencia, lucharon contra la esclavitud y por la abolición de las alcabalas y peajes. Durante el año de 1837 se promulgan las “siete leyes”, las cuales establecían entre otras cosas, una forma de gobierno republicano central, en donde los estados pasaron a ser departamentos con un gobernador nombrado por el gobierno central, en donde los impuestos se recaudaban primeramente por cada departamento, después los recaudaba el Estado y finalmente el Estado los trasladaba a la Capital.

La debilidad fiscal lleva al Gobierno Federal a fuertes carencias en el orden financiero y militar, una prueba de la desesperación existente se da con el arribo al poder de Antonio López de Santa Anna en 1841, quien decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de la casa, decretó también un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón, es decir, robusto y un peso mensual por cada caballo flaco. En noviembre de 1853 tener un perro era un lujo, debido a que por el simple hecho de poseerlo como mascota se debía pagar un peso al mes por cada canino.

Durante el Porfiriato, México se caracterizó por tener estabilidad, fue en esa época cuando se comenzaron a fundar bancos, el gobierno puso en orden sus finanzas y los impuestos se comenzaron a cobrar ya de manera mas regular, aunque esto favoreció menos a las clases bajas, quienes realmente si pagaban sus impuestos y no las clases altas que acumulaban cada vez más riquezas, razón que colaboró para el surgimiento de la Revolución, la cual dio como resultado la Constitución de 1917. Porfirio Díaz duplicó el impuesto del timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, cobró impuestos por adelantado, recaudó 30 millones de pesos pero gastó 44. en este periodo se generó la deuda externa en alto grado, ya que se pagaban muchos intereses y se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

En la caída de la dictadura porfirista los mexicanos dejaron de pagar impuestos, debido al desorden que existía en el país debido al destierro de Díaz, siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda pues aún cuando seguía utilizando los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero para aquellos bienes como armas y municiones, requerían entonces de prestamos forzosos en papel moneda y oro. Entre 1917 y 1935 se implantan impuestos como el de servicio por uso de ferrocarriles, impuestos especiales sobre exportación de petróleo y derivados, impuesto por consumo de luz, impuesto especial sobre teléfonos, timbres, botellas cerradas, avisos y anuncios.

Por otra parte 1938 fue un año de gran importancia por que Lázaro Cárdenas anuncia la expropiación petrolera, esto se dio a consecuencia de las diferencias existentes entre las compañías extranjeras y el gobierno, ya que entre otras cosas las primeras no querían pagar los impuestos que exigía el gobierno alegando que eran excesivos además de no aumentar los sueldos de sus empleados.

Durante lo que llevamos del siglo XXI, los impuestos básicos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISR) han sido modificados en cuanto a su forma de determinarlos; su esencia no ha cambiado ya que el ISR sigue gravando la renta o ingreso y el IVA grava la enajenación de bienes; ha cambiado su forma de determinarlo debido a que

el impuesto antes de 2001 era acreditable al momento en que se realizaba la contraprestación, mientras que a partir de 2002 el impuesto es acreditable o transferible en el momento en que se finaliza la operación. El ISR no ha cambiado mucho, la única variante que tiene año con año es el hecho de que su tasa va disminuyendo un 1 % por año.

En el año 2002 aparece el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario (ISCAS), el cual es derogado para 2003 por ser considerado un impuesto inconstitucional. Durante este año aparece el llamado Impuesto Suntuario, el cual al igual que el ISCAS es derogado por el hecho de que también se le considera fuera de los términos de la Constitución.

Como hemos visto a lo largo de esta reseña histórica, México ha ido evolucionando en cuanto a la imposición tributaria y si bien es cierto que algunas de las contribuciones impuestas por el Estado no han dado buenos resultados, se ha visto que el país no cuenta con una buena cultura tributaria en su población, lo cual no ayuda a la correcta captación de ingresos que puedan ser aplicados en obras públicas en beneficio de los mismos mexicanos, además de que urge una Reforma Fiscal que promueva contribuciones proporcionales y equitativas a la capacidad contributiva del sujeto obligado.

80