



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA  
DE QUERÉTARO**

**ESCUELA DE DERECHO**

**LAS PERSONAS FÍSICAS SOPORTE DE  
LA CARGA FISCAL**



**BIBLIOTECA CENTRAL**

**T E S I S  
P R O F E S I O N A L**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A  
ARTURO GALVAN GARCIA**

**QUERÉTARO, QRO.**

**1979**

**AL SERVICIO DE LA**

No. Reg. H64013

Clas. TS  
D344.3  
G182p

VI  
VI

A MIS QUERIDOS PADRES

JOSE MA. GALVAN RIOS

ESPERANZA GARCIA DE GALVAN

Cuyo ejemplo será siempre la norma  
que guíe mi vida y con todo el -  
amor que en mí supieron inculcar.

A MIS HERMANOS:

ROBERTO

CELIA

JAVIER

ANGELICA

SERGIO

ALICIA

JESUS

GUILLERMINA

HECTOR (+)

YOLANDA

URIEL

MA. GUADALUPE

JOSE MA. GRACIELA

Por su gran apoyo y estímulo.

A MIS HIJOS:

MALENITA

JOSE ARTURO

JUAN CARLOS

Con el lirico amor que  
en ellos deposito.

A MI ESPOSA:

MALENA

Con todo el amor que sienu  
to por ella y que me im--  
pulsó a conseguir ese -  
triunfo que siempre com--  
partiremos juntos.

**A MI GRAN AMIGO:**

**Lic. Antonio Vargas Hernández.**

**Con el recuerdo y la buena imagen que de él guardo (+)**

**A MIS MAESTROS:**

**Que ayudaron a mi formación,  
colaboradores fecundos de la  
obra humanista más grande.**

**A MI UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE QUERÉTARO**

**Cuyas Aulas fueron para mí fuente de conocimiento y cultura.**

**A MI HONORABLE JURADO:**

**LIC. LEOPOLDO ANGELES MANRIQUEZ**

**LIC. DOMINGO OLVERA CERVANTES**

**LIC. JOSE VILLALON GARCIA**

**LIC. JOSE GPE. ARIZAGA CRUZ**

**LIC. JESUS GARDUÑO SALAZAR.**

## I N T R O D U C C I O N

Considero necesario dejar aquí constancia del trabajo que sujeto a la ilustrada decisión de los señores sinodales acerca del punto clave que ha constituido el objeto de nuestro estudio, dando una explicación acerca de los motivos que me indujeron a seleccionar el tema.

Para proponer una tesis académica que me permita aspirar a la Licenciatura Universitaria en las disciplinas Jurídicas.

Es para el estudiante un extraordinario problema por que de pronto se ve enfrentado a todo el campo de la ciencia del Derecho, en el que debe buscar el área donde pueda levantar su voz, que por modesta que esta sea, vendrá a significar una aportación a la ciencia.

De lo que se haya podido asimilar de las materias cursadas en el transcurso de la carrera, la afición hacia determinada rama del derecho, de los conocimientos que nos fueron proporcionados por los maestros que las sustentaron, la tarea de presentar una tesis recepcional, no consiste solamente en expresar lo que se sabe, sino de hacer una labor de investigación y de crítica, para satisfacer la función que tiene toda tesis.

Sin embargo, por exigencias del tiempo y del espacio, a los que está atado el hombre inevitablemente, necesitamos precisar nuestra decisión y para ello escogemos como objeto el estudio monográfico que nos proporcionamos, una institución jurídica que, por su naturaleza implica su conocimiento refiriéndonos al Derecho Fiscal.

El Estado de derecho que vivimos se caracteriza por ser en todo dinámico, obligado en parte por los cambios económicos que experimenta el mundo y a los que ningún país puede ser ajeno, debido a las permanentes relaciones políticas, sociales, culturales y económicas que hoy en día tienen entre sí la mayoría de los Estados.

El Derecho norma las relaciones tanto de estados como de particulares, definiendo derechos y obligaciones entre ambos. El orden jurídico nacional define los deberes de los ciudadanos entre sí, ante el Estado, y a su vez establece la forma institucional y política del propio Estado.

Serra Rojas, clasifica los elementos del Estado en esenciales o constitutivos y determinantes o modales, que son atributos del poder y del derecho. Los esenciales son: el territorio, la población, el poder y el orden jurídico.

Los elementos determinantes son la sobranía y los fines del Estado.

Algunas relaciones jurídicas entre Estado y Pueblo, son determinantes para lograr buena armonía entre los elementos del Estado por ejemplo, la relación jurídico tributaria de la que existen antecedentes en toda organización social al través de la historia, y consiste en el deber de los ciudadanos a contribuir en los gastos públicos; al respecto nuestra Carta Magna en su artículo 31, fracción IV, establece la obligación de pagar impuestos, debiendo ser éstos en forma "proporcional y Equitativa".

Es el anterior el principio que norma las bases sobre las que deben establecerse los impuestos que los contribuyentes han de pagar al Estado, para que éste cumpla sus fines. Dicho principio ayuda a mantener el equilibrio y la seguridad económica tanto del propio Estado como de la población. Para que se respete, es necesario que el Estado posea una técnica presupuestal depurada y científica en la elaboración de los presupuestos, para que gaste lo que el pueblo pueda pagar como impuesto, ya que el principio se viola si el pueblo tiene que contribuir para pagarle al Estado lo que este cree conveniente gastar; por tanto, la equidad y proporcionalidad que deben mantener los impuestos se entendería en un sentido reducido, que limitaríamos a relacionarlo con el ingreso, capital o

rendimiento de cada persona.

Flores Zavala (Finanzas Públicas Mexicanas), nos dice que las palabras "Proporcionalidad y Equidad" no es posible separarlas sino que debe interpretarse la expresión como significando justicia. Interpretación que resulta muy acertada porque para considerar que el contribuyente debe pagar en forma justa ha de pagar más el que posee mayor capacidad, ya que al pagar cada sujeto fuera de su capacidad, el impuesto se vuelve injusto, el Estado agresivo y opresor y el pueblo tiene que recurrir al fraude fiscal. En México, algunos contribuyentes empiezan a preocuparse por pagar menos impuestos, ojalá que lo anterior obedezca a la falta de conciencia y educación del causante, más que al rompimiento del deber por un exceso de carga fiscal; aunque cabe considerar que en los últimos años dicha carga se ha incrementado en forma muy disparada, causando serios problemas en la economía individual que siempre será la única afectada, por las personas jurídicas no sienten ni padecen hambre ni limitaciones que trastornen sus funciones mentales, físicas o fisiológicas, por que no las tienen.

Para Rivera Pérez Campos, el elemento equidad mira fundamentalmente a la generalidad de la obligación. En estos términos cuando la Ley no es general, ya por sólo ello es inequitativa, como ejemplo tenemos la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mer

cantiles en lo relativo en su artículo 14 que establece un impuesto del 15% únicamente para los mexicanos y el extranjero por el solo hecho de serlo ya tiene un privilegio al no pagar el impuesto. Sigue diciendo Rivera Pérez "Pero el mandato Constitucional exige otra condición para que las contribuciones sean legítimas: que también sean proporcionales. El criterio de proporcionales constituye, a mi juicio, la verdadera entraña del problema". A diferencia de Flores Zavala que considera los términos proporcionalidad y equidad como significado justicia, para Rivera Pérez Campos, son dos conceptos diferentes: "La generalidad de la obligación por un lado, y la obligación de cubrirse proporcionalmente por otro".

Lo que más influye en el incremento de nuestras contribuciones en los gastos innecesarios que el Estado realiza, en los que el pueblo no está obligado a contribuir, por ser éstos distintos a los que la Constitución prevee y sin embargo, se cubren con el dinero de los impuestos, olvidando que el fin de éstos tal como lo previene el mandato constitucional es cubrir los gastos públicos; posiblemente para quienes dispongan del presupuesto dicho despilfarro se ajusta a un gasto público, Sobre el particular la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece:

"Gasto Público". Por gasto público no -

deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquéllos destinados a satisfacer las funciones o servicios públicos". Apé dice del Semanario Judicial de la Federación página 79, primera parte. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de 1917 a 1965.

John H. Adler, hace una agrupación de - gastos públicos en las siguientes categorías:

1. Administración General
2. Defensa Nacional
3. Servicios Sociales y de Cultura
4. Desarrollo económico y financiero; y
5. Servicio de deuda pública.

Por tanto, todo lo que no quede incluido en estos rubros no es en realidad un gasto público.

"Es preciso no exigirle al pueblo que - sacrifique sus necesidades imaginarias del Estado, son necesidades imaginarias las que crean las pasiones y debilidades de los que Gobiernan por afán de lucirse, - por el encanto que tiene para ellos cualquier proyecto extrarodinario, por su malsano deseo de vanagloria, - por cierta impotencia de la voluntad contra la fanta-- sfa.

Los demás temas a desarrollar van rela-- cionados con las diferentes actividades o actos huma--

nos que el Estado grava con cargas impositivas, como son: el trabajo, el ahorro, el patrimonio (tenencia, traslado, explotación, etc.), como puede observarse toda actividad que realice el hombre la grava el fisco, por lo que según he dicho, en los últimos años se han incrementado en forma considerable las tarifas y tasas que se aplican a las bases impositivas; al igual que se han creado nuevos impuestos como el pago de cuotas al INFONAVIT, impuesto que toma otra línea diferente a la tradicional. Aunque desde luego no es totalmente nueva, ya que existen como antecedentes las cuotas del I.M.S.S., que son impuestos de la misma naturaleza de la anterior.

Los impuestos que tienen como base los sueldos a trabajadores ocasionan en forma muy considerable un constante incremento en las tasas de desocupación porque el patrón no es ajeno a las consecuencias, ya que aumenta su carga fiscal en la medida que emplee más trabajadores, lo anterior sin tomar en cuenta las responsabilidades que le asignan las Leyes Laborales.- Para el empresario dado que su objetivo es el incremento económico de su patrimonio y no la beneficencia pública o el bienestar social, es el más conveniente tomar las medidas necesarias a efecto de modificar sus sistemas de producción, utilizando el menor personal posible, substituyendo éste por máquinas, sobre las -

cuales por el momento nada más hay que pagar ciertos -  
derechos para lograr la Licencia de funcionamiento que  
sobre las mismas expide el Estado. Posiblemente algún  
día no lejano el Estado exija a los contribuyentes que  
por cada máquina que utilicen en sus plantas, empleen  
cierto número de trabajadores; actualmente existe la -  
obligación consignada en la Ley Federal del Trabajo de  
ocupar cierto número de Mexicanos por extranjero em- -  
pleado.

Otra tendencia de las Leyes Fiscales en  
los últimos años, además de aumentar las tasas y tari-  
fas y gravar nuevos actos del hombre ha sido la de re-  
ducir las exclusiones y deducciones, aumentando por -  
tanto la base impositiva o ingreso global gravable, -  
tanto a personas jurídicas como físicas, ocasionando a  
estas últimas una situación grave ya que la afecta- -  
ción es directa y por tanto hay una repercusión en su  
capacidad económica. Creando así considerables tras- -  
tornos a la economía familiar.

Considero que no es necesario seguir in-  
crementando tasas impositivas, modificando bases o - -  
creando nuevos impuestos, para que el Estado disponga  
de mayores recursos; sería más conveniente que el Esta-  
do tomara medidas adecuadas a efecto de crear más fuen-  
tes de trabajo y por tanto aumentar el número de con- -  
tribuyentes, fomentando en éstos la conciencia cívica

y de solidaridad social para que cumplan en forma correcta con sus obligaciones fiscales y en el caso de que no lo hagan el Estado aplique serias y justas sanciones, basadas en visitas de auditorfas o hechos que demuestren plenamente las infracciones y no como actualmente lo hace basándose en auditorfas realizadas por personal negligente y falta de conciencia de lo que su digna función significa puesto que inventan infracciones modificando bases de impuesto sin justa razón ni fundamento legal, ni sujetas a un fundamento de técnica contable o de normas de auditorfa, haciendo gastar y creando serios trastornos a causantes honestos en defensas sobre hechos inexistentes.

Debemos pues trabajar conjuntamente Estado y Particulares bajo un marco de seguridad, equidad y justicia sin olvidar que los impuestos deben ser "Proporcionales y Equitativos".

## **CAPITULO PRIMERO**

### **G E N E R A L I D A D E S**

- 1. CONCEPTO DE PERSONA**
- 2. PERSONA FISICA**
- 3. PERSONA JURIDICA O MORAL**
- 4. UNIDAD ECONOMICA**

## CAPITULO PRIMERO

1. CONCEPTO DE PERSONA. La ciencia del derecho ha -- creado en forma artificial el sujeto jurídico "perso-- na". Para la teoría pura del derecho de Kelsen, la -- "persona" solo designa un haz de obligaciones, deberes y derechos subjetivos; un conjunto de normas.

En derecho ser persona es ser sujeto -- de derechos y obligaciones y para tener dicha cate-- goría jurídica es necesario que el hombre recurra a la construcción jurídica de la ciencia del derecho.

Hay dos tipos de personas para el dere-- cho, creaciones de la ciencia jurídica, las personas -- físicas o individuales y las jurídicas o colectivas.

2. PERSONA FISICA. Kelsen comenta que la teoría posi-- tivista ha tratado de demostrar que no hay diferencia-- entre persona física y persona jurídica, pero que tal teoría no ha obtenido un desarrollo completo.

Persona física. Es una noción jurídica es la forma de designar un sujeto de derecho y expresa la unidad o el soporte de un conjunto de derechos y o-- bligaciones, de un solo hombre.

Hombre. Es una realidad natural, es --

una noción biológica, fisiológica y psicológica y su conducta se regula por el contenido de las normas jurídicas.

García Maynez nos da una definición de persona, diciendo que es todo ente capaz de tener facultades y deberes. Y divide a las personas jurídicas en dos grupos, persona jurídica individual y persona jurídica colectiva.

El art. 22 del Código Civil para el Distrito Federal establece que la capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte. El 25 del mismo ordenamiento nos dice, son personas morales:

- I. La Nación, los Estados y los Municipios.
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos,

artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, - siempre que no fueren desconocidas por la ley.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 13 establece quiénes son sujetos de un crédito fiscal y a la letra dice: "Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al Fisco Federal.

También es sujeto pasivo cualquier agrupación que constituya una unidad económica diversa de la de sus miembros. Para la aplicación de las leyes fiscales, se asimilan estas agrupaciones a las personas morales".

El artículo 15 del mismo ordenamiento, en su fracción I, establece el domicilio para las personas físicas es como sigue:

- a) La casa en que habiten
- b) El lugar en que habitualmente realicen actividades o tengan bienes que den lugar a obligaciones fiscales.
- c) A falta de los anteriores, el lugar donde se encuentren.

De lo anterior se desprende, que nuestro derecho fiscal considera a la persona física como

el hombre.

3. PERSONA JURIDICA O MORAL. Para la teoría tradicional la persona física es el hombre, mientras que la persona jurídica al no ser un hombre es alguna otra cosa; por tanto resulta incapaz de concebir la persona física como una persona jurídica y reunir las en una no ción común. La teoría Kelseniana sostiene que la persona física y la jurídica son ambas la personificación jurídica. Ambas carecen de existencia real o natural y sólo lo son las conductas humanas reguladas por normas de naturaleza diversa. Si la persona física no es un hombre, la jurídica tampoco es un super-hombre; es pues, la persona jurídica una creación de la ciencia del derecho, formada por un conjunto de individuos y que indica el soporte de deberes, responsabilidades y derechos subjetivos de los individuos que la componen sin designarlos; es regulada de manera indirecta por conducto de un orden jurídico especial.

4. UNIDAD ECONOMICA.- Si la teoría tradicional considera a la persona física como el hombre y con respecto a la persona jurídica no define de qué se trata y al no ser un hombre debemos considerarla como un conjunto de hombres.

Para la teoría pura del derecho tanto la persona física como la jurídica son creaciones de

la ciencia del derecho que designan el soporte de derechos y obligaciones de un hombre o de un conjunto de hombres.

El párrafo segundo del artículo 13 del Código Fiscal de la Federación sitúa como sujetos de la relación jurídico tributaria, además de las personas físicas y morales a cualquier agrupación que constituya una "Unidad Económica" distinta de la de sus miembros.

De lo anterior se puede concluir que la Unidad Económica según se integre por uno o varios individuos, será una persona física o una persona jurídica y si el derecho le da tal reconocimiento es indudable su existencia como un medio para establecer derechos, deberes y obligaciones a la conducta humana. Tanto la teoría tradicional y el derecho positivo consideran a la unidad económica como un estado imperfecto de sujeto de derecho pero, y en vista de que esa unidad origina el hecho generador de créditos fiscales y a efecto de establecer la relación jurídico tributaria le da el carácter de sujeto de derecho y la sitúa como persona moral para los efectos de su regulación, indistintamente esté formada por uno o varios individuos

Para la teoría Kelseniana si la unidad

económica no es una creación de la ciencia jurídica y sólo un estado imperfecto de sujeto de derecho, por tanto no existe, como puede dejar de existir la persona física y la jurídica en el momento que el derecho utilice otro medio para crear derechos, deberes y obligaciones a la conducta humana en forma colectiva o individual. Nuestro derecho constitucional tal parece que se apoya en esta teoría al establecer en su artículo 31, fracción IV, la obligación a los mexicanos de contribuir a los gastos públicos del Estado; abarcando por tanto a todos los hombres en un estado individual o colectivo como personas físicas o jurídicas.

Si para la teoría pura del derecho, tanto la persona física y la jurídica son la personificación de un orden jurídico sin que exista por tanto diferencia entre ambas y solamente existe el hombre como centro de imputación, se puede concluir que solamente el hombre es el que tiene la obligación de pagar impuestos, solamente al hombre se le pueden asignar derechos y obligaciones.

## **CAPITULO SEGUNDO**

### **FUNDAMENTOS Y NECESIDAD DE TRIBUTACION**

- 1. LOS FINES DEL ESTADO**
- 2. ORIGEN CONSTITUCIONAL**
- 3. GASTO PUBLICO**
- 4. PRESUPUESTO DE EGRESOS**
- 5. LEY DE INGRESOS**

## CAPITULO SEGUNDO

1. LOS FINES DEL ESTADO. "Son los mismos del hombre, en cuanto el Estado presenta la misma substancia ética del hombre (Bettaglia, citado por Serra Rojas)".

Según la estructura y el sistema político de cada Estado, serán los fines que este tenga. El artículo 40 de nuestra Constitución General, establece que es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa democrática, federal, compuesta de Estados Libres y Soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una Federación establecida según los principios de esa Ley fundamental.

Kelsen nos indica la forma de conocer a un Estado y ésta es: analizando y estudiando su derecho positivo. De acuerdo con la teoría Kelseniana y considerando al Estado mexicano "democrático", estableceremos cuáles son sus fines y nuestro interés por definirlos radica en el grado de afectación que el individuo sufra en su esfera económica por las contribuciones que haya que hacer al propio Estado, para que éste cumpla sus fines.

En el Estado "democrático" encontramos que tiene los siguientes fines:

1. Estimular el desarrollo social.
2. Mantenimiento del régimen de iniciativa privada y de libre empresa.
3. Prestación en los servicios públicos que no puedan atender los particulares.
4. Vigilar la constructiva actividad del hombre y no poner trabas para su fortalecimiento.
5. Asegurar la libertad del hombre.

En el liberalismo económico, la actividad económica del hombre, es lo que explica el desenvolvimiento y el progreso de las sociedades. Los estímulos personales, el afán, el lucro, el interés personal son fuerzas más que suficientes para crear la riqueza, para ahuyentar la miseria, para dar al Estado a través del impuesto, los elementos que necesita para realizar sus fines".

2. ORIGEN CONSTITUCIONAL. El Estado para cumplir sus fines necesita de un elemento que es el motor de toda actividad financiera, necesita de recursos económicos que obtiene de los impuestos que establece conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución y que recauda el Ejecutivo con base en la Ley de Ingresos iniciada ante la Cámara de Diputados y expedida cada año por el Congreso de la Unión. El artículo 65, fracción II Constitucional nos dice: "El Congreso se reunirá el

día 1º. de Septiembre de cada año para celebrar sesiones ordinarias, en las cuales se ocupará de los asuntos siguientes: Fracción II. Examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo”.

Por otra parte el artículo 72 dispone:

“Todo proyecto de ley o decreto cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votación. h) la formulación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, excepción de los proyectos que versen sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la cámara de Diputados”.

El artículo 73 establece. “El Congreso tiene facultad: Fracción XXIX. Para establecer contribuciones:

1. Sobre comercio exterior.
2. Sobre el aprovechamiento y explotación de recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º. y 5º. del artículo 27.

3. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
4. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.
5. Especiales sobre:
  - a) Energía eléctrica
  - b) Producción y consumo de tabacos labrados
  - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
  - d) Cerillos y fósforos.
  - e) Aguamiel y productos de su fermentación.
  - f) Explotación forestal.
  - g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales - en la proporción que la ley secundaria determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica".

El artículo 74 nos dice que son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:..

"Fracción IV. Aprobar el presupuesto - anual de gastos, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrir - - aquél".

En las anteriores disposiciones constitucionales se basa el sistema impositivo federal, que va desde la emisión del presupuesto de Egresos y su complemento indispensable que es la Ley de Ingresos, hasta llegar a la recaudación por parte del Ejecutivo.

Ahora bien, y de conformidad con lo establecido por el artículo 124, las legislaturas de los Estados pueden legislar en materia impositiva en todas aquellas actividades y materias que no estén expresamente reservadas a la Federación y sobre el caso es el artículo 73, fracción XXIX, el que cita tal limitación a los Estados; sin contravenir lo dispuesto por tal artículo las legislaturas locales impondrán las contribuciones que juzguen necesarias a efecto de cubrir los gastos públicos de cada Estado.

Tanto la Federación como los Estados pueden imponer contribuciones para cubrir sus propios presupuestos .

Tena Ramírez nos dice "La facultad impositiva de la federación no excluye, en principio, la de los Estados para fijar y cobrar impuestos. De aquí nace el serio problema de la duplicidad, y a veces la pluralidad de impuestos sobre la misma fuente impositiva.

Que los Estados tienen dicha facultad, es indudable, pues de otro modo los gastos de sus administraciones tendrían que ser cubiertos con cargo al tesoro federal, lo que haría desaparecer la autonomía de los Estados. Y que la federación debe tener igual facultad, también es evidente, por la necesidad de subvenir a sus gastos y para que al hacerlo no tenga que recurrir a los Estados, con la consiguiente subordinación a éstos. La facultad de la federación para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, está consagrada por la fracción VII del artículo 73; pero a pesar del principio que sustenta el artículo 124, esa facultad federal no excluye la facultad de los Estados para imponer contribuciones, pues si así fuera se vendría abajo todo el sistema federal al subordinar la vida económica de las entidades federativas a los Poderes de la Unión.

Podría decirse que en realidad son facultades distintas en materia impositiva la de la federación y las de los Estados, porque aquélla y éstos sólo pueden imponer contribuciones para cubrir sus respectivos presupuestos. Así es, en efecto; la fracción VII del artículo 73 debe entenderse en el sentido de que autoriza al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto de la federación."

Por otra parte, el artículo 31, en su fracción IV establece que es obligación de los mexicanos, "Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

¿Qué se puede hacer contra una ley que no sea proporcional y equitativa? Para Flores Zavala los términos proporcionalidad y equidad son redundantes al sostener que los dos términos llevan a un solo propósito: que el impuesto sea justo.

Es Rivera Pérez Campos, quien hace un estudio profundo sobre proporcionalidad y equidad de los impuestos "Mira la equidad básicamente, al lado jurídico de la norma; si ésta reúne las condiciones de abstracción y de generalidad que ha de tener toda norma jurídica, y mirando la proporcionalidad, básicamente, a los factores de economicidad del impuesto. Proporción que ha de establecerse, decíamos, contemplando la reducción del tributo en el fenómeno de la capitalización nacional, así como en el impulso o refrenamiento de actividades frente al desarrollo general de la economía del país.

Una vez analizado el principio de proporcionalidad y equidad de las leyes impositivas, se es

tá en posibilidad de detectar cuando una ley no se ajusta a tal principio; para recurrir a la protección de la Justicia Federal mediante el amparo y al respecto se tienen los siguientes antecedentes: En 1879 se solicitó un amparo ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación en que el actor demandaba la protección y amparo de la Justicia de la Unión contra una ley aprobada por el Congreso Federal que estimaba inequitativa y falta de proporcionalidad y que excedía los poderes tributarios constitucionales la Corte negó el amparo solicitado por el contribuyente actor. Vallarta expresó que: "No toca a los Tribunales corregir los abusos que el Congreso pueda cometer decretando contribuciones; el remedio de esos abusos está en la "libertad electoral" está en la estructura misma de nuestro gobierno".

La anterior jurisprudencia rigió por más de medio siglo y fué hasta el año de 1925 cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió una nueva tesis que es la base de la jurisprudencia vigente, según compilación de 1965 primera parte, págs. 42 y 43. Tesis en la cual reivindicó al Poder Judicial de la Federación, la potestad para examinar la constitucionalidad del impuesto.

"Si está capacitada constitucionalmente para enjuiciar la constitucionalidad del tributo, porque de otra suerte habría una laguna en el funcionamien

to o en el ejercicio de sus atribuciones, ya que la ley tributaria al igual que cualquier otra ley, debe ajustarse a los términos de la Constitución y debe ajustarse al principio de proporcionalidad y equidad".

Sobre lo anterior, Rivera Pérez Campos comenta "La Corte cayó en una tautología. Dice que el impuesto es inconstitucional si aparece que es exorbitante o ruinoso. Por estas dos palabras cambió las consagradas de falta de equidad y proporcionalidad. Sin embargo, hay algún destello al hablarse de impuesto exorbitante o ruinoso. Ambos términos parecen referirse, parece que apuntan a exigir condiciones de economía en los impuestos. Pero, salvo este destello, el problema sigue oscuro; porque ¿qué quiso decir con exorbitante y ruinoso? Exorbitante significa fuera de órbita; pero ¿cuál órbita? ¿la jurídica o la económica? La Corte no lo dijo, no lo ha dicho: no ha trazado órbita alguna. Entonces ¿cuándo podrá justificar con un razonamiento, que determinado impuesto, quede fuera de órbita, si ésta no se ha definido? Y en cuanto al término ruinoso, surge la primera pregunta: ¿ruinoso para quien? ¿para el sujeto individualmente considerado o ruinoso para la colectividad? ¿o ruinoso para una cierta actividad económica dentro de la colectividad? Y no lo dijo la Corte, y no podrá decirlo, porque no entró a fondo a resolver el problema. Exorbitante o ruinoso: es no de-

cir, a mi entender, absolutamente nada; es eludir el problema. Sin embargo, con las simples declaraciones de si es o no es exorbitante o ruinoso determinado impuesto, se han resuelto diversos negocios. En alguna ejecutoria, tal impuesto es exorbitante o ruinoso; en otra ejecutoria, no lo es. Son resoluciones "al buen tum tum" Son resoluciones absolutamente subjetivas; resoluciones en que se considera por una mayoría de ministros votantes, fuese en una sala, fuese en el pleno de la Corte, si el impuesto es exorbitante o es ruinoso. Esto ni es científico, desde luego, y a mi entender, tampoco es justo. Por eso considero no solamente paupérrima, sino decía antes, miserable, esta triste jurisprudencia de la Corte."

Con lo anterior y con las citas de jurisprudencia y tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se contesta la pregunta sobre qué debe hacerse contra una ley que no sea proporcional y equitativa.

Para analizar las causas que ocasiona el que se emitan leyes que no se ajusten al principio de equidad y proporcionalidad de los impuestos, al respecto la Revista Ejecutivos de Finanzas, página 44 de junio de 1976, comenta es evidente que al aumento en la forma vertical de la carga impositiva, tanto de empresas industriales como de personas físicas ha llegado a un nivel "excesivo" que de hecho ha estado y está - -

inhibiendo el espíritu empresarial, frenando la inversión y la creación de nuevas fuentes de trabajo, agravando así más el pavoroso problema de desempleo en México".

Este fenómeno conocido como "remoción" según la Revista de Difusión Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de agosto de 1975, tiene como causas fundamentales: las tres siguientes:

- a) Las altas tarifas impositivas
- b) La mala política fiscal
- c) La insuficiencia de capitales de inversión.

Dichas causas provocan consecuentemente un atraso económico, desempleo, cierre de fuentes de trabajo, fuga de capitales y resentimiento contra las autoridades.

Para determinar si un impuesto es exorbitante o ruinoso, resulta muy complicado, ya que ni la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ni los Tradadistas ni el Foro, han profundizado en el problema - ni han dado luz para resolverse.

3. GASTO PUBLICO. La actividad del Estado para conseguir sus fines se desarrolla a través del gasto público. Dentro de la naturaleza legal del gasto público deben distinguirse el aspecto jurídico y el técnico. Refiriéndose el técnico a la ordenación del pago de una-

suma de dinero y el jurídico a la ordenación legal del gasto.

Carretero al definir el gasto público - nos dice: La administración financiera debe realizar - desembolsos dinerarios para satisfacer las obligacio-- nes contraídas, con cargo al presupuesto; cuanto grava al Estado, como una salida del presupuesto, es un gas-- to público.

Para Margáin Manatou, Gasto es toda ergo gación hecha por el Estado a través de su administra-- ción activa, destinada a satisfacer las funciones de - sus actividades, en los términos previstos en el presu-- puesto.

Flores Zavala se manifiesta en contra - de la definición que de gasto público da Gabino Fraga, al establecer este último que por gastos públicos de-- ben entenderse los que se destinan a la satisfacción - atribuida al Estado, de una necesidad colectiva; por - no considerar los gastos destinados a satisfacer una - necesidad individual y trata de fundar su opinión ci-- tando que el Estado realiza en muchos casos gastos jus-- tificados para la satisfacción de necesidades indivi-- dales, por ejemplo, una pensión, una indemnización a un particular.

Según lo indicó en el Prólogo de este - trabajo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencia para definir qué es un gas--

to público, y al respecto afirma: por gastos públicos no debe entenderse todos los que pueda hacer el Estado sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos.

Serra Rojas nos dice qué debemos entender por servicio público y al respecto establece:

"El servicio público es una actividad técnica, directa o indirecta de la administración pública activa, o autorizada a los particulares, que ha sido creada y controlada para asegurar de una manera permanente, regular, continua y sin propósitos de lucro, la satisfacción de una necesidad colectiva de interés general, sujeta a un régimen especial de derecho público."

Nuestro derecho positivo no dice qué debemos entender por gastos públicos, al decirlo estaría limitando los renglones presupuestarios a la definición que de gastos públicos hiciera.

Todo gasto que hace el Estado tanto en entidades federativas como por la propia Federación siempre que dichos gastos estén decretados y por tanto incluidos en el Presupuesto de Egresos serán gastos públicos, aunque estén destinados al cumplimiento de actividades colectivas, individuales o de naturaleza distinta, como el caso de fomentar relaciones internacio-

nales, el mandar a funcionarios a que conozcan métodos de otros países para que los implanten en el nuestro, - campañas políticas entre otros casos. Por el hecho de que exista una ordenación legal de un gasto decretado en el Presupuesto de Egresos, ese gasto es un gasto público y hay la obligación del mexicano de contribuir para cubrirlo.

4. PRESUPUESTO DE EGRESOS. Concepto de presupuesto - - (del francés antiguo Bougette o bolsa) fue en su origen sinónimo de control de gastos. Cuando al final - del siglo XVIII el Ministro de Finanzas de Inglaterra, hacía la "apertura de su presupuesto", como entonces - decía, en realidad sometía a la consideración del Parlamento sus planes de gastos, con fines de adopción y control, sin que abriera en realidad ninguna bolsa o Bougette.

El procedimiento del presupuesto fué - adoptado por Francia al rededor del año de 1820, posteriormente por varios países Europeos y por el Gobierno Federal de los Estados Unidos en 1821; por ese entonces todavía se destacaba la idea de control de gastos, que los funcionarios encargados del presupuesto consideraban necesario para el buen funcionamiento del gobierno.

Diferencia entre presupuestos gubernamentales

mentales y los industriales. "Los gobiernos primero estiman sus gastos y después cobran los impuestos o contratan préstamos para cubrirlos, en tanto que las empresas tienen que estimar primero sus ingresos probables a fondos disponibles, y sólo entonces determinan su distribución y uso más adecuado en el funcionamiento del negocio. Esta observación válida y pertinente, que por lo demás se ha hecho con frecuencia, no siempre se entiende en toda su amplitud ni se comprenden, en lo general, sus principios fundamentales.

La experiencia muestra que los gobiernos al preparar sus presupuestos, rara vez, casi nunca quizá, tienen en cuenta el problema de encontrar realmente los fondos con qué cubrir sus gastos. Una vez que se ha adoptado una decisión por la entidad que formula la política general, el dinero se halla, de una manera u otra, ya sea obteniendo los fondos del público en forma de impuestos o préstamos, o si es necesario -- creando dinero a través de un proceso de inflación.

Por el contrario, la obtención de fondos es el problema principal para toda empresa, aún -- las más prósperas. Por definición, funcionan con vistas a la obtención de ganancias. Así que han de evitar gastos que no den lugar finalmente a una fuente de ingreso del que se deriven utilidades, y por supuesto, --

un gasto que no se realiza dentro de los límites de - un ingreso real es físicamente imposible (entendiéndose que los créditos son un ingreso, hablando en términos generales).

Los presupuestos públicos sólo reflejan una política, en tanto que los presupuestos industriales crean una política.

Para Leufenburger "el presupuesto es un acto de previsión de gastos y de ingresos de una colectividad para un período determinado, sancionado por el poder legislativo, o cuando se trata de una dictadura, por el poder ejecutivo.

El artículo 28 de la Ley Orgánica del - Presupuesto de la Federación establece; se entiende - por Presupuesto de Egresos de la Federación la autorización expedida por la Cámara de Diputados, a iniciativa del Ejecutivo, para expensar las actividades oficiales, obras y servicios públicos, a cargo del Gobierno Federal, durante el período de un año, a partir del - 1º. de enero.

Sobre el Presupuesto de Egresos. De la Garza nos dice que la mayoría de autores se ha inclinado por considerarlo como un acto formalmente legislativo, pero materialmente administrativo, por ser un acto de previsión y de autorización.

5. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION. Después de pasar por el proceso legislativo que para el efecto marca la Constitución a toda ley que emane del Congreso de la Unión; surge la Ley de Ingresos de la Federación con su característica principal que tiene una vigencia anual. Y que viene a ser una relación o catálogo de las diferentes leyes impositivas en razón al impuesto que cada una establece, poniendo en vigencia dichas leyes. Y para el caso transcribo algunos aspectos de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 1979.

Impuestos, Derechos y Aprovechamientos.

Artículo 1º.- En el ejercicio fiscal de 1979, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos que a continuación se enumeran:

- I. Impuesto sobre la Renta
- II. Impuestos Relacionados con la Explotación de Recursos Naturales.
  1. Explotación Forestal:
    - a) Para consumo interno
    - b) Para exportación.
  2. Minería
    - a) Concesiones Mineras.

b) Producción de minerales metálicos y no metálicos, metales y compuestos metálicos, cualquiera que sea su origen o los procedimientos empleados para obtenerlos. Quedando comprendidos los metales, productos metálicos extraídos de las jales de los terrenos, de las escorias y de otros residuos del tratamiento de minerales.

3). Petróleo. Petróleo crudo sus derivados y desperdicios, gas natural, gas licuado y gas artificial:

a) Para consumo interno

b) Para exportación.

4). Explotación pesquera y buceo.

5). Sal:

a) Para consumo interno

b) Para exportación.

6). Uso o aprovechamiento de aguas federales.

III. Impuestos a las industrias y sobre la producción y comercio a la tenencia o uso de bienes

y a servicios industriales.

1. Aguamiel y productos de su fermentación
2. Aguas envasadas y refrescos. Compra-venta.
3. Alcohol, cabezas y colas, aguardiente, mieles incristalizables y envasamientos de bebidas alcohólicas.
  - a). Alcohol: Producción, faltante en la producción, compra venta, envasamiento y remanente de precios de venta.
  - b). Cabezas y colas: Remanente de precios de venta.
  - c). Aguardiente: Producción y faltante en la producción.
  - d). Mielles incristalizables: Compra-venta, remanente de venta y faltantes de mieles incristalizables o asimiladas y posesión ilegal de las mismas.
  - e). Envasamiento de bebidas alcohólicas.
4. Azúcar:
  - a) Compra-venta
  - b) Remanente en precios de venta.

5. Algodón:
  - a) Consumo.
  - b) Despepite.
6. Artículos electrónicos, discos, cintas, aspiradoras y pulidoras. Compra-venta.
7. Alfombras, tapetes y tapices. Compra-venta.
8. Automóviles y Camiones:
  - a) Ensamble de automóviles y camiones.
  - b) Tenencia o uso de automóviles.
9. Benzol, xilol, toluol y naftas de alquitrán-de hulla:
  - a) De procedencia nacional.
  - b) De procedencia extranjera.
10. Cacao. Compra-venta.
11. Cemento, en todas sus variedades y compuestos
12. Cerillos y fósforos.
13. Cerveza:
  - a) Producción
  - b) Consumo.

14. Energía eléctrica:

- a) Producción, introducción o importación.
- b) Consumo.

15. Estaciones de radio o televisión

16. Ixtles de lechuguilla y palma. Compra-venta.

17. Llantas y Cámaras de hule.

18. Petróleo y sus derivados:

- a) Petróleo y sus derivados, gas natural, gas licuado y gas artificial de importación.
- b) Gasolina y otros productos ligeros de petróleo.
  - 1) De procedencia nacional.
  - 2) De procedencia Extranjera.
  - 3) Adicional sobre consumo de gasolina.
  - 4) Venta de gasolina.
- c) Grasas y lubricantes:
  - 1) Sobre la primera reventa de aceites y - grasas lubricantes.
  - 2) Sobre la venta de primera mano de aceites y grasas lubricantes importados.

c) Sobre la venta de primera mano de aceites y grasas lubricantes elaborados con aceites usados o regenerados.

d) Petroquímica.

19. Tabacos labrados:

a) De procedencia nacional:

1) Cigarros

2) Puros

3) Diversos.

b) De procedencia extranjera:

1) Cigarros

2) Puros

3) Diversos.

20. Vehículos propulsados por motores de tipo diesel o acondicionados para uso de gas licuado - de petróleo o de cualquier otro combustible - que no sea gasolina.

21. 10% sobre entradas brutas de ferrocarriles y empresas conexas.

22. Portes y pasajes:

3) Sobre la venta de primera mano de aceites y grasas lubricantes elaborados con aceites usados o regenerados.

d) Petroquímica.

19. Tabacos labrados:

a) De procedencia nacional:

- 1) Cigarros
- 2) Puros
- 3) Diversos.

b) De procedencia extranjera:

- 1) Cigarros
- 2) Puros
- 3) Diversos.

20. Vehículos propulsados por motores de tipo diesel o acondicionados para uso de gas licuado - de petróleo o de cualquier otro combustible - que no sea gasolina.

21. 10% sobre entradas brutas de ferrocarriles y empresas conexas.

22. Portes y pasajes:

- a) Aéreos
- b) Marítimos
- c) Terrestres.

23. Adicional de 2.5% sobre las cuotas de pasajes en los ferrocarriles, que se cobrará - juntamente con el impuesto a que se refiere el inciso anterior.

24. Teléfonos.

25. 15% sobre el precio oficial en la venta de primera mano de oro y plata, cualquiera que sea la forma de presentación.

26. Vidrio o cristal. Compra-venta.

27. Servicios expresamente declarados de interés público por la ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.

IV.- Impuesto Federal Sobre Ingresos Mercantiles.

V. Impuestos del Timbre.

VI. Impuestos de Migración.

VII. Impuestos sobre primas pagadas a instituciones de seguros.

VIII. Impuestos para campañas sanitarias, prevención y erradicación de plagas.

IX. Impuestos sobre la importación.

1. General, en los términos de la Tarifa respectiva.
2. 2% sobre el valor más alto, entre el oficial y el comercial, de la mercancía que se importe.
3. Adicionales:
  - a) 3% adicional sobre el impuesto general.
  - b) 10% sobre el impuesto general de importaciones por vía postal.

X. Impuestos sobre la exportación.

1. General, en los términos de la Tarifa respectiva.
2. Adicionales:
  - a) 2% adicional sobre el impuesto general.
  - b) 10% sobre el precio oficial que señale la Secretaría de Comercio a los siguientes minerales: antimonio, barita, cadmio, cobre, plomo, zinc, bismuto, tungsteno, grafito, azufre, fluorita y yeso, cualesquiera que sea la forma en que

Éstos se presenten.

- XI. Impuestos sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos.
- XII. Herencias y legados de acuerdo con las leyes federales sobre la materia.
- XIII. Impuestos no comprendidos en las fracciones precedentes causados en ejercicios fiscales anteriores, pendientes de liquidación o de pago.
- XIV. Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.
- XV. Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones, para el fondo nacional de la vivienda para los trabajadores.
- XVI. Cuotas para el seguro social a cargo de patrones y trabajadores.
- XVII. Derechos por la prestación de servicios públicos.
  - 1. Aduanales:
    - a) Almacenaje
    - b) Maniobras de mercancías dentro del recinto

to oficial

- c) Análisis
- d) Servicios Extraordinarios
- e) Vigilancia de importaciones temporales
- f) Tránsito por territorio nacional.
  - 1) Fluvial
  - 2) Terrestre.
- g) Otros

2. Comunicaciones:

- a) Correos
- b) Telecomunicaciones:
  - 1) Servicios Telex
  - 2) Servicio Internacional
  - 3) Servicio de enlace y conducción de señales.
  - 4) Uso de canales telefónicas
  - 5) Canales de Televisión
  - 6) Canales Vía Satélite
  - 7) Canales Vía Cable, Telex y Telegráfico
  - 8) Canales Audio
  - 9) Servicios Diversos.
- c) Telégrafos
  - 1) Servicio Telegráfico

- 2) Servicio telefónico
- 3) Servicio internacional.
- 4) Servicios diversos.

d) Marftimas y portuarias:

- 1) De puerto
- 2) De atraque
- 3) De muellaje
- 4) De revisión, certificación, comprobación, expedición de suprema patente de navegación, matrícula, registro y placa.
- 5) De arqueo
- 6) De franco bordo
- 7) 10% adicional sobre las cuotas de los derechos anteriores, que se causará en la forma y términos del derecho principal, siempre que el monto de último - sea mayor de \$0.05.

e) Aéreas:

- 1) Tránsito aéreo.
- 2) Servicios que se prestan en el Registro Aeronáutico Mexicano.

- 3) Exámenes médicos y de aptitud del personal aeronáutico.
  - 4) 10% adicional sobre las cuotas de los derechos anteriores, que se causará en la forma y términos del derecho principal, siempre que el monto de éste último sea mayor de \$0.05.
  - 5) Uso de aeropuertos
  - 6) Otros servicios.
- f). Exámenes médicos y de aptitud del personal de transporte público federal.
  - g). Expedición de placas para vehículos automotores de servicio público federal.
  - h). Uso de placas federales de traslado.
  - i). Certificados de pesos y dimensiones de vehículos.
  - j). Verificación de pesos y dimensiones de vehículos.
  - k). Perforación de blocks de boletos y conocimientos de embarque de autotransportes de carga.

### 3. Relaciones Exteriores:

#### a) Consulares:

- 1) Certificados.
- 2) Expedición, refrendo y visa de pasaportes.
- 3) Legalización de firmas.
- 4) Actos notariales.
- 5) Visa de facturas comerciales.
- 6) Visa de listas de menaje de casa a extranjeros y de manifiestos de carga.
- 7) Actos especificados en otras disposiciones y otros servicios.

b) Permisos conforme a las fracciones I a IV del artículo 27 Constitucional.

c) Otros.

### 4. Del ramo de educación:

- a) Revisión, registro, expedición y certificación de documentos.
- b) Exámenes.
- c) Expedición de certificados u otorgamiento de diplomas, títulos y grados.

- d) Revalidación y equivalencia de estudios, certificados, diplomas, títulos y grados.
- e) Acreditación de conocimientos.
- f) Derechos de autores
- g) Registro y ejercicio profesional
- h) Inspección y vigilancia de instituciones - educativas.
- i) Reconocimiento de validez oficial de estudios
- j) Registro de establecimientos educativos
- k) Registro de particulares que imparten estudios sin reconocimiento de validez oficial.
- l) Registros, permisos y dictámenes relativos a monumentos y zonas arqueológicas e históricas
- m) Otros servicios

5. Inspección, vigilancia y verificación

- a) Industrias de azúcar, alcoholes, aguardientes y envasamiento de bebidas alcohólicas.
- b) Animales, semillas, frutas, plantas y cereales.

- c) Inspección, vigilancia y protección del ganado.
- d) Supervisión cinematográfica, incluyendo -
  - a) Para exhibición comercial.
  - b) Para exportación.
- e) Industrias exentas conforme a la Ley de Fomento de Industrias Nuevas y necesarias y otras disposiciones para el fomento industrial.
- f) Aparatos e instalaciones eléctricas a cualquier tensión.
- g) 10% adicional sobre las cuotas de los derechos por servicios de inspección, vigilancia y verificación de aparatos e instalaciones eléctricas a cualquier tensión, que causarén en la forma y términos del derecho principal, siempre que el monto de este último sea mayor de 0.05.
- h) Instalaciones, telefónicas, radioeléctricas y de televisión.
- i) Pesas y medidas.

- j) Revisión y autorización de planos de instalaciones para aprovechamiento de gas.
- k) Instalaciones y equipos de gas.
- l) Equipos de gas, para su reposición.
- m) Motores eléctricos, generadores de vapor y recipientes sujetos a presión.
- n) Organismos descentralizados y Empresas de Participación Estatal.
- o) Servicios de Comunicaciones y Transportes.
- p) Instalaciones aeronáuticas, ferroviarias, funiculares y análogas.
- q) Sello Oficial de Garantía.
- r) Empresas productoras de cerveza.
- s) Ferrocarriles.
- t) Servicios prestados por la junta de revisión y arbitraje de algodón.
- u) Instituciones de Fianzas.
- v) Fijación de precios por variación de costos
- w) Especiales y otros servicios.

6. Registro:

- a) Extranjeros en los términos de la Ley Gene

ral de Población.

- b) Federal de vehículos automotores, tales como automóviles, omnibuses, camiones y remolques.
- c) Público de Minería.
- d) Propiedad Industrial
- e) Expedición y reposición de cédulas de registro a causantes y retenedores de impuestos federales.
- f) Contratistas y proveedores del Gobierno Federal.
- g) Público Cinematográfico.
- h) Público del Sello Oficial de Garantía.
- i) Nacional de Transferencia de Tecnología y el uso y explotación de Patentes y Marcas.
- j) Nacional de Inversiones Extranjeras.
- k) Máquinas con motores eléctricos, portátiles y su refrendo.
- l) Productos biológicos; químicos, farmacéuticos y alimenticios para animales.
- m) Otros servicios.

7. Relacionados con recursos naturales.

a) Caza.

b) Inspección y verificación de la producción de Petróleo y sus derivados.

c) Minería

1) Amonedación.

2) 10% adicional sobre las cuotas de los derechos por servicios de amonedación que causará en la forma y términos - del derecho principal siempre que el monto de este último sea mayor de - - \$0.05.

3) Empresas mineras acogidas al régimen de convenios fiscales.

4) Ensaye.

5) Fundación.

6) Inspección y verificación de contenidos metálicos en minerales de baja ley.

7) Inspección y verificación por producción y muestreo de minerales metálicos y no metálicos, metales y compuestos metálicos.

d) Pesca y Conexos.

e) Explotación de bosques y maderas pertenecientes al Gobierno Federal.

f) Otros Servicios.

## 8. Salubridad:

a) Certificación, registro y revisión de productos de tocador, y belleza, comestibles, bebidas y similares.

b) Desinfección y desinsectización.

c) Inspección y certificación.

d) Registro, revisión y certificación de medicinas de patente y especialidades.

e) Matanza de ganado y otros animales.

f) Sello de carnes.

g) Control de carnes preparadas.

h) Expedición de licencias, permisos o tarjetas de control sanitario y su refrendo.

i) Revisión de planos (ingeniería sanitaria).

j) Registro de títulos o certificados de especialización profesional.

k) Registro de autorizaciones provisiona--

les o definitivas para el ejercicio de la medicina y ramas conexas.

- l) Registro de personas, establecimientos, - fuentes emisoras de contaminantes, servi-- cios, productos o documentos y su refrendo
- m) Reposición de autorizaciones o registros y certificaciones.
- n) Vacunación antirrábica animal.
- ñ) Autorización de transportes sanitarios de alimentos varios.
- o) Aprobación de análisis de agua de pozo.
- p) Autorización de libros para registro de - exámenes médicos y de actas de la Comisión Mixta de Higiene y Seguridad.
- q) Autorización de traslado y embalsamamiento de cadáveres.
- r) Otros servicios.

#### 9. Trabajo:

- a) Revisión de planos industriales.
- b) Exámenes de jefes de plantas, operadores y fogoneros de las diversas industrias del - país.

c) Otros servicios.

10. Diversos:

a) Aportaciones a los Comités Asesores de Importación.

b) Copias de constancias del Archivo General de la Nación.

c) Fomento del turismo.

d) Identificación.

e) Inserciones en publicaciones oficiales.

f) Migración.

g) Relativos a obras de riego.

h) Relativo al consumo de algodón para sufragar los gastos consignados en el contrato colectivo obligatorio de la Industria del Algodón.

i) Timbre.

j) Registros eléctricos en los pozos.

k) Obras públicas.

a) Asesoramiento técnico.

b) Pruebas de laboratorio.

c) Servicios de proyecto y control Técnico de construcciones.

d) Servicios diversos.

- l) Certificación y copias de documentos.
- m) Legalización de firmas.
- n) Acuñación de moneda solicitada por el Banco de México, S.A.
- ñ) Licencias y Permisos en materia de armas y explosivos.
- o) Otros servicios.

XIX. Aprovechamiento

- 1) Multas
- 2) Recargos
- 3) Indemnizaciones.
- 4) Reintegros:
  - a) Sostentamiento de las Escuelas, Art.123.
  - b) Servicio de vigilancia forestal.
  - c) Otros.
- 5) Participación en los ingresos derivados de aplicación de Leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la federación.
- 6) Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones, expedidas de acuerdo con la Federación.

7. Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del sistema escolar federalizado.
8. Cooperación del Departamento del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.
9. Cooperación de los Gobiernos del Estados y Municipios y de particulares para obras de irrigación, agua potable, alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.
10. Destinados a la Secretaría de Salubridad y Asistencia.
11. Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.
12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.
13. Regalías provenientes de fundos y explotaciones mineras.
14. Aportaciones de contratistas de obras públicas.
15. Destinados al fondo forestal:
  - a) Cuotas de reforestación.
  - b) Multas forestales.

c) Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales.

d) Otros conceptos.

16. Hospitales Militares.

17. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal de Derechos de Autor.

El objetivo de la cita que en forma parcial se hace de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1979, tiene como finalidad enumerar las obligaciones fiscales a que está sujeto el hombre. Y cabe aclarar que no son las únicas obligaciones aunque sí las de mayor consideración, puesto que existen todas las consignadas en la Ley de Ingresos de los Estados o la del Departamento del Distrito Federal en su caso, y las reglamentaciones que algunos municipios establecen afectando la carga fiscal del contribuyente en forma muy considerable.

La mayoría de los impuestos, derechos y aprovechamientos establecidos en la Ley de Ingresos aparentemente no afectan a todos los hombres por el hecho de que su efecto jurídico y económico no es directo, pero por la traslación hecha al precio de los

productos o servicios que el hombre consume es él - quien sufre con el efecto económico de una serie de impuestos que se han agregado al costo del producto que adquiere.

Para probar lo anterior se ofrece el siguiente ejemplo:

Si la adquisición de un automóvil es de \$200,000.00 pesos ¿qué impuestos se incluyen en dicho costo de adquisición?

COSTO DE ADQUISICION \$ 200,000.00

Menos:

1. Impuestos Sobre Ingresos Mercantiles (30% s/ 153,846.16).	\$46,153.84
Tasa progresiva que se repercute en los diferentes procesos financieros 12% s/153,846.16	18,461.54
2. Impuesto S/ Uso y Tenencia de automóviles	5,000.00
3. Impuesto sobre automóviles y camiones ensamblados 12% s/115,076.92	13,809.23
4. Imp. s/compra venta de primera mano de tapetes, alfombras y tapices. 10% s/10,000.00	1,000.00
5. Imp. s/llantas y cámaras de hule. 5% s/4,000.00	200.00

6. Imp. s/compra venta de - primera mano de artículos de vidrio y cristal. 6% - s/10,000.00	600.00	
7. Imp. s/importaciones. 20% sobre \$40,000.00	8,000.00	
8. Otros aunque son de consi- deración únicamente cono- ciendo los costos de fabri- cación se estaría en posi- bilidad para determinar - grado de integración en - el costo del producto, ta- les como cuotas al Infona- vit, al IMSS, etc.	10,000.00	<u>103,224.61</u>
.Costo del automóvil sin- impuestos		\$ 96,775.25

En el precio de adquisición de - - - -  
\$200,000.00 se incluyen impuestos por \$103,224.61 más -  
de un 50%.

En conclusión a los resultados del ejem-  
plo anterior, es evidente afirmar que son tantos los im-  
puestos como tantas son las actividades del hombre, tal  
parece que el Estado se preocupa más de presionar por -  
medio de los impuestos que de buscar una armonía que -  
conduzca a la tranquilidad de sus integrantes. Con tan-  
to impuesto los precios se disparan en forma catastrófi-  
ca como se aprecia en el ejemplo propuesto.

## CAPITULO TERCERO

### IMPUESTOS AL PATRIMONIO

1. Concepto de Patrimonio
2. Elementos del Patrimonio
3. Impuesto predial
4. Impuesto sobre Productos o Rendimiento del Patrimonio

## CAPITULO TERCERO

1. CONCEPTO DE PATRIMONIO. En sentido económico el patrimonio es el conjunto de bienes susceptibles de estimación pecuniaria que posee una persona individual o colectiva.

El patrimonio se ha definido como un conjunto de obligaciones y derechos susceptibles de una valorización pecuniaria, que constituye una universalidad de derecho. Según lo expuesto, el patrimonio de una persona estará siempre integrado por un conjunto de bienes, derechos y , además, por obligaciones que constituyen el patrimonio sean siempre apreciables en dinero, es decir, que puedan ser objeto de una valorización pecuniaria.

"Definición". Se llama patrimonio al conjunto de derechos y obligaciones pertenecientes a una persona, apreciables en dinero. Si se quiere expresar su valor con una cifra, es necesario sustraer el pasivo del activo, (Planiol, Tratado Elemental de Derecho Civil, t. III Los Bienes, pág. 13 de la traducción de José M. Cajica Jr., Puebla.)

2. ELEMENTOS DEL PATRIMONIO. Siendo los derechos reales y los derechos de crédito, los elementos de los cuales se compone la fortuna privada, el estudio del

patrimonio consiste en averiguar cuáles son estos -  
derechos, cómo se establecen y cómo terminan, quedando después por examinar cómo un patrimonio todo entero puede pasar en masa de una persona a otra. Por eso son necesarias tres partes en el estudio de las cosas o del patrimonio. 1ra. Derechos Reales, 2da. -  
Derechos de Crédito y 3ra. Modos de transmisión del patrimonio o de modos de adquirir "per universitatem"

Los elementos del patrimonio, son el activo, el pasivo estando el primero representado por el conjunto de bienes y derechos de apreciación pecuniaria y el pasivo por el conjunto de obligaciones que representan un valor monetario, por tanto, la diferencia entre el activo y el pasivo siempre que el primero sea superior, constituye el patrimonio de una persona jurídica; ahora bien, si el pasivo es mayor al activo, la diferencia determinará el déficit patrimonial de la persona.

3. IMPUESTO PREDIAL. Entre los impuestos al patrimonio existen los generales al capital de los contribuyentes y los especiales que se aplican a determinados elementos del capital.

Los impuestos generales al capital no se dan en nuestro sistema impositivo y son aquellos que se aplican a todo el capital del contribuyente,-

capital que está representado en forma regular por -  
bienes muebles, inmuebles, valores en documentos, -  
efectivo, y joyas. Sobre este impuesto De la Garza -  
comenta "solamente puede establecerse en circunstan--  
cia extraordinaria, tales como estado de guerra o de  
calamidad pública."

Los impuestos especiales al capital -  
que se aplican a determinados elementos del patrimo--  
nio son comunes en nuestro sistema impositivo sobre  
ellos tenemos entre otros el impuesto predial, el im--  
puesto sobre uso y tenencia de automóviles.

De la Garza, hace una clasificación -  
del capital como materia impositiva estableciendo -  
"Es conveniente distinguir entre el capital como mate--  
ria imponible, el capital como base de impuestos y el  
capital como fuente de impuestos".

El Impuesto predial. Es un impuesto lo--  
cal considerado en la Ley de Ingresos de cada Entidad  
Federativa y regulado por la Ley de Hacienda que de--  
creta el congreso local y el federal para el caso del  
Distrito Federal, según disposición expresa de la - -  
Constitución Política de la República (art.73 frac.VI)

El objeto del impuesto predial según -  
el art. 30 de la Ley de Hacienda del Depto. del D.F.  
es:

1. La propiedad de bienes urbanos
2. La propiedad de predios rústicos
3. La posesión de predios urbanos o rústicos, en

los casos siguientes:

a) Cuando no exista propietario.

b) Cuando se derive de contratos de promesa de venta, de venta con reserva de dominio y de promesa de venta o venta de certificados de participación inmobiliaria, de vivienda, de simple uso o de cualquier otro título similar que autorice la ocupación material del inmueble y que origine algún derecho posesorio, aún cuando los mencionados contratos certificados o títulos, se hayan celebrado u obtenido con motivo de operaciones de fideicomiso;

c) Cuando los precios que menciona el artículo siguiente (propiedad de entidades públicas) se den en explotación, por cualquier título a personas distintas de la Federación, Departamento del Distrito Federal, Territorios Federales, Estados o Municipios;

d) Cuando exista desmembración de la propiedad de manera que una persona tenga la nuda propiedad y otra el usufructo.

El objeto del impuesto predial incluye la propiedad o posesión de las construcciones permanentes; pero tratándose de predios rústicos solo incluye la propiedad o posesión de las construcciones permanentes que no sean utilizadas directamente, por propio destino, en fines agrícolas, ganaderos, forestales o de vigilancia de la heredad.

### Bases del Impuesto Predial.

- a) El valor catastral del predio
- b) La renta que produzca o sea susceptible de producir el predio.

### Tasas del Impuesto Predial.

- a) Sobre el 90% del valor catastral de los predios ---- urbanos edificados conforme a las tasas de la siguiente tarifa.

Valor Catastral	Tasa Mensual
Hasta 150,000.00	1,00 al millar
" 250,000.00	1.05 al millar
" 500,000.00	1.10 al millar
" 1,000,000.00	1.20 al millar
" 2,500,000.00	1.30 al millar
" 5,000,000.00	1.40 al millar
" 10,000,000.00	1.50 al millar
" 20,000,000.00	1.50 al millar
más 20,000,000.00	1.70 al millar

Tarifa	Tasa mensual
Renta Mensual	
Hasta 8,500.00	14.5 por ciento
" 17,000.00	15.5 por ciento
más 17,000.00	16.5 por ciento

El efecto económico del Impuesto Predial lo sufre en forma regular quien hace uso del predio, - bien como propietario o como arrendatario.

4. **IMPUESTOS SOBRE PRODUCTOS O RENDIMIENTOS DEL PATRIMONIO.** Nuestro sistema impositivo está diseñado de tal forma que grava cualquier situación del hombre, tendiente a la obtención de productos por la explotación de su patrimonio.

Entre las formas de explotar el patrimonio tenemos de las más usuales:

- a) El alquiler de patrimonio representado en bienes inmuebles.
- b) Intereses por inversiones en bienes de renta fija.

El patrimonio de las personas en forma regular está representado por efectivo, bienes inmuebles y muebles, el amparado en este último rubro, salvo el relacionado con automóviles es el único patrimonio de la persona que está libre de gravamen; los inmuebles además son afectados por el impuesto predial - que ya fué objeto de estudio y por el impuesto sobre la renta que se analiza.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 60 fracción IV establece: son objetos del impuesto sobre productos o rendimientos de capital, los ingresos en efectivo o en su especie procedentes de:

fracción IV "Ingresos procedentes de arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos".

En el caso de subarrendamiento, el art. 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica... "En el caso de subarrendamiento sólo se deducirá el importe de las rentas que pague el arrendatario al arrendador, de lo anterior y del enunciado del art. 60, se deduce que únicamente se debe pagar el impuesto sobre las bases determinadas conforme al procedimiento que la propia ley señala. El impuesto sobre arrendamientos y subarrendamientos lo paga quien hace uso de un inmueble como propietario en forma directa y como inquilino en forma indirecta, ya que en el último caso se incrementa al valor de la renta los impuestos que deriva la operación.

El impuesto que grava los productos obtenidos por la explotación del patrimonio representado por inversiones en valores lo regula el art. 60, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta al establecer "Intereses procedentes de toda clase de bonos, certificados de instituciones de crédito, obligaciones, cédulas hipotecarias, certificados de participación ordinaria; así como intereses percibidos con motivo de aceptaciones, títulos de crédito, préstamos u otros créditos a cargo de instituciones de crédito y organismos auxiliares".

El impuesto que se paga sobre dichos productos es el 21% sobre inversiones al portador y el

15% sobre inversiones nominativas, con la característica que estos últimos se acumulan a los ingresos con las reservas que establece el artículo 80, fracción IV que dice: "No serán acumulables para los efectos de este título (del Impuesto al Ingreso Global de las Personas físicas), los ingresos gravables procedentes fracción IV". De los casos a que se refieren las fracciones II y V del art. 60, en que se haya causado el impuesto conforme al régimen de títulos nominativos, cuando los demás ingresos acumulables excedan de \$150,000.00 si no exceden se acumularán sin rebasar dicho monto.

Los ingresos no acumulables que hayan causado conforme al régimen de títulos nominativos a que se refiere esta fracción, causarán la tasa del 21% pudiendo acreditarse el impuesto retenido. De lo anterior puede concluirse que en forma general las inversiones en valores pagan impuesto sobre su rendimiento a razón del 21%; para recomendar si la inversión debe hacerse al portador o nominativa, es necesario estudiar el monto de la inversión y la situación fiscal del causante.

##### 5. IMPUESTO A LA PLUSVALIA.

Sobre un bien inmueble se ha establecido que se paga:

- a) El impuesto predial.
- b) El impuesto sobre productos del patrimonio (I. S.R. por productos de capital).

Sobre los inmuebles, la Ley del Impuesto sobre la Renta en su art. 60 fracción III, dispone "Ingresos obtenidos por la enajenación de inmuebles, - comprendiendo los derivados de su expropiación, mientras que el art. 70 del mismo ordenamiento jurídico, - indica que el impuesto se pagará con base a la ganancia obtenida y aplicando a la misma la siguiente escala:

Quando el tiempo transcurrido entre la adquisición y la enajenación - fuere:

El % de la ganancia - que se considera gravable será:

Hasta 6 años	100%
más de 6 hasta 7	90%
más de 7 hasta 8	80%
más de 8 hasta 9	70%
más de 9 hasta 10	60%
más de 10 años	50%

Este impuesto en la mayoría de los casos se paga sobre la pérdida del valor adquisitivo de la moneda.

Los bienes inmuebles no aumentan de va--

lor, mantienen su valor, en cambio todos los bienes inmuebles y el propio efectivo pierden valor cada minuto que pasa, lo anterior considerando una situación económica normal; ahora bien, cuando existen movimientos económicos inflacionarios y no se diga una devaluación el valor de la moneda se desploma y por tanto se necesitan muchos pesos para comprar un producto que antes valía pocos pesos como por ejemplo tenemos un litro de leche hace 11 años valía \$1.00 ahora vale (a enero de 1979). \$6.40 se tiene una pérdida de valor adquisitivo del peso en un artículo tan necesario como es la leche del 450%; el salario en 1966 era de 21.50 diarios a escasos 11 años es de \$106.40 por tanto ha existido una pérdida en el valor adquisitivo de la moneda del - - 394.89% y hace once años una familia vivía posiblemente mejor con \$21.50 que ahora con \$106.40.

Lo anterior sirve de base para establecer un ejemplo del impuesto a la aparente utilidad o plusvalía que se fija en la venta de inmuebles.

Si hace 10 años un terreno costó - - - \$100,000.00 y ahora se vende en \$500,000.00 realmente no hay utilidad ni plusvalía, su precio se ha incrementado en un 400% igual que los sueldos y todavía un poco menos que artículos de primera necesidad como la leche.

Sin embargo la ley exige se paguen im--

puestos en la siguiente forma:

Costo del terreno	\$100,000.00
Precio de Venta	<u>500,000.00</u>
Aparente Utilidad	400,000.00
El 50% para efectos de determinar la base del Impuesto	200,000.00
Imp. a pagar segun tarifa del art. - 75 de la Ley del Imp.Sobre la Renta	<u>40,294.16</u>

Con el ejemplo anterior queda clara mi-  
posición de que el impuesto llámase a la plusvalfa, -  
utilidad en venta de inmuebles, o como la quieran lla-  
mar, que para el caso es lo mismo; es un impuesto a to  
das luces injusto.

Además, al vender un inmueble por si -  
fuera poco hay que pagar impuesto del timbre o impues-  
to sobre traslación de dominio, impuestos que se estu-  
dian más adelante.

Serfa más conveniente que el Estado gra-  
vara la venta de inmuebles con un solo impuesto de mo-  
do de hacer más fácil al causante el pago y ahorrarle-  
gastos y tiempo perdido inútilmente.

Los bienes inmuebles en ciertos casos -  
se benefician con un aumento en su valor (plusvalfa) -  
cuando se realizan obras de infraestructura o análogas  
en lugares cercanos pero cabe aclarar que existe un -  
gravamen para esta situación que viene a ser el -

Impuesto sobre planificación, impuesto que en su oportunidad se analizará.

6. IMPUESTO SOBRE USO Y TENENCIA DEL PATRIMONIO. Se ha determinado que el patrimonio de una persona está representado por el capital que ésta tiene y que dicho capital en forma regular lo constituyen bienes muebles inmuebles, efectivo y valores.

El impuesto sobre uso y tenencia de patrimonio grava parte de los bienes que forman el patrimonio de la persona, por lo tanto debe considerarse como un impuesto especial al capital del contribuyente.

Los bienes del capital que grava esta carga fiscal son:

a) Automóviles y camiones con el impuesto sobre uso y tenencia de vehículos que es un impuesto federal, por tanto está considerado en la Ley de Ingresos de la Federación, grava el uso y tenencia de automóviles y camionetas y el impuesto a pagar va en razón al valor original de la unidad y al modelo, el sujeto es el propietario y el impuesto es anual; es un impuesto justo tratándose de unidades nuevas. Por lo que respecta a unidades usadas pagan impuestos en forma injusta, ya que la tarifa para unidades de años atrasados se aplica tomando en consideración las categorías a que se

refiere el artículo 12 de la Ley Federal del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóviles, categorías que se fijan conforme al lujo y precio de adquisición de la unidad, olvidando o pretendiendo olvidar que si un auto "fue" de lujo, a los 3 o 4 años además de que el lujo ya se acabó por el tiempo y por el uso, el valor de la unidad ya es muy bajo, sin embargo, pagó impuestos muy altos, y otras unidades con precios superiores al 100 o 200% pagan impuestos inferiores.

El contribuyente que adquiere una unidad que un día fue de lujo y costó mucho y al cabo de algunos años al ser su costo muy bajo y haberla podido adquirir. Este contribuyente tiene que pagar impuestos muy desproporcionados en relación a los que pagan otros causantes con unidades del año en que se tributa como si el ser pobre y tener que usar unidades usadas y baratas fuera motivo para imponerle un castigo al obligarlo a pagar un impuesto alto. Para ilustrarlo antes dicho se cita el siguiente ejemplo:

Marca y tipo	modelo	valor	año fiscal	Imp.
Volks Wagen	1975	115,000.00	1975	600.00
Valiant Volare	1977	120,000.00	1977	800.00
Volks Wagen	1977	80,000.00	1977	400.00
Datsun	1977	95,000.00	1977	400.00
Mónaco	1973	45,000.00	1977	1,500.00
Chevrolet V-8	1973	45,000.00	1977	1,500.00
Galaxie (Ford)	1972	40,000.00	1977	1,000.00

Como puede observarse los tres primeros automóviles que son del año en que se aplica el impuesto pagan una cuota muy reducida aún teniendo un valor muy por encima de los tres últimos automóviles que pagan cuotas más altas aunque tengan precios bajos.

7. IMPUESTO DEL TIMBRE. Este impuesto grava los contratos no mercantiles, así como actos y documentos de igual naturaleza tales como el arrendamiento, la compra-venta, el sub-arrendamiento, la promesa de venta o la compra de inmuebles, etc.

Tiene su origen en la Edad Media y en sus principios se le llamó de papel sellado, ya que el Rey o el gobierno del Señor, proporcionaba un sello previo pago, y en esa forma se daba seguridad a los contratos y demás transacciones de la vida, así lo regulaba la Ley del 14 de febrero de 1856.

"En México el papel sellado se dividió en cinco clases; de despachos, de actuaciones, de aduanas marítimas y fronterizas, de libranzas y de cuentas facturas y recibos:"

Fué hasta 1869 cuando apareció en México la primera Ley del Timbre substituyendo el papel sellado, ley que entró en vigor hasta 1873.

Sobre el nombre de este Impuesto Porras López nos dice "existen dos tendencias respecto del -

impuesto del timbre. Para una tendencia, el impuesto del timbre se llama así, porque existe como un verdadero impuesto distinto de todos los demás, existiendo una ley que así se llama; reglamentaria de dicho impuesto, y porque desde el punto de vista del derecho positivo, nace de la Ley de Ingresos de la Federación.

El impuesto del timbre también se llama de papel sellado o de estampillas; es, en realidad, afirma otra tendencia, la forma externa material que sirve para cobrar el impuesto desde el punto de vista del sujeto activo, o para probar que se ha pagado, por lo que se refiere al sujeto pasivo o causante. El pago se lleva a cabo por la adhesión de estampillas que son canceladas; no obstante, autores como Sáinz de Bujanda, afirma que el timbre tiene dos modalidades: medio de pago del propio impuesto del timbre, que recibe esta denominación por la forma tradicional de hacerse efectivo".

Es un impuesto federal según lo establecido por la fracción III del art.117 constitucional que dice "Los estados no pueden en ningún caso acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas ni papel sellado" el art.102 de la Ley del timbre vigente hasta diciembre de 1975 decía: "La facultad de emitir estampillas es exclusiva de la Federación, los Estados, los Municipios y los particulares no podrán emitirlas, ni

cobrar impuestos u otras prestaciones por medio de --  
estampillas, fajillas, marbetes o precintos, ni expe--  
dir justificaciones de pago que tengan esa forma".

A principios del presente siglo y finales del pasado, la hacienda pública recaudaba sus ingresos de dos tipos de impuestos; el impuesto de aduanas sobre importación y exportación y el impuesto del timbre. Y fué hasta 1924 con el establecimiento del Impuesto Sobre la Renta que el Fisco tuvo otro ingreso de vital consideración, sin embargo, el impuesto del timbre seguía teniendo gran importancia hasta 1947 que como resultado de los estudios realizados en la 3ra. - Convención Nacional Fiscal, se aprobará la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, que vino a substituir el impuesto del timbre sobre ventas.

Actualmente, la ley del timbre y a raíz del surgimiento de la ley del impuesto sobre ingresos-mercantiles. Grava únicamente los actos o hechos jurídicos, documentos y contratos de naturaleza no mercantil.

Entre los actos jurídicos gravados por la Ley del Timbre tenemos:

1. La adjudicación
2. Avalúo
3. Concesiones, permisos y autorizaciones
4. Dación en pago.

5. Legalización de firmas
6. Certificado o certificación
7. Protocolización
8. Registro de títulos profesionales

Documentos gravados por la Ley del timbre:

1. Carta de naturalización
2. Finiquito
3. Minuta de contrato
4. Recibo
5. Planilla de costos
6. Testimonio

Contratos gravados por la ley del timbre:

1. Arrendamiento y subarrendamiento
2. Cesión onerosa
3. Compra-venta
4. Contrato no especificado
5. Depósito
6. Mandato
7. Promesa de contrato
8. Sociedades civiles
9. Asociaciones civiles
10. Subrogación convencional
11. Constitutivo de fideicomiso

Ningún hombre escapa al pago del impues

to del timbreya que en los diferentes actos de su vida realiza las situaciones jurídicas que dan origen a este impuesto.

El impuesto del timbre en lo relativo a contratos de compra venta de inmuebles no tiene razón de ser, ya que se duplica con el impuesto sobre traslación de dominio que es objeto de estudio en el punto siguiente.

El 1º. de enero de 1976 entró en vigor una nueva Ley general del timbre cuya característica principal fue gravar más los diferentes actos que realiza el hombre; aumentando las bases y las tarifas del impuesto, de las modificaciones de mayor consideración

8. IMPUESTO SOBRE TRASLACION DE DOMINIO DE BIENES INMUEBLES. Es un impuesto local en el que la federación no participa, según lo acordado en la 3ra. convención Nacional Fiscal, realizada en el año de 1947.

El objeto de este impuesto es la transmisión o adquisición del dominio de bienes inmuebles.

Según el art. 444 de la Ley de Hacienda del Distrito Federal, "El impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles se causa:

1. Por la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles o de derechos de copropiedad sobre éstos. Tratán

dose de división de la copropiedad, se disolución de - la sociedad conyugal, de la aplicación de bienes hereditarios, se causará el impuesto, si el valor de la - parte adjudicada a alguno de los copropietarios, cónyuges o herederos, en su caso, excede del valor de su - respectiva porción; para este efecto sólo se tomarán - en cuenta, los inmuebles ubicados en el Distrito Federal. En estos casos, el impuesto se causará sobre la diferencia que exista entre el valor en la porción que se corresponda al copropietario, cónyuge o heredero y el valor de la porción que adquiere:

II. Por la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles en los casos de Constitución o fusión de sociedades civiles o mercantiles, de aumento o reducción del capital social y de adjudicación por disolución o liquidación:

III. Por la adquisición de la propiedad de bienes inmuebles en virtud de prescripción;

IV. Por adjudicación de la propiedad de bienes inmuebles en virtud de remate judicial o administrativo;

V. Por la readquisición de la propiedad de bienes inmuebles a consecuencia de la renovación o rescisión voluntaria del contrato traslativo de dominio; pero no se causará el impuesto cuando en este último caso se

compruebe que la resolución se refiere a un contrato - que no llegó a tener principio de ejecución en cuanto a las obligaciones principales de los contratantes;

VI. Por la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles por herencia, legado o donación y por la cesión, - aportación o cualquiera otra transmisión de derechos hereditarios sobre bienes inmuebles. En estos tres últimos casos, previamente a la cesión, aportación u - - otra transmisión de los derechos hereditarios, deberá - cubrirse el impuesto por la adquisición de estos derechos. También se causará el impuesto por la cesión, - aportación u otra transmisión;

VII. Por la renuncia o repudiación de herencia, cuando se acrezcan las porciones de los coherederos, si se hacen después de la declaración de herederos y antes de la adjudicación de bienes, a menos que se compruebe - que, con la renuncia o repudio no existió propiamente una cesión de derechos;

VIII. Por los fideicomisos, conforme a las siguientes - disposiciones;

- a) Cuando se afecten en fideicomiso bienes inmuebles - para su enajenación al fideicomisario y, según el acto constitutivo, no se transmita la propiedad al fiduciario, al constituirse el fideicomiso se de-

positará en efectivo, en la Tesorería del Distrito Federal, la cantidad equivalente al impuesto según el valor de los inmuebles en esa fecha. Al operarse la transmisión de la propiedad al fideicomisario, se hará la liquidación del impuesto sobre el valor vigente en esa fecha y se pagará o devolverá, en su caso, la diferencia que resulte;

b) Cuando se afecten en fideicomiso bienes inmuebles para su enajenación al fideicomisario o para cualquier otra finalidad y, según el acto constitutivo, se transmita la propiedad al fiduciario, el impuesto se causará, al constituirse el fideicomiso, sobre el valor que tengan los inmuebles en esa fecha. La enajenación posterior que el fiduciario haga al fideicomisario o a un tercero, en su caso, también causará el gravamen, que se calculará sobre el valor de los inmuebles en la fecha de esta enajenación;

c) En los casos de transmisión de derechos que un fideicomitente haga a otro fideicomitente, o que un fideicomisario haga a otro fideicomisario, se causará el impuesto por cada transmisión. Se considera que existe ésta, cuando hay sustitución de un fideicomitente o de un fideicomisario, por cualquier motivo, y la base del impuesto será el valor del inmueble en la fecha de cada cambio;

d) En los casos de sucesiones en que se afecten en fideicomiso derechos hereditarios sobre bienes inmuebles para su transmisión a fideicomisarios que no sean herederos, se estará a lo dispuesto en la fracción VI.

El sujeto del impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles, es según el artículo 445 de la ley en materia.

- I. La persona que transmita la propiedad del inmueble en los casos de las fracciones I, II y V del art. anterior. El adquirente estará obligado al pago del impuesto cuando aquélla lo haya eludido.
- II. Cada uno de los permutantes, por lo que hace al bien inmueble cuya propiedad transmita en los casos de permuta. Este mismo se observará en las compraventas en que el precio se cubra en parte con otros bienes inmuebles;
- III. El adjudicatario en los casos de remates judiciales o administrativos.
- IV. El adquirente en los casos de prescripción;
- V. Tratándose de fideicomisos en los términos de la fracción VIII del art. 444;
  - a) En el caso del inciso a), el fideicomitente, que deberá constituir el depósito respectivo,

y el fideicomisario, sobre la diferencia de impuesto - que resulte.

b) En el caso del inciso b), el fideicomitente, por la constitución del fideicomiso y, el fideicomisario o tercero, por la enajenación que a su favor haga el fiduciario;

c) En el caso del inciso c), el fideicomitente o el fideicomisario que trasmita sus derechos, pero el que los adquiera tendrá responsabilidad solidaria;

d) En el caso del inciso d), el fideicomitente, por el impuesto que por la adquisición de los derechos hereditarios, deba cubrirse previamente a la cesión, -aportación o trasmisión de los mismos, y por el que cause por la propia cesión, aportación o trasmisión.

VI. El heredero, legatario o donatario por los inmuebles que adquieran por herencia, legado o donación y en su caso, quienes cedan, aporten o trasmitan derechos hereditarios en los términos de la fracción VI del artículo anterior.

VII. El renunciante o repudiante de los derechos hereditarios, conforme a la fracción VII del mismo artículo.

La base gravable del impuesto será, artículo 447:

I. El valor del inmueble cuyo dominio se traslade y que se determine por medio de avalúo que practique, a solicitud del interesado, una institución bancaria;

II. El precio o valor del inmueble señalado en el acto-traslato de dominio, si es mayor al del avalúo bancario a que se refiere la fracción anterior.

Cuando se trasmita la nuda propiedad de un inmueble, la base del impuesto será el setenta y cinco por ciento del valor que se determine conforme a este artículo, y al transmitirse el usufructo, la base será el veinticinco por ciento restante;

III. El valor del inmueble que se consigne en el avalúo catastral vigente, si es mayor al que se refieren las fracciones anteriores;

IV. El valor del inmueble que se obtenga de capitalizar la renta total anual que produzca o sea susceptible de producir el predio, cuando el impuesto predial se cause sobre la base de rentas. Este valor se calculará con sujeción a los instructivos catastrales y se aplicará si es mayor al que se refieren las fracciones I y II de este artículo.

El impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles ya lo establecía la ley del 31 de julio de 1863 y sobre el particular Manuel Dublán a sus alumnos de derecho del Instituto de Oaxaca por el año de 1965 les enseñaba "La traslación de dominio de fincas -

rústicas y urbanas y de terrenos cultivables o erizos, - causa un derecho de un 5% sobre la fatalidad del precio sin rebaja de ningún género, debiendo hacerse el pago en dinero efectivo en la administración de rentas del lugar en que estuviere situado el predio. El origen de este impuesto consiste en la protección que la sociedad otorga para la seguridad y validez de los contratos. En las permutas o cambios también se causa este impuesto, pero por la finca de mayor valor.

Los escribanos públicos ante quienes se celebran los contratos, deberán dar aviso el mismo día del otorgamiento al administrador respectivo, recogiendo constancia que insertarán en el testimonio, por haberse verificado el pago. La omisión del escribano le hace incurrir en una multa de \$25.00 a \$200.00, sin perjuicio de las demás penas a que hubiere lugar según las circunstancias del caso".

9. IMPUESTO PARA OBRAS DE PLANIFICACION. Es un impuesto local y de acuerdo al art.376, de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, son sujetos para obra de planificación los propietarios de predios que estén ubicados dentro de áreas de imposición.

El poseedor será sujeto del impuesto, - cuando el predio no tenga propietario, no esté definido - o cuando el propietario se obligue a transmitir el dominio del inmueble, dando desde luego su posesión.

Si el predio está afectado en fideicomiso, pagará el impuesto la institución fiduciaria con cargo a quien quede como propietario una vez que sea ejecutado el fideicomiso.

Cuando sean personas distintas el propietario de la tierra y el de las construcciones, el impuesto se cobrará al propietario de la tierra.

Cuando se trate de edificios sujetos al régimen de propiedad en condominio, divididos en pisos, departamentos, viviendas o locales, se considerará que la totalidad del predio se beneficia con la obra de planificación de que se trate, aunque sólo parte del mismo se encuentre dentro de la zona de imposición; la parte del impuesto a cargo de cada propietario se determinará dividiendo el monto que corresponde a todo el inmueble entre la superficie cubierta de construcción que resulte de sumar la de todos los pisos, exceptuando el que se destine a servicios de uso común y multiplicando ese cociente por el número de metros que corresponda al piso, departamento, vivienda o local de que se trate.

El impuesto se determinará aplicando los procedimientos y fórmulas que establece la ley en materia y que versan sobre el costo neto de la obra, beneficio que recibe el predio y superficie del mismo.

Este impuesto en ocasiones se aplica a predios que lejos de recibir un beneficio se ven perjudi

cados como es el caso de aquellos situados en vías rápidas donde el ruido, los desórdenes y los malos olores están a la orden del día. Sin embargo el impuesto de la obra se cobra y cabe aclarar que con el sistema político y de nombramiento de funcionarios los costos de las obras están alterados por las gratificaciones que reciben los funcionarios para dar las concesiones a los particulares que realizan las obras; ejemplo; si una obra realmente cuesta \$1,000,000.00, se facturan \$2,000,000.00, el millón que se factura en demasía se reparte entre los funcionarios por haber otorgado la concesión y entre los particulares que realizan la obra. Y son los contribuyentes los que vienen pagando tales erogaciones.

La situación anterior se observa en todas las dependencias gubernamentales, es parte del sistema y los mexicanos nos vemos afectados al tener que pagar impuestos para cubrir gastos innecesarios (gratificaciones a funcionarios por otorgar concesiones a particulares en la prestación de servicios o en la venta de productos que éstos ofrecen al Estado).

Si a la situación del mexicano de pagar tantos impuestos le agregamos el hecho de que algunas leyes impositivas benefician a extranjeros que visitan nuestro país, o bien que residen en México en su calidad de técnicos, "refugiados políticos", emigrados, inmigrados, etc., eximiéndoles del pago de impuestos como es el 15% sobre consumo en restaurantes de lujo, la carga fis-

cal para el mexicano se torna injusta.

## B. IMPUESTO AL TRABAJO

1. CONCEPTO DE TRABAJO. Es la acción positiva del hombre mediante la cual obtiene el abastecimiento de los recursos y medios para hacer frente a todas sus necesidades.

2. ELEMENTOS DEL TRABAJO. De la definición anterior se puede determinar que los elementos del trabajo son:

- a) Acción positiva que ejecuta el hombre.
- b) El pago que recibe por la acción ejecutada.
- c) La satisfacción de las necesidades mediante el producto de su acción.

3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PRODUCTOS DEL TRABAJO. El art. 48 de la ley en materia establece como objeto de este impuesto, los ingresos en efectivo o en especie que se perciban como remuneración del trabajo personal.

Conforme a dicho precepto, quedan comprendidos entre los ingresos mencionados en el párrafo anterior, las contraprestaciones, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, ya sean ordinarios o extraordinarios, incluyendo viáticos, gastos de representación, comisiones a trabajadores, premios, gratificaciones, participación a los trabajadores en las utilidades, rendimientos, honorarios, así como primas dominicales, vacacionales y por antigüedad, compensaciones por retardo en la entrega de habitaciones y otros conceptos.

Son también objeto del impuesto, las indemnizaciones por cese o separación, los retiros, subsidios, las jubilaciones, las pensiones y los haberes de retiro, en los casos de invalidez, cesantía, vejez, retiro y muerte y cualquier otra prestación como consecuencia de la rescisión o terminación del contrato de trabajo.

El art. 49 establece quiénes son sujetos de este impuesto:

Las personas físicas que perciban ingresos por concepto de jubilaciones, pensiones o haberes de retiro o por la prestación de su trabajo personal cuando este se realice:

1. Bajo la dirección o dependencia de un tercero, en virtud de contrato de trabajo de nombramiento para el desempeño de cargo o empleo público o por servir en las instituciones armadas.
2. En el ejercicio libre de una profesión, arte u oficio o actividad técnica, deportiva o cultural; como agente de instituciones de crédito, seguros y fianzas o mediante la explotación de una patente aduanal.

De conformidad a lo dispuesto por el art. 56 de la Ley del I.S.R., los trabajadores comprendidos en la frac. I, del art. 49, por medio de sus patronos harán pagos provisionales cada mes aplicando la tarifa del propio artículo; la referida tarifa es hoy en día

en extremo alta ya que llega a aplicar hasta un 50% sobre el salario para aquellos trabajadores con ingresos mensuales de... \$46,166.68 en adelante, de lo que se puede concluir que sujetos con esos ingresos después de deducir los impuestos, las cuotas sindicales y las del Instituto Mexicano del Seguro Social, no les queda ni siquiera el 50%; el fisco se lleva más del 50% de los ingresos de aquellas personas que viven de su trabajo personal. Sobre el particular cabe lo dicho por Montesquieu: "Discurren mal los que dicen que los tributos grandes son buenos por ser grandes"; en México lo grave es que no se dice únicamente, sino que se hace.

Con impuestos tan altos al producto del trabajo, de las personas cabe hacer nuevamente referencia a Montesquieu "El impuesto por cabeza es más propio de la servidumbre; el impuesto sobre las mercaderías es más propio de la libertad, porque no se refiere tan directamente a la persona".

Tanto las personas físicas consideradas en la frac. I y II del art. 49 referido con anterioridad deben formular una liquidación de impuestos una vez que concluye el ejercicio fiscal y que para el caso van con el año natural.

A las personas físicas comprendidas en la frac. I del art. 49, es el patrón el que les formula su liquidación, salvo situaciones como el que perciban ingresos superiores a los 125,000.00 durante el ejerci-

cio fiscal, o que presten sus servicios a más de un patrón.

Cuando el causante lo sea de los considerados en la frac. II del art. 49, únicamente formulará anticipos timestrales aplicando a sus ingresos totales - obtenidos en el bimestre, cuando menos un 5% pero al - concluir el ejercicio fiscal, tendrá que formular por su propia cuenta, su declaración anual ante el fisco.

A las personas físicas consideradas en las fracs. I y II del art. 49, aunque sus pagos provisionales hechos durante el ejercicio, son diferentes, al final de cuentas se les da un tratamiento muy similar, y - sobre todo se les aplica la misma tarifa; a las que su - base gravable no rebasa los \$100,000.00 anuales se les - aplica la tarifa del art. 75; quienes perciban ingresos - que sean superiores a \$100,000.00 anuales, una vez he - chas las deducciones autorizadas por la ley se sitúan como causantes del impuesto al ingreso global de las personas físicas y se aplica a su base gravable la tarifa del art. 86 de la ley en materia, siendo esta tarifa más al - ta que la del art. 75, aunque ambas lleguen hasta un 50% de impuesto sobre los ingresos obtenidos.

En 1971 la ley autorizaba al causante - la opción de comprobar gastos y deducirlos de sus ingre - sos, o en su defecto, tratándose del caso de los causan - tes de la frac. II del art. 49, deducir un 20% sobre el total de sus ingresos acumulando el remanente a los demás -

ingresos que por productos del trabajo hubiera obtenido y sobre dicha suma, se autorizaba otro descuento del 20% de los primeros \$150,000.00.

Si el causante era sujeto del impuesto al ingreso global de las personas físicas o si estaba en posibilidad de optar por acogerse a tal régimen fiscal, podfa descontar el remanente de ingresos exclusiones - como sigue:

Por el causante la cantidad de	\$ 6,000.00
Por el cónyuge la cantidad de	3,000.00
Y por cada ascendiente o descendiente la cantidad de	1,500.00

Dándose al causante una segunda opción de deducir de la cantidad que le restaba después de subtraer las exclusiones, un 10% sin que excediera dicho - descuento de \$20,000.00 o en su defecto, efectuar deduc- ciones sujetas a comprobación; como puede observarse, el causante tenía varios descuentos por concepto de deduc- ciones y exclusiones y además la facilidad de optar por comprobar gastos o deducir porcentos fijos sin que para el caso se tuviera que comprobar cantidad alguna por concepto de gastos.

En 1972 se produjo un importante cambio Por unaparte el art. 81 de la ley en materia incrementó- las cantidades que por exclusiones podrfia efectuar el - causante para quedar como sigue:

Por el causante la cantidad de	\$9,000.00
Por el cónyuge la cantidad de	6,000.00
Por ascendiente o descendiente que dependa económicamente del causante y que además no tenga ingresos propios por cantidad igual o superior a la que se autoriza a excluir, la cantidad de	3,000.00

Como puede observarse existe un beneficio para el causante, pero también con la derogación del art.84 y la modificación del 82 se quitó la opción de deducir el 10% del saldo que venía quedando como base del impuesto, sin que dicha cantidad pasara de \$20,000.00 y únicamente se autorizó a efectuar dicha deducción siempre que comprobara gastos.

En 1973 y 1974 no hubo cambios de importancia, que afectara el procedimiento que se ha venido describiendo.

En 1975 existe un cambio de gran importancia al modificarse el art.51 y quitarle al causante que recibía ingresos por concepto de honorarios el descuento el 20% de sus ingresos y únicamente permitirle hacer descuentos por gastos amparados con comprobantes.

Esta medida perjudica de manera preponderante a los causantes de escasos recursos, porque debido a su situación las deducciones que por gastos comprobados podían hacer eran en verdad muy raquíticos.

El cambio que dispone el artículo 454 para 1979 sí es en extremo pesado para los causantes, ya que todos aquellos que reciban ingresos por concepto de honorarios (los comprendidos en la frac. II, del art. 49) ya no podrán efectuar la deducción del 20% sobre los primeros \$150,000.00 de la cantidad resultante de sus ingresos menos deducciones comprobables; es la anterior una muy dura medida que afecta nuevamente a las clases más necesitadas. Dicha deducción se justificaba como algo análogo a la depreciación del activo de las empresas, ya que la persona física que obtiene ingresos por su trabajo sufre una gradual disminución de sus facultades físicas y mentales, que no pueden ser ya recuperadas; por tanto su supresión en relación con los trabajos dependientes es injusta, ya que se encuentran en la misma situación de desgaste de sus energías que los trabajadores asalariados (los considerados en la frac. I del art. 49).

Otras modificaciones substanciales que ha sufrido la ley del Impuesto sobre la Renta y que afectan en forma muy considerable a los causantes, son las de los arts. 56, 75 y 86; dichos preceptos contienen las tarifas que se aplican a los ingresos, el 56 sobre retenciones mensuales, el 75 sobre pago anual de causantes del impuesto al ingreso de las personas físicas y el 86 pago anual de los causantes del impuesto al ingreso global de las personas físicas.

Con la nueva ley del Impuesto sobre la Renta vigente desde 1965, nacen los arts. 56, 75 y 86; y sus tarifas tenían un límite del 35% para ingresos anuales de \$300,000.00 en adelante.

En 1972 los referidos arts. incrementan su límite máximo al 42% con ingresos anuales de \$500,000.00.

En 1975 nuevamente se modifican los arts. que se analizan, aumentando su límite máximo al 50% con ingresos anuales de \$500,000.00 pesos.

Como puede observarse, las tarifas se han incrementado de 1965 que entró en vigor la actual ley del Impuesto sobre la Renta, a la fecha de su última modificación, en un 15%.

Además se han limitado las deducciones, tal es el caso de gastos de representación, autos de lujo, autos únicamente para determinadas personas, etc.

### C. IMPUESTOS AL CONSUMO

1. Concepto de consumo. 2. Capacidad de consumo. 3. - Clasificación de bienes de consumo. 4. Diversos tipos de impuestos al consumo. 5. La persona física único - consumidor.

1. CONCEPTO DE CONSUMO. Tanto en la doctrina como en la legislación se clasifican los bienes en consumibles por el primer uso y no consumibles. Son bienes consumibles por el primer uso, aquellos que por su naturaleza no -

permiten ser usados en forma reiterada y que solamente pueden ser usados una sola vez. Los bienes no consumibles, o de uso durable, son aquellos que pueden ser usados varias veces sin que se modifique su estructura o condición física.

El hombre desde antes de nacer hasta después de su muerte consume bienes de uso único o durable. Es pues el consumo, la utilización de los bienes que hace el hombre para subsistir y buscarse mejores medios de vida.

El hombre es un constante consumidor y la medida de consumo no va en razón a sus necesidades, sino a su capacidad de consumo o posibilidades económicas, en la medida que consume paga impuestos, puesto que en el precio de consumo van incluidos una serie de impuestos, además del que se paga por el hecho de adquirir el bien.

2. CAPACIDAD DE CONSUMO. La capacidad de consumo se ve restringida por los impuestos que paga el contribuyente; la capacidad va en razón al poder de compra de cada persona.

Considero que el impuesto al consumo está totalmente acorde con lo dispuesto por la fracción IV del artículo 31 Constitucional, toda vez que es un impuesto eminentemente proporcional, ya que se ocupa en razón al grado de consumo que cada individuo decide. Y al mismo tiempo equitativo porque la obligación sería en todo momento general y además la voluntad de la persona para consumir sería aparejada con la decisión de pagar los impuestos co-

bre las adquisiciones que hace. Tal es el caso del sujeto pasivo que al adquirir una cajetilla de cigarrillos con precio al público de \$10.00 viene pagando impuestos directos al consumo por \$5.93 más impuestos indirectos al consumo, como serían todos aquellos que ya vienen integrados al costo o precio de fábrica, más el impuesto sobre ingresos mercantiles.

Otros impuestos directos al consumir de gran consideración son los fijados a la gasolina, al servicio telefónico, a los refrescos, etc.

Como puede observarse en el caso de los cigarrillos, el impuesto que se paga es altísimo ya que sobre un precio de venta al público de \$10.00. 5.93 (exactamente el 60%) son de impuestos directos, se tiene un precio de fábrica de \$3.07, precio en el cual ya van incluidos una serie de impuestos que bien pueden representar hasta un 50% sobre dicho precio; además hay que agregar el impuesto sobre ingresos mercantiles que viene a representar hasta un 12% sobre el precio total de venta al público.

Se paga la serie de impuestos que se han citado más ingresos mercantiles en cada una de las etapas de la producción ;Cuántos impuestos se pagan en una cajetilla de cigarrillos con precio al público de \$10.00?

Precio al público	\$10.00	100%
1. Impuesto directo a la producción	5.93	60%
2. Precio de Fábrica	3.07	29%
3. Diferencia para utilidad, gastos e impuestos	1.00	11%
S U M A S	\$ 10.00	100%

En una cajetilla de cigarros se pagan al Estado \$6.39 de impuestos, el 82% del precio al público.

De lo anterior surge otra pregunta ¿Qué hace el Estado con tanto impuesto que recauda?

3. CLASIFICACION DE BIENES DE CONSUMO.- Nuestra legislación civil hace una clasificación de los bienes de consumo entre bienes de uso único y bienes de uso durable.

El objeto de tratar este punto, es sugerir una clasificación de los bienes de consumo, entre bienes de consumo necesario, bienes indispensables para la subsistencia y bienes de uso suntuario, clasificación que esté acorde con los tributos que cada grupo tiene y que van desde la exención hasta el 30% tratándose del impuesto sobre ingresos mercantiles.

4. DIVERSOS TIPOS DE IMPUESTOS AL CONSUMO.- Nuestro sistema impositivo está basado en el impuesto al ingreso personal, al cual se le permite efectuar algunas deducciones, descuentos o exclusiones; se establecen los ingresos gravables o bases del impuesto a los cuales se les aplica la tarifa o tasa correspondiente.

También encontramos que la imposición tributaria es en razón al individuo al cual se le aplican tasas más altas que a la mercadería, haciendo la recaudación más segura, sin importar que el impuesto se vuelva agobiante ya que a la persona física que únicamente recibe ingresos por

productos del trabajo, se le está reduciendo su único ingreso, además de que es un causante cautivo con nulas posibilidades que deje de tributar.

El impuesto al gasto también se presenta en nuestro sistema tributario. Tratándose del impuesto directo al gasto, tenemos que es un impuesto exigible al individuo según su gasto, anual en vez de su ingreso total. Los sistemas tributarios que adoptan este sistema impositivo, se basan en la consideración de que el gasto es mejor índice de la capacidad tributable que el ingreso.

El impuesto indirecto al gasto se da en nuestro sistema, mientras que el impuesto directo no se considera en nuestro orden jurídico, entre los impuestos indirectos sobre el consumo de mayor importancia tenemos el impuesto sobre ingresos mercantiles, que se recauda a una tasa o conjunto de tasa que se fijan de acuerdo al bien que se adquiere y no en razón al individuo en particular, ni al monto total de su consumo.

5. LA PERSONA FISICA UNICO CONSUMIDOR.- Se estableció en el capítulo primero, al referirse al concepto de persona, que ésta es una figura jurídica creada por el hombre para designar un centro de imputación en un orden jurídico. Se determinó igualmente que la persona jurídica señala a un grupo de personas que se unen para realizar un fin común, y que la persona física, viene a ser el hombre.

El sistema tributario que nos rige se dice que - es complejo y en efecto lo es, y dicha complejidad se deriva del hecho de que cada acto que realiza el hombre en forma individual o colectiva, está necesariamente gravado por algún tributo.

La persona jurídica por su constitución paga una serie de impuestos y como su fin en forma regular es realizar determinados actos que le produzcan beneficios económicos, en el momento que efectúa alguna operación de venta o la prestación de algún servicio, tiene que recuperar los gastos e impuestos realizados al efectuar tal operación, incrementando por tanto el costo del producto o servicio que ofrece.

Cuando la persona física adquiere un bien por regla general es con el objeto de utilizarlo para uso personal, rompiendo así el ciclo que realizan las personas jurídicas porque allí termina el último acto del proceso económico que realizan los productos o bienes que expenden.

La persona jurídica, por el tipo de ciclo que realiza, se libera de pagar los impuestos que van adicionados a los productos que consume ya que los repercute en el precio de los bienes o servicio que ofrece al público, mientras que la persona física tiene que absorber todos los impuestos que vienen formando parte del costo de adquisición, al través de varios ciclos económicos.

## **CAPITULO CUARTO**

### **IMPUESTO A LAS PERSONAS JURIDICAS O MORALES Y A LAS UNIDADES ECONOMICAS Y EL EFECTO EN EL - PRECIO DE SUS PRODUCTOS O SERVICIOS**

- 1. CONCEPTO DE PRECIO**
- 2. ELEMENTOS DEL PRECIO**
- 3. EL IMPUESTO EN EL PRECIO**
- 4. EL MOMENTO DEL PAGO DEL  
IMPUESTO.**

## CAPITULO CUARTO

1. CONCEPTO DE PRECIO.- Es el valor en pesos que por la adquisición de un bien o servicio tiene que pagarse; el precio en una economía de libre competencia lo fija el mercado de acuerdo a los principios que fijan las leyes de la oferta y la demanda, es pues el precio el valor en pesos que tiene un bien o servicio. En economías mixtas, donde el Estado ejerce un control sobre los precios, no se aplican estrictamente los principios y leyes económicas, porque ya no existe un libre juego entre oferta y demanda. En estos casos el precio lo fija el Estado; la base para la determinación del precio se encuentra en los elementos que integran el producto o servicio.

2. ELEMENTOS DEL PRECIO.- Los elementos del precio son el costo de producción y el margen de utilidad de cada producto; el costo a su vez se integra de materias primas, mano de obra y gastos o cargos indirectos y el margen de utilidad lo forman los gastos de operación, impuestos sobre utilidades y la utilidad deseada.

Con el siguiente ejemplo se analizan los diferentes elementos que integran el precio de un bien determinado observando las múltiples etapas que pasa dicho bien en su proceso de integración total.

Elementos del precio	Importe
Materia Prima utilizada	₡ 50.00
Gastos e insumos erogados	20.00
Mano de obra utilizada	30.00
Costo de Producción	<u>₡100.00</u>
más: Gastos de Operación	
Gastos de Distribución	5.00
Gastos de Administración	<u>5.00</u>
	10.00
más: margen de utilidad de seado	20.00
más: Imp. sobre utilidad	<u>10.00</u>
Precio de Venta al Público	₡140.00
más: Imp. s/Ing. Merc.	<u>5.50</u>
Precio total de adquisición	₡145.50

3. EL IMPUESTO EN EL PRECIO.- Las personas jurídicas, no consumen nada de lo que adquieren, no ejecutan gastos, hacen inversiones, transforman, agregan mano de obra, materiales e insumos a los productos que elaboran.

En el ciclo de transformación las personas jurídicas, tienen que pagar una serie de impuestos, como tales tenemos Impuesto predial, sobre uso de teléfono, sobre consumo de energía eléctrica, cuotas al INFONAVIT, cuotas al IMSS, impuesto sobre erogaciones pagadas, importaciones y sobre exportaciones, etc., toda esa gama de impuestos el productor los carga al precio del bien que elabora, Y quien finalmente recibe el impacto de todos los impuestos que el productor pagó durante el proceso de elaboración y distribución, es la persona que adquiere para su consumo -

los productos o servicios en su estado final.

4. EL MOMENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO.- El consumidor siempre sufre el efecto económico de los impuestos, bien que estos sean impuestos directos al ingreso o impuestos indirectos al gasto, en este último caso los impuestos se vienen liquidando en el momento que se adquieren las mercancías; el expendedor que es quien recibe el pago, funciona como deudor del Fisco, hasta en tanto no entre el impuesto, recibido del consumidor.

El pago por parte del retenedor, se hace en los plazos y términos que fijen las leyes impositivas para cada situación, en el caso que no se efectúe el pago, la responsabilidad ante el Fisco es únicamente del sujeto que ha retenido los impuestos.

Tratándose de impuestos directos al ingreso, existe una gama de situaciones de acuerdo a cada tipo de impuesto, por ejemplo en el caso del impuesto sobre la renta, por productos del trabajo, la situación de los causantes a que se refiere la fracción I del art. 49 de la Ley en materia, es muy distinta a la de los causantes considerados en la fracción II del mismo artículo.

Para el pago del impuesto de los causantes que dependen de un patrón, los impuestos que causan conforme a sus ingresos, se les retienen por el patrón y éste con posterioridad los entera al Fisco.

Los impuestos internos al consumo, como el impuesto sobre bebidas alcohólicas y fósforos, cigarros, ensamble de autos y camiones entre otros, se pagan en forma anticipada por el distribuidor, mismo que recupera tales impuestos hasta en tanto el consumidor haga uso de los productos sobre los que previamente ha pagado el impuesto, en este caso, el consumidor se vuelve un acreedor de los consumidores.

## CAPITULO QUINTO

### CONCLUSIONES.

I. En nuestro sistema impositivo se observan las siguientes características.

Existe una diversidad de cargas fiscales que en raras ocasiones el hombre llega a conocer en su totalidad, originando lo anterior serias dificultades para que el contribuyente cumpla correctamente con sus obligaciones fiscales; si a lo anterior se agrega la falta de orientación, - una deficiente administración en cuanto al sistema de recaudación y la resistencia del pueblo a pagar los tributos basada ésta última causa por los malos manejos que el Estado hace de los fondos públicos o bien por la falta de conciencia del contribuyente, pronto se llegará a situaciones difíciles para los contribuyentes puesto que el Estado seguirá incrementando la carga fiscal como ha sido costumbre hacerlo; se tienen casos como el impuesto predial que en dos años lo duplica; auditorías relámpago que realiza la Tesorería del Depto. del Distrito Federal a causantes menores en las que únicamente busca la información que supuestamente le sirve para determinar alguna base aunque dicha información sea de lo más absurdo cometiendo así graves injusticias y abusos, ya que en muchos de los casos determina bases fuera de la realidad y abusando de que el causante en su mayoría no se defiende le finca créditos -

por diferencias y aplica nuevas cuotas de impuestos que obligan al causante bien a cerrar su negocio o a rescindir contratos a sus trabajadores y a incrementar el costo de sus productos, creando serios trastornos a la economía nacional.

2. Mientras un país viva al margen de la democracia el Estado impondrá sus decisiones, ya que el Poder Legislativo, se ve imposibilitado a limitar el poder que ejerce el Ejecutivo en todas las áreas, quedando en esa forma marginada la representación y voz del pueblo que debe ejercer por medio de sus representantes la Cámara de Diputados es la encargada de revisar el presupuesto anual de gastos de modo de estudiar los impuestos que habrá de pagar el pueblo para cubrirlo, poniéndose en los casos que crea conveniente de modo de evitar impuestos que vayan acubrir renglones del presupuesto que sean absurdos e innecesarios y que por tanto se conviertan en una carga para el pueblo.

3. Considero que el Estado por medio de los impuestos está llegando a crear un régimen socialista, ya que al privarnos de nuestros recursos económicos mediante impuestos tan altos, nos reduce a un campo de acción de acuerdo a nuestras posibilidades económicas, limitando así nuestra libertad de acción y decisión; el problema anterior se agrava en relación a las clases amarginadas y de escasos recursos económicos; las exenciones a estas clases no logra su obje

tivo, toda vez que se concretan a eximirlo del pago de impuestos al ingreso en forma más común, olvidando que los impuestos de mayor consideración en cuanto a monto con los que se pagan en el precio de los productos.

## B I B L I O G R A F I A

1. Hausen H. Alvin; Teoría Monetaria y Política Fiscal. Fondo de Cultura Económica, México 1974.
2. Kelsen, Hans; Teoría Pura del Derecho, Eudeba, Buenos Aires. 1971.
3. Kelsen, Hans; Teoría General del Estado, Editora Nacional, México. 1973.
4. Margáin Manatou, Emilio; Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, U.A. de S.L.P., México 1973.
5. Montesquieu; Del Espíritu de las Leyes, Porrúa, México, 1973.
6. Neuner, J.W. John; Contabilidad de Costos, Tomo I y II, UTEHA, México, 1970.
7. Peacock, Alan y Shaw G. K.; La Teoría Económica de la Política Fiscal, Fondo de Cultura Económica, México, 1974.
8. Petit Eugene; Tratado Elemental del Derecho Romano, Editora Nacional de México, 1971.
9. Porras y López, Armando; Derecho Fiscal, Textos Universitarios, México, 1972.
10. Ramírez Granada Juna; Diccionario Jurídico, Editorial Claridad, Buenos Aires, 1974.
11. Rautenstrauch, W y Villers, R.; El Presupuesto en el Control de las Empresas Industriales. 1969.
12. Rojina Villegas Rafael; Compendio de Derecho Civil, Tomos I y II, México, 1971.
13. Serra Rojas, Andrés; Ciencia Política. Porrúa Hnos., Tomos I y II, México. 1971.
14. Serra Rojas Andrés; Derecho Administrativo, Porrúa - Hnos., Tomos I y II, México. 1974.
15. Tena Ramírez, Felipe; Derecho Constitucional Mexicano. Porrúa, México. 1973.

16. Tena Ramirez Felipe; Leyes Fundamentales de México, - Porrúa, México. 1975.
17. Briseño Sierra, Humberto. El Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas, Revista Fiscal y Financiera, - México. 1974.
18. Carretero Pérez Adolfo; Derecho Financiero. Ediciones Santillán. Madrid. 1968.
19. De la Cueva, Mario; El Nuevo Derecho del Trabajo. - Editorial Porrúa. México 1975.
20. Dublan Manuel; Derecho Fiscal. Textos Universitarios México. 1975.
21. Flores Zavala Ernesto; Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Porrúa México. 1974.
22. García Maynes Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, Porrúa, México. 1971.
23. Garza Sergio de la; Derecho Financiero Mexicano. Porrúa. México. 1971.
24. González Casanova Pablo; La Democracia en México Editorial Era. México 1967.
25. Código de Comercio.
26. Código Civil
27. Código Fiscal de la Federación.
28. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
29. Ley de Hacienda del Estado de México.
30. Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.
31. Ley del Impuesto sobre la Renta.
32. Ley General del Timbre
33. Nueva Ley Federal del Trabajo.
34. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación IV. Núm. México, 1871.
35. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación VII Número Extraordinario, México. 1976.