



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE QUERÉTARO  
FACULTAD DE DERECHO

LA BAJA RECAUDACIÓN FISCAL EN MEXICO

TESINA

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA

RODRIGO MARO ROMERO ARTEAGA

QUERÉTARO, QUERÉTARO, NOVIEMBRE DE 2011

La presente obra está bajo la licencia:  
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>



CC BY-NC-ND 4.0 DEED

Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional

### Usted es libre de:

**Compartir** — copiar y redistribuir el material en cualquier medio o formato

La licenciante no puede revocar estas libertades en tanto usted siga los términos de la licencia

### Bajo los siguientes términos:



**Atribución** — Usted debe dar [crédito de manera adecuada](#), brindar un enlace a la licencia, e [indicar si se han realizado cambios](#). Puede hacerlo en cualquier forma razonable, pero no de forma tal que sugiera que usted o su uso tienen el apoyo de la licenciante.



**NoComercial** — Usted no puede hacer uso del material con [propósitos comerciales](#).



**SinDerivadas** — Si [remezcla, transforma o crea a partir](#) del material, no podrá distribuir el material modificado.

**No hay restricciones adicionales** — No puede aplicar términos legales ni [medidas tecnológicas](#) que restrinjan legalmente a otras a hacer cualquier uso permitido por la licencia.

### Avisos:

No tiene que cumplir con la licencia para elementos del material en el dominio público o cuando su uso esté permitido por una [excepción o limitación](#) aplicable.

No se dan garantías. La licencia podría no darle todos los permisos que necesita para el uso que tenga previsto. Por ejemplo, otros derechos como [publicidad, privacidad, o derechos morales](#) pueden limitar la forma en que utilice el material.

## INDICE

INTRODUCCION .....	1
CAPÍTULO I.- ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS .....	3
1 Organización política y económica .....	3
1.1 Obligaciones de los vasallos .....	5
1.2 Cargas de los siervos.....	6
1.3 Cargas de otros integrantes del feudo .....	6
1.4 Otras obligaciones de carácter económico .....	6
1.5 Obligaciones personales .....	7
1.6 La evolución.....	7
1.7 Breve estudio de la tributación en México.....	8
1.8 Los Calpixquis Aztecas .....	8
1.9 Clases de tributos Aztecas.....	9
1.10 Evolución de los tributos en la conquista de México .....	9
1.11 El pago en especie.....	10
1.12 México Independiente .....	10
1.13 Decretos de Antonio López de Santa Anna .....	11
1.14 Época de Benito Juárez .....	11
1.15 El Porfiriato .....	11
1.16 La Revolución .....	12
1.17 Época de paz .....	12

CAPÍTULO II.- LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y EL IMPUESTO ..... 14

2.1 Actividad Financiera del Estado..... 14

2.2 Aspectos de la actividad financiera del Estado ..... 15

2.3 Actividad Financiera del Estado según Joaquín B. Ortega .. 16

2.4 Actividad Financiera del Estado según Giannini ..... 16

2.5 El Derecho Financiero..... 16

2.6 Derecho Fiscal ..... 17

2.7 Derecho Fiscal o Tributario ..... 17

2.8 El tributo ..... 18

2.9 Potestad Tributaria..... 19

2.10 Características de la potestad tributaria..... 21

2.11 Principios teóricos de los impuestos ..... 22

2.12 Los cinco conceptos más importantes sobre la naturaleza del impuesto ..... 24

2.13 Elementos de los impuestos ..... 24

2.14 Los sujetos activos..... 25

2.15 El sujeto pasivo ..... 25

2.16 Obligaciones de la relación tributaria ..... 25

2.17 Los terceros ..... 25

2.18 Principios teóricos de los impuestos según Adam Smith ... 27

2.19 Los principios de Adolfo Wagner ..... 30

CAPITULO III LA PROBLEMÁTICA DE LA BAJA RECAUDACION FISCAL EN MEXICO..... 33

3.1 Problema Histórico..... 33

3.2 La insuficiencia del sistema fiscal .....	34
3.3 La evasión fiscal .....	34
3.4 Otros Problemas .....	35
3.5 Complejidad del sistema .....	35
3.6 Tratamientos especiales .....	36
3.7 Las exenciones .....	37
3.8 Características fundamentales de la exención de los impuestos según Margain .....	38
3.9 La simplificación y la transparencia del sistema impositivo Mexicano .....	39
3.10 Dependencia fiscal del Estado .....	40
3.11 Necesidad de una reforma fiscal.....	41
3.12 Reforma tributaria en México de acuerdo al criterio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos	
3.13 Principales problemas del sistema tributario.....	43
CONCLUSIONES .....	45
BIBLIOGRAFIA.....	49

## INTRODUCCIÓN

Según datos del banco mundial, México, en comparación con otras economías, se encuentra ubicado en los últimos lugares en cuanto a captación tributaria. El problema de la baja recaudación fiscal año con año se ve reflejado en los ingresos del estado y por tal, el principal afectado es el ciudadano, ya que el recurso para satisfacer las necesidades publicas en nuestro país, se ve cada vez más perjudicado debido a la escases de recursos.

En los últimos años los ingresos tributarios no han sido suficientes para financiar los gastos del gobierno y mucho menos las necesidades del país. Los problemas del sistema tributario no son recientes, se han venido desarrollando desde que México se consolido como nación independiente, desde entonces se observan patrones históricos y culturales que intensifican el problema de la baja recaudación fiscal en México.

El problema de la baja recaudación. Comenzó en el siglo XVIII, y se intensifico en los primeros años de la Revolución Mexicana, cuando se desliga el derecho a votar con la responsabilidad de ser contribuyente. Lo anterior difiere con la experiencia de los países europeos, ya que en estos países el derecho al voto se encuentra vinculado con la responsabilidad fiscal.

Desde entonces, en México se origino un patrón el cual consistía en que todos podían exigir sus derechos como ciudadanos, sin tener que cumplir con las obligaciones que esto implicaba, como lo era y lo es, el pago de impuestos

En lo consecuente explicare el contenido del presente trabajo de investigación.

El primer capítulo de esta investigación, estudia los antecedentes que han generado la problemática tema de este trabajo de investigación.

En el segundo capítulo se hace un estudio teórico de la actividad financiera del Estado, la obligación que el Estado tiene como sujeto pasivo de la obligación contributiva, así como, los principales fundamentos teóricos que justifican esta obligación del Estado. Además se estudian los principios tributarios que rigen los impuestos.

Por otra parte, en el capítulo tercero se lleva a cabo un estudio de los principales conflictos que generan el problema de la baja recaudación en México, así como, las posibles soluciones que se plantean para combatir tal problemática.

## CAPITULO I

### ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS.

Los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la edad media y que en cierta forma han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones y transformaciones que el progreso de la ciencia de las finanzas y las necesidades económicas de los estados han impuesto; ” pero indudablemente un gran número de los gravámenes actualmente existentes se encontraban en germen en las prestaciones que exigían los señores feudales”.<sup>1</sup>

#### 1 Organización política y económica

Para entender debidamente las exacciones existentes en la edad media, hace falta hacer una breve exposición sobre la organización económica y política imperante. En lo político, el último momento de unidad de la Europa Occidental cristiana, se realizó en el imperio de Carlo Magno, quien pudo transmitir la corona imperial a su hijo, Luis el Piadoso, en el siglo V de nuestra era. Pero a partir de entonces ocurre una desmembración del Imperio al mismo tiempo que un acrecentamiento del poder de los grandes señores, al grado de que el rey llegó a ser un noble más, a veces con autoridad inferior a la de los condes, pues aun cuando estos teóricamente reconocían su jerarquía superior, en realidad negaban su autoridad, llegándose al extremo de que un descendiente de Carlo Magno muriera en la prisión de conde de Vermandois.

---

<sup>1</sup> FLORES Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas: Los Impuestos*, 24<sup>a</sup> ed., México, D.F., Edt. Porrúa, 1982, p.27.

Al mismo tiempo, y a partir del siglo v, se observa una desaparición paulatina del comercio y de las grandes ciudades, que provocó un cambio en la economía, que se convierte en una economía de tipo rural; pero esta economía era rudimentaria por que solamente se pretendía que el campo produjera lo necesario para el uso y consumo de sus propios habitantes, pues no había ya ciudades a las que abastecer ni comerciantes que llevaran los productos de unas regiones a otras. Esto explica la frecuencia con que en esta época apareció en Europa la plaga del hambre.

Como consecuencia de este proceso y de causas diversas, cuyo conocimiento no es muy preciso por falta de documentación sobre esa época, en el siglo XI aparece Europa dividida en grandes extensiones territoriales, sometidas al dominio de un gran señor teóricamente ligado al rey, pero en realidad actuando con independencia de él y aun enfrentándosele . Al lado de esos grandes dominios aparecían algunas pequeñas propiedades pertenecientes a algún señor independiente, propiedades que recibieron el nombre de alodios; pertenecían a su dueño en propiedad absoluta, de la que podían disponer libremente.

Dentro de las grandes propiedades había extensiones reservadas para la explotación directa por el señor, otras que se daban a los cortesanos a cambio del reconocimiento por parte de estos, de un vasallaje, debiendo prestar al señor fidelidad y lealtad, promesa que debían renovar cada vez que había un cambio de señor o cada vez que había un cambio de vasallo. Tanto los señores como los vasallos hacían trabajar sus tierras por los aldeanos, que a su vez estaban divididos en dos categorías: los ingenuiles u hombres libres, que no podían ser sometidos a trabajos serviles y los siervos, que realizaban los trabajos viles y que eran sucesores de los esclavos de la antigüedad. Los vasallos con relaciones directas con el señor, tenían a su vez sus vasallos, y éstos los suyos, formándose así una cadena de relaciones que empezaba con el señor y terminaba con los siervos. Las

obligaciones a cada uno variaban de nombre y de número no solo de un lugar a otro, sino de una persona a otra dentro del mismo grado del vasallaje. Todo esto da gran confusión a estas relaciones por lo que solo en forma general puede hablarse de las prestaciones que había obligación de pago

### 1.1 Obligaciones de los vasallos

El vasallo tenía para con su señor obligaciones que pueden dividirse en dos grupos: las relativas a la prestación de servicios personales, y las relativas a prestaciones económicas.

Algunas de las prestaciones personales eran: la del servicio militar que consistía en acompañar al señor a la guerra, pero para el siglo XIII, esta solamente consistía en acompañar al señor hasta los límites de una determinada región no muy lejana y por un plazo de 40 días. El vasallo tenía la obligación de permanecer en guardia en el castillo del señor, así como también la de alojar en su casa a los visitantes de su señor. Además el vasallo tenía el compromiso y la obligación de dar consejo a su señor en los negocios.

Las ayudas de dinero estaban contempladas en las prestaciones de carácter económico. Estas en sus inicios fueron de manera arbitraria, después al paso de los años se reglamentaron limitándose y posteriormente evolucionaron hasta convertirse en los subsidios que en épocas posteriores concedían los parlamentos a la corona. Existían cuatro casos en los que el vasallo estaba comprometido económicamente con el señor: para pagar el rescate del señor cuando este caía prisionero, para equiparlo cuando marchaba para las Cruzadas, cuando se casaba su hija y cuando se armaba caballero a su hijo.

Por la muerte de un vasallo, debía pagarse al señor una indemnización. La hija del vasallo debía casarse con la persona que juzgara conveniente el señor y, para poder evitarlo, se debía pagar un elevado rescate.

Si el vasallo vendía su feudo, tenía que ser con el consentimiento de su señor y además tendría que pagar un impuesto, que, en algunas ocasiones alcanzaba hasta tres años de renta.

### 1.2 Cargas de los siervos

Los siervos tenían dos clases de obligaciones: prestaciones de servicios personales y económicas, entre las prestaciones económicas se encontraban: la capitación, el formariage y la mano muerta.

La capitación era un pago personal, generalmente pagado cada año. El Formariage también conocida como servidumbre matrimonial, consistía en una cantidad pagada por el sirvo o sierva que se casaba con una persona ajena al feudo. La mano muerta era el derecho que tenía el señor de adueñarse de la herencia de sus siervos cuando estos morían sin tener descendencia; los colaterales no tenían ningún derecho a heredar, pero, si el señor lo autorizaba, debían pagar un alto rescate, llamado derecho de relieve.

### 1.3 Cargas de otros integrantes del feudo

Otros integrantes del feudo las rentas que pagaban eran: el censo, el pecho o talla y las tasas de rescate.

El censo era una renta que los aldeanos pagaban en proporción de su predio. El pecho o talla era una carga impuesta alrededor del año a las familias. Era llamada talla por que al momento de pagarse este impuesto se hacía una talla con cuchillo en un pedazo de madera.

### 1.4 Otras obligaciones de carácter económico

Había otras prestaciones generales que consistían en cargas en especie, pagaderas en ciertas épocas del año; eran participaciones en los productos

de la tierra y de esta forma el señor obtenía: gavillas de trigo, de avena, de heno, gallinas y cera.

Se cobraban derechos por cada una de las cabezas de ganado, asimismo, por la venta de trigo, de sal, de carne, de mercancías, de cerveza, de parada, de mercado, de canasta, de feria, etc.

Los labriegos tenían la obligación de cocer su pan en el horno del señor, moler su trigo en el molino señorial y a pisar las uvas en su lagar, debiendo pagar por cada uno de estos actos un derecho en especie llamado: d banalidades.

Se exigían derechos por leñar en el bosque, por pastar el ganado y por pescar en aguas señoriales. Otra fuente de ingresos eran multas arbitrarias que se cobraban por la comisión de un delito.

### 1.5 Obligaciones Personales

Otras obligaciones personales que tenían que pagar los aldeanos estaban la de cultivar los terrenos propios del señor, cuidar sus viñedos, segar sus trigos y almacenar sus mieses. Asimismo el señor tenía el derecho de confiscación de los bienes de sus vasallos que faltaban a la fe jurada.

Los señores gravaban también el tránsito de las mercancías, y muchas veces interceptaban un camino o un río, y no se dejaba pasar a nadie sino hasta que pagara. Eran cobrados derechos sobre los puentes y ríos, de circulación por las carreteras, de muelle, de paso por las puertas por las poblaciones; estas eran cobradas unas veces en dinero y otras en especie.

### 1.6 La evolución

En los derechos feudales, se encuentra el origen de de diversos impuestos que existen en la actualidad. Los derechos de peaje fueron desapareciendo y

solamente han subsistido, transformados en impuestos de importación o de exportación, gravando la entrada o salida de los productos de un país.

Los servicios de carácter personal se fueron sustituyendo, con el transcurso del tiempo, por prestaciones en dinero, originándose así diversos impuestos.

Los impuestos sobre transmisiones hereditarias han subsistido hasta nuestros días; así como los que gravaban el consumo de diversos artículos: sal cerveza, etc.

La talla se convirtió en el impuesto sobre la propiedad territorial.

### 1.7 Breve estudio de la Tributación en México

Las primeras clases de tributación aparecieron en México en los códigos aztecas, en los cuales se registró que el rey de Azcapotzalco, pedía como tributo a los Aztecas, una balsa sembrada de flores y frutos, además una garza empollando sus huevos y al momento de recibirla ésta debería estar picando un cascarón; a cambio ellos recibirían beneficios en su comunidad. Asimismo, los "tequiámatl" (papeles o registros de tributos), fue un género de esos códigos, relacionado con la administración pública dentro del Imperio Mexica.

### 1.8 Los Calpixquis Aztecas

La tributación tomo gran importancia, que los Aztecas se organizaron para agilizar la recaudación, "el pueblo azteca determino la importancia de la recaudación de los tributos y por ello estableció un sistema a través de los Calpixquis"<sup>2</sup>... Debido a lo anterior, es que surgieron estos personajes quienes fueron los primeros recaudadores, eran identificados llevando una vara en una mano y un abanico en la otra. "La historia mexicana hace en

---

<sup>2</sup> SANCHEZ Piña, José de Jesús, *Nociones de Derecho Fiscal*, 4ª ed., México, D.F., Edt. Pac, 1990, p.26.

este lugar una digresión y particular memoria de los grandes tributos y riquezas que entraban en la ciudad de México”<sup>3</sup>...La recaudación de esos pueblos requería de "funcionarios" que llevaran un registro detallado de los pueblos y ciudades que tributaban, así como de la enumeración y valuación de las riquezas recibidas. La matrícula de Tributos es uno de los documentos más importantes de los códigos dedicados a la administración y a la Hacienda Pública.

### 1.9 Clases de tributos Aztecas

Había varios tipos de tributos que se daban según la ocasión, los había de guerra, religiosos, de tiempo, etc.” La época señalada para el pago de los tributos variaban según la naturaleza de estos. Generalmente se pagaban cada ochenta días, ósea cuatro meses mexicanos”<sup>4</sup>... Los tributos por parte de los pueblos sometidos por los aztecas eran de dos tipos: 1.- En especie o mercancía (impuesto según provincia, su población, riqueza e industria); 2.- Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos

### 1.10 Evolución de los tributos en la conquista de México

A la llegada de Hernán Cortés a México, se sorprendió con la belleza y organización del pueblo Azteca, sin embargo no estaba de acuerdo con la forma en que cobraban los tributos. “Hasta mediados del siglo XVI, el tributo prehispánico permanece, en gran parte, vivo. Los españoles lo usaron en un principio tal como lo hayaron y fueron acomodándolo luego a las normas europeas y al régimen económico-social que se iba formando en la Nueva España”<sup>5</sup>... Hernán Cortés quedó a la cabeza del pueblo Azteca, y los

---

<sup>3</sup> CARRASCO Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 4ª ed., México, D.F., Edt. Oxford, 2000, p. 152.

<sup>4</sup> Idem., p. 157.

<sup>5</sup> Idem., p.161.

tributos de flores y animales quedaron atrás, ahora los tributos consistían en alimentos, piedras y joyas.

Al rescatar las tierras en nombre del Rey de España, correspondió, entonces, la quinta parte de los bienes, a la monarquía española: Quinto Real. El primer paso de Cortés fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombra a un Ministro, un Tesorero y a varios Contadores encargados de la Recaudación y custodia del Quinto Real

### 1.11 El pago en especie

Establecida la Colonia, los indígenas, pagaban sus impuestos también con trabajo, en minas, haciendas y granjas. En 1573 se implanta la alcabala (pago por pasar mercancías de un Estado a otro) y después el peaje (derecho de paso). La principal fuente de riqueza para el conquistador fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo que más se atendió y se creó todo un sistema jurídico fiscal, con el objeto de obtener el máximo aprovechamiento de su riqueza para el Estado.

### 1.12 México Independiente

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la Independencia, lucharon contra la esclavitud y por la abolición de alcabalas (impuesto indirecto 10% del valor de lo que vendía o permutaba), gabelas (gravámenes) y peajes (pago de derecho de uso de puentes, y caminos). El sistema fiscal se complementa en esta etapa; así, se expide el arancel para el Gobierno de las Aduanas Marítimas, siendo éstas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana."El impuesto de avería consistía en el pago que hacía a prorrata los dueños de las mercancías que se transportaban en buques"<sup>6</sup>... Asimismo, se modifica el pago de derechos

---

<sup>6</sup> SANCHEZ Piña, José de Jesús, *ob. Cit.*, p.29.

sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero.

### 1.13 Decretos de Antonio López de Santa Anna

Arribado al poder, Antonio López de Santa Anna decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas, decreta, también, un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo robusto y un peso por cada caballo flaco; además, un peso al mes por la posesión de cada perro.

### 1.14 Época de Benito Juárez

Entre los principales cambios hacendarios de esta época, se tiene un primer intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la Lotería Nacional y de la "Contribución Federal (25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados).

### 1.15 El Porfiriato

En principio, Porfirio Díaz duplicó el Impuesto del Timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, se cobraron impuestos por adelantado; recaudó 30 millones de pesos, pero gastó 44. En este período se generó la deuda externa en alto grado; se pagaban muchos intereses. Se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

Con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893, se nivela la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, así como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y

riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

#### 1.16 La Revolución

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

Cada jefe militar emitía papel moneda y usufructuaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas a su disposición, a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico, derivado del petróleo.

#### 1.17 Época de paz

Después de la guerra, vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México. Así, fueron invitados para tal tarea, en calidad de asesores, especialistas americanos en finanzas. Sus observaciones resultaron realmente importantes para retomar una adecuada política fiscal; el documento, resultado de la investigación del doctor Henry Alfred D. Chandley, Miembro de la Comisión de Reorganización Administrativa y Financiera del Gobierno Federal Mexicano, se intituló: "Investigación Preliminar del Problema Hacendario Mexicano con

Proposiciones para la Reestructuración del Sistema", éste sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria, tan necesaria en aquel momento.

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

Algunos cambios importantes en el sistema, fueron incrementar los impuestos a los artículos nocivos para la salud: como las bebidas alcohólicas; la cerveza; se duplicó el impuesto al tabaco; se desarrolló, en parte, un sistema de nuevos impuestos para gravar los artículos de lujo: teléfono, anuncios publicitarios o promocionales.

## CAPITULO II

### LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y EL IMPUESTO.

#### 2.1 Actividad financiera del estado.

La actividad financiera del Estado es aquella que desarrolla consistente en procurarse los recursos necesarios para estar en condiciones de sufragar los gastos públicos, destinadas a satisfacer las necesidades colectivas a su cargo, mediante la prestación de servicios públicos correspondientes.”Como consecuencia que desarrolla el hombre en sociedad es preciso que exista un organismo regulador; el estado, al cual se le adjudica el cumplimiento de la tarea de satisfacer determinadas necesidades que revisten el carácter de necesidades públicas”<sup>7</sup>.

La actividad financiera del estado está integrada por tres momentos con la finalidad de obtener un desarrollo eficiente.” En la ciencia económica desarrollo comprende el crecimiento económico, y en particular a los cambios económicos que dan impulso al crecimiento”<sup>8</sup>.

1.- La obtención de ingresos, que pueden provenir de la realización de actos regulados dentro del marco del derecho privado, como son los que obtiene el Estado cuando logra ganancias por medio de sus productivas empresas y por el ejercicio de actividades industriales y comerciales, o por actividades realizadas dentro de la esfera de derecho público, como son los que percibe por impuestos o en calidad de préstamos.

2.- La administración y fomento de recursos obtenidos, derivados de su actuación en cualquiera de sus dos personalidades, como ente de derecho público o como sujeto de derecho privado.

---

<sup>7</sup> SANCHEZ Piña, José de Jesús, *ob. Cit.*, p.33.

<sup>8</sup> SERRA Rojas, Andrés, *Derecho Económico*, 5ª ed., México, D.F., Edt. Porrúa, 1999, p. 37.

3.- Las erogaciones necesarias para la realización de las múltiples y variadas atribuciones, actividades y finalidades tanto propias como de la colectividad que es el Estado que tiene a su cargo.” La potestad tributaria del estado es el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos”<sup>9</sup>.

## 2.2 Aspectos de la actividad financiera del Estado

La actividad financiera del Estado cubre diversos aspectos:

1.- Aspecto económico. Ya que se ocupa de la obtención, manejo y destino de los recursos económicos para que el Estado pueda dar cumplimiento a los fines que persigue y que son de utilidad general.

2.- Aspecto político. Por que el estado, en los casos en que así procedan, tiene a su alcance el poder de supremacía o imperio para procurarse los elementos que requiere para estar en condiciones de cumplir sus fines.

3.- Aspecto jurídico. Porque la actividad financiera que lleva a cabo el Estado, siempre debe estar sometida al derecho positivo ya sea que actúe como ente de derecho público o desempeñando funciones reguladas por el derecho privado y en caso de que no lo haga dentro de ese marco de legalidad, la propia ley establece los medios de defensa o el camino a seguir para que el afectado pueda reclamar sus derechos vulnerados.

4.- Aspecto sociológico. Por que el estado al desempeñar su actividad financiera no puede desatender, sino antes al contrario siempre debe considerar, las necesidades, apetencias y anhelos de los grupos sociales que sean acordes para mantener la armonía y lograr prosperidad en la sociedad.

---

<sup>9</sup> RODRIGUEZ Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª ed., México, D.F., Edt. Oxford, 1998, p. 6.

### 2.3 Actividad financiera del estado según Joaquín B. Ortega.

El fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega, la define como “La actividad que desarrolla el Estado, con el objeto de procurarse los medios necesarios, para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas, y en general, a la realización de sus propios fines”.

### 2.4 Actividad financiera del estado según Giannini.

Para Giannini, dicha actividad no atiende la satisfacción de una necesidad de la colectividad, sino que cumple con una “función Instrumental” de suma importancia para el desarrollo de las demás actividades del Estado.

La actividad financiera del Estado tiene su sustento dentro de una de las ramas del Derecho, llamado Derecho Financiero, y es en éste donde encontramos la normatividad referente a la obtención, manejo y erogaciones de recursos.

### 2.5 El Derecho Financiero.

El derecho financiero: se define como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del estado.

Tomando en cuenta los tres momentos o faces que integran la actividad financiera del Estado, tradicionalmente se divide en tres grupos de normas que son: las relativas a la obtención de recursos del Estado que constituyen el Derecho fiscal; las que se ocupan de la administración y fomento de los ingresos obtenidos las cuales integran el Derecho patrimonial del Estado y las que se refieren a la erogación de los recursos que forman el llamado Derecho presupuestario.

El derecho financiero forma parte del derecho público, y tiene como sustento el derecho constitucional, dado que el poder legislativo es el encargado de realizar las normas para el desarrollo de la actividad financiera, autorizar

anualmente la recaudación de los ingresos y gastos dentro de los límites de la recaudación.

## 2.6 Derecho fiscal.

El momento más importante y delicado de la actividad financiera del Estado es el relativo a la obtención de recursos, a través de las contribuciones que aportan los particulares, mismos que se requiere para estar en condiciones de sufragar los gastos públicos."Entendemos por materia fiscal todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares"<sup>10</sup>.

El derecho fiscal debe entenderse como una rama del derecho con particularidades como lo es el caso de la naturaleza específica de la obligación tributaria. El Derecho fiscal está integrado por el conjunto de normas jurídicas que se ocupan, fundamentalmente, de regular la percepción de las contribuciones y las relaciones entre el Poder Publico (Fisco) y los contribuyentes, que tienen la obligación de cubrirlas.

## 2.7 Derecho fiscal o tributario

Al Derecho Fiscal se le puede llamar también Derecho Tributario o Derecho impositivo.

La palabra fisco, viene del vocablo latino FISCUS, que era utilizado entre los romanos para llamar al tesorero del rey; luego se hizo extensivo dicho vocablo para comprender el tesoro del Estado.

En México la Suprema Corte de Justicia de la Nación nos dice que: FISCO significa, entre otras cosas, la parte de la hacienda pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos."Conforme al código fiscal de la federación, los ingresos del Estado se clasifican en aportaciones de

---

<sup>10</sup> Idem., p. 11.

seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, aprovechamientos y productos”<sup>11</sup>.

Por lo anterior, se deduce que el Derecho Fiscal es la parte más importante de la actividad financiera del Estado, puesto que se encarga de obtener los ingresos siempre basándose en sus características esenciales y sin olvidar las garantías individuales.

De la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, emana el Derecho tributario Mexicano a través de lo siguiente:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

Fracción IV. “Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del D.F. o del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

## 2.8 El tributo.

Tributo, es la prestación obligatoria que exige el Estado para atender sus necesidades y realizar así sus fines políticos, económicos y sociales.

Es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho.

Tributo y Estado están íntimamente ligados a través de la “exclusividad” que tiene el segundo, para con el primero; de tal suerte que: el Poder Tributario es “El poder jurídico exclusivo del Estado, que tiene para establecer contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a sufragar los gastos públicos”.

---

<sup>11</sup> RODRIGUEZ Lobato, Raúl, ob. Cit., p. 5.

El poder tributario que tiene el Estado, da pie a lo que se llama Derecho tributario. El cual es definido por el autor Sergio Francisco de la Garza, en su libro *Derecho Financiero Mexicano*, como el “Conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a la relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación. “ La idea de regir la relación tributaria por normas jurídicas, tiene por objeto el impedir, hasta donde las circunstancias lo permiten, abusos, arbitrariedades y discriminaciones por parte del poder público”<sup>12</sup>

## 2.9 Potestad tributaria

Es la facultad del Estado por virtud del cual puede imponer a los particulares, la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas.”Las finanzas cubren el estudio y los mecanismos por los cuales las colectividades públicas, determinan los gastos, los cubren y reparten las cargas entre los ciudadanos”<sup>13</sup>.

A la potestad tributaria también se le llama Supremacía Tributaria, Potestad Impositiva, Poder Fiscal, Poder de Imposición, Poder Tributario, etc.

La diferencia entre el Poder Financiero y Poder Tributario, es que el primero, se refiere al conjunto de la actividad financiera del Estado (Ingresos y egresos); en cambio, el segundo se refiere a la facultad propia del Estado para crear tributos.

La exclusividad del Estado para ejercer la potestad tributaria, es a través del poder legislativo al realizar las leyes (normativa), después por el poder ejecutivo al aplicar la ley tributaria y proveer de una esfera administrativa

---

<sup>12</sup> ARRIOJA Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 13ª ed., México, D.F., Edt. Themis, 1998, p. 199.

<sup>13</sup> SERRA Rojas, Andrés, ob. Cit., p.338.

(administrativa) y finalmente, por el poder judicial al dirimir controversias (jurisdiccional).

Dentro de las facultades que tiene el poder legislativo, se encuentran unas que son de naturaleza Financiera-Tributarias y están plasmadas en las dos fracciones del Art. 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que dice:

Art. 73: El congreso tiene facultad:

Fracción VII: Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

Fracción XXIX: Para establecer contribuciones:

a) Sobre el comercio exterior.

b) Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales

Comprendidos en los párrafos 4to y 5to del Art. 27.

c) Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.

d) Sobre los servicios públicos concesionados o explotados

Directamente por la Federación.

e) Especiales sobre

1. Energía eléctrica.

2. Producción y consumo de tabaco y labrados.

3. Gasolina y otros productos derivados del petróleo.

4. Cerillos y fósforos.

5. Aguamiel y productos de fermentación.

6. Explotación forestal.

7. Producción y consumo de cerveza.

Ambos artículos son naturaleza Financiera-Tributarias, porque el

Estado cuenta, como uno de sus atributos propios, con la soberanía financiera que se proyecta en dos sentidos: 1) los ingresos y 2) los gastos, los segundos con potestad tributaria, esto es, con la facultad para crear tributos.

Las fracciones anteriores se encuentran relacionadas con lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la propia Constitución, puesto que prevé las obligaciones de los mexicanos para contribuir al gasto público.

En el artículo 74 fracción IV, da como facultad exclusiva a la Cámara de Diputados, la de “examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la federación, discutiendo primero las contribuciones que , a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. “No siempre la presencia de normas jurídicas que reglamenten la actividad fiscal constituyen una barrera efectiva para detener los frecuentes abusos del poder estatal”<sup>14</sup>.

## 2.10 Características de la potestad tributaria

1.- Abstracto.

Es una potestad derivada del poder de imperio que pertenece al Estado y que le otorga el derecho de aplicar tributos.

2.- Permanente.

---

<sup>14</sup> ARRIOJA Vizcaíno, Adolfo, ob, Cit., P. 200.

En tanto exista el Estado, éste tendrá el poder de gravar. Y solo él puede extinguir la obligación.

### 3.- Irrenunciable.

El Estado no puede renunciar a él, porque sin la capacidad de gravar, simplemente no podría existir.

### 4.- Indelegable.

Sólo el Estado es el único con derecho a gravar y se liga con el anterior supuesto, que no se puede renunciar.

## 2.11 Principios teóricos de los impuestos.

Eheberg de fine al impuesto de la siguiente forma: Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho publico, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.

Nitti dice: El impuesto es una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a las satisfacciones de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible.

Vitti de Marco menciona: El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de servicios públicos generales.

Según José Álvarez de Cienfuegos : El impuesto es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta

propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a estas compensación alguna específica y recíproca de su parte.

Según Luigi Cossa: El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales.

Gastón Jéze hace una enumeración de las características de los impuestos que son las siguientes:

- 1.- Es una prestación de valores pecuniarios, normalmente una suma de dinero y no servicios personales.
- 2.- La prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del estado.
- 3.- El constreñimiento jurídico. El impuesto es esencialmente un pago forzado.
- 4.- Se establece según reglas fijas.
- 5.- Se destina a gastos de interés general.
- 6.- Es dividido exclusivamente por el hecho de que los individuos forman parte de una comunidad política organizada.

Leroy Beaulie dice: El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa, sea disimulada, que el poder público exige de los ciudadanos para subvenir a los gastos del gobierno.

Para Manuel Morselli dice: El impuesto es una deducción obligatoria de riqueza privada, querida por el Estado y por las entidades menores para ser destinada a la consecución de los fines generales de la vida pública.

2.12 Los cinco conceptos más importantes sobre la naturaleza del impuesto.

El impuesto es, en esencia, una aportación que deben dar los miembros del estado, por un imperativo derivado de la convivencia de una sociedad políticamente organizada, “para que el estado se encuentre en la posibilidad de realizar las atribuciones que se le han señalado. Son cinco los conceptos más importantes que se han dado de los impuestos”.<sup>15</sup>

1.- El impuesto es el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares.

2.- El impuesto es una prima de seguros que se paga como garantía de la seguridad individual que está obligado a proporcionar el Estado.

3.- El impuesto representa la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda la aplicación y explotación del capital nacional.

4.- El impuesto es un sacrificio. El impuesto debe significar el menor sacrificio posible.”El impuesto significa para el que lo paga un sacrificio porque no obtiene compensación alguna concreta, visible, mensurable, por la disminución de sus rentas o de su patrimonio que sufre al pagar el impuesto”<sup>16</sup>.

5.- El impuesto es solo un deber que no necesita un fundamento jurídico especial.

## 2.13 Elementos de los impuestos.

El primer elemento en una relación tributaria es el sujeto, en toda relación tributaria existen dos sujetos: un sujeto activo y un sujeto pasivo.

## 2.14 Los sujetos activos.

---

<sup>15</sup> FLORES Zavala, Ernesto, ob. Cit., p. 47.

<sup>16</sup> FLORES Zavala, Ernesto, ob. Cit., p. 52.

Dentro de la organización del estado mexicano, los sujetos activos son: La Federación y las Entidades locales. “Se puede decir que la federación y las Entidades locales tienen soberanía tributaria subordinada”.<sup>17</sup>

#### 2.15 El sujeto Pasivo.

El sujeto pasivo es el sujeto que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto; es el individuo cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el individuo que realiza el acto o produce o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravamen.”Se entiende que posee capacidad contributiva la persona que percibe ingresos o rendimientos por encima del mínimo de subsistencia, ósea, cuando los ingresos rebasan las cantidades que son indispensables y suficientes para que una persona y su familia subsistan”<sup>18</sup>.

#### 2.16 Obligaciones de la relación tributaria.

De una relación tributaria se derivan obligaciones para:

- 1.- El sujeto activo.
- 2.- El sujeto pasivo.
- 3.- Los terceros.

Las obligaciones del sujeto activo son de dos clases: principales y secundarias.

La principal consiste en la percepción o cobro de la prestación tributaria, es obligatorio, establecido por la ley del impuesto. La falta del cumplimiento de la obligación de percibir o cobrar los impuestos puede ser, en consecuencia, causa de responsabilidad por los daños que pueda causar.

---

<sup>17</sup> FLORES Zavala, Ernesto, ob. Cit., p. 54.

<sup>18</sup> RODRIGUEZ Lobato, Raúl, ob. Cit., p. 62.

Las obligaciones secundarias son la que tienen por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción, o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones.

El sujeto pasivo del impuesto puede tener dos clases de obligaciones: principal y secundarias.

La obligación principal es solo una y consiste en pagar el impuesto.

Las obligaciones secundarias pueden ser de tres clases:

1.- De hacer; por ejemplo: presentar avisos de iniciación de operaciones, declaraciones, llevar libros de determinada clase o expedir determinados documentos para el debido control del impuesto.

2.- De no hacer; por ejemplo: no cruzar la línea divisoria internacional, sino por los puntos legalmente autorizados; no tener aparatos de destilación de bebidas alcohólicas sin haber dado aviso a las autoridades fiscales; no proporcionar datos falsos; no transportar productos gravados por alguna ley sin que estén acompañados con la documentación que demuestre el pago del impuesto; no destruir los cordones, envolturas o sellos oficiales, etc.

3.- De tolerar; por ejemplo: permitir las prácticas de las visitas de inspección de libros, locales, documentos, bodegas, etc.

#### 2.17 Los terceros.

Los terceros no pueden tener la obligación principal, solo pueden tener obligaciones secundarias.

Los terceros afectados por esta obligación pueden ser:

1.- Los particulares; pueden estar obligados a presentar declaraciones, a no alterar cierres oficiales, a permitir visitas de inspección, etc.

2.- Los notarios, jueces que actúen por receptoría, encargados del registro público y en general los encargados de llevar la fe pública. Pueden estar obligados a hacer cotizaciones de escrituras, a no autorizarlas mientras no esté pagado el impuesto, a permitir visitas de inspección, etc.

3.- Los funcionarios y empleados públicos de la federación, de los estados y de los municipios o encargados de los servicios públicos u órganos de las mismas entidades. Pueden estar obligados, por ejemplo, a cancelar las estampillas que se les exhiban, a no dar curso a instancias de los que no hayan pagado determinado impuesto, a permitir visitas de inspección, etc.

#### 2.18 Principios teóricos de los impuestos de Adam Smith.

El economista Adam Smith estableció cuatro principios fundamentales: de justicia, de certidumbre, de comodidad y de economía.

1.- El principio de justicia: dice Adam Smith: Los súbditos de cada estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades: es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o el menoscabo de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos; los impuestos deben ser justos y equitativos. Este principio se desarrolla actualmente a través del principio de generalidad.

El principio de generalidad que dice que todos deben pagar impuestos, o en términos negativos, que nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos, es decir, que todos los que tengan una capacidad contributiva estarán obligados a pagar impuestos; nadie que tenga capacidad contributiva debe estar exento de la obligación de pagarlos.

El principio de certidumbre: dice Adam Smith: que el impuesto que cada individuo está obligado a pagar, debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para el

contribuyente y para todas las demás personas. Cuando no suceda así, toda persona sujeta a un impuesto se halla más o menos a merced del recaudador del mismo, el cual puede exagerar el importe del impuesto para cualquier contribuyente que le desagrade, o arrancarle, por la amenaza de esa grabación, algún presente o propina. La inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de hombres, que ya por la función que desempeñan son impopulares, incluso cuando no son ni insolentes ni corrompidos. La certidumbre de lo que cada individuo debe pagar es, en lo que respecta a los impuestos, una cuestión de tan extrema importancia y así parece deducirse de la experiencia de todas las naciones, que un grado muy considerable de desigualdad produce efectos menos dañinos que un grado muy pequeño de inseguridad.

El principio de comodidad, dice Adam Smith: todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, pagadero en el tiempo en el que, por lo general, se pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga de los medios para pagarlo. Los impuestos sobre géneros perecederos, como lo son los artículos de lujo, los paga todos, en último término, el consumidor y, por lo general, en forma que es muy conveniente para él. Los paga poco a poco y a medida que compra los géneros. Como está en libertad de comprarlos o no, a su voluntad, si esos impuestos le ocasionan inconvenientes es por su propia falta.

El principio de economía como lo dice Adam Smith: todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeña posible. El que esta diferencia sea grande, puede deberse a una de las cuatro causas siguientes:

Primera. La recaudación del impuesto puede necesitar un gran número de funcionarios cuyos sueldos pueden devorar la mayor parte del producto del mismo, y cuyos gajes pueden aun imponer una especie de impuesto adicional al público.

Segunda. Puede ser causa, de que una parte del capital de la comunidad se separe de un empleo más productivo, para dedicarlo a uno menos productivo.

Tercera. Las multas y otras penas en que incurren los infortunados individuos que tratan sin éxito de evadir el impuesto, pueden con frecuencia arruinarlos, terminando así con el beneficio que la comunidad pudiera derivar del empleo de sus capitales. Un impuesto imprudente ofrece grandes tentaciones de evadirlo.

Cuarta. Someter a la gente a las frecuentes visitas y al examen odiosos de los recaudadores de impuestos, puede exponerlo a muchas molestias, vejaciones y opresiones innecesarias. A lo que puede añadirse como lo dice Mill: que las reglas de carácter restrictivo a las que se somete con frecuencia al comercio y a la industria, para impedir que se escapen a un impuesto no solo son de por si molestas y costosas, sino que a menudo crean obstáculos insuperables para la introducción de perfeccionamientos.

Con este principio se establece la necesidad de que el costo de recaudación de los impuestos sea el menor posible, con el objeto de que la mayor parte de su rendimiento pueda ser utilizado por el Estado en el ejercicio de sus atribuciones.

## 2.19 Los principios de Adolfo Wagner.

Por su influencia en las finanzas, los principios desarrollados por el tratadista alemán son de suma importancia.

Wagner dice: Como hilo conductor para la organización de la imposición, la ciencia de las finanzas debe poseer una serie de principios superiores, debe considerarse un doble punto de vista: las necesidades de la economía financiera, las necesidades del estado y de las otras personas públicas y la población a gravar. Se deben, entonces, deducir estos principios superiores, en primer lugar, de la esencia de la economía financiera (necesidades apremiantes, basadas en el interés de la colectividad) y, segundo lugar, de los efectos de la imposición sobre la población.

Agrega que estos principios no deben ser considerados como absolutos, sino como relativos, según el tiempo y el lugar.

Los principios superiores son nueve, agrupados en cuatro categorías, según los puntos de vista que los determinan.

Primera.- Principios de política financiera.

1.- Suficiencia de la imposición.

2.- Elasticidad de la imposición.

Segunda.- Principios de economía pública.

1.- Elección de buenas fuentes de los impuestos; es decir, resolver la cuestión de si debe gravarse solo la renta o también la fortuna o el capital de los particulares y de la población, y distinguir la cuestión desde el punto de vista de la economía pública y de la economía privada.

2.- Elección de las clases de impuestos, teniendo en cuenta los efectos de la imposición y de las diferentes clases de impuestos sobre aquellos que en realidad los pagan, y examen general de lo que se ha llamado la repercusión de los impuestos.

Tercera.- Principios de equidad o de repartición equitativa de los impuestos.

1.- Generalidad.

2.- Uniformidad.

Cuarta.-Principios de administración fiscal o principios de lógica en materia de imposición:

1.- Fijeza de la imposición.

2.- Comodidad de la imposición.

3.-Tendencia a reducir lo más posible los gastos de la recaudación de los impuestos.

Los principios de la política financiera se derivan del principio de que dé debe determinar el gravamen según la elaboración de las necesidades y cubrir las necesidades con el producto de los gravámenes.

El principio de la suficiencia de la imposición consiste en que los impuestos deben poder cubrir las necesidades financieras de un periodo financiero dado, en la medida en que otras vías o medios no puedan hacerlo o no sean admisibles.

Principios de economía pública, Wagner señala tres fuentes de impuestos: la renta, el capital y los medios de consumo, y dice que para escoger entre estas fuentes, debe tenerse en cuenta el punto de vista crítico de la economía privada y de la pública, sobre todo en lo relativo al impuesto sobre el capital y por último, el fin que se pretende por el empleo del producto del impuesto.

Principio de equidad, Dice Wagner, que dentro del régimen de la libre concurrencia, y admitiendo que el sistema de repartición de fortunas y rentas como existen, es un hecho que debe considerarse como realizado, el

impuesto no debe tener sino finalidades fiscales; debe ser proporcional y gravar a todos, sin mínimo de exención y sin cuotas progresivas. Esto se logra por medio de un gravamen muy leve sobre las personas que adquieran, para que puedan pagar lo mismo los pobres que los ricos. Este gravamen puede ser, por ejemplo, un impuesto de capitación, o bien ciertos impuestos indirectos sobre el consumo, especialmente sobre artículos de primera necesidad, o de preferencia un impuesto real y proporcional sobre la renta, así no se modificara la situación económica existente.

Principios de administración fiscal. Estos principios de fijeza, comodidad y tendencia a reducir los costos, son verdaderos axiomas que no necesitan demostración. Su aplicación depende de la elección de las clases de impuestos y de la estructura del régimen financiero.

## CAPITULO III

### LA PROBLEMÁTICA DE LA BAJA RECAUDACION FISCAL EN MEXICO.

#### 3.1 Problema Histórico

Los problemas del Sistema Tributario no son recientes, se han venido desarrollando desde que México se consolidó como nación independiente, desde entonces se observan patrones históricos y culturales que intensifican el problema de la baja recaudación fiscal en México.

El problema de la baja recaudación, comenzó en el siglo XVIII, y se intensificó en los primeros años de la Revolución Mexicana, cuando se desliga el derecho a votar con la responsabilidad de ser contribuyente. Lo anterior difiere con la experiencia de los países europeos, ya que en estos países el derecho al voto se encuentra vinculado con la responsabilidad fiscal.

Desde entonces, en México se originó un patrón el cual consistía en que todos podían exigir sus derechos como ciudadanos, sin tener que cumplir con las obligaciones que esto implicaba, como lo era y lo es, el pago de los impuestos.

Los privilegios en aquel tiempo, se convirtieron en derechos que unos cuantos grupos favorecidos tenían facultad de exigir. Esto produjo un descontento entre los contribuyentes y además los bienes que recibían a cambio eran escasos y de baja calidad. Lo anterior resultó una mala administración de las finanzas públicas y trajo como consecuencia servicios públicos insuficientes e ineficientes. Por lo tanto, la ineficiente y desigual forma de administrar las finanzas públicas, y debido a la corrupción en los distintos niveles del gobierno, México se ve afectado considerablemente.

Esto ha repercutido en la forma de pensar de los mexicanos a través de generaciones ya que persiste la creencia de que el gobierno “se roba los impuestos”, lo cual agudiza el problema de evasión.

### 3.2 Insuficiencias del Sistema Fiscal Mexicano

La baja recaudación se encuentra ligada con la inequidad en la distribución del ingreso, lo cual es producto del constante cambio de los sistemas tributarios y las deficiencias que estos tuvieron, en tanto por la complejidad del sistema, como en el deficiente sistema de recaudación, se mencionan las deficiencias del sistema fiscal en México:

### 3.3 La evasión fiscal

El principal problema que disminuye el nivel de carga tributaria es la evasión fiscal. Considerando que es enorme la cantidad de la población que no se encuentra registrada ante el Servicio de Administración Tributaria, y aquellas personas que si cumplen con su registro, realizan prácticas elusivas, aunado a esto, la escasa cultura por contribuir con el país puntualmente, no se ha desarrollado en México, por tal, los sujetos pasivos tardan en pagar y como consecuencia el monto recaudado se ve afectado en gran cantidad.”la evasión fiscal es muy alta, se deben hacer esfuerzos para reducirla, lo que incluye acciones de simplificación administrativa”<sup>19</sup>

El problema de evasión se agrava con el crecimiento del sector informal, éste es el claro ejemplo de los vendedores ambulantes, que son personas que obtienen ingresos relativamente bajos, y aun bajo esta circunstancia, si sus

---

<sup>19</sup> GUERRERO Amparan, Juan Pablo, *Los impuestos en México: quien los paga y cómo?*, <http://e-mexico.gob.mx/documents/29752/74591/Los-impuestos-en-mexico.pdf>, octubre 2011.

ingresos fueran gravados, su contribución al Estado sería realmente reducida pero significativa.

Según fuentes del Servicio de Administración Tributaria (SAT), la evasión generalizada de impuestos en el país se mantiene en 40 por ciento.

Se habla de porcentajes de 40 por ciento de evasión en los distintos impuestos, tanto de personas físicas como morales, y se observa un mayor número de evasión por parte de los contribuyentes más pequeños

### 3.4 Otros problemas

Además de la evasión, existen otras deficiencias en el ámbito de la administración tributaria, como el de llenar los formularios y el mismo pago de impuestos, que gracias a los avances tecnológicos, ahora los pagos se realizan por Internet, lo cual al contribuyente no le otorga ningún tipo de seguridad jurídica. La anterior forma de pago como la actual, no proporciona un servicio al cliente suficiente para atender las diferentes dificultades que implica el realizar el pago de los impuestos, es decir, al cálculo del impuesto, y la determinación del impuesto a pagar establecidas en la distintas leyes relacionas con el Sistema Impositivo Mexicano); como por ejemplo, que la información se encuentra incompleta y la que se tiene no se utiliza de forma eficiente, los requisitos de información a los contribuyentes no son lo suficientemente claros y amplios. Como se puede ver, estos problemas conducen, a que los contribuyentes opten por la evasión, problema que cada vez es más grande.

### 3.5 Complejidad del Sistema

La baja recaudación fiscal va de la mano con la complejidad del sistema. Esta complejidad se puede observar en la gran cantidad de privilegios y

tratamientos especiales, en los huecos de la ley que facilitan la evasión fiscal, y en la agudización de problemas administrativos. “La interpretación de la ley debe ser estricta en cuanto a la existencia del tributo y las excepciones de este, es decir, las contribuciones y sus excepciones sólo deben existir en virtud de la ley”<sup>20</sup>...Estos problemas lo identificamos en los impuestos indirectos (en cuanto a los impuestos directos no parecen ser un problema para la recaudación fiscal), como lo es el I.V.A., ya que cuenta con tratamientos especiales. El subsidio del gobierno, afecta negativamente el nivel de recaudación, ya que los subsidios no sólo favorecen al sector de la población con menores ingresos, sino porque éstos se amplían a la población con más recursos y tiene como resultado que sea menor la recaudación para satisfacer las necesidades públicas por parte del sector que menos recursos obtiene.

### 3.6 Tratamientos especiales.

Los tratamientos especiales establecidos en las distintas leyes fiscales facilitan la evasión de impuestos, debido a la falta de claridad y especificaciones más exactas por la ley, ya que; por ejemplo, los productos que están contemplados con tasa cero, gran parte de los bienes son consumidos por las clases más privilegiadas, asimismo los individuos con más recursos, aprovechan los huecos creados por el legislador, ya que cuentan con los recursos suficientes para contratar profesionales y así poder burlar al gobierno.

Los regímenes especiales representan una fuga importante de ingresos que debería recaudar el Gobierno Federal. La débil capacidad administrativa en materia fiscal permite que incluso las empresas o industrias no consideradas en regímenes especiales se registren en ellos como medidas para evadir el

---

<sup>20</sup> CARRASCO Iriarte, Hugo, ob. Cit., p.178.

pago de impuestos. Así: "Las empresas que participan en sectores gravados con el régimen simplificado en agricultura, pesca y transporte terrestre (que generan el 10% del P.I.B. y el 25% del empleo) prácticamente no pagan impuesto sobre la renta. Una parte de dichos contribuyentes son empresas medianas y pequeñas, pero la mayor parte de estos negocios son controlados por grandes compañías que se benefician injustificadamente. El régimen simplificado debe servir para que las empresas de menor tamaño permanezcan y se incorporen a la economía formal, pero no debe ser un mecanismo que permita la evasión fiscal en montos muy significativos.

### 3.7 Las exenciones.

La baja recaudación del impuesto es principalmente su evasión, además de la economía informal, sin dejar de un lado las exenciones que son aplicadas en nuestro país.

Las exenciones que se conceden a ciertas categorías de personas que no se encuentran dentro de los mínimos de existencia, como las cooperativas, las industrias nuevas, las exenciones que se conceden en ciertos países para las rentas de los capitales extranjeros invertidos en ellos, etc. Se fundan en el propósito de facilitar el desarrollo de ciertas formas de organización corporativa, o de nuevas actividades industriales, o la inversión de nuevos capitales, etc. Pero son contrarias al principio de generalidad. Por esta razón, se cree que se debe abandonar este sistema y emplear, como ayuda, la forma de subsidio que tiene, además, la ventaja de permitir un mayor control sobre él, de manera que es posible ampliarlo o suprimirlo según sea necesario.

La exención según Margain, consiste en un privilegio conforme al cual hay una eliminación temporal de materia gravable la cual subsiste mientras exista

la disposición legal que la crea y desaparece junto con esa disposición, sin que haya necesidad de tocar el objeto del tributo. Define a la exención como una figura jurídica tributaria en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones imponibles, por razones de equidad, de convivencia o de política económica.

La finalidad de este privilegio establecido en la ley es la de no exigir a determinada categoría de contribuyentes el cumplimiento de la obligación fiscal, pero sin que ello constituya un perdón a la deuda. La existencia de la exención obedece a razones de equidad, convivencia política o económica, puede decirse que en materia impositiva la exención consiste en que por disposición de la ley queda liberado de su obligación el sujeto pasivo de la obligación fiscal, es decir, la exención es, esencialmente, una liberación de la obligación por disposición de la ley. En consecuencia, si con la exención se libera al contribuyente de su obligación, es obvio que aunque realice el hecho generador, no se le puede exigir legalmente el cumplimiento de la obligación fiscal.

### 3.8 Características fundamentales de la exención de los impuestos según Margáin.

Las características fundamentales de la exención según Margáin, son las siguientes:

- 1.- Por ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo de un tributo. Debe estar expresamente establecida en la ley y su interpretación debe de ser categóricamente estricta, es decir, debe estar exacta a los términos en que fue creada la exención, sin ampliarla o restringirla, ni aplicarla por analogía o mayoría de razón.

2.- La aplicación de la exención es para el futuro, sería indebido y causa de seguridad jurídica que el particular pretendiera darle efectos retroactivos para favorecer situaciones anteriores al establecimiento de ella.

3.- La exención es temporal y personal. Es temporal porque solo subsiste mientras no se modifique o suprima la disposición que la decreta y personal porque únicamente favorece al sujeto pasivo previsto en esta hipótesis legal.

Nuestro sistema fiscal es confuso y se deben buscar nuevas formas de imposición para incrementar la recaudación, se ha venido luchando con la finalidad de incrementar el nivel de recaudación fiscal en México.

### 3.9 La simplificación y la transparencia del Sistema Impositivo Mexicano

La transparencia y la simplificación del sistema tributario, establece que el costo de administrar un impuesto, así como las posibilidades de evasión y elusión aumenta con la complejidad del sistema fiscal. Así que es necesario contar con un sistema fiscal que sea simple y transparente. La simplificación del sistema tributario consiste en establecer impuestos cuyas bases económicas reflejan una capacidad contributiva efectiva y eficiente y que sean fáciles de administrar y monitorear, de tal forma que otorguen transparencia al sistema.

Es por esto, que una reforma fiscal es fundamental si se pretende incrementar los ingresos del gobierno de manera estable y sostenida para poder hacer frente a todos los retos que como sociedad enfrentamos, de los cuales México como nación que es, tiene la obligación de satisfacer

### 3.10 Dependencia fiscal del Estado.

El Estado muestra una alta dependencia fiscal en los ingresos petroleros, la cual constituye una fuente de alto riesgo para la estabilidad de las finanzas públicas del futuro; es necesario disminuir la dependencia de estos ingresos por la volatilidad en los precios de este recurso ya que minan la estabilidad de las finanzas nacionales actuales y futuras.

La evolución del Sistema Tributario Mexicano lleva a que hoy exista:

- Disminución del gasto debido al bajo nivel de recaudación.
- Dificultades administrativas que impiden una recaudación más eficiente que incorpore a una base gravable más amplia.
- Desigualdad en la distribución del ingreso.
- Disminución de la inversión pública, lo cual afecta la competitividad y se ve reflejado en el desempleo.
- Crecientes demandas insatisfechas por parte de los contribuyentes cumplidos, esto se refleja en pérdida de la confianza del gobierno y por tal, la disminución de la recaudación de los ingresos.

El incumplimiento de las necesidades sociales provoca que el gobierno pierda legitimidad y credibilidad, y es por esto que la sociedad se opone a las constantes reformas que se presentan en el Sistema Tributario.

### 3.11 Necesidad de una reforma fiscal.

Al necesitar México una reforma fiscal centrada con el objeto de elevar los ingresos tributarios, “Los impuestos pueden ser implícitamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar”<sup>21</sup> y especialmente en el I.V.A., el cabildeo público debe hacerse en torno a la modernización administrativa del sistema tributario, a efecto de que:

1.- Ante la evasión y elusión fiscal, defina y eficiente los procesos de revisión, recaudación y administración tributaria.

2.- Antes las interminables controversias jurisdiccionales, replantee el sistema de la administración de justicia tributaria.

3.- En cuanto a corrupción, el Estado responda con mecanismos preventivos de control y de sanción gubernamental que eviten desvíos en la recaudación de las contribuciones. Así, las reformas estructurales de las leyes deben ir de la mano de una administración tributaria moderna y eficiente, que mejore el cumplimiento de las obligaciones fiscales y para lograrlo se requiere de una gran voluntad política, pues el éxito de una reforma tributaria depende no sólo de la eficacia de la administración tributaria, sino de la transparencia de la función pública.

Se debería de eliminar los incentivos tributarios y los gravámenes de bajo rendimiento fiscal, establecidas en las leyes fiscales, el perfeccionamiento de normas y procedimientos tributarios, la adopción de métodos de recaudación más ágiles y seguros, como se hace hoy en día a través de Internet. La

---

<sup>21</sup> CARRASCO Iriarte, Hugo, ob. Cit., p.208.

administración diferenciada de grandes contribuyentes, los regímenes de retención en la fuente de los impuestos y el desarrollo de sistemas de información han coadyuvado a impulsar la tendencia general de simplificación y transparencia. La simplificación y transparencia en la estructura tributaria requiere, de un número reducido de impuestos de alto rendimiento con pocas exenciones y la eliminación de incentivos tributarios.”Pedro Aspe Armella, ex secretario de Hacienda durante el sexenio de Carlos Salinas, planteo las tres características que debe contener una autentica reforma fiscal para Mexico, la principal- dijo- es el equilibrio fiscal o la disminución del déficit publico”<sup>22</sup>

### 3.12 Reforma Tributaria en México, de acuerdo al Criterio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos menciona el por qué México necesita buscar un crecimiento fuerte, lo cual se debe de establecer como objetivo político debido a la situación en la que incurre nuestro país, por lo tanto se menciona lo que establece:

- La caída del creciente potencial del P.I.B, es demasiado pesada para México, un país con un bajo nivel de ingresos y un alto crecimiento de la población, también es demasiado preocupante la situación que en la actualidad experimenta México, ya que podría cerrar la brecha con otros países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.
- Por lo tanto es de suma importancia alcanzar un mayor crecimiento del P.I.B. per capita, al mismo tiempo que mantener la estabilidad macroeconómica.

---

<sup>22</sup> EL ECONOMISTA.MX, *Reforma Fiscal debe reducir déficit: Aspe*, marzo 2011, <http://eleconomista.com.mx/finanzas-publicas/2011/03/24/reforma-fiscal-debe-reducir-deficit-aspe>, noviembre 2011.

Asimismo la O.C.D.E. establece, por qué son necesarias las reformas y menciona que son para superar los obstáculos al crecimiento, como son los bajos niveles de educación, infraestructura física inadecuada y escasos incentivos para innovar, invertir y formar parte del sector formal. En algunos casos, enfrentar estos retos requiere elevar el nivel del gasto público.

Un sistema tributario bien diseñado, establece la O.C.D.E., puede generar los ingresos públicos adicionales necesarios para financiar gastos adicionales en áreas estratégicas como la educación y la infraestructura.

En resumen, un sistema tributario bien diseñado puede apoyar el crecimiento, mediante gastos mayores y más predecibles en infraestructura, desarrollando del capital humano, programas de salud básica y programas focalizados en la reducción de la pobreza.

México se encuentra en una posición de gran contraste frente a otros países miembros de la O.C.D.E. En estos últimos, el mayor problema radica en que el gasto público es demasiado elevado, y cualquiera que sea la estructura del sistema tributario, la pesada carga tributaria crea distorsiones significativas.

### 3.13 Principales problemas del sistema tributario.

Los problemas principales del Sistema Tributario son los numerosos regímenes preferenciales y la deficiencia en la administración tributaria, aún a pesar del importante progreso realizado en los últimos años en estas áreas, todavía subsisten algunos problemas:

- Regímenes especiales (o gastos fiscales en sentido amplio), generan bajos ingresos.

- Complican la administración fiscal, ya que abren posibilidades para escapar lo cual facilita la evasión fiscal. La administración fiscal no puede manejar adecuadamente la complejidad creada por la ley, y esto crea mayores problemas de desigualdad (algunos pagan impuestos y otros no).

México aplica regímenes preferenciales en una amplia gama de actividades económicas y tipos de ingreso, práctica que genera un importante rezago en la recaudación, desigualdad de incentivos entre actividades y complica seriamente la administración fiscal.

## CONCLUSIONES

Los impuestos constituyen el sustento básico del presupuesto gubernamental, así que el ingreso que obtiene el Estado por la recaudación de impuestos, es sólo, y necesariamente del Estado. Con esto podemos decir, que un Estado existe si tiene la capacidad de recaudar.

A través de la historia, en México se ha presentado niveles bajos de recaudación tributaria en relación a otros países de similar desarrollo. Dos de las principales causas a las que se le atribuyen estos resultados son la evasión y elusión fiscal, así como, la actividad económica en condiciones de informalidad que existe en nuestro país.

El reto al que se enfrentan las administraciones tributarias de todo el mundo es muy grande, puesto que el creciente grado de internacionalización de las relaciones económicas genera mayores posibilidades de elusión y evasión fiscal

La problemática que se presenta de una limitada recaudación fiscal, no se limita a un asunto de restricciones legales y actividades de fiscalización establecidas en ley, sino a una falta de cultura contributiva del ciudadano y de credibilidad en la función de asignación de los recursos financieros de manera eficiente y transparente por parte del Estado.

La justificación de los impuestos es teleológica, es decir, su excusa radica en el fin para el cual sean utilizados, asimismo se justifica en tanto sea destinado a lograr un ambiente de paz, justicia y seguridad entre los miembros de la sociedad.

En el caso de México, este país es considerado como: un Estado frágil, debido a la escasa recaudación fiscal que se tiene, y que deriva en la obtención de pocos recursos disponibles.

Los puntos a considerar para mejorar el sistema impositivo en México e incrementar la recaudación fiscal son:

PRIMERA. Es de vital importancia fortalecer los procesos de administración y control de la información, así como las actividades de Auditoría Fiscal y recaudación, las cuales son fundamentales para agilizar y solidificar el ingreso del Estado para el cumplimiento de las obligaciones.

SEGUNDA. El pago de los tributos se debe justificar en la medida que garantizan un clima de paz y justicia.

SEGUNDA. Para mejorar la recaudación, se debe modificar la legislación vigente contenida en los códigos fiscales y financieros, con el fin de fortalecer los mecanismos de sanción y cumplimiento de las disposiciones legales.

TERCERA. Las leyes y reglamentos tributarios deben contener normas explícitas, ser de fácil comprensión. Por tanto, las leyes fiscales no deben ser tan enredadas y oscuras, sino deben ser, normas sencillas y claras.

TERCERA. La administración tributaria debe formular estrategias claras, para identificar las brechas de incumplimiento y tenga conocimiento de los contribuyentes potenciales, fije prioridades y establezca metas de fiscalización y recaudación por sector y actividad, cuente con un padrón actualizado de las operaciones realizadas por los contribuyentes, simplifique el sistema fiscal para reducir los costos de cumplimiento y promueva la observancia de las obligaciones fiscales.

CUARTA. El proceso de recaudación de impuestos debe ser transparente.

QUINTA. Deben ser eliminados los regímenes especiales a distintas actividades económicas y al ingreso, ya que esto, dice la O.C.D.E, podría incrementar la recaudación fiscal alrededor de 3 puntos del PIB, lo que elevaría los ingresos públicos mexicanos a niveles similares a los de otros países de América Latina.

SEXTA. Considerando el problema de la evasión y elución fiscal, el Estado debe definir y efficientizar los procesos de revisión, recaudación y administración tributaria, es decir, establecer mecanismos claros para evitar desvíos de la recaudación tributaria.

SEPTIMA. El gobierno debe obligarse a generar transparencia y rendición de cuentas en el uso de los recursos públicos, ya que este, es uno de los problemas más importantes que generan una deficiente recaudación fiscal.

Aún cuando la Secretaría de Hacienda conoce perfectamente que uno de los problemas en la baja recaudación tributaria, está en las propias leyes que sostienen el Sistema Impositivo Mexicano, los contribuyentes se inconforman por tanto cambio y por tantos parches fiscales con que se aprueban las llamadas reformas fiscales anuales.

Tenemos que asegurarnos de que el gobierno obligue a generar transparencia y rendición de cuentas en el uso de sus recursos públicos. Sin estos mecanismos, la ciudadanía estaría aún menos dispuesta a pagar mayores impuestos y la capacidad del Estado de responder a las demandas sociales será muy limitada, con el riesgo de ser incapaz de acomodar las presiones sociales.

Con estas acciones gubernamentales que están dirigidas hacia la disminución de la corrupción así como hacia la transparencia y rendición de cuentas asumiendo su responsabilidad, se esperara que el ciudadano asuma parte en la obligación tributaria que le corresponde.

El reto de México mediante la Administración Tributaria en el Siglo XXI, es lograr convertirse en una entidad orientada a promover el cumplimiento voluntario cuyo principal objetivo sea su espíritu de justicia y equidad tributaria, satisfaciendo las expectativas de servicio, calidad transparencia del Estado y de los contribuyentes, para el futuro.

## BIBLIOGRAFIA

- TEXTOS

- ARRIOJA Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 13ª ed., México, D.F., Edt. Themis, 1998.
- CARRASCO Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 4ª ed., México, D.F., Edt. Oxford, 2000.
- FLORES Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas: Los Impuestos*, 24ª ed., México, D.F., Edt. Porrúa, 1982.
- LACHIRA, Cesar, *Métodos y técnicas de investigación jurídica*, centro Universitario Querétaro, Querétaro, Mexico, 2003.
- MOTO Salazar, Efraín, *Elementos de Derecho*, 44ª ed., Mixcoac, D.F., México., Edt. Porrúa, 1998.
- PALLARES, Eduardo, *Diccionario de Derecho Procesal civil*, 28ª ed., México, D.F., Edt. Porrúa, 2005.
- RODRIGUEZ Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª ed., México, D.F., Edt. Oxford, 1998.
- ROSEMBLAT, Ángel, *Actuales normas ortográficas y prosódicas de la Academia Española, Promoción cultural*, s.a. Barcelona, España, 1974.

➤ SANCHEZ Hernández, Mayolo, *Derecho Tributario*, 2ª ed., México, D.F., Edt. Cárdenas editor y distribuidos, 1999.

➤ SANCHEZ Piña, José de Jesús, *Nociones de Derecho Fiscal*, 4ª ed., México, D.F., Edt. Pac, 1990.

- LEYES

➤ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

➤ Código Fiscal Federal

➤ Ley del Impuesto Sobre la Renta

➤ Ley del Impuesto al Valor agregado

- PÁGINAS ELECTRÓNICAS

➤ [http://www.oecd.org/pages/0,3417,es\\_36288966\\_36288128\\_1\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/pages/0,3417,es_36288966_36288128_1_1_1_1_1,00.html)

➤ [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/home.asp](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/home.asp)

➤ <http://www.shcp.gob.mx/Paginas/default.aspx>