



UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE HIGALGO
FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

“LA EVACION FISCAL EN EL COMERCIO INFORMAL”

T E S I S

PRESENTA

JOSE ANDRES RIVERA GARCIA

**PARA OBTENER EL TITULO DE
CONTADOR PUBLICO**

ASESOR DE TESIS

M.F. ANASTACIO RODRIGUEZ ROMERO

MORELIA, MICHOACAN, ENERO DEL 2008

INDICE

INTRODUCCIÓN	1
OBJETIVOS.....	2
JUSTIFICACION.....	2
PREGUNTAS DE INVESTIGACION.....	3
ALCANCES DE INVESTIGACIÓN.....	3
MARCO TEORICO.....	3
CAPITULO I	
ANTECEDENTES DEL COMERCIO INFORMAL.....	4
CAPITULO II	
FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DE LAS CONTRIBUCIONES.....	8
2.1 ARTICULO 31, PRIMER PARRAFO Y FRACCION IV.....	8
2.2 ARTICULO 73, PRIMER PARRAFO Y FRACCIONES VII Y XXIX.....	9
2.3 ARTICULO 74, PRIMER PARRAFO Y FRACCION IV.....	10
2.4 ARTICULO 115, PRIMER PARRAFO Y FRACCION IV.....	11
2.5 ARTICULO 117, PRIMER PARRAFO Y FRACCIONES IV, V, VI Y IX.....	12
2.6 ARTICULO 118, PRIMER PARRAFO Y FRACCION I.....	12
2.7 ARTICULO 131.....	13
CAPITULO III	
PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.....	14
3.1 LEGALIDAD.....	14
3.2 IGUALDAD.....	15
3.3 SEGURIDAD JURIDICA.....	15
3.4 VIGENCIA.....	18
3.5 AUDENCIA.....	19
3.6 PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.....	23
3.7 FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.....	24

CAPITULO IV	
LAS NORMAS TRIBUTARIAS.....	27
4.1 LA LEY.....	28
4.2 EL DECRETO-LEY.....	30
4.3 LOS REGLAMENTOS.....	31
4.4 LA JURISPRUDENCIA.....	32
CAPITULO V	
LA POTESTAD Y LA COMPETENCIA TRIBUTARIA.....	35
5.1 LA POTESTAD TRIBUTARIA.....	35
5.2 LA COMPETENCIA TRIBUTARIA.....	37
5.3 LA DISTRIBUCION DE LA POTESTAD TRIBUTARIA.....	38
5.4 FACULTADES EXCLUSIVAS DE LA FEDERACION.....	39
5.5 PROHIBICIONES PARA LOS ESTADOS.....	40
5.6 FACULTADES CONCURRENTES CON LOS ESTADOS.....	42
5.7 LA HACIENDA MUNICIPAL.....	42
5.8 SISTEMA DE COORDINACION FISCAL.	
LEY DE COORDINACION FISCAL.....	44
5.9 LIMITES ALA POTESTAD TRIBUTARIA.....	45
CAPITULO VI	
LAS CONTRIBUCIONES.....	49
6.1 LAS CARACTERISTICAS DE LAS CONTRIBUCIONES.....	49
6.2 CLASIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES.....	51
6.3 LOS IMPUESTOS.....	54
6.4 PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS.....	55
6.5 CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS.....	58
6.6 EFECTOS DE LA TRIBUTACION.....	59
CAPITULO VII	
LA RELACION JURIDICO-TRIBUTARIA.....	63
7.1 LA OBLIGACION TRIBUTARIA.....	63
7.2 CARACTERISTICAS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.....	65
7.3 EL HECHO GENERADOR DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.....	66
7.4 NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.....	67
7.5 DETERMINACION DE LA OBLIGACION FISCAL.....	68
7.6 TARIFA Y EPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACION FISCAL.....	69
7.7 EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACION FISCAL.....	70

CAPITULO VIII	
LOS SUJETOS DE LA RELACION JURIDICO-TRIBUTARIA.....	71
8.1 LOS SUJETOS ACTIVOS.....	71
8.2 LOS SUJETOS PASIVOS.....	72
8.3 EL RESPONSABLE TRIBUTARIO.....	73
8.4 LA CAPACIDAD.....	75
8.5 EL DOMICILIO.....	76
CAPITULO IX	
EL CRÉDITO FISCAL.....	77
9.1 TRANSFORMACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA SUSTANTIVA...77	
9.2 LA DETERMINACION FISCAL.....	78
9.3 LOS PRIVILEGIOS DEL CREDITO FISCAL.....	81
CAPITULO X	
LA EXTINCION DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.....	88
10.1 EL PAGO	88
10.2 LA COMPENSACION.....	92
10.3 PRESCRIPCION Y CADUCIDAD.....	94
10.4 LA CONDONACION.....	96
10.5 LA CANCELACION.....	98
10.6 AMNISTIA FISCAL.....	99
CAPITULO XI	
ASPECTOS GENERALES DEL COMERCIO INFORMAL.....	100
11.1 DEFINICION DEL COMERCIO AMBULANTE Y COMERCIANTE AMBULANTE.....	100
11.2 PRINCIPALES CAUSAS DEL COMERCIO AMBULANTE.....	103
11.3 CONSECUENCIAS DEL COMERCIO AMBULANTE.....	105
11.4 ASPECTOS JURIDICOS, POLITICOS Y FISCALES.....	107
11.5 ROL DE LA SOCIEDAD ANTE ESTA PROBLEMÁTICA.....	107
11.6 LAS ORGANIZACIONES DE COMERCIOS AMBULANTES.....	108

CAPITULO XII	
LA EVACION FISCAL, LA PIRATERIA Y SUS EFECTOS	
EN EL COMERCIO INFORMAL.....	109
12.1 EVASION FISCAL E INADECUADA FISCALIZACION.....	109
12.2 EL COMERCIO INFORMAL, SITUACION Y PROBLEMÁTICA.....	110
12.3 PRINCIPALES PROBLEMAS DE LA PIRATERIA EN MEXICO.....	110
12.4 LA PIRATERIA PODRIA SOLUSIONARSE	
CON VOLUNTAD QUE NO EXISTE.....	112
CAPITULO XIII	
LA VENTA DE FAYUCA EN EL COMERCIO INFORMAL.....	113
13.1 GENERALIDADES.....	113
13.2 LAS ADUANAS.....	117
13.3 TIPOS DE FAYUCA.....	119
13.4 MERCANCIA ADULTERADA.....	120
CAPITULO XIV	
LA VENTA DE MERCANCIAS ROBADAS EN EL COMERCIO INFORMAL.....	121
14.1 GENERALIDADES.....	121
14.2 PREFERENCIA POR LO ROBADO.....	121
CAPITULO XV	
LOS CONSUMIDORES DEL COMERCIO INFORMAL.....	123
15.1 GENERALIDADES.....	123
15.2 NORMATIVIDAD.....	124
CAPITULO XVI	
CONCLUSIONES Y PROPUESTAS.....	125
CONCLUSIONES.....	125
PROPUESTAS.....	127
BIBLIOGRAFIA.....	128

INTRODUCCION

En esta tesis voy a abarcar un tema muy importante y actual, LA EVASIÓN FISCAL EN EL COMERCIO INFORMAL; es un problema que existe desde hace tiempo en todo México hoy en día esta clase de comercio nos rodea como si fuera algo normal, lo podemos encontrar en cualquier lugar en cualquiera de sus formas (piratería, falluca, etc.). Pero ¿realmente nos hemos puesto a reflexionar el daño que esto está causando a nuestra economía?

Debido a las grandes perdidas que genera al país año con año, se ha tratado de poco a poco ir eliminándolo. No solo el comercio informal recurre a ello sino también muchas empresas grandes, con el objetivo de tener mayores ganancias.

La evasión fiscal en el comercio informal se debe a que los productos que tienen a la venta son de procedencia ilegal ósea piratas. O también el que no obtienen muchas ganancias los comerciantes ya sea porque tienen bajas ventas y debido a que son muy altos los porcentajes de los impuestos. Otro punto la falta de estructura y plantación de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publica para lograr que todos los obligados a contribuir para el gastos publico como lo contempla el articulo 31 fracción IV de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos cumplan con sus obligaciones tributarias.

Es por eso que no se ha podido desaparecer la evasión fiscal y hasta que no se tomen medias para tratar de combatirlo, y que ciertas soluciones beneficien al país y a los contribuyentes, no dejara de existir este problema.

OBJETIVO

En esta investigación realizare un estudio sobre los fenómenos del Comercio Informal y su evasión fiscal. Analizando las causas que provocan el comercio informal con la finalidad de encontrar un posible solución a este problema el cual general grandes fugas de recursos económicos, ya que encontrando una solución a la evasión fiscal se contribuiría para que todos cumplan con los dispuesto en el articulo 31 fracción IV de nuestra constitución Federal y con esta solución se evitaría que el Estado este generando mas impuestos para cubrir el gasto publico.

JUSTIFICACIÓN

Este tema se pretende hacer un análisis porque hasta hace poco nuestras autoridades empezaron a tomar medidas muy estrictas para tratar de poco a poco ir eliminando al comercio informal y su evasión fiscal. Porque son tanta las perdidas millonarias que genera año con año al país por este problema, ver las formas, tener una mejor y adecuada recaudación ante este sector que es el comercio informal y así beneficiar al pais económicamente y hacer una buena repartición de los ingresos recaudados en los estados para el bienestar y mejora de los mismos y de la sociedad en general.

PREGUNTAS DE INVESTIGACION

- ¿Qué es la evasión fiscal?
- ¿Qué es el comercio informal?
- ¿Por qué se origina la evasión fiscal?
- ¿Por que nace el comercio informal?
- ¿A que se deberá la evasión fiscal?
- ¿Qué tanto influye la falta de información que existe acerca de las operaciones que debe de realizarse para pagar impuesto?

MARCO TEORICO

El marco teórico de esta investigación se sustentara: en el estudio del comercio informal y su evasión fiscal, la repercusión que tiene este ante la sociedad en la evasión del pago de impuestos de esta actividad económicamente activa.

ALCANCES DE LA INVESTIGACION

Esta investigación es un análisis y recopilación de datos acerca del Comercio Informal, y la evasión fiscal que esta actividad origina y que afecta la economía del país, con la finalidad de encontrar unas posibles soluciones al mismo para una mejor recaudación ante este sector económicamente activo.

METODOLOGIA

En este trabajo de investigación se realizaran: Investigación de recopilación, documental, información electrónica, entrevistas, encuestas.

CAPITULO I ANTECEDENTES DEL COMERCIO INFORMAL

En México, concretamente en lo que se refiere a comercio informal, es muy probable que la explicación al fenómeno deba de considerar aspectos históricos, culturales y sociales, y como ya se mencionó, del sistema jurídico, de la economía y sus fluctuaciones.

Ya en la década de los sesenta, con la escasez del proceso de industrialización comienza a expresarse la economía informal como fuente de trabajo. Se expande en la década de los setenta como consecuencia del aumento crónico del desempleo y en la década de los ochenta se desarrolla y consolida como un sector de la economía.

El comercio callejero que existe previo a la llegada de los españoles. "Ya en el año 1492, prácticamente toda la vida mercantil del México prehispánico funcionaba a través del "tianquizco" (tianguis) nombre con el que se conocía a las plazas y mercados."²

Hacer referencia a las características de estos mercados nos permite vislumbrar la herencia histórica que constituyen estas formas de comercio. De acuerdo con los historiadores, los tianguis se celebraban en días fijos, algunos señalan que cada 5, 9 o 20 días y otros cada 5 días.

"Un aspecto que llama la atención es la similitud entre la organización de estos comercios del pasado y los comercios del presente, en el pasado existían tres formas conocidas de intercambio mercantil dentro y fuera del imperio:"³

1. El realizado entre consumidores y productores
2. Los cambios en donde intervenían "regatones" de la comarca
3. El tráfico a grandes distancias a cargo de los pochteca oztomeca

² Enrique Nalda. México, un Pueblo en la historia

³ Ibdem

El comercio entre consumidores y productores se desarrollaba cuando la población local y regional asistía al tianguis llevando los productos que ellos mismos producían. Entre los principales productos se encontraban los obtenidos de la agricultura, caza, pesca y de las principales artesanías.

Estas operaciones se hacían a través del trueque o bien con productos que funcionaban como dinero (cacao y mantas). Es importante señalar que el propósito de estas negociaciones era la satisfacción de necesidades de consumo y no de lucro. El comercio que ejercían los "regatones" se caracterizaba por ser una reventa de grandes cantidades de mercancía, eran una especie de comerciantes -mayoristas".

"El tráfico a grandes distancias estaba a cargo de los comerciantes profesionales (pochteca oztomeca) y representaba la forma de intercambio mercantil entre el imperio y otras naciones indígenas así como una forma de establecer relaciones diplomáticas.

Existieron dos figuras importantes, similares a las que existen actualmente, que estaban presentes en la organización de estos comercios, una de ellas fue el tianquizco teyacaque que eran la autoridad cuya función era la de vigilar las transacciones que se realizaban en los comercios, eran el equivalente a los inspectores y funcionarios del Ayuntamiento en los comercios actuales."⁴

La segunda figura es el tequitlato que fue una especie de impuesto o cuotas que pagaban los comerciantes al establecerse para apoyar el abastecimiento de los ejércitos. Después de la conquista, aún cuando los españoles impusieron un nuevo orden religioso, comercial, político y militar, los tianguis no desaparecen, quedan en manos de los indígenas y permanecen hasta nuestros días.

Pero, ¿qué se conoce exactamente como economía informal? El definirla cuesta trabajo, ya que puede ser vista desde diferentes ángulos (legal, mercado lógico, económico, laboral) que ameritarían un concepto diferente.

Desde el punto de vista económico, "el sector informal se puede caracterizar como el sector no moderno o no capitalista de la economía, donde la utilización del capital es relativamente baja, predominan actividades económicas de pequeña escala".⁵

Desde esa perspectiva, podemos decir que el sector informal presenta características tales como: utilización de tecnología rudimentaria, poco capital. Disponible, sin acceso a financiamiento, mano de obra poco calificada, bajo nivel de organización productiva, baja remuneración, poca o nula distinción entre capital y trabajo, propiedad familiar, sin contabilización en el PIB.

Al mismo tiempo, las personas que se encuentran dentro de la informalidad son individuos que forman parte de la Población Económicamente Activa (PEA) y que no son desempleados.

Desde el punto de vista legal, el sector informal se distingue del formal y su diferencia radica especialmente en la naturaleza jurídica, es decir, en ella se encuentran los individuos y negocios que no cumplen con las normas establecidas por el Estado. De hecho, esta es la definición más usual que se sigue para efectos de estudio.

En esta definición se diferencia la informalidad de las actividades ilegales, donde la explicación radica en que en la informalidad no se tiene la capacidad de cumplir con la normatividad impuesta por el Estado, no porque se busque obtener ganancias extraordinarias (como en el caso de las actividades ilegales), sino porque las condiciones que afronta no se lo permiten.

⁵ CEESP."Economía Subterránea en México", Editorial Diana, Primera Edición, México, 1987.

Las actividades ilegales, como ya se mencionó anteriormente, son estudiadas propiamente por la economía subterránea; por tanto, economía subterránea no es sinónimo de economía informal, pues esta última es sólo una parte de la economía subterránea

En consecuencia, la economía informal es aquella parte de la economía subterránea que adquiere legitimidad debido al elevado costo de las leyes gubernamentales y regulaciones.

Para el Centro de Estudios Económicos del Sector Privado (CEESP), la economía subterránea se refiere a un concepto bruto, es decir, "comprende el conjunto de actividades legales e ilegales, cuyo registro escapa de las regulaciones fiscales y laborales; mientras que la economía informal abarca exclusivamente las actividades lícitas y que igualmente no son registradas, o lo son parcialmente, en las cuentas nacionales y el sistema fiscal. Ambas tienen la característica común de escapar total o parcialmente de las normas del Estado".⁶

Por otra parte, ciertas actividades de la economía informal caben al hablar de la gente pobre que han encontrado en la informalidad una forma de subsistencia y de ocupación.

Sin embargo, no todas las personas que se encuentran incursionando en la economía informal son precisamente pobres, sino más bien personas que en la informalidad han encontrado un medio de incrementar sus riquezas (v. gr. los agiotistas).

En otras palabras, en la economía informal podemos encontrar actividades con una composición y condiciones económicas múltiples, esto es, podemos encontrar actividades con fines económicos distintos:

- a) Actividades atípicas del capitalismo, es decir, que se enmarcan dentro de un contexto de subsistencia más que de acumulación.
- b) Actividades típicas del capitalismo, o sea, aquellas actividades que se hacen con la finalidad de acumular riqueza.

CAPITULO II FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES.

Las contribuciones son las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les asigne, como impuestos, derechos, o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de *tributos* en razón de la imposición unilateral por parte del ente público.

Partiremos des de lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV

2.1. ARTÍCULO 31.-

Son obligaciones de los mexicanos:

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

PROPORCIONALIDAD radica, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos.

EQUIDAD radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

2.2. ARTICULO 73

Dentro de las facultades que este precepto otorga al Congreso de la Unión

FRACCION. VII. Para imponer las contribuciones necesarias a Cubrir el
Presupuesto.

FRACCION. XXIX Para establecer contribuciones:

- 1o. Sobre el comercio exterior.
- 2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales
Comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27.
- 3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
- 4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la
Federación
- 5o. 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.
 - J) Explotación forestal, y
 - g) Producción y consumo de cerveza.

“**ORDINARIAS**” que deben servir para “cubrir el Presupuesto”;

“**ESPECIALES**”, - cuya recaudación es compartible con las entidades federativas y sus municipios, en la proporción que la ley federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica”.

2.3. ARTICULO 74.

Facultades exclusivas” de la Cámara de Diputados

FRACCION. IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben

Decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior. El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de ley de ingresos y el proyecto de presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

LA REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas de Presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

2.4. ARTÍCULO 115.

Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre conforme a

FRACCION IV. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, Consolidación traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado Para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.

c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán las facultades de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles”.

2.5. ARTICULO 117

Los Estados no pueden, en ningún caso:

FRACCION IV.- Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio;

FRACCION V.- Prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera;

FRACCION VI.- Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos, o exija documentación que acompañe la mercancía;

FRACCION VII. - Expedir, ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuesto o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar en la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia;

FRACCION IX. - Gravar la producción el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice”.

LAS FRACCIONES IV, V, VI, VII tienen por objeto impedir los impuestos alcabalatorios.

LA FRACCIÓN IX., sólo tiene el control de precios.

2.6. ARTÍCULO 118.

Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

FRACCION I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

2.7. ARTICULO 131.

Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones las exportaciones y el tránsito de productos artículos y efectos cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o de realizar cualquiera otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

EL ARTÍCULO 131 CONSTITUCIONAL se infiere que cualquiera que sea el interés que tengan los Estados en controlar el movimiento de mercancías y cualquiera que sean las razones que para ello aduzcan, están constitucionalmente inhabilitados para hacerlo, y no puede dejarse a criterio suyo, materia tan importante como es el movimiento de mercancías, ya que la economía nacional abarca no tan sólo un Estado,

CAPITULO III PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

3.1. LEGALIDAD

Esta garantía incluye dos aspectos: 1) Sobre el establecimiento de las contribuciones y 2) Sobre la actuación de las autoridades.

La primera parte se encuentra regulada en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lo que significa que sólo por ley, formal y materialmente considerada, pueden ser impuestas las contribuciones, con los elementos que las integran: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, lo que nos permite aplicar en este caso el aforismo de *Nullum Tributum sine lege*.

Este precedente nos lleva a considerar el principio de Reserva de la Ley, en virtud del cual las contribuciones sólo pueden ser establecidas por una norma generada conforme al proceso legislativo que prevé nuestra Constitución, es decir, sólo la ley, formal y materialmente considerada, puede regular los elementos que las integran: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, como lo establece el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.

El segundo aspecto se reglamenta en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, que condiciona todo acto de molestia y, en general, todo acto de autoridad a estar fundado y motivado. Dicho párrafo expresa: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”

El Código Fiscal de la Federación señala que entre las causas que producen la anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo, se encuentra la omisión o incumplimiento de las formalidades que legalmente deba revestir la resolución o el procedimiento impugnado. El último párrafo del artículo 16 autoriza la realización de actos de control de impuestos a través de la inspección de papeles y libros de los contribuyentes, para conocer el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siguiendo las formalidades prescritas para los cateos.

3.2. PRINCIPIO DE IGUALDAD

Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal.

Este principio, también denominado de justicia, se proyecta bajo dos formas; la generalidad de los impuestos y la uniformidad de los mismos.

La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos, por lo que nadie puede estar exento de esta obligación. La única excepción será la falta de capacidad contributiva. Con ello se reduce a que nadie que tenga capacidad contributiva debe abstenerse de pagar impuestos.

La uniformidad significa que todos los contribuyentes deben ser iguales frente al impuesto, lo cual se logra con base en dos criterios: la capacidad contributiva, que es la posibilidad económica de pagar un impuesto, como criterio objetivo; y la igualdad de sacrificio, que sirve para repartir equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos, como criterio subjetivo.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 68,69 Edit. limusa

3.3 SEGURIDAD JURIDICA

La seguridad jurídica no sólo es una necesidad convivencial básica o un principio constitucional más, sino la razón misma para configurar e integrar en un orden jurídico, a partir de la Constitución, el sentido total de las más profundas razones para convivir con algún viso de civilidad y respeto.

De ahí que la seguridad jurídica no sólo represente uno de los principios constitucionales esenciales desde el punto de vista de mantener la preeminencia de la ley por sobre los abusos del poder, sino, sobre todo, por buscar la reparación del daño para evitar la ruptura misma del orden social, toda vez que la manifestación inicial de cualquier problema de ingobernabilidad deriva justamente del irrespeto al orden legal. Tan funesto resulta un gobierno que se extralimita como uno que incumple.

Con respecto a la seguridad jurídica, atendiendo a los preceptos mencionados:

- cabe la libertad de trabajo y se prohíbe que el Estado menoscabe en cualquier forma la libertad individual;

- Sólo mediante juicio debidamente instrumentado cabe la privación de derechos;

- La autoridad no debe actuar en forma alguna sin fundamento ni motivo y que no debe aprehender a los gobernados sin mandato judicial; y

- Es obligatoria la administración de justicia de manera pronta, completa e imparcial.

Pero este mismo esquema de seguridad en general y de seguridad jurídica se reproduce en el *Código Fiscal de la Federación*, aunque en forma un tanto diferente.

Sus artículos 46-A, 63, 67, 69, 146 y otros, son representativos de la seguridad en general.

Sus artículos 5, 12, 13, 38, 43 y otros, son representativos de la seguridad jurídica. -

En el caso de los primeramente citados, se busca tutelar algunos derechos del gobernado:

- en cuanto a la duración de los actos de fiscalización;

- en cuanto a la motivación de esos mismos actos;

- en lo que atañe a la caducidad de facultades;

- por lo que toca a la reserva sobre datos del gobernado;

- en cuanto a la prescripción de los créditos;

En el caso de los segundos, se busca regular algunos conceptos de acción que pueden producir determinadas consecuencias:

- en lo que toca a la interpretación de las normas fiscales; en cuanto a los cómputos de plazos; por lo que concierne a días y horas hábiles oficiales;

- por la instrumentación mínima de los requisitos para notificar o para emprender visitas domiciliarias; - etc.

En el primer caso se busca asegurar desde la tranquilidad operativa del gobernado hasta la certeza del perdón legal. En el segundo caso, sólo se busca garantizarle ciertos parámetros de acción para minimizarle el riesgo de sufrir arbitrariedades.

Una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica; lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley.

3.4 VIGENCIA

Vigencia es referirse a la vida de la norma legal. Su única diferencia con la vida humana es que no puede heredar algo de sus predecesoras ni puede heredar algo a sus sucesoras. Se trata, de una vida que sólo puede entenderse como duración perfectamente delimitada entre un momento de inicio y otro de extinción.

El tema de la vigencia, que *a priori* podría presuponerse, ya no como un principio constitucional más, sino como una derivación del principio de legalidad, dado que atiende a la vida de la ley como es el caso de la retroactividad e irretroactividad, o el de la derogación y abrogación, por citar los más importantes, en el principio de legalidad.

La descripción del tema de la vigencia, no es el tiempo que dura una disposición legal sino, por el contrario, su muerte o extinción. Es decir, que sólo fijemos la atención en el instante final de una ley: ¿está vigente o no?, en el fondo, jamás nos ponemos a considerar la cuestión de la vigencia legal durante su empleo cotidiano más que cuando nos asalta la duda sobre si aún esta vigente o ya no esta vigente.

La vigencia de la ley no es una mera derivación del principio de legalidad, sino un principio Constitucional por sí mismo, toda vez que garantiza a los gobernados el hecho de que el Estado actualice la existencia de una ley, es decir, que se ocupe y preocupe de su creación, tanto como de su validez o congruencia con la realidad, de no hacerlo, la ley moriría, pero no por abrogación o derogación, sino por obsolescencia o inutilidad, que no es la clase de muerte que cualquier ley merezca, toda vez que finalmente se afecta con ello al Estado de Derecho.

Un aspecto a considerar es el que le caracteriza como más distintivo: el de la temporalidad, que se trata simplemente de la duración, de la extensión en el tiempo de un fenómeno dado.

La vigencia es un “bloque de tiempo” con dos extremos perfectamente delimitados: el de su inicio y el de su fin. Y, bien puede ocurrir que, en seguida de este bloque, se coloque otro que le suceda; o que se deje algún espacio de tiempo entre uno y otro porque la entrada en vigor del segundo se difiera, con el efecto de crearse un vacío temporal entre ellos; que sencillamente ya no se coloque en seguida bloque alguno

Desde el punto de vista de la preceptiva constitucional relativa al tema, conviene destacar, la irretroactividad, su artículo 14, primer párrafo; por lo que toca a la vigencia misma, el propio artículo 14, en su segundo párrafo; y la derogación o abrogación de leyes, su artículo 73, en múltiples fracciones.

El *Código Fiscal de la Federación*, -ubicados en lo tributario expreso-, atiende a esta misma temática en su artículo 7, por lo que señala al inicio de la vigencia de los ordenamientos fiscales de toda clase; en su artículo 36-bis por lo que atiende a la vigencia de las resoluciones particulares concedidas; en su artículo 46-A por lo que toca a la vigencia de las facultades de fiscalización; etc. pero nada dice sobre derogación o abrogación de leyes fiscales, aunque sí se ocupa, desde luego, de los aspectos relativos a la caducidad y la prescripción.

3.5 AUDIENCIA

La garantía de audiencia es el derecho de petición, o simple consulta para aclarar dudas sobre los ordenamientos legales. A partir del artículo 8 Constitucional y del 34 del Código Fiscal de la Federación, el solo ejercicio de tal derecho o acceso a la consulta se cumple el principio constitucional de audiencia.

Al llegar al llamado "*derecho de petición*" que refiere su numeral 8, sólo se nos coloca en presencia de la manera formal como se ejerce el principio de audiencia a través del ejercicio específico de ese derecho en concreto. El artículo 8 sólo modaliza una de las formas de ejercerlo, toda vez que comienza por imponer la obligación gubernativa de respetarlo o atenderlo, sin más condición que esa añoranza por la respetabilidad, el medio escrito y la paz. Más aún, en su segundo párrafo, repite la obligación gubernativa de contestarlo, incluso sin excusa alguna, y de darlo a conocer al gobernado.

De ello se desprende, que prevalece la condición de la obligación gubernativa por sobre cualquier otra clase de consideraciones doctrinarias en torno a venganzas y dádivas. Por lo que, al acudir al artículo 34 del *Código Fiscal de la Federación*, lo primero que se advierte es que se trata de una institución de origen constitucional absolutamente desvirtuada y degenerada. ¿De dónde pudo sacar el Poder Legislativo que el principio constitucional de audiencia pueda venir a minimizarse y ridiculizarse en esa soberbia que concede a las autoridades fiscales de sólo obligarse a “*contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados*”?, ¿de dónde sacó que sólo deba atender las que le hagan los interesados “*individualmente*”? ¿Es que acaso nuestros tribunales administrativos y judiciales no se han dado cuenta de tales aberraciones, tan manifiestamente inconstitucionales? Pero el clímax de tales despropósitos se desprende de su artículo 37 al instituir la *negativa ficta*. ¿Podrá ser constitucional que la autoridad se abstenga de atender al derecho de petición y que ello se infieran presuma como respuesta negativa, pese a que el artículo 8 Constitucional no la prevea, ni presuponga o permita inferir, en forma alguna?

Vale la pena hacer una referencia de lo expuesto hasta aquí para precisar ideas:

- La audiencia es un principio constitucional, porque todo gobernante está obligado a escuchar a los gobernados, toda vez que son sus mandantes, mientras que, él, sólo es su mandatario.

- La petición es un derecho constitucional, simple legalización del principio de audiencia, que obliga a los gobernantes a la atención y contestación de los problemas que les planteen los gobernados en razón del principio de audiencia que les asiste.

- La consulta es un atributo legal de los gobernados

-básicamente fiscal- que entraña el derecho de petición y deviene del principio de audiencia.

En tal virtud, el principio constitucional de audiencia, al materializarse como ejercicio del derecho de petición, obliga a la respuesta de autoridad y no admite la excusa de su silencio, como *negativa ficta*, toda vez que la Constitución misma no la contempla ni cabe presuponer que pueda admitirla en forma alguna. Por contrapartida, la consulta fiscal, aunque obedezca al derecho de petición, indebidamente se ha permitido en la ley secundaria que pueda admitirse el silencio de autoridad y, por ende, que éste pueda ser combatido a título de *negativa ficta*, sin que haya, evidentemente, justificación alguna de carácter constitucional para proceder así.

Enseguida se hace referencia de unas tesis de de lo antes expuesto.

NEGATIVA FICTA Y DERECHO DE PETICION. SU DIFERENCIA EN LAS SENTENCIAS DICTADAS POR EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. No toda petición o solicitud que se eleve a una autoridad fiscal y que ésta no conteste transcurrido el término de cuatro meses, constituye una negativa ficta, sino lo único que provocaría es que se viole en perjuicio del contribuyente que elevó tal petición o solicitud, el derecho de petición consagrado en el artículo 8o. constitucional, el cual es una institución diferente a la negativa ficta que establece el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación. La omisión en que incurra la autoridad fiscal al no dar respuesta de manera expresa dentro del plazo de cuatro meses, a la instancia, recurso, consulta o petición que el particular le hubiese elevado, para que pueda configurar la negativa ficta, es necesario que se refiera y en alguno de los supuestos que establece el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; esto es, la negativa ficta únicamente se configura respecto de las resoluciones que deba emitir la autoridad administrativa fiscal con motivo de la interposición de los recursos en los que se impugnasen cuestiones de

Su conocimiento o acerca de peticiones que se le formulen respecto de las resoluciones que hubiese formulado y que omita resolver o contestar dentro del plazo de cuatro meses. En cambio, el escrito petitorio que no guarde relación con alguna de las hipótesis del invocado artículo 23, aun cuando la autoridad demandada omita darle respuesta después de cuatro meses, en modo alguno constituye la resolución negativa ficta, sino que provoca que se infrinja el derecho de petición, cuyo conocimiento es competencia exclusiva de los tribunales del Poder Judicial de la Federación.

GARANTIA DE AUDIENCIA PREVIA, EXCEPCIONES EN MATERIA FISCAL. No puede exigirse el establecimiento de una audiencia previa en beneficio de los afectados y en relación con la fijación de un impuesto, toda vez que esa fijación, para cumplir con los fines de la tributación, debe ser establecida unilateralmente por el Estado, e inmediatamente ejecutiva, ya que sería sumamente grave que fuese necesario llamar a los particulares afectados, para que objetaran previamente la determinación de un impuesto, lo que paralizaría los servicios correspondientes, y, por el contrario, cuando se trata de contribuciones, la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la fijación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen ante las propias autoridades el monto y el cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho de combatir la fijación del impuesto, una vez que ha sido determinado por las autoridades fiscales, para que en materia hacendaría se cumpla con el derecho fundamental de audiencia consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que no requiere necesariamente y en todo caso la audiencia previa, sino de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos. Si bien es verdad que el Poder Legislativo está obligado, según el artículo 14 constitucional, a establecer en las leyes el procedimiento adecuado para oír a los interesados y darles oportunidad de defenderse, la Corte ha establecido excepciones a ese criterio, entre las que se encuentran las leyes fiscales federales, respecto de las

Cuales debe observarse el régimen establecido por el Código Fiscal de la Federación. En efecto, como el Fisco se encarga de cobrar los impuestos determinados por las leyes, para el sostenimiento de las instituciones y de los servicios públicos, es evidente que dicho cobro tiene que hacerse mediante actos ejecutivos y unilaterales, que si bien pueden ser sometidos a una revisión posterior a solicitud de los afectados, no pueden quedar paralizados por el requisito de audiencia previa, porque de esa manera podría llegar el momento en que las instituciones y el orden constitucional desaparecieran por falta de los elementos económicos necesarios para subsistencia. Por tanto, en materia tributaria no rige la garantía de audiencia previa, al grado de que el legislador tenga que establecerla en las leyes impositivas.

constitución política de los estados unidos mexicanos edit. porrua 2007

3.6. PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD

LA PROPORCIONALIDAD es un concepto que se refiere, necesariamente, a una parte de un todo, y siempre en relación con el carácter económico de la carga impositiva. Se debe atender al panorama general de una economía nacional para poder determinar cuál es la relación y proporción entre las distintas fuentes impositivas. Para Margáin Manautou un tributo es proporcional cuando “Comprenda por igual... a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia.”

Fritz Neumark define el principio de proporcionalidad como el principio de fijación y distribución de las cargas tributarias según la capacidad individual de pago de los contribuyentes, que exige que las cargas fiscales imputables en conjunto al individuo se estructuren de tal manera que, después de tener en cuenta todos los factores personales de importancia para los indicadores de la capacidad tributaria, reflejen la proporción de las capacidades individuales de pago y en consecuencia que las pérdidas ocasionadas al individuo por la imposición, en cuanto a su disponibilidad económico-financiera, puedan ser consideradas como igualmente onerosas en términos relativos.

EL PRINCIPIO DE EQUIDAD concede universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación. Andrés Serra Rojas señala que por equidad debemos entender “Una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de ley”. Asimismo, Margáin Manautou estima a su vez que un tributo será equitativo cuando su impacto económico “sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación”. Conforme a su acepción aristotélica, la equidad significa la aplicación de la justicia a casos concretos, la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 55 Edit. limusa

3.7 FUNDAMENTACION Y MOTIVACION

El *Poder Judicial de la Federación*, que la ausencia y la deficiencia de fundamentación y motivación no son requisitos formales, sino de fondo, pues en ningún régimen de derecho que pretenda respetarse como tal puede consentirse en forma alguna que las propias autoridades encargadas de velar por la observancia de la ley sean precisamente quienes en forma impune las vulneren. Una deficiencia de fundamentación o de motivación no es un simple defecto de procedimiento, sino la manifestación más palpable de la ineptitud de la burocracia para ejecutar sus actos con apego a derecho y, la única clase de sanción justa a tal clase de proceder, no puede ser otra que la anulación definitiva de todo lo actuado en medio de tales aberraciones ejecutivas, desde las penalizaciones a las que deba dar lugar la simple reincidencia en ello, pues cabe perdonarla como error aislado o esporádico, pero no cuando ocurre por sistema, que es lo que en nuestra práctica cotidiana ordinaria y alegremente sucede a diario. La fundamentación de los actos de autoridad es el acreditamiento de su legitimidad como autoridad, de la legalidad que le asiste para proceder en razón de tal potestad legitimatoria del cargo y de su competencia en concreto para actuar en el caso.

Dicho en términos sencillos, la autoridad sólo podrá fundar debidamente sus actos cuando acredite, en el documento mismo por el que trate de ejercerlos, los tres elementos básicos de toda acción de gobierno: que es una entidad legítima conforme a tales o cuales ordenamientos legales y preceptos específicos que lo acrediten; que es una autoridad que actúa legalmente en el caso por razón de tales o cuales ordenamientos y preceptos que lo evidencian; y, finalmente, que tiene facultad competencial para ejercerlos precisamente por la conjunción de su legitimidad con su legalidad, es decir, que su competencia deviene de los soportes originariamente arraigados en la Constitución para acreditar que puede realizar esos actos específicos sin impedimentos de ninguna clase. Sólo así se funda el acto de autoridad, pues fundar no es nada más citar, sino evidenciar, justificar y sostener.

La motivación. *El Poder Judicial de la Federación* se ha quedado en la idea de que basta con señalar “*las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas de la emisión del acto*” para tenerla por cumplida. Y hasta se da el lujo de suponerla satisfecha mediante aspectos secundarios, como es el caso de que la autoridad formule “*una explicación de su objeto, cuáles documentos serán motivo de la visita, los períodos temporales dentro de los cuales se pretende constatar si éste -el visitado- dio o no cumplimiento a sus obligaciones*”, es decir, que se termina por tomar el texto de la orden de visita domiciliaria -como es el caso de la tesis que sigue- en calidad de motivación.

GARANTIA DE MOTIVACION. SU CUMPLIMIENTO EN LAS ÓRDENES DE VISITA. Considerando que la garantía de motivación se cumple si se hace señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas de la emisión del acto, resulta que la autoridad administrativa que emita una orden de visita dará cumplimiento a la garantía referida, si formula una explicación de su objeto, cuáles documentos serán motivo de la visita, los períodos temporales dentro de los cuales se

Pretende constatar si éste dio o no cumplimiento a sus obligaciones, esto para dar oportunidad al contribuyente de preparar su defensa, con lo que evidentemente, si la autoridad emisora de la orden de visita únicamente invoca los preceptos legales aplicables al caso sólo cumplimenta la garantía de fundamentación, pero no sucede así con la de motivación, las que deben darse conjuntamente en el acto de molestia, pues con faltar una de ellas generará la inconstitucionalidad del acto.

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. EL CUMPLIMIENTO DE TALES REQUISITOS NO SE LIMITA A LAS RESOLUCIONES DEFINITIVAS O QUE PONGAN FIN AL PROCEDIMIENTO. Al establecer el artículo 16 de nuestra Carta Magna que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de un mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, no alude únicamente a las resoluciones definitivas o que pongan fin a un procedimiento, sino que se refiere, en sentido amplio, a cualquier acto de autoridad en ejercicio de sus funciones, como sería, por ejemplo, la simple contestación recaída a cualquier solicitud del gobernado, a la cual la ley no exime de cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación contenidos en tal precepto constitucional.

CAPITULO IV LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Partiendo de la concepción de la teoría general del Derecho, encontramos que el establecimiento de disposiciones emanadas del órgano del Estado encargado de la función legislativa para regular la conducta de los individuos dentro de una sociedad, nos coloca frente a una norma jurídica, y cuando estas disposiciones regulan la relación que surge entre las partes relativa a la obtención de recursos del Estado y a la correlativa obligación de enterarlos, estamos ante una norma tributaria.

Sin embargo, esta regulación eminentemente sustantiva se encuentra ligada a gran número de situaciones que no se refieren precisamente a la contribución.

Gran número de tratadistas han concluido que el Derecho Tributario sólo contiene normas relativas a la regulación sustantiva, por lo que solamente incluyen en él las correspondientes a la obligación de enterar el tributo, y dejan todas las demás normas en el campo administrativo, penal o procesal. Otros, sin embargo, sostienen que tanto las normas sustantivas como aquellas que regulan situaciones derivadas de éstas, pertenecen al mundo del Derecho Tributario, ya que por asimilación deben quedar comprendidas dentro de éste.

El tratadista latinoamericano, Dino Jarach, menciona que todas las normas jurídicas que tienen al tributo como referencia objetiva y sustancial se pueden agrupar en un conjunto unitario que integra el Derecho Tributario, sin que con ello se pretenda establecer una autonomía científica de este Derecho, sino más bien una autonomía objetiva.

Jarach comenta que “Alrededor de la relación jurídico tributaria propiamente dicha, cuyo objeto es el tributo, están las relaciones jurídicas accesorias entre el sujeto activo de la relación tributaria, de un lado, y el sujeto pasivo principal, contribuyente, y otros sujetos pasivos; relaciones cuya finalidad directa e inmediata es garantizar el cumplimiento de la obligación principal, que es la obligación tributaria”. (Jarach, Dino. *El hecho imponible*, 1943.)

Nuestro sistema jurídico permite la integración del Derecho Tributario en un conjunto de ordenamientos específicamente estructurados e identificados.

Así tenemos que el Código Fiscal de la Federación regula el aspecto general de la tributación en México con los aspectos sustantivos, administrativos, penales y procesales relativos a los tributos, y expresamente dispone en su artículo 1° que las contribuciones para los gastos públicos se regirán por las leyes fiscales respectivas, y en su defecto por lo que se establezca en el propio código.

4.1. LA LEY

Conforme a lo dispuesto en la fracción IV del artículo 31 constitucional, sólo mediante una ley es posible imponer contribuciones para cubrir los gastos públicos;

La creación de las disposiciones legales, aparte de cumplir con las bases fundamentales del proceso legislativo, presentan características especiales cuando se refieren a los tributos, ya que además de los lineamientos generales que regulan la elaboración de las leyes, en el inciso *h* del artículo 72 se indica que “la formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, todos deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados”.

Esto conduce a reflexionar acerca de la característica especial que tiene la ley desde su origen en materia tributaria, ya que por su propia naturaleza de intervención en la riqueza de las personas, se establece que sean sus representantes directos quienes conozcan primero cualquier proyecto de ley que pueda causar alguna afectación en la esfera de derechos de los gobernados. De acuerdo con la teoría del Estado se reafirma la idea de que los diputados constituyen la representación de la población, en tanto que los senadores son representantes de las entidades federativas ante el Congreso de la Unión.

Considerando la ley como base fundamental de la tributación, precisaremos la necesidad de observancia del principio de legalidad en sus dos aspectos: de elaboración y de aplicación.

Desde el punto de vista de su elaboración, partimos del principio de que el tributo debe estar establecido en una ley, formal y materialmente hablando, y las excepciones a este principio deben estar consignadas expresamente en la Constitución. Por tanto, se trata de disposiciones que emanan del poder legislativo siguiendo los lineamientos requeridos para su formulación; se deben circunscribir a la materia ubicada dentro de la competencia de este poder, sin excederse en sus facultades; serán proporcionales y equitativas, y su producto se debe destinar solamente a cubrir el gasto público. Además, y como punto de partida, en su elaboración deberá respetarse el ámbito reservado a los particulares, identificado como campo de las garantías individuales.

El segundo aspecto que contempla el principio de legalidad en relación a la elaboración de la ley se traduce en que en su contenido deben estar expresamente previstos los elementos fundamentales que sirvan de base para la determinación de la existencia y cuantía de la obligación, por lo que no será posible que se deje al arbitrio de la propia autoridad determinar quiénes, cómo y cuánto, en relación con la contribución. “Ello implica la necesidad de que la ley creadora del tributo deba de contener todos los elementos necesarios para establecer el contenido de la prestación, excluyendo en consecuencia toda arbitrariedad del ejecutivo competente.” (Micheli, Antonio. *Curso de Derecho Tributario*.)

Estas ideas sobre el contenido de la ley tributaria han estructurado lo que en doctrina se denomina “Reserva de la ley” y que el modelo de código tributario para América Latina regula en su artículo 4° al establecer:

Art. 4° Sólo la ley puede:

- 1) Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la relación tributaria, fijar la alícuota del tributo y la base de su cálculo e indicar el respectivo sujeto pasivo.
- 2) Otorgar exenciones, reducciones o beneficios.

- 3) Establecer los procedimientos jurisdiccionales y los relativos a la administración activa, en cuanto éstos signifiquen una limitación o reglamentación de los derechos o garantías individuales;
- 4) Tipificar las infracciones y establecer privilegios, preferencias y garantías para los créditos tributarios;
- 5) Regular los modos de extinción de los créditos tributarios por medios distintos de pago.

Una vez creada la ley conforme a los principios constitucionales, se presenta el segundo problema, consistente en la iniciación y terminación de su vigencia, ya que en estos aspectos la ley tributaria también sigue sus propios principios.

Respecto de la iniciación de vigencia, el derecho común establece que ésta se puede realizar conforme a los sistemas sucesivo o sincrónico, contemplados en los artículos 3° y 4° del Código Civil, aunque siguiendo lineamientos de principios de siglo en que los medios de comunicación presentaban un panorama completamente distinto del actual.

Por ello, en materia fiscal el Código de la materia establece expresamente en su artículo 70 que “Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Federación*, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior”, pero siempre con la exigencia de que la publicación de la ley sea anterior a su entrada en vigor.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 80 - 83 Edit. limusa

4.2. EL DECRETO-LEY

Cuando mencionamos el término “decreto” se nos presenta la imagen de una orden o una instrucción que tiene un contenido delimitado a aspectos particulares; mientras que la ley se refiere a un objeto general, el decreto sólo comprende una materia en particular y puede ser expedido tanto por el Legislativo como por el Ejecutivo.

Los decretos emitidos por el poder legislativo no tienen gran significación en nuestro sistema ni en nuestra materia, ya que ni siquiera la doctrina se ha dedicado a estudiarlos, no obstante que conforme al artículo 70 de nuestra Constitución “Toda resolución del Congreso tendrá el carácter de ley o decreto”, y es que el ejercicio del poder tributario sólo puede realizarse a través de una ley, y sólo el poder legislativo tiene la facultad de emitirlas, por ello se deja la emisión de los decretos, en nuestra materia, como campo particular del Ejecutivo.

Sin embargo, aquellos ordenamientos que se han denominado decretos-ley, por tratarse de preceptos que materialmente son legislativos pero que por disposiciones constitucionales los puede expedir el Ejecutivo, no tienen en nuestro sistema jurídico ninguna justificación para ser denominados decretos-ley, ya que el hecho de que los expida el Ejecutivo con autorización constitucional no impide su carácter general y obligatorio, ya que en todo caso serán leyes del Ejecutivo, puesto que la Constitución en ninguna parte hace referencia a ellos.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 85 Edit. limusa

4.3. LOS REGLAMENTOS

En materia fiscal, la actividad reglamentaria presenta una importancia trascendente por la realidad que encontramos en nuestro sistema jurídico; su uso y aplicación con frecuencia sobrepasan los límites normales de su función y llegan a ser hasta derogatorios de las disposiciones legales.

Conforme al Derecho Administrativo, la facultad reglamentaria a cargo exclusivamente del poder ejecutivo, se explica por la necesidad de facilitar la comprensión y aplicación de la ley a través de explicar el contenido de las obligaciones que ésta prescribe, haciéndola más accesible a los sujetos a quienes va dirigida, para su mejor cumplimiento. El maestro Fraga dice que “El reglamento es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el poder ejecutivo en uso de una facultad propia y que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el poder legislativo”.

Esta función está expresamente asignada al presidente de la República en la fracción 1 del artículo 89 constitucional como facultad de "...ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia", y tiene como marco absoluto la propia ley objeto de la reglamentación, lo que significa que en ningún momento y de ninguna forma su contenido puede exceder el contenido de aquéllas.

Con la aplicación adecuada del principio de legalidad podemos afirmar que sólo a través de la ley es posible establecer las obligaciones tributarias, y el reglamento sólo vendrá a facilitar su aplicación, sin que sea posible ampliar o restringir su existencia y sus efectos, ya que, sólo la ley puede establecer el objeto, los sujetos, la base, las cuotas y las excepciones.

Por la característica especial de las leyes tributarias, que presentan gran complejidad en su contenido, y por los aspectos técnicos que incluyen, los reglamentos tributarios son de gran importancia y han venido a significar una gran necesidad en la materia. Sin embargo, la complejidad de la ley no es motivo para que a través de los reglamentos se lleguen a modificar los elementos esenciales de los tributos, como sucede en muchas ocasiones, en contra del principio de reserva de la ley.

Independientemente de su contenido, es necesario aclarar que desde el punto de vista formal, los reglamentos exigen para su validez la firma del Secretario de Estado encargado del ramo a que corresponda la materia del reglamento, según lo dispone el artículo 92 de la propia Constitución.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 85-86 Edit. limusa

4.4.LA JURISPRUDENCIA

Existe en nuestro sistema otra institución que ha adquirido gran fuerza jurídica que se denomina jurisprudencia, y que ha sido considerada fuente importante del Derecho. Se define como "Las resoluciones de los tribunales que, por mandato de ley, son de observancia obligatoria".

Sin embargo, podemos manifestar que la jurisprudencia no es fuente directa del Derecho porque su función radica sustancialmente en la interpretación judicial de las normas ya existentes, y con su creación no se origina otra norma, ya que su contenido no puede ir más allá de lo que la ley establece. Así como el poder ejecutivo aclara y facilita la aplicación de la ley a través de los reglamentos, el poder judicial realiza esta misma función a través del establecimiento de la jurisprudencia.

Para ratificar esta aseveración nos podemos apoyar en la disposición contenida en el artículo 133 de nuestra Constitución, que establece la estructuración de nuestro sistema jurídico sólo a través de la propia Constitución, las leyes del Congreso y los tratados internacionales celebrados por el Jefe del Ejecutivo y aprobados por el Senado.

A través de la jurisprudencia se precisan el contenido y alcance de las normas jurídicas, y puesto que mediante su formación no se pueden crear nuevas disposiciones, una vez establecida, su aplicación constituye un medio adecuado para la solución de las controversias planteadas, al orientar la aplicación de la ley.

En el ámbito judicial, de acuerdo con la ley de amparo, la jurisprudencia se establece cuando un mismo tipo de cuestión se resuelve en cinco ejecutorias continuas en un mismo sentido, no interrumpidas por otra en contrario, y puede ser establecida por la Suprema Corte en pleno, por cada una de las salas de la Corte y por los tribunales colegiados de circuito; es de aplicación obligatoria para el órgano que la establezca y para los inferiores, así como para los tribunales judiciales del fuero común y tribunales de lo contencioso administrativo y del trabajo. También se crea jurisprudencia a través de una sola ejecutoria, cuando se resuelve una contradicción de sentencias.

En materia fiscal, la formación de la jurisprudencia sigue sus propias normas, que presentan un contenido diferente, ya que ésta puede ser creada a través de una, de tres o de cinco resoluciones.

En todo caso, solamente la sala superior de tribunal federal de justicia fiscal y administrativa puede crearla, y lo hace a través de una resolución sobre contradicciones de las salas regionales; con tres sentencias que hayan formado precedente, cuando el pleno de la sala superior resuelve un mismo planteamiento en un mismo sentido y sin resolución en contrario; y con cinco sentencias cuando las resoluciones las emite cualquiera de sus dos secciones.

En síntesis, nos encontramos que en la realidad, la jurisprudencia representa un adecuado e importante instrumento de precisión del Derecho.

CAPITULO V LA POTESTAD Y LA COMPETENCIA TRIBUTARIAS

El Estado necesita recursos para satisfacer necesidades de carácter público, y que los particulares tenemos la obligación de contribuir a los gastos públicos, el Derecho debe instrumentar en la norma para dejar establecida nuestra obligación y la facultad del Estado para exigir su cumplimiento.

Se debe tener presente que el Estado tiene como fin primordial su propia subsistencia y salvaguarda de su soberanía así como la satisfacción de las necesidades que surgen de los individuos al vivir en sociedad, necesidades colectivas o públicas, cuya solución permite crear las condiciones necesarias para el pleno desarrollo de las libertades individuales.

5.1. LA POTESTAD TRIBUTADA

Cuando el pueblo expresa su voluntad soberana para formar el Estado, plasma en su Constitución la existencia, organización y funcionamiento de sus órganos, los cuales quedan sometidos al orden jurídico en el ejercicio de las atribuciones necesarias para su desempeño. De esta manera la fuerza del Estado se transforma en poder público, sometido al Derecho, que le sirve de medida en su manifestación, ya que toda su actuación deberá realizarse dentro del marco señalado por él.

Esta fuerza del Estado ha sido denominada de diferentes maneras: “Aristóteles hablaba de ‘autarquía’, que, como afirma Jellinek, era sinónimo de autosuficiencia’, es decir implicaba la capacidad de un pueblo para bastarse a sí mismo y realizar sus fines sin ayuda o cooperación extraña. En Roma se utilizaban las expresiones ‘maiestas’, ‘potestas’ o ‘imperium’ que significaban la fuerza de dominación y mando del pueblo romano. (Burgoa, Ignacio. *Derecho Constitucional Mexicano.*)

A través del establecimiento de los órganos del Estado (legislativo, ejecutivo y judicial) se precisan las funciones que debe realizar cada uno de ellos para la consecución de los fines preestablecidos. Estos Órganos, sometidos al poder general de la organización estatal al igual que el propio pueblo, ejercen las facultades que les fueron atribuidas para la realización de sus funciones, pero siempre actuando dentro del orden jurídico que les dio origen, nunca a margen ni en contra de él.

El Estado, como organización jurídico—política de la sociedad, queda plasmado en la Constitución, de donde dimana la potestad que los órganos pueden ejercer bajo el sometimiento al orden jurídico preestablecido.

El poder del Estado, poder tributario, fue plasmado en nuestra Constitución, de donde emana la potestad tributaria, que es ejercida por los órganos a quienes se les atribuye expresamente. En este sentido, la potestad tributaria se expresa en la norma suprema como facultad para imponer contribuciones, lo cual es inherente al Estado en razón de su poder de imperio, y se ejerce cuando el órgano correspondiente, Congreso de la Unión, establece las contribuciones mediante una ley, que vinculará individualmente a los sujetos activo y pasivo de la relación jurídico-tributaria.

Cuando hablamos de la potestad tributaria nos referimos a un poder que será ejercido discrecionalmente por el órgano legislativo, dentro de los límites que establece la propia Constitución; este poder se concretiza y concluye con la emisión de la ley, en la cual, posteriormente, los sujetos destinatarios del precepto legal quedan supeditados para su debido cumplimiento. En el mandato legal se fundamenta la actuación de las autoridades en materia tributaria, las cuales actúan con sujeción a lo dispuesto por la ley de acuerdo con su competencia tributaria.

Por tanto, cuando hablamos de potestad tributaria nos referimos necesariamente a la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado, en tanto que cuando nos referimos a la competencia tributaria hacemos alusión a las facultades que la ley ha otorgado a los órganos del Estado. Potestad es poder que emana de la soberanía del Estado; competencia es facultad que deriva de la ley.

5.2. LA COMPETENCIA TRIBUTARIA

La competencia tributaria no implica que estemos desconociendo el poder del Estado sino, por el contrario, dejamos preestablecido que ese ejercicio ratifica la existencia del poder público que, por el sometimiento de sus órganos y de los contribuyentes, permite la existencia de la relación jurídico-tributaria, como resultado de la aplicación del Derecho, que es su más clara manifestación.

Fon rouge nos dice que el poder tributario se manifiesta en la creación de la ley y que paralelamente se encuentra la facultad de realizar la aplicación concreta de la norma por parte de la autoridad administrativa, lo cual se denomina “competencia tributaria”. Por lo tanto, podemos determinar que, efectivamente, existe una fuerza del Estado a través de la cual se establece la obligación a cargo de los particulares para contribuir a los gastos públicos. Sin embargo, esta fuerza, este poder, solamente se ha señalado de manera genérica en nuestra Constitución.

De esta manera, la potestad tributaria se manifiesta en el campo legislativo con la creación de las normas que establecen las situaciones generales, que al concretarse en la actividad o la situación de los particulares, quedarán sometidas a la competencia tributaria del Ejecutivo, el cual la ejercerá conforme a las normas que regulan su ejercicio. Por lo anterior, resulta que la competencia tributaria es una facultad general y abstracta para la actuación de órganos públicos en esta materia, que se deriva del poder del Estado y que se encuentra sometida a un orden jurídico preestablecido.

En nuestro país la facultad de realizar la aplicación concreta de la norma corresponde al Ejecutivo a través de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, y en particular en materia de administración de contribuciones al sistema de administración tributaria, órgano desconcentrado de aquélla. (Hallivis Pelayo, Manuel. *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México.*)

Cuando hacemos alusión a la potestad tributaria nos referimos necesariamente a la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado en tanto que cuando mencionamos la competencia tributaria nos estamos refiriendo a las facultades que la ley otorga a los órganos del Estado.

5.3 LA DISTRIBUCIÓN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA

Nuestro artículo 40 constitucional, por voluntad del pueblo se constituyó el Estado mexicano como 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.

El estado federal es el producto del acuerdo entre los diversos entes que le han dado vida, para lo cual se despojan de una serie de facultades que transfieren a la Federación a efecto de que ésta pueda ejercerlas y así estar en condiciones de alcanzar los objetivos para los que fue creado.

Cuando se habla de federalismo se entiende una forma de gobierno en la cual opera una distribución vertical del poder y de control recíproco, que se lleva a cabo por los órganos constituidos en los distintos niveles de gobierno. En los cuales existen alcances y limitaciones de competencia, basados precisamente en la distribución por materia, por jurisdicción y jerárquicamente, entre federación, entidades y municipios.

El artículo 124 de la Constitución, al establecer que las facultades que no estén expresamente concedidas a la Federación se entiende que los estados se las han reservado para su ejercicio. De ahí se desprende que la Federación tiene un campo exclusivo, por lo que solamente ella, a través de sus órganos, puede actuar en este ámbito, dando lugar a lo que conocemos como facultades exclusivas.

Una interpretación de los preceptos constitucionales que se refieren a la materia impositiva, determina que no existe una delimitación radical entre la competencia federal y la estatal, sino que es un sistema complejo y las reglas principales son las siguientes: *a)* Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículo 73, fracción VII y 124); *b)* Limitación a la facultad impositiva de los Estados mediante reserva y concreta de determinada materia a la Federación (artículo 73, fracción XXIX); y *c)* Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículo 117, fracciones IV, y, VI y VII, y 118).

5.4. FACULTADES EXCLUSIVAS DE LA FEDERACIÓN

El artículo 124 constitucional marca lo que denominamos reserva expresa de la ley, como facultades para el orden federal, al establecer que “Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados”.

El mismo 73, en su fracción XXIX, otorga al Congreso de la Unión potestad tributaria exclusiva en las siguientes materias:

Para establecer contribuciones

1. Sobre el comercio exterior.
2. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4 50, del artículo 27.
3. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.
4. Sobre servicios públicos concesionarios o explotados directamente por la Federación, y
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 federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los municipios, en sus ingresos por concepto de impuestos sobre energía eléctrica.

Complementa lo anterior, el artículo 131 dice:

Art. 131. Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

La exclusividad de la Federación en el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27 constitucional es comprensible, ya que la propiedad de dichos recursos corresponde originariamente a la Nación, por tanto, ésta, a través del Congreso de la Unión, es la encargada del régimen tributario a que se someten dichos bienes.

La Federación, a través de leyes reglamentarias, establece participaciones a favor de los estados y municipios en lo que se refiere a empleo de dichos recursos; así, por ejemplo, los estados y los municipios cuentan con una participación en la explotación de tierras y bosques nacionales.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 43-45 Edit. limusa

5.5. PROHIBICIONES PARA LOS ESTADOS

Además de la exclusividad de la Federación en algunas materias, existen otras expresamente prohibidas a los estados, de acuerdo con los artículos 117 y 118.-

Con carácter de absoluto y que pudiéramos considerar como extensión de las facultades exclusivas de la Federación, están las fracciones III, IV, V, VI, VII y VIII del artículo 117 constitucional, que prohíben a los estados:

III. Acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas, ni papel sellado.

IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio.

- V. Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera.
- VI. Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos, o exija documentación que acompañe la mercancía.
- VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencia de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.
- VIII. Contraer directa o indirectamente obligaciones o empréstitos con gobiernos de las naciones, con sociedades o particulares extranjeros, t'cuando deban pagarse en moneda extranjera o fuera del territorio nacional.

Las prohibiciones relativas para los estados, ya que requieren de consentimiento o autorización del Congreso de la Unión, son las contenidas en la fracción IX del mismo artículo 117 así como las previstas en las tres fracciones del artículo 118:

- IX. Gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.
- Artículo 118. Tampoco pueden, sin el consentimiento del Congreso de la Unión:
- I. Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puestos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones;
 - II. Tener, en ningún tiempo, tropa permanente, ni buque de guerra, y
 - III. Hacer la guerra por sí a alguna potencia extranjera, exceptuándose los casos de invasión y de peligro tan inminente que no admita demora, En estos casos darán cuenta inmediata al presidente de la República.

5.6. FACULTADES CONCURRENTES CON LOS ESTADOS

Las facultades concurrentes de la Federación en materia tributaria se originan en aquellas fuentes que pueden ser gravadas tanto por ésta como por los estados.

La concurrencia competencial se da en el ejercicio de la facultad conferida al Congreso de la Unión, en la fracción VII del artículo 73 constitucional, para establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto federal en aquellas materias que no le son exclusivas, y que ejercen también los estados miembros.

El punto de partida de la potestad tributaria de los estados se encuentra en el artículo 40, al establecer la existencia de estos entes, que son materia de la voluntad del pueblo mexicano, al decidir constituirse en una República, representativa, democrática, federal, compuesta por estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley, el fundamento del poder tributario radica en la autonomía y soberanía interna de los estados, ya que la soberanía implica el ejercicio de la potestad tributaria.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4. º edic. pag. 46-447Edit. limusa

5.7. LA HACIENDA MUNICIPAL

En la fracción II del artículo 115 constitucional se estableció que “Los municipios administraran libremente su hacienda, la que se formará con las contribuciones que le señalen las legislaturas de los estados...”, con lo que dejó en manos de los congresos estatales la facultad de asignar las contribuciones que debe recaudar el municipio, situación que lo hace depender, en materia tributaria, del poder estatal.

La carencia del poder tributario limita el fortalecimiento del municipio, impidiéndole ejercer un régimen hacendario decoroso, ya que en materia financiera queda supeditado a las contribuciones que las legislaturas locales le señalan y a las participaciones que le sean asignadas con base en la reforma que en 1932 se hizo a la fracción XXIX del artículo 73 constitucional.

En la exposición de motivos de esta iniciativa se expresa:

...estimamos conveniente asignar a las comunidades municipales los impuestos o contribuciones, inclusive con tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria así como de su fraccionamiento, división, consolidación, traslado, mejora y las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Se atribuyen igualmente a los municipios los rendimientos de sus bienes, así como de las otras contribuciones y los otros ingresos que las legislaturas establezcan a su labor y fundamentalmente también los ingresos provenientes de la prestación de los servicios públicos a su cargo.

...se elevó a la categoría de rango constitucional el derecho de los municipios a recibir las participaciones federales que en su caso se les asignen, disponiéndose la obligación de las legislaturas locales de establecer anualmente las bases, montos y plazos con arreglo a los cuales la Federación debe cubrir a los municipios dichas participaciones.

Con las modificaciones de referencia la situación financiera del municipio se mejora en algunos aspectos: se le atribuyen materias exclusivas que deberán asignarles los estados, de donde podemos delimitar fuentes de ingresos que al igual que en el caso de la Federación, sólo les corresponderán a los estados.

Por lo anterior, a partir de esta reforma, la hacienda municipal está formada por:

- a) Contribuciones, fundamentalmente las relativas a la propiedad raíz y sus modificaciones.
- b) Participaciones federales.
- c) Ingresos por los servicios públicos que preste.
- d) Rendimientos de sus bienes.

5.8. SISTEMA DE COORDINACIÓN FISCAL. LEY DE COORDINACIÓN FISCAL

La ley de coordinación fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978, con la cual se pretende:

- a)* Coordinar el sistema fiscal de la Federación, estados, municipios y Distrito Federal;
- b)* Organizar el fondo general de participaciones;
- c)* Fijar las participaciones a las entidades federativas;
- d)* Regular la forma de colaboración administrativa; y
- e)* Establecer organismos para el manejo de la coordinación.

La coordinación fiscal entre la Federación y los estados, y entre éstos y los municipios, da lugar a las participaciones en el producto de las contribuciones federales, para lo cual se crean diferentes fondos, según la ley de coordinación fiscal:

- a)* Fondo general de participaciones: formado con 20% de la recaudación federal, así como por los derechos sobre la extracción del petróleo y de minería; 1% de la recaudación federal participable en el ejercicio, que corresponderá a las entidades federativas y los municipios cuando se coordinen en materia de derechos, 80% del impuesto recaudado en 1989 por las entidades federativas, por concepto de las bases especiales de tributación; los accesorios de las contribuciones y 50% de los productos relacionados con la venta o arrendamiento o explotación de bienes o bosques.

- b)* Fondo de fomento municipal. Con 1% de la recaudación federal participable.

Los estados deberán entregar a sus municipios cuando menos 20% del fondo general de participaciones y del fondo financiero complementario. Respecto del fondo de fomento municipal, los municipios perciben directamente de la Federación la participación que les corresponde.

Los organismos que se encargan del desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento de este sistema son:

- a) La reunión nacional de funcionarios fiscales;
- b) La comisión permanente de funcionarios fiscales; y
- c) El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), en los cuales se encuentran representados el gobierno federal y los gobiernos de las entidades federativas.

Finalmente, es necesario señalar que la incorporación al sistema de coordinación genera ciertas limitaciones a la potestad tributaria de los estados, principalmente en materia de derechos, ya que sólo podrán establecerlos en algunos casos de licencias, registros, uso de vía pública, e inspección y vigilancia.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 50-52 Edit. limusa

5.9. LÍMITES A LA POTESTAD TRIBUTARIA

El ejercicio de la potestad tributaria debe ajustarse a los lineamientos señalados por la Constitución, tanto por lo que se refiere al establecimiento de los tributos como para la actuación de la autoridad en la aplicación de la ley, restricción a la que identificamos como el límite a la potestad tributaria del Estado.

El establecimiento de un tributo no sólo debe seguir los lineamientos orgánicos de la Constitución, sino que también debe respetar las garantías del gobernado, pues de no ser así, el contribuyente podrá promover el juicio de amparo, para dejar sin eficacia un tributo nacido en contra del orden establecido por la Constitución.

5.9.1. Irretroactividad

El artículo 14 constitucional establece que: “A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna”. Esta prohibición es tanto para el poder encargado de expedir las leyes, como para todas aquellas autoridades que las aplican. Se presenta cuando la duración de una situación jurídica, nacida al amparo de una ley, se prolonga más allá de la fecha en que dicha ley fue sustituida por otra.

5.9.2. Legalidad

Incluye dos aspectos: 1) Sobre el establecimiento de las contribuciones y 2) Sobre la actuación de las autoridades.

La primera parte se encuentra regulada en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lo que significa que sólo por ley, formal y materialmente considerada, pueden ser impuestas las contribuciones, con los elementos que las integran: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

El segundo aspecto se reglamenta en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, que condiciona todo acto de molestia y, en general, todo acto de autoridad a estar fundado y motivado. Dicho párrafo expresa: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 53 Edit. limusa

5.9.3. Libertad de trabajo

El artículo 5º de la Constitución consigna la libertad de trabajo, en la cual existe un límite al poder tributario del Estado, ya que un impuesto no debe afectar dicha libertad de empleo, como tampoco la libertad y seguridad requeridas para que una persona se dedique a la industria o comercio que le acomode, siempre que la actividad sea lícita.

La libertad de trabajo no debe ser atacada por el ejercicio del poder fiscal al expedir leyes que graven los productos del trabajo en forma excesiva, privando al sujeto de los rendimientos de la labor realizada.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 54 Edit. limusa

5.9.4. Derecho de petición

La Constitución establece en su artículo 8° que “Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa”

Derecho de petición es una facultad que todo individuo tiene para solicitar la intervención de las autoridades fiscales a fin de que se cumpla la ley fiscal. Cuando el gobernado ejerza su derecho de petición, la autoridad deberá emitir un acuerdo escrito en respuesta a la petición que le fue presentada.

5.9.5. No confiscación de bienes

El artículo 22 constitucional, queda prohibida la confiscación de bienes, y el mismo precepto señala de manera expresa que no se considera confiscación la aplicación total o parcial de bienes para el pago de impuestos o multas.

El Estado, no está facultado por dicho ordenamiento para a probar impuestos confiscatorios; lo que se busca con este precepto es evitar que los particulares evadan el pago de sus contribuciones.

5.9.6. Exención de impuestos

El artículo 28 de la Constitución establece que en los Estados Unidos Mexicanos queda prohibida la exención de impuestos, en los términos que establezca en la ley secundaria.

La Suprema Corte de Justicia mantuvo el criterio de que mientras la exención no se otorgue en forma particular en un momento dado, sino que se aplique a toda una categoría de sujetos, estará dentro de los lineamientos constitucionales. La tesis de la Suprema Corte es:

...la prohibición de exención de impuestos a que se refiere el artículo 28 constitucional está reservada para los casos en que se trata de favorecer a determinadas personas, estableciendo un privilegio a su favor, pero no cuando la exención alcanza a toda una categoría de personas por medio de leyes de carácter general.

5.9.7. Proporcionalidad y equidad

La proporcionalidad de las contribuciones se encuentra prevista en la fracción IV del artículo 31 constitucional, en la que se establece la obligación de contribuir de esta forma para los gastos públicos.

Proporcionalidad debe identificarse con la capacidad contributiva de las personas, no con la capacidad económica, la capacidad económica plantea un panorama muy amplio de todos los elementos que participan en las condiciones económicas de las personas, en tanto que la capacidad contributiva implica una depuración de estos elementos, a fin de fijar la parte en que el individuo puede participar para la cobertura de los gastos públicos.

La equidad se identifica, que debe ser el mismo para todas las personas que se encuentren colocadas en la misma circunstancia contributiva. La equidad resulta la “justicia del caso concreto”.

CAPITULO VI LAS CONTRIBUCIONES

Las contribuciones son las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les asigne, como impuestos, derechos, o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de *tributos* en razón de la imposición unilateral por parte del ente público.

Con base al artículo 31, fracción IV, es posible identificar a los tributos como las aportaciones económicas que, de acuerdo con la ley, exige el Estado de manera proporcional y equitativa a los particulares sujetos a su potestad soberana, y que se destinan a cubrir el gasto público.

Citaremos dos definiciones de distinguidos tratadistas: Giuliani Fon rouge lo define como “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 público”, “el tributo consiste en una relación que se establece entre dos sujetos: de un lado el acreedor del tributo, quien tiene derecho a exigir la prestación, esto es, el Estado, y por el otro, el deudor del tributo, quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria, pecuniaria o en especie”.

6.1. CARACTERÍSTICAS DE LAS CONTRIBUCIONES

De la disposición constitucional podemos derivar algunas notas esenciales son:

1. Su naturaleza es netamente personal.
2. Son aportaciones pecuniarias.
3. Su producto se debe destinar a cubrir los gastos de los entes públicos.
4. La aportación debe ser proporcional y equitativa.
5. Esta obligación se puede establecer sólo mediante disposición legal.

6.1.1. OBLIGACIÓN PERSONAL

Las relaciones jurídicas se generan entre las personas, no con las cosas, ya que éstas, como propiedad de las personas, sirven como garantía en el cumplimiento de sus obligaciones. Así la obligación, que constituye un elemento de la relación jurídico-tributaria, es de naturaleza personal.

6.1.2. APORTACIÓN PECUNIARIA

Se puede contribuir con el Estado de muy diversas maneras, cuando se habla de que la aportación es para gastos, sólo podremos pensar en la contribución será de carácter pecuniario, dada la naturaleza monetaria de la economía actual. Sin embargo, es posible que las contribuciones sean en especie.

6.1.3. PARA EL GASTO PÚBLICO

“Contribuir para los gastos públicos así de la Federación, Distrito Federal, estado o municipio en que residan”, el producto de las contribuciones solamente se puede destinar para los gastos públicos y no para otro fin, pues el destino que se da a los impuestos es elemento esencial de los tributos.

Los ingresos tributarios se harán las aplicaciones que procedan para aspectos particulares del gasto público, aunque también existe la posibilidad de destinar el producto específico de un tributo a un fin particular, claro está, siempre apoyados en una disposición legal.

6.1.4. PROPORCIONAL Y EQUITATIVA

La proporcionalidad da la idea de una parte de algo; necesariamente hace alusión a una parte de alguna cosa con características económicas, el tributo se debe establecer en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir. La equidad, se origina en la idea de la justicia del caso concreto, de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentran en igualdad de circunstancias. La Suprema Corte de Justicia identificó estos conceptos al manifestar que el tributo “...es equitativo en cuanto se aplica en forma general a todos los que se encuentren en la

Misma situación tributaria, y es proporcional, puesto que se cobra según la capacidad económica de los causantes”

6.1.5. ESTABLECIMIENTO SÓLO A TRAVÉS DE UNA LEY

El mandato constitucional establece la exigencia de que las contribuciones se impongan solamente por medio de una ley. Esta disposición identifica al principio de legalidad en materia tributaria. Conforme a la división de poderes el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión, razón por la cual él y sólo él podrá emitir leyes en sentido formal y material; dentro del proceso legislativo, cuando se trata de leyes relativas a las contribuciones se requiere que la cámara de origen sea precisamente la Cámara de Diputados, la cual, conforme a la teoría constitucional, es la representante de la población (artículo 72).

6.2. CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

Los ingresos tributarios solamente son los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos, así como los accesorios que tengan su origen en situaciones tributarias.

6.2.1. IMPUESTOS

Los impuestos, representan el monto de ingresos tributarios más importante que perciben la Federación, las entidades federativas y los municipios.

El artículo 2º, fracción 1, del *Código Fiscal de la Federación*: “Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.”. El propio *Código Fiscal de la Federación* se establece, sin que los impuestos sean los tributos más representativos, ya que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares, de tal manera que la mayoría de las relaciones entre el fisco y los contribuyentes se vinculan con la determinación, liquidación, pago y posible impugnación de los ya citados impuestos.

6.2.2. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

Estas contribuciones generalmente se refieren a cuotas obrero-patronales que tienen como fin cubrir los gastos necesarios para el otorgamiento de beneficios de seguridad social, como asistencia médica, quirúrgica, hospitalaria, seguro de maternidad, indemnización, jubilación, derechos a la vivienda, créditos hipotecarios, centros vacacionales y apoyos para capacitación, entre otros.

El artículo 2º, fracción II, del Código Fiscal señala: “Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado”.

6.2.3. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

Las contribuciones de mejoras también participan de la naturaleza tributaria, proporciona ventajas especiales a los propietarios de bienes inmuebles, ya que se trata de una aportación que hacen los particulares para costear una obra pública o un servicio que brinda ventajas económicas o de bienestar social al individuo, a la familia y a la comunidad, tales como carreteras, mercados, escuelas, etc.

El *Código Fiscal de la Federación* las define en la fracción III de su artículo 2º como “. Las establecidas en ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”.

6.2.4. DERECHOS

El artículo 2º, fracción IV, del invocado Código Fiscal Federal los define como: “las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la ley federal de derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.”

6.2.5. ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES

Tratándose de ingresos derivados de los tributarios no clasificables como impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos o contribuciones especiales, como los recargos, las multas y los gastos de ejecución, conforme a nuestro código se considera que participan de la naturaleza de los ingresos tributarios, por ser accesorios de ellos.

U .M .S. N .H.

Las especies de contribuciones son: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

El presupuesto de hecho está representado por cualquier actividad de contenido económico que el Estado, a través del poder legislativo, considere suficiente para que al efectuarse genere la obligación.

El presupuesto de hecho es la prestación de un servicio particularizado al contribuyente, o el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Federación.

Las aportaciones de seguridad social el presupuesto de hecho será el beneficio recibido por el contribuyente como consecuencia del establecimiento de un servicio de seguridad social realizado por el Estado, o por haber sido sustituido por el mismo en una obligación de seguridad social; las contribuciones de mejoras, lo será el beneficio que obtendrá el sujeto como consecuencia de la realización de una obra pública.

6.3. LOS IMPUESTOS

El término impuesto se deriva de la raíz latina, *impositus*, que expresa: tributo o carga. El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación, de efectuar una transmisión de valores económicos, por lo común en dinero, en favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de la prestación de manera autoritaria y unilateral.

La teoría de la equivalencia considera al impuesto como el precio correspondiente a los servicios prestados por el Estado en favor de los particulares.

La teoría del seguro considera al impuesto como una prima de seguro que los particulares pagan por la protección personal; por la seguridad que en sus bienes y en su persona les proporciona el Estado.

La teoría del capital nacional expone que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo del capital del Estado, a fin de mantener y desarrollar la planta generadora de riqueza en un país.

La teoría del sacrificio identifica al impuesto como una carga que debe ser soportada con el mínimo esfuerzo, proporciona un elemento que se debe considerar en el establecimiento de las contribuciones: que el sacrificio producido por el impuesto en cada individuo sea el mínimo posible. El fundamento y la justificación de los impuestos se deben encontrar en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de residencia, nacionalidad o de economía. Esta teoría se conoce con el nombre de teoría del deber

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 65-67 Edit. limusa

6.4. PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS

El ejercicio de la potestad tributaria debe observar una serie de principios y prever los efectos que puede originar la imposición, haremos una división en tres clases de principios:

1. Los principios generales, en donde incluiremos un interesante enfoque de Fritz Neumark (Principios de la imposición);
2. Los principios elementales de Adam Smith, expuestos en su obra clásica *La riqueza de las naciones*; y
3. Los principios constitucionales que se derivan de nuestra Carta Magna.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 67-Edit. limusa

6.4.1. LOS PRINCIPIOS GENERALES

El tratadista alemán Fritz Neumark nos presenta la política fiscal para poder calificarse como justa y económicamente racional. A fin de alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia en la tributación, se deben observar los principios que denomina político-sociales, político-económicos y técnico-tributarios.

Para lograr la justicia en la imposición se deben distribuir los gravámenes de la carga tributaria resulte lo más equilibrado posible, lo cual se logra mediante la aplicación de los principios político-sociales.

Los político-económicos, a través de los cuales se permite la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de la economía, así como la suficiencia presupuestaria y la adaptación a las fluctuaciones de la actividad económica.

La eficacia operativa de la imposición, debe existir una estructuración adecuada del sistema y de las normas tributarias, que por su congruencia, precisión y claridad faciliten su aplicación a los contribuyentes y a la administración, lo cual se logra a través de los principios técnico-tributarios.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 68 Edit. limusa

6.4.2. LOS PRINCIPIOS ELEMENTALES

Los principios de igualdad, certidumbre, comodidad y economía, de Adam Smith en el libro V, capítulo II, parte II, de su obra *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones*, resulta indispensable para el buen funcionamiento de todo sistema tributario.

- a) Principio de igualdad: Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal.

- b) Principio de certidumbre: El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier persona... La incertidumbre da pábulo al abuso y favorece la corrupción de ciertas gentes que son impopulares por la naturaleza misma de sus cargos, aun cuando no incurran en corrupción y abuso.

c) Principio de comodidad: Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la forma que sean más cómodos para el contribuyente.

d) Principio de economía: Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que se ingresan en el tesoro público, acortando el periodo de exacción lo más que se pueda.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 68-70 Edit. limusa

6.4.3. LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

El ejercicio del poder tributario y la actuación de las autoridades en esta materia deben seguir determinados lineamientos que la propia Constitución y las leyes establecen.

a) Principio de legalidad:

La fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República consagra el principio de legalidad al establecer que son obligaciones de los mexicanos: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal, Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

b) Principio de proporcionalidad y equidad:

La proporcionalidad es un concepto que se refiere, necesariamente, a una parte de un todo, y siempre en relación con el carácter económico de la carga impositiva. Se debe atender al panorama general de una economía nacional para poder determinar cuál es la relación y proporción entre las distintas fuentes impositivas. Para Margáin Manautou un tributo es proporcional cuando “Comprenda por igual... a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia.”, Fritz Neumark define el principio de proporcionalidad como el principio de fijación y distribución de las cargas tributarias según la capacidad individual de pago de los contribuyentes.

El principio de equidad concede universalidad al tributo; el impacto que éste origine debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación. Andrés Serra Rojas señala que por equidad debemos entender “Una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de ley”, Margáin Manautou estima a su vez que un tributo será equitativo cuando su impacto económico “sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación”, la equidad significa la aplicación de la justicia a casos concretos, la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 70-72 Edit. limusa

6.5. CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

Los impuestos presentan diferentes características, diferentes elementos que nos hacen clasificarlos de muy diversas formas.

Existen dos criterios principales para distinguirlos: uno basado en la incidencia y otro que llamaremos administrativo.

Según el criterio de la incidencia, los impuestos directos son aquellos en los que el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente; suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco, los impuestos indirectos, según el criterio de la incidencia, el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión. Las calidades de sujeto del impuesto y pagador son distintas. El legislador grava al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al pagador. En los impuestos indirectos el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, el sujeto pasivo, traslada el impuesto a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga.

Desde el punto de vista del criterio administrativo, los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de la riqueza; gravan situaciones normales y permanentes, son relativamente estables y pueden recaudarse según listas nominativas conocidas como padrones de contribuyentes, mientras que los impuestos indirectos son aquellos que se perciben en ocasión de un hecho, de un acto, de un cambio aislado, o accidental, por lo que no pueden formarse listas nominativas de los contribuyentes.

Los impuestos personales son aquellos en los que se toma en cuenta las condiciones de las personas con carácter de sujetos pasivos; en principio recaen sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, teniendo en consideración su situación especial. Los impuestos indirectos, por su parte, se dividen en: *a)* impuestos sobre los actos y *b)* impuestos sobre el consumo.

El legislador debe tomar en cuenta una serie de elementos para determinar cuándo se van a gravar los actos y cuándo el consumo. El impuesto sobre los actos es aquel que recae sobre las operaciones - actos - que son parte del proceso, económico. Un ejemplo de impuestos sobre los actos es el impuesto a la importación. Los impuestos sobre el consumo se establecen al realizarse la última fase del proceso económico que se está gravando y cuando se realizan operaciones destinadas al consumo.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4. º edic. pag. 70-75 Edit. limusa

6.6. EFECTOS DE LA TRIBUTACIÓN

El legislador ha tomado para regularlo en la norma jurídica, ese fenómeno, independientemente de la naturaleza particular que posea (económica, política, social, etc.), adquiere la característica de fenómeno jurídico. Si en especial el legislador le asigna efectos tributarios, de contenido fundamentalmente económico, estaremos frente a un fenómeno jurídico tributario, que al producir los efectos a que se refiere la Teoría General del Derecho, y que estrictamente se traducen en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones, concretamente en el campo económico, producen repercusiones económicos de la tributación.

Es indudable que como resultado del ejercicio de la potestad tributaria, el fenómeno de la imposición produce también otros efectos: políticos, por sus consecuencias en las relaciones entre el gobierno y la población; sociales, por la situación que se genera en el campo de las relaciones entre los individuos; sicológicos, por la reacción que tienen los contribuyentes por el impacto de los gravámenes.

Pero de todos estos efectos, los que mayor atención han suscitado son los que se refieren a la economía de los particulares, en este caso tiene una esencia eminentemente jurídica, trataremos de analizar los principales efectos de la tributación.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 75-76 Edit. limusa

6.6.1. LA REPERCUSIÓN

Es la autorización que concede la ley para trasladar la carga del impuesto de una persona a otra. En el pago de los impuestos indirectos, como es el caso del IVA y del impuesto especial sobre producción y servicios, y se refiere a la caída del gravamen sobre el sujeto pasivo y en terceras personas que ven afectada su economía con el impacto del tributo.

Este ocurre en tres etapas: la percusión, que es el impacto inicial que produce el tributo en un individuo que, conforme al Derecho, es el sujeto pasivo de la obligación. Es el efecto que en forma directa e inmediata se da sobre el sujeto que realiza el hecho generador.

Puede suceder que el sujeto señalado por la ley logre trasladar el efecto económico a otro sujeto que, a pesar de no haber realizado el hecho generador se encuentra con la obligación de pagarlo; este traslado de la carga fiscal se conoce con el nombre de traslación.

El sujeto que sufre la traslación puede encontrar la posibilidad de transmitirlo a otro, lo que dará lugar a una nueva traslación, que se puede presentar en forma ininterrumpida.

La traslación se puede analizar desde los puntos de vista económico y jurídico. En el primer caso la traslación no tiene ninguna base legal, pero puede suceder por las relaciones económicas que se originan entre los particulares. En el segundo punto se encuentra previsto y autorizado por la ley, y en este caso estamos frente a una traslación jurídica

Dentro de este proceso llega un momento en que el último sujeto que sufrió la traslación se encuentra imposibilitado para seguir trasladando la carga del impuesto. En este caso se presenta la tercera etapa de este ciclo, la cual recibe el nombre de incidencia.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 76 Edit. limusa

6.6.2. LA DIFUSIÓN

Consiste en la distribución de la carga del impuesto entre un número determinado de personas. Cuando el impuesto se aplica, se difunde entre diferentes personas que ven afectada su capacidad económica.

Cuando un impuesto llega hasta la persona que no está en condiciones de trasladarlo a otra, se presenta la incidencia, con la que termina la repercusión, dando la difusión.

La difusión se presenta siempre, no se realiza de igual manera en todos los casos, porque el que sufrió la incidencia del impuesto preferirá privarse o limitar el consumo de las cosas menos necesarias; así, habrá una mayor difusión del impuesto entre los que operan con artículos de lujo, y menor entre aquellos que lo hacen con artículos de consumo necesario.

6.6.3. LA UTILIZACIÓN DEL DESGRAVAMIENTO

Sucedee cuando se producen modificaciones debido a la supresión o disminución de un gravamen, lo cual trae como consecuencia el rompimiento del equilibrio económico por la modificación impositiva.

El impuesto es un gravamen, y cuando éste se reduce, las personas tienen mayores recursos, les queda más dinero con motivo del desgravamiento.

Cuando el impuesto se reduce en su tasa produce mayor capacidad económica en los particulares, quienes pueden canalizarla hacia la obtención de satisfactores; y al haber más demanda de satisfactores habrá, por consiguiente, aumento de la producción.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4. º edic. pag. 77 Edit. limusa

6.6.4. LA EVASIÓN

Consiste en la conducta ilícita del contribuyente para omitir el pago de las contribuciones a que está obligado. Un efecto semejante, pero con diferente mecanismo, aunque traiga como consecuencia salvar la carga tributaria, es la elusión, la cual consiste en el aprovechamiento de las deficiencias en la estructuración de la norma tributaria, para alcanzar el fin económico sin realizar el hecho generador y, por lo tanto, evitar el nacimiento de la obligación.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4. º edic. pag. 78 Edit. limusa

CAPITULO VII LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA

Esa relación que nace al darse la situación concreta prevista por la norma legal, es la relación jurídica, la cual, cuando su materia se refiere al fenómeno tributario se conoce con el nombre de relación *jurídico-tributaria*.

La relación jurídico-tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia de contribuciones. Con este planteamiento se identifica y diferencia dos figuras fundamentales de nuestra materia: la relación jurídico-tributaria y la obligación tributaria, las cuales han sido confundidas al utilizarlas indebidamente como sinónimos o equivalentes.

7.1. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Los conceptos de obligación y relación jurídico-tributaria parte de la norma jurídica que no obliga a nadie mientras no se dé un hecho o situación previstos por ella.

La relación jurídico-tributaria es un vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria.

Este concepto nos permite identificar a la relación jurídico-tributaria y diferenciarla de la obligación tributaria, resulta que la relación jurídica, como vínculo entre diversos sujetos, comprende tanto a los derechos como a las obligaciones, de donde se deriva que aquélla es el todo y ésta sólo una de sus partes.

Se considerado como obligación a la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido, o como la conducta debida en virtud de la sujeción de una persona a un mandato legal, al realizarse el supuesto previsto por la norma surgen consecuencias jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones, y que la teoría considera que pueden ser de dar, hacer, no hacer y tolerar. En opinión del maestro Hugo Carrasco Iriarte, los elementos anteriores forman parte de la obligación tributaria:

DAR. Refiriéndose a la parte del patrimonio o ingreso de los contribuyentes o al porcentaje del precio o del valor de un bien, o a la cantidad fija que el sujeto pasivo tiene que enterar a la hacienda pública para pagar una deuda fiscal propia o ajena.

HACER. Que se refiere a todos los deberes positivos que establecen las leyes fiscales, por ejemplo: presentar declaraciones, cumplir con los requerimientos de autoridades fiscales, etcétera.

NO HACER. El sujeto pasivo debe abstenerse de realizar conductas no permitidas por la legislación fiscal, esto es, no debe llevar a cabo conductas ilícitas, por ejemplo: expedir comprobantes fiscales sin los requisitos que señalen las leyes.

TOLERAR. Implica el ejercicio directo de un acto de molestia de la autoridad en la esfera jurídica del particular; se diferencia de la de no hacer debido a que en ésta no se requiere ejecución previa de la autoridad.

Si aplicamos estas ideas, concluiremos necesariamente que el contenido de la obligación tributaria no puede ser diferente de la obligación en general, de donde resulta que la obligación tributaria es la conducta consistente en un dar, hacer, no hacer o tolerar, que un sujeto debe cumplir por haber realizado el supuesto previsto en la norma tributaria.

La obligación tributaria tiene en cuenta la riqueza o su manifestación, misma que sirve de base para aplicar una contribución; así, tenemos tres aspectos que pueden ser objeto del tributo:

- El capital, entendido éste como la posesión de riqueza.
- La renta, como la capacidad para adquirir riqueza.
- El consumo, es decir el gasto como manifestación de la riqueza.

7.2. CARACTERÍSTICAS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Se trata de una obligación *ex lege* cuyo sujeto activo necesariamente será el Estado a través de sus órganos, y cuya finalidad es, directa o indirectamente, la recaudación de ingresos o la realización de un fin especial de naturaleza económica, política o social.

Es una obligación *ex lege*, ya que: “La obligación tributaria nace, se crea, se instaura por fuerza de la ley; en la ley radican todos sus factores germinales. El individuo es quien realiza las situaciones jurídicas o de hecho que el legislador ha previsto en la norma, pero esta obligación no nacerá siempre que el individuo actúe, sino sólo en caso de que su situación coincida con el supuesto normativo, de donde se deriva que fue la voluntad del legislador la que hizo posible que naciera la obligación. El individuo seguirá realizando sus actividades, pero será la disposición legal la que haga surgir la obligación. La voluntad del particular pretenderá adquirir o vender un bien, obtener un ingreso, realizar una operación, y la voluntad de la ley será generar la obligación.

La tributación puede tener además un objeto diferente del estrictamente recaudatorio, ya que se establecen contribuciones con propósitos diversos, ya sea para regular la economía, como en el caso de los aranceles al comercio exterior y otros de carácter interno, o para producir efectos sociales respecto de ciertas tendencias, como disminuir el consumo de bebidas alcohólicas o de productos nocivos para la salud. Estos fines son conocidos como extrafiscales y son fundamentales en el manejo de la política tributaria de un país.

La razón inicial de la tributación se encontró en la necesidad de recaudar recursos para satisfacer los requerimientos públicos, en las que el Estado fungió como benefactor, protector, constructor.

7.3. EL HECHO GENERADOR DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación tributaria como obligación *ex lege* nace por disposición de la ley. Sin embargo, "...para su nacimiento es necesario que surja concretamente el hecho o presupuesto que el legislador señala como apto para servir de fundamento a la ocurrencia de la relación jurídico-tributaria"

El hecho generador en muchas ocasiones se confunde con el hecho imponible, por lo que es necesario, concretar que se trata de dos aspectos de un mismo fenómeno de la tributación: el hecho imponible como la situación jurídica o de hecho que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizada por un sujeto, genere la obligación tributaria; por lo tanto, se trata de un hecho o situación de contenido económico, que debe estar previsto en la ley formal y materialmente considerada, con sus elementos esenciales: objeto, sujeto, base, tasa o tarifa; y por otra parte el hecho generador, como es la realización del supuesto previsto en la norma, que dará lugar a la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer o no hacer.

El hecho imponible es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria, y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la obligación tributaria en general. Tenemos que el hecho generador determina;

- a) El momento en que nace la obligación tributaria principal.
- b) El sujeto pasivo principal.
- c) Los conceptos de incidencia, no incidencia y exención.
- d) El régimen jurídico de la obligación tributaria: alícuota, base de cálculo, Exenciones, etc.
- e) Distinción de los tributos *in genere*.
- f) Distinción de los tributos en especie.
- g) Clasifica los impuestos en directos e indirectos.
- h) El criterio para la interpretación de la ley tributaria.
- i) Los casos concretos de evasión.

El Código Fiscal de la Federación no establece una descripción legal del hecho imponible, los elementos jurídicos fundamentales que deben contemplarse en toda ley fiscal son: el objeto, los sujetos, la base, la tasa, la tarifa, la época de pago y, en su caso, las excepciones que procedan.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 94-95 limusa

7.4. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La realización del supuesto normativo da lugar a las obligaciones. Éste es un principio del Derecho, ya que se puede determinar la exigibilidad de la obligación. En el momento del nacimiento de la obligación tributaria nos permite determinar cuál disposición legal es la aplicable a esa situación, a partir de qué momento será exigible, así como el momento en que se extinguirán las facultades de las autoridades fiscales para su cuantificación.

“La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales”, con la realización del hecho generador, le serán aplicables las disposiciones legales vigentes en el momento de su nacimiento, en materia fiscal, el momento del nacimiento de una obligación no coincide con el de su exigibilidad, ya que por su naturaleza especial requiere del transcurso de un cierto plazo para que sea exigible. Así tenemos que el establecimiento de una empresa, la realización de una operación, o la obtención de un ingreso, pueden haber sido considerados objeto de gravamen por el legislador y, establecidos como hechos imposables; sin embargo, la realización del hecho generador que da lugar al nacimiento de la obligación de registrarse, de presentar una declaración o de pagar un impuesto, quedará sujeta a un cierto plazo para su cumplimiento, el cual es fijado en las leyes impositivas respectivas, en el Código Fiscal de la Federación y en su reglamento.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 96 limusa

7.5. DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

La determinación se refiere a la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida. Emilio Margáin indica dos reglas que deben tenerse presentes a efecto de determinar la obligación tributaria:

- a) La determinación del crédito fiscal no origina el nacimiento de la obligación tributaria; ésta nace en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas por la ley. La determinación del crédito es un acto posterior al nacimiento de la obligación y es la aplicación del método adoptado por la ley. La obligación del contribuyente nace de la ley, sin embargo su cuantificación requiere de un acto nuevo, que es la determinación.
- b) Las normas para la determinación del crédito fiscal y las bases para su liquidación deben estar previstas en la ley, no así en el reglamento. Esto deriva del principio de legalidad que prevalece en nuestro sistema jurídico-tributario.

El método de determinación debe ser sencillo, para que el propio contribuyente lo comprenda y lo pueda aplicar; debe ser limpio, en cuanto evita el contubernio entre el obligado a pagar y el personal hacendario.

En nuestro derecho corresponde al contribuyente la aplicación del método y la determinación de los créditos fiscales a su cargo.

7.6. TARIFA Y ÉPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

Las tarifas pueden ser de cuatro tipos: *de derrama*, cuando la cantidad que pretende obtenerse como rendimiento del tributo se distribuye entre los sujetos afectos al mismo, tomando en cuenta la base del tributo o las situaciones específicas previstas en la ley para el impacto del gravamen; *fija*, cuando en la ley se expresa la cantidad exacta que debe pagarse por unidad tributaria; *proporcional*, cuando se establece un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base; y *progresivas*, cuando aumentan al aumentar la base.

La época de pago de la obligación fiscal es el momento previsto por la ley para que se satisfaga la obligación. El pago debe efectuarse dentro del plazo o bien en el momento que la ley señala para el efecto.

El artículo 6° del código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones deben pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, y a falta de disposición expresa, el pago debe hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que corresponda según sea el caso.

Las contribuciones omitidas que determinen las autoridades fiscales como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deben pagarse o garantizarse junto con sus accesorios dentro del mes siguiente a la fecha en que surta efectos su notificación.

La época de pago puede prorrogarse a petición de los contribuyentes, cuando las autoridades fiscales autoricen el pago a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, sin que dicho plazo exceda de 36 meses. Se causarán recargos sobre el saldo insoluto, incluyendo los accesorios, ala tasa que mediante ley fije anualmente el congreso de la Unión, considerando el costo porcentual promedio de captación de recursos que proporcione el Banco de México. En este caso, la autoridad deberá exigir que se garantice el interés fiscal. Este beneficio puede suspenderse en caso de que la garantía resulte insuficiente, el contribuyente sea declarado en quiebra, o no pague alguna de las parcialidades dentro de los 15 días siguientes a aquel en que venza dicha parcialidad.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4. º edic. pag. 98 limusa

7.7. EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

La exigibilidad de la obligación fiscal consiste en la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aun en contra de la voluntad del obligado, en atención a que no se satisfizo durante la época de pago. Como consecuencia de lo anterior, mientras no se venza o transcurra la época de pago, la obligación no es exigible por el sujeto activo.

El término de exigibilidad se encuentra implícito en el primer párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación vigente, el cual establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4. º edic. pag. 98 limusa

CAPITULO VIII LOS SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA

La potestad tributaria se manifiesta como el poder del Estado para establecer los gravámenes en un ordenamiento determinado, en el momento en que la ley entra en vigor, los sujetos de la relación jurídico-tributaria, que nace con la realización del hecho imponible, quedan supeditados al mandato legal en los términos establecidos en este ordenamiento; ambos sujetos u obligados al cumplimiento de sus disposiciones.

Estos pueden tener el carácter de sujetos activos y de sujetos pasivos. Sin embargo, ambos sujetos tienen características particulares que es necesario precisar.

8.1. LOS SUJETOS ACTIVOS

En toda relación jurídica el sujeto activo es quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación, en los términos fijados por la propia ley. Esta tiene dos aspectos: la naturaleza de la deuda tributaria y la naturaleza del sujeto activo.

Al primer aspecto encontramos que, como ha reconocido la Suprema Corte, el cobro del crédito tributario es de interés público, ya que toda la legislación tributaria tiende a regular la obtención de los recursos que el Estado requiere para hacer frente a sus gastos, por lo que la administración no puede renunciar a la obtención de aquello a que tiene derecho y necesita, independientemente de que ello traería como consecuencia la falta de equidad de la ley al dejar en desventaja a los sujetos que sí pagan, frente a los que no lo hacen.

El segundo aspecto se fundamenta en el principio de que la autoridad sólo puede realizar aquello que la ley le autoriza, por lo que, al no estar facultada para dejar de cobrar determinadas contribuciones, no puede renunciar a ese derecho, pues de lo contrario violaría la ley. Dicho criterio es válido tratándose de un poder que no se puede transferir, posponer o renunciar, sino que debe ser ejercido puntualmente cuando se actualiza el supuesto legal, puesto que su realización responde a la necesidad de satisfacer el interés general o colectivo.

La posibilidad de que existan sujetos activos diferentes a la Federación, los estados, el Distrito Federal o los municipios, es decir, sujetos que tengan una personalidad jurídica distinta de la del Estado, como excepción a la regla general, la encontramos con sujetos que, no obstante tener personalidad jurídica propia y diferente a la del Estado, pueden ser sujetos activos de la relación jurídico-tributaria. Estos entes son los denominados “organismos fiscales autónomos”, ya que, no obstante sus características particulares, conforme a la ley tienen la facultad para determinar las contribuciones, dar las bases para su liquidación y, en algunos casos, llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

Por tanto, podemos concluir que el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria es el Estado, ya sea la Federación, los estados o los municipios, y el Distrito Federal, y que además puede ser un ente con personalidad jurídica propia, diferente a la del Estado, como los organismos fiscales autónomos. Sin embargo, por razones de la ley, la persona moral o física, generalmente llamada “sujeto pasivo”, se convierte en acreedor o sujeto activo en los casos de generación de saldos a favor por pagos en exceso o pagos de lo indebido.

8.2. LOS SUJETOS PASIVOS

En la relación jurídica se encuentra el sujeto pasivo que, es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma. Jiménez González afirma que es aquel que ha de sufrir en su patrimonio la exacción o la salida de recursos monetarios, a título de tributo, para servir a los fines del gasto público, y a quien llama “sujeto contribuyente”.

En materia tributaria encontramos que la realización del hecho generador crea en favor del sujeto activo la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, tanto sustantivas como formales. Por tanto, tampoco es raro que respecto de ciertos tributos, y en determinadas condiciones previstas por la ley, pueda darse la pluralidad de sujetos deudores.

Tal es el caso en que la contribución no es enterada por la persona que realizó el hecho generador, sino por un tercero que de una o otra forma tuvo relación con el sujeto del impuesto, ya sea por la coparticipación en la celebración de un acto jurídico, la adquisición de un derecho, u otras circunstancias diversas, lo que nos coloca frente a dos tipos de sujetos: el sujeto del impuesto o contribuyente y el sujeto pagador, sin que esto quiera decir que la presencia de un sujeto excluya la del otro, puesto que de ninguna manera se produce la liberación del adeudo mientras no sea cubierto totalmente el crédito por alguno de ellos.

El artículo primero del Código Fiscal de la Federación, los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria son las personas físicas o morales, que de acuerdo con las disposiciones legales se encuentran obligados al pago de la obligación tributaria, en virtud de haber realizado el hecho generador que la ley prevé.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 114-115 limusa

8.3. EL RESPONSABLE TRIBUTARIO

El sujeto responsable tiene su origen en los Derechos Civil y Penal. En materia civil, se deriva de la responsabilidad por el incumplimiento de las obligaciones, en donde un tercero responde por la conducta de otra persona, lo que genera la responsabilidad objetiva y la responsabilidad sustituta; en materia penal se genera por la comisión de los delitos, con la característica de solidaridad.

En materia tributaria la figura del responsable no tiene su origen en el ilícito, sino en la relación del sujeto responsable con el sujeto del impuesto, o con una particular situación jurídica o de hecho señalada en la ley.

Conforme al artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, podemos derivamos los siguientes tipos de responsabilidades:

1. Responsabilidad solidaria por retención o recaudación. En el caso de aquellas personas que por disposición legal tienen la obligación de retener la parte correspondiente a las contribuciones cuando hacen algún pago al sujeto del impuesto, como sería el caso de los patrones al pagar el sueldo, o de retener, cuando cobran ciertos servicios, como sucede con los notarios públicos. En estos casos la responsabilidad será hasta por el monto de las contribuciones.
2. Responsabilidad solidaria por representación. En esta situación se encuentran algunas personas por una función específica de representación; por ejemplo, cuando se trata de representantes de contribuyentes no residentes en el país, o de liquidadores y síndicos de sociedades en liquidación o en quiebra, o en cualquier otro caso en que la ley establezca la obligación de realizar pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes, en que se les impone la responsabilidad de carácter solidaria, hasta por el monto de las prestaciones.
3. Responsabilidad objetiva. Se origina cuando se adquiere un bien respecto del cual se adeudan contribuciones; de esta forma el nuevo adquirente tendrá la obligación de pagar los adeudos que existan respecto del bien adquirido.
4. Responsabilidad voluntaria. Este caso, como su nombre lo indica, se da cuando la persona, por manifestación expresa de su voluntad, asume la responsabilidad del pago de un adeudo, o afecta un bien al cumplimiento del mismo.

U .M .S. N .H.

La solidaridad constituye un privilegio en favor del acreedor, ya que con ella su crédito tiene un doble deudor para garantizar su cumplimiento, y el pago de cualquiera de ellos libera a ambos, independientemente de las relaciones y efectos que se generen particularmente entre el pagador y el deudor originario.

La responsabilidad solidaria implica una dualidad de sujetos deudores al mismo nivel, ya que son titulares de la deuda tanto el contribuyente como el responsable, a tal grado que el cumplimiento total de la deuda se puede exigir a cualquiera de ellos, y con uno que pague, cualquiera que éste sea, aquélla se extingue respecto de los dos. A diferencia de ello, la responsabilidad subsidiaria involucra la misma dualidad pero a diferentes niveles, ya que no se puede exigir el pago al responsable sino una vez que la gestión de cobro se haya realizado respecto del contribuyente y éste resulte insolvente total o parcialmente, lo que implica que el responsable subsidiario responderá en la medida del monto que no logre pagar el contribuyente u obligado principal y sus bienes resulten insuficientes para producir la liberación total del compromiso fiscal. Sin embargo, hay que tener en cuenta que la responsabilidad en materia tributaria siempre será solidaria.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. pag. 117-118 limusa

8.4. LA CAPACIDAD

La capacidad es el atributo de las personas que las hace sujetos de derecho, por lo que se considera como la aptitud para ser titular de derechos o para ser sujeto de obligaciones, lo que nos permite diferenciar la capacidad de goce y la de ejercicio. El análisis de la capacidad adquiere relevancia en materia tributaria cuando se trata de la capacidad de ejercicio, toda vez que la de goce es una aptitud de la persona por el solo hecho de existir. En la capacidad de ejercicio consiste en la aptitud del sujeto para ejercer derechos y contraer obligaciones; pero en materia tributaria esto es diferente, ya que para que nazcan obligaciones tributarias la voluntad del obligado es irrelevante, puesto que se trata de obligaciones *ex lege*, que surgen por disposición de la ley cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho contenidas en la hipótesis normativa.

Cuando el legislador estructura el hecho imponible generalmente no distingue si

el sujeto del impuesto tiene o no capacidad de ejercicio conforme al Derecho común, sino que sólo identifica el hecho o situación de derecho que tiene contenido económico, por lo que aquella persona que realiza el hecho generador queda sujeta a la relación jurídico-tributaria.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 118-119 edic. Limusa

8.5. EL DOMICILIO

El domicilio es el lugar donde reside la persona con el propósito de establecerse, concepción que permite identificar la existencia de dos elementos: un objetivo consiste en el hecho material de residencia, y el otro subjetivo, que deriva del propósito de establecerse precisamente en un lugar determinado.

La legislación fiscal contempla la regulación del domicilio en el Código Fiscal de la Federación, el cual, en su artículo 10 establece la diferencia entre el de las personas físicas y el de las morales, pero siempre haciendo referencia al lugar en que realizan los hechos de contenido económico, que son materia de los gravámenes. De la misma forma, el reglamento interior del servicio de administración tributaria establece en su artículo 21 que “la administración local de la sede conservará la competencia sobre los contribuyentes cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de la circunscripción territorial que señale el respectivo acuerdo”.

Se considera domicilio fiscal de las personas físicas el local donde se encuentra el principal asiento de sus negocios o de sus actividades o aquel local que utilicen como base fija para el desempeño de las mismas, ya sea que se trate de sujetos que realicen actividades empresariales o prestación de servicios; es decir, la ley parte del elemento objetivo y presume el subjetivo, derivado del hecho de que su voluntad se externa al haberse establecido en ese lugar. Las personas morales se parten del elemento objetivo, ya que reconoce como domicilio el local en donde se encuentra la administración principal del negocio de las personas morales residentes en el país, o el local en donde se encuentra el establecimiento de las personas morales residentes en el extranjero. En el caso de que estas últimas posean varios establecimientos, será su domicilio el local donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto, el local que ellos designen.

CAPITULO IX EL CRÉDITO FISCAL

9.1. TRANSFORMACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA SUSTANTIVA

Si la obligación fiscal en general no es exigible de inmediato, tratándose de la obligación sustantiva su exigibilidad adquiere matices especiales, ya que ésta no es exigible como tal, puesto que resulta indispensable tener la certeza de la cantidad en que se traduce la misma, lo cual se realiza a través de un procedimiento denominado “determinación”, mediante el cual se precisa el *quantum*, el monto de aquella obligación sustantiva.

En el Código Fiscal se precisa el alcance y contenido de este concepto al establecer en su artículo 4° que:

Son créditos fiscales, los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

El maestro Augusto Fernández Sagardi identifica al crédito fiscal como “el derecho de percepción, en fecha determinada, a favor del Estado o de sus organismos descentralizados, que nace por disposición de la ley, independientemente de que se haya o no determinado en cantidad líquida”

Podemos señalar como características del crédito fiscal las siguientes:

a) Es una cantidad que tiene derecho a recibir el Estado o sus organismos descentralizados.

b) Nace por disposición de la ley.

c) Proviene de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios.

U .M .S .N .H.

No es necesario que se haya determinado el crédito fiscal para su existencia, pues ésta se produce de conformidad con el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, cuyo primer párrafo establece que “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”.

De lo anterior derivamos que toda obligación fiscal determinada en cantidad líquida es un crédito fiscal, pero no todo crédito fiscal deriva de una obligación fiscal.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 101-103edic. Limusa

9.2. LA DETERMINACIÓN FISCAL

Por la naturaleza de la obligación tributaria sustantiva no es suficiente el solo nacimiento de la obligación para proceder a la recaudación, puesto que con la realización del hecho imponible no sólo podemos aseverar que una obligación en abstracto ha nacido, también podemos tener la seguridad de quiénes son los sujetos del impuesto, y quizás qué tarifa podemos aplicar, así como también sobre qué base se va a aplicar dicha tarifa. Pero aun con todos estos elementos todavía es necesario efectuar las operaciones para determinar la cantidad específica que constituye la deuda o crédito fiscal. A este acto de precisión del *quantum* de la obligación se le denomina determinación fiscal.

Para la determinación del crédito resulta conveniente que el procedimiento previsto en la ley reúna ciertos requisitos:

a) Que sea sencillo, lo cual implica para el contribuyente la posibilidad de entender y aplicarlo para determinar el monto del crédito fiscal.

b) Que sea económico, es decir, que el procedimiento no cause más cargas al contribuyente; que la determinación de su monto no sea onerosa.

c) Que sea cómodo, lo que implica que el cumplimiento de la obligación fiscal no cause al contribuyente molestias innecesarias e inútiles.

d) Que sea limpio, de tal forma que en la determinación del *quantum* de la obligación se evite en lo posible el contacto entre el contribuyente y el personal hacendario, a fin de reducir posibilidades de corrupción.

Nuestra legislación fiscal establece en qué momento nace la obligación fiscal, pero mientras ella no se cuantifique, ni el sujeto activo ni el pasivo tendrán la certeza de qué cantidad es la que se debe.

Al momento en que es exigible el crédito fiscal, lo cual sucede, de acuerdo con el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, cuando se ha cumplido con el plazo para su pago, situación que es confirmada por el artículo 145 del mismo ordenamiento legal, cuando establece que la autoridad fiscal exigirá “el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución”

La distinción antes descrita para los efectos del cómputo de los plazos para que operen la caducidad y prescripción del crédito fiscal.

En el caso de la caducidad estamos ante una de consecuencia extintora porque la autoridad fiscal no ejerció sus facultades para determinar contribuciones emitidas, para lo cual el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación le otorga, como regla general, un lapso de cinco años.

Respecto de la prescripción, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación señala que es un derecho que el contribuyente puede oponer como excepción o ejercer como acción, cuando transcurrido el plazo de cinco años a partir de la fecha en que legalmente pudo ser exigido el crédito, la autoridad fiscal no lo hace, de donde se deduce que un elemento esencial para que opere esta institución es la exigibilidad del crédito, por lo que no podrá iniciar el cómputo del plazo mientras ésta no se haya dado.

El procedimiento que conocemos como determinación está constituido por dos aspectos:

a) Por una parte, se integra con el conjunto de actos tendientes a la verificación del hecho generador, con lo cual se comprueba que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.

b) Por la otra, se realiza la calificación de los elementos de las contribuciones; es decir, se precisan el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa, y se hace la operación aritmética que nos dará como resultado la cantidad líquida a pagar.

La determinación puede llevarse a cabo por el contribuyente, tal como lo prevé el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, en su tercer párrafo, al señalar que “Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición en contrario”, lo cual sucede cuando presenta su declaración o cuando informa sobre su cumplimiento (regla general); por la autoridad (hetero determinación), cuando la autoridad ejerce sus facultades de comprobación; y en forma mixta, cuando el contribuyente proporciona toda la información necesaria para la cuantificación de la obligación, la cual se puede realizar sobre una base cierta o sobre base estimada o presunta.

La determinación sobre base cierta se ejecuta, ya sea por el sujeto pasivo o por la administración tributaria, con pleno conocimiento y comprobación del hecho generador, en cuanto a sus características y elementos, y además en cuanto a su magnitud económica. Se conoce con certeza el hecho y valores imponibles.

La determinación sobre base estimada existe cuando la administración tributaria, o sea el propio sujeto activo, determina la base imponible con ayuda de presunciones establecidas por la propia ley.

Los artículos 62 de la ley del impuesto sobre la renta y 55 al 63 del Código Fiscal de la Federación establecen este procedimiento, que se origina cuando la Administración, ante la imposibilidad de determinar una “base cierta”, tiene que partir de presunciones establecidas por la ley, a partir de los hechos que pueda comprobar, de la información de terceros, de los libros de la contabilidad del contribuyente, de la documentación que obre en su poder y de otros medios indirectos.

Los autores hacen diferentes clasificaciones de los métodos de determinación. Algunos distinguen el método presuntivo del estimativo, otros diferencian al objetivo del indiciario, por lo que concluiremos en los siguientes:

- a) Método objetivo, en el cual se señala una cuota o tasa, en atención al peso, medida, volumen o número de unidades de mercancía, que son el objeto del impuesto.

b) Método indiciario, en el cual se toman como referencia ciertos datos sobre la actividad del contribuyente, para establecer su capacidad contributiva o el objeto a gravar tratándose del consumo, por lo que dichos signos se encuentran generalmente en la producción abstracta, en el capital invertido en el negocio o por los signos de riqueza externa.

c) Método declarativo, en el cual se determina un crédito fiscal, a través de una manifestación formal del contribuyente, la cual puede ser de pago o informativa.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.^a edic. Pág. 103-106 edic. Limusa

9.3. LOS PRIVILEGIOS DEL CRÉDITO FISCAL

Toda vez que las cantidades constitutivas de créditos fiscales se destinan al gasto público, éstos presentan características particulares que los diferencian de otros tipos de créditos.

9.3.1. DERECHO DE PREFERENCIA

El Código Fiscal de la Federación señala expresamente en su artículo 149 cuáles son los únicos créditos prioritarios a los fiscales; así encontramos que el fisco federal tendrá preferencia para recibir el pago de créditos, con excepción de los constituidos por:

a) Adeudos garantizados con prenda o hipoteca.

b) Alimentos.

c) Salarios o sueldos devengados en el último año o de indemnizaciones a los trabajadores de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

El mismo artículo, a fin de evitar fraudes al fisco establece:

Para que sea aplicable la excepción a que se refiere el párrafo anterior, será requisito indispensable que con anterioridad a la fecha en que surta efectos la notificación del crédito fiscal, las garantías se hayan inscrito en el registro público que corresponda y, respecto de los adeudos por alimentos, que se haya presentado la demanda ante las autoridades competentes.

En lo que se refiere a la preferencia del crédito fiscal federal respecto de créditos fiscales locales, encontramos que el artículo 147 del propio Código Fiscal establece las reglas de preferencia al disponer que:

Las controversias que surjan entre el fisco federal y los fiscos locales relativas al derecho de preferencia para recibir el pago de los créditos fiscales, se resolverán por los tribunales judiciales de la Federación, tomando en cuenta las garantías constituidas y conforme a las reglas siguientes:

1. La preferencia corresponderá al fisco que tenga a su favor créditos por impuestos sobre la propiedad raíz, tratándose de los frutos de los bienes inmuebles o del producto de la venta de éstos.
2. En los demás casos, la preferencia corresponderá al fisco que tenga el carácter de primer embargante.

A su vez, el artículo 148 señala que:

Cuando en el procedimiento administrativo de ejecución concurren contra un mismo deudor, el fisco federal con los fiscos locales fungiendo como autoridad federal, de conformidad con los convenios de coordinación fiscal y con los organismos descentralizados que sean competentes para cobrar coactivamente contribuciones de carácter federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público iniciará o continuará, según sea el caso, el procedimiento administrativo de ejecución por todos los créditos fiscales federales omitidos.

Del mismo artículo se deriva la prelación de pago, que se precisa en el siguiente párrafo:

El producto obtenido en los términos de este artículo se aplicará a cubrir los créditos fiscales en el orden siguiente:

1. Los gastos de ejecución.
2. Los accesorios de las aportaciones de seguridad social.
3. Las aportaciones de seguridad social.
4. Los accesorios de las demás contribuciones y otros créditos fiscales.
5. Las demás contribuciones y otros créditos fiscales.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 106-107 edic. Limusa

9.3.2. SOLVE ET REPETE

La doctrina enuncia este principio como la obligación de garantizar previamente cualquier obligación de pago que se pretenda impugnar, es decir, primero se asegura y después se impugna.

El código de la materia establece este principio en forma relativa, al disponer en su artículo 144 que:

No se ejecutarán los actos administrativos cuando se solicite la suspensión ante la autoridad ejecutora y se acompañen los documentos que acrediten que se ha garantizado el interés fiscal. Dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende, se deberá presentar copia sellada del escrito con el que se hubiera intentado recurso administrativo o juicio. En caso contrario, la autoridad estará facultada para hacer efectiva la garantía, aun cuando se trate de fianza otorgada por compañía autorizada. Si al presentar el medio de defensa no se impugna la totalidad de los créditos que derivan del acto administrativo cuya ejecución fue suspendida, deberá pagarse la parte del crédito consentido con los recargos correspondientes...

Por lo tanto, concluimos que en nuestra legislación este principio sufre una modificación, ya que no es necesario que para entablar un pleito legal contra el fisco primero se tengan que asegurar sus intereses, aunque el aseguramiento será indispensable cuando se pretenda suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.^a edic. Pág. 107-108edic. Limusa

9.3.3. GARANTÍA DEL CRÉDITO FISCAL

El artículo 141 del Código Fiscal contiene la lista de las formas o medios para garantizar los créditos fiscales. Se deben otorgar en favor de la Tesorería de la Federación o del organismo descentralizado competente para cobrar dichos créditos, así como de las tesorerías o dependencias de las entidades federativas que realicen estas funciones.

Las garantías subsisten hasta que proceda su cancelación en los términos del Código Fiscal y su reglamento. Los gastos que se originen con motivo de la garantía son por cuenta del causante.

Para garantizar el interés fiscal sobre un mismo crédito, se podrán combinar las diferentes formas que establece el artículo 141 del código de la materia, así como sustituirse entre sí, caso en el cual antes de cancelarse la garantía original, se deberá constituir la sustituta. La garantía constituida puede garantizar uno o varios créditos fiscales, y se deberá ampliar dentro del mes siguiente a aquel en que concluya su vigencia.

Los medios que señala este artículo son:

- a) Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.
- b) Prenda o hipoteca.
- c) Fianza otorgada por institución autorizada, la que no gozará de los beneficios de orden y exclusión.
- d) Obligación solidaria asumida por tercero que compruebe su idoneidad y solvencia.
- e) Embargo en la vía administrativa.

La garantía deberá comprender además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados, así como los que se originen en los doce meses posteriores a su otorgamiento. Al finalizar este periodo, y en tanto no se cubra el crédito, se deberá ampliar la garantía por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes.

En el artículo 142 del propio código se precisa que procede garantizar el crédito fiscal cuando:

- Se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.
- Se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.
- Se solicite la aplicación del producto por tener un crédito preferente.
- En los demás casos que señalen este ordenamiento y las leyes fiscales.

La autoridad fiscal no podrá relevar a los contribuyentes del otorgamiento de garantía; sin embargo, ella no se otorgará en relación a los gastos de ejecución, excepto cuando el crédito fiscal esté formado por dichos conceptos.

Las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Procede la cancelación de garantías cuando se haya sustituido la garantía, por el pago del crédito fiscal, y cuando cause ejecutoria la resolución que deje sin efectos la resolución que dio origen a su otorgamiento.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 108-109 edic. Limusa

9.3.4. EL EMBARGO PRECAUTORIO

El embargo precautorio se encuentra regulado en el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que:

Se podrá practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a juicio de la autoridad hubiera peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes, o realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.

El embargo precautorio es una medida cautelar que pretende asegurar el interés fiscal en aquellos casos en que exista la presunción de que el contribuyente tienda a evadir el cumplimiento de la obligación impositiva; dicho embargo tiene el carácter de temporal y provisional, pero será firme si el contribuyente no desvirtúa el monto del mismo, y será definitivo en el momento en que sea exigible el crédito fiscal.

El embargo quedará sin efecto si la autoridad no emite, dentro de los diversos plazos señalados en el Código Fiscal, resolución en la que determine el crédito fiscal definitivo. Si dentro de los plazos establecidos la autoridad los determina, el embargo precautorio se convertirá en definitivo y se proseguirá procedimiento administrativo de ejecución, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución.

Existen otros privilegios del fisco, los cuales son considerados como procesales, y son los siguientes:

- a) El artículo 248 del Código Fiscal de la Federación le otorga a la autoridad fiscal el derecho de interponer el recurso de revisión, y no obstante que el particular goza de la posibilidad de acudir al juicio de amparo, existen opiniones que consideran que dicho recurso debe ser suprimido.
- b) El artículo 239-A del Código Fiscal de la Federación le otorga a las autoridades fiscales la posibilidad de solicitar que el pleno del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ejerza la facultad de atracción respecto de aquellas controversias que revisten de cierto interés o importancia en su resolución.
- d) El artículo 216 del Código Fiscal de la Federación establece que “Cuando haya contradicciones entre los fundamentos de hecho y de derecho dados en la contestación de la autoridad que dictó la resolución impugnada y la formulada por la Secretaría de Estado, departamento administrativo u organismo descentralizado de que dependa aquélla, únicamente se tomará en cuenta, respecto a esas contradicciones, lo expuesto por estos últimos”, lo que constituye una especie de suplencia de las deficiencias contenidas en las contestaciones a las demandas formuladas por las autoridades fiscales.

CAPITULO X EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES

Las obligaciones tributarias, tanto las sustantivas como las formales, pasan por un proceso de nacimiento, vigencia y extinción.

El principio general de la extinción de las obligaciones es que una vez satisfecha la conducta debida: dar, hacer, no hacer o tolerar, culminan su existencia, de donde derivamos que, tratándose de las obligaciones formales, su extinción se produce con la realización de la conducta que la norma señala como consecuencia de haberse colocado dentro de la hipótesis contenida en la norma. La presentación de una declaración, la comprobación de un hecho, el respeto al mandato legal, la recepción de una inspección, serán el cumplimiento del mandato y, por lo tanto, la extinción de la obligación formal.

Sin embargo, tratándose de la obligación sustantiva, la extinción puede presentar diversos matices y formas, por lo que haremos un análisis detallado de estos aspectos.

10.1. EL PAGO

En principio parecería que con el entero del dinero o de los bienes debidos se cumpliría con la obligación fiscal, pero en la práctica tenemos que dentro del Derecho Fiscal existen diversas formas de pago que en cada caso producen efectos jurídicos y económicos diversos. Inclusive, puede afirmarse que alguna de estas formas no necesariamente implica la extinción, al menos inmediata, del tributo de que se trate.

La entrega de las cantidades que se adeudan representa la forma más común de extinción de las obligaciones sustantivas. En la actualidad, nuestro Código Fiscal no especifica, como el Código Fiscal anterior, que dichos pagos se pueden efectuar en dinero o en especie, pero las leyes impositivas específicas pueden disponerlo de esta forma.

Algunos tratadistas, entrando al detalle de esta forma de extinción de las obligaciones, hacen el análisis y clasificación de las diversas formas de pago que establece nuestra legislación, y señalan los siguientes tipos: liso y llano, en garantía, bajo protesta, provisional, definitivo, de anticipos, extemporáneo, etc., y podemos agregar todos los tipos de pago que nuestra imaginación identifique, tales como pagos de impuestos, de derechos, de lo indebido, pago oportuno, parcial, etc.; sin embargo, la naturaleza del cumplimiento de la obligación sustantiva siempre estará presente. Así, cada una de las leyes de contribuciones establece diferentes formas, tiempos y lugares para hacer estos pagos.

Posiblemente uno de los pagos que tuvo características especiales, con regulación especial en el Código Fiscal, fue el pago bajo protesta que regulaba el Código Fiscal de 1938, y que tenía por característica que a pesar de extinguir el crédito, no implicaba la conformidad del causante.

Sin embargo, cuando se impugnaba un crédito que previamente había sido pagado, también se reconocía que dicho pago no implicaba conformidad, puesto que la interposición del medio de defensa en tiempo demostraba la inconformidad; por ello, en la actualidad ya no se hace referencia al pago bajo protesta, de lo que se puede concluir que cualquier pago de contribuciones que se haga, si se impugna dentro de los plazos que las leyes establecen para el ejercicio de las instancias correspondientes, debe entenderse que fue hecho “bajo protesta”.

La exigibilidad de la obligación fiscal da la posibilidad de hacerla efectiva, aun en contra de la voluntad del obligado, en virtud de no haber cubierto el crédito dentro del plazo que la ley otorga; por lo tanto, mientras no se venza o transcurra la época de pago, la obligación fiscal no será exigible, de donde deriva que la calidad de exigibilidad se genera por la falta de pago oportuno, ya que, en los términos del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación en vigor, las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

El artículo 6° del Código Fiscal de la Federación prevé que las contribuciones se deben pagar en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, y para el caso de que no haya disposición expresa, el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro del plazo que corresponda según sea el caso.

- Si la contribución se calcula por periodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores, o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes calendario inmediato posterior al de terminación del periodo, de la retención o de la recaudación, respectivamente.
- En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación.

Conforme al artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, el pago de las contribuciones y sus accesorios que se realice dentro del país deberá ser en moneda nacional, y cuando se deba llevar a cabo alguna conversión de moneda extranjera a nacional, se hará al tipo de cambio que rija en la fecha en que se realizó el hecho generador. Para el pago se podrán utilizar cheques certificados y personales y giros postales, telegráficos o bancarios.

Las cantidades que se paguen se aplicarán a los créditos más antiguos, siempre que se trate de un mismo tipo de contribución; y antes de aplicarse al crédito principal se aplicarán a los accesorios en el siguiente orden:

1. Gastos de ejecución.
2. Recargos.
3. Multas.
4. Indemnización por devolución de cheques sin fondos.

También puede suceder que el pago no se realice precisamente dentro del plazo que la ley concede para ello. Por regla general, éste se deberá efectuar dentro de los 7 días posteriores a la terminación del periodo de causación, cuando se calcula por periodos, o en los 7 días siguientes al mes en que se retuvo o recaudó la contribución, y en cualquier otro caso, dentro de los 5 días posteriores al momento de su causación.

Fuera de estos plazos se pueden cubrir los créditos con posterioridad a la fecha de su vencimiento, con autorización expresa de la autoridad fiscal para diferirlos en forma total a una fecha, o para cubrirlos hasta en 36 parcialidades, con lo que se causarán recargos sobre saldos insolutos a la tasa que fije anualmente el Congreso de la Unión; o puede suceder que la extemporaneidad en el pago se realice sin previa autorización de la autoridad fiscal, en cuyo caso la tasa de referencia se incrementará en un 50% adicional.

Por disposición del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, los recargos:

- Se causan solamente sobre la suerte principal.
- Tienen como límite de causación hasta 5 años.
- Se causan de mes a mes, computando día a día, esto se causan de fecha a fecha.
- Cuando el pago extemporáneo sea espontáneo, los recargos se causarían sólo por un año, puesto que se presume que no existió mala fe por parte del contribuyente, al no habersele requerido el pago.

U.M.S.N.H.

Sin embargo, el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación prevé la posibilidad de que se prorrogue la época de pago de la obligación fiscal, al disponer que las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, sin que dichos plazos excedan de treinta y seis meses, y durante el plazo concedido se causarán recargos sobre el saldo insoluto, incluyendo los accesorios, a la tasa que mediante ley fija anualmente el Congreso de la Unión, tomando en consideración el costo porcentual promedio de captación de recursos del sistema bancario proporcionado por el Banco de México. Se prevé también en este precepto legal, que las autoridades fiscales, al autorizar el pago a plazo exigirán se garantice el interés fiscal, a excepción de los casos en que dichas autoridades dispensen el otorgamiento de garantía en razón de que el contribuyente, en los términos del reglamento del Código, tenga plena solvencia, o su capacidad económica sea insuficiente.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 124-1126 edic. Limusa

10.2. LA COMPENSACIÓN

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación dispone que “Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios...”

La compensación es un medio por el cual dos sujetos, que recíprocamente reúnen la calidad de deudores y acreedores, extinguen sus obligaciones hasta el límite del adeudo inferior. El principio básico que regula este procedimiento responde al fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan.

Para que este procedimiento se pueda efectuar en materia tributaria, nuestro Código Fiscal plantea estos supuestos:

- a) Que la obligación de pago se realice mediante la presentación de una declaración.

- b) Que el crédito en favor del particular, y el pago que se vaya a realizar, sean con respecto a una misma contribución.

El crédito fiscal, en favor o en contra del fisco, se encuentra sujeto al principio de igualdad, por lo que al ser de la misma naturaleza, y tanto el adeudo como el crédito son líquidos y exigibles, no debe existir limitación alguna para su compensación. Pensar de manera diferente nos colocaría ante un trámite ocioso e injusto, puesto que nada justificaría que se pagara el adeudo y al mismo tiempo se cobrara la misma cantidad.

Cuando se trata de créditos en favor del contribuyente, que no derivan de la misma contribución que se va a cubrir, el propio código dispone que sea necesario contar con la autorización expresa de la autoridad fiscal.

Para realizar el procedimiento de compensación, la Secretaría de Hacienda ha emitido formatos especiales, con lo que se evita la posibilidad de confusiones o deficiencia de datos en la operación, independientemente de que también se pueda realizar de oficio aun cuando el crédito a cargo del particular haya quedado firme.

El Código Fiscal en vigor regula un aspecto nuevo en la compensación, a pesar de no designarlo con este nombre, y es el relativo a la utilización de los estímulos fiscales a que tengan derecho los contribuyentes, por lo que al ser créditos en favor del particular, se compensan con los adeudos tributarios a su cargo.

El artículo 25 del propio ordenamiento establece la posibilidad de pagar con el acreditamiento de estímulos fiscales, tratándose de contribuyentes obligados a presentar declaraciones periódicas. Este acreditamiento resulta un tipo de compensación de un crédito a cargo de un sujeto, contra un crédito a su favor derivado de un estímulo fiscal. Dicho acreditamiento se encuentra sujeto a formalidades, como la obligación de comunicarlo a las autoridades administradoras de los estímulos y presentar el documento que establezca el certificado de promoción fiscal o el certificado de devolución de impuestos.

10.3. PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD

La caducidad es una figura que se origina antes de la existencia del crédito y, por lo mismo, una forma para evitar su nacimiento, en tanto que la prescripción es una forma de extinción del crédito fiscal que ya nació.

En el derecho común, la prescripción se refiere a la adquisición de un derecho o a la extinción de una obligación por el simple transcurso del tiempo, mediante el cumplimiento de los requisitos consignados en las disposiciones legales. La prescripción, ya sea adquisitiva o liberatoria.

En materia fiscal el único tipo de prescripción que contempla el Código Fiscal de la Federación es la prescripción liberatoria, que opera como una forma de extinguir la obligación de pagar tributos o contribuciones; o la de devolver las cantidades que los contribuyentes hayan pagado indebidamente.

El artículo 146 del Código Fiscal de la Federación dispone que el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años, y aunque este artículo hace referencia en forma genérica a la prescripción del crédito fiscal, el artículo 22 del mismo ordenamiento establece en su antepenúltimo párrafo que para el fisco “La obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal”.

La caducidad es la pérdida de las facultades de las autoridades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar créditos fiscales e imponer sanciones. Esta extinción de facultades de la autoridad, conforme al artículo 67 del Código Fiscal, opera en un plazo de cinco años a partir de la fecha en que se dio el supuesto de la obligación o de la infracción, salvo el caso de 10 años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes o no lleve contabilidad, así como con respecto a ejercicios en que omita la presentación de su declaración; o de 3 años en los casos de responsabilidad solidaria asumida por tercero, a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El cómputo del plazo no queda sujeto a interrupción, y sólo se suspenderá por la interposición de cualquier recurso o juicio. Es conveniente precisar que la interrupción del cómputo de los cinco años traería como consecuencia la eliminación total del tiempo transcurrido, a fin de que vuelva a empezar el conteo; en tanto que la suspensión sólo elimina del cómputo del plazo el tiempo suspendido, y al reiniciarse el cómputo la cuenta continuará a partir de donde se había quedado cuando se presentó la suspensión.

Para que la caducidad opere es necesario que la autoridad fiscal haga la declaración respectiva, a solicitud del particular, ya que de oficio la autoridad no la manifiesta.

La prescripción, es la extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo. En este caso estamos frente a una obligación fiscal que fue determinada en cantidad líquida. En el código se precisa en el artículo 146 que se trata de la extinción del crédito, de la obligación de dar, y no de las demás obligaciones, como lo establecía el Código Fiscal de 1938. También cambió el carácter sustantivo de esta institución, para convertirse en una figura de procedimiento, ubicada en el capítulo relativo al procedimiento administrativo de ejecución, con carácter de excepción, independientemente de que los particulares pueden solicitar la declaratoria a la autoridad correspondiente. Conforme al precepto señalado, el cómputo de 5 años para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que realice la autoridad, o por cualquier acto de reconocimiento del adeudo.

DIFERENCIA ENTRE PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD

PRESCRIPCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. EL PLAZO PARA QUE SE INICIE ES LA FECHA EN QUE EL PAGO DE UN CRÉDITO DETERMINADO PUDO SER LEGALMENTE EXIGIBLE. Conforme al artículo 146, el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años. Ese término inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido. Por ello, para que pueda iniciar el término de la prescripción, es necesario que exista resolución firme, debidamente notificada, que determine un crédito fiscal a cargo del contribuyente, y no puede sostenerse válidamente que cuando el contribuyente no presenta su declaración estando obligado a ello, el término para la “prescripción” empieza a correr al día siguiente en que concluyó el plazo para presentarla, pretendiendo que desde entonces resulta exigible por la autoridad el crédito fiscal, ya que en tal supuesto lo que opera es la caducidad de las facultades que tiene el fisco para determinar el crédito y la multa correspondiente. De otra manera no se entendería que el mencionado ordenamiento legal distinguiera entre caducidad y prescripción y que el citado artículo 146 aludiera al crédito fiscal y al pago que pueda ser legalmente exigido.

Luis Humberto Delgado principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 128-130 edic. Limusa

10.4. LA CONDONACIÓN

Otra forma de extinguir obligaciones fiscales es mediante la condonación, que consiste en la remisión o perdón de la deuda. Esta institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto a los derechos de las personas que, en tanto no lesionen otros intereses protegidos por el derecho.

Esta figura es reconocida por el Derecho Fiscal, sujeta a una regulación especial en razón del interés público, por los derechos y obligaciones que regula, ya que, como se indicó al estudiar las obligaciones tributarias, el derecho del sujeto activo, como un derecho de carácter público, constituye a la vez una obligación a la que no puede renunciar el órgano encargado de su cobro; cuando menos no lo puede hacer a su arbitrio, sino sólo en los términos que disponga la ley.

En el caso del pago de las contribuciones y sus accesorios en general, en el artículo 39 fracción 1 del Código de la materia se dispone que la condonación podrá ser total o parcial, y que la resolución que la establezca deberá ser de carácter general, referida a algún lugar del país, a una rama de actividad, a la producción o venta de productos, o a la realización de un tipo de actividad, así como en casos de catástrofes derivadas de fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

La finalidad es suavizar la carga tributaria en alguna región o en alguna rama de actividad, siempre en razón de la equidad; y para que opere se deberán cumplir los siguientes requisitos:

1. La debe otorgar el Ejecutivo federal.
2. Debe ser general.
3. Procede por región o por rama de actividad.
4. Debe estar autorizada por la ley.

Tratándose de la condonación de créditos derivados de multas, ésta tiene otro contenido, otro procedimiento y un tratamiento diferente, no obstante que también se trata de créditos fiscales.

En efecto, el título IV, capítulo i del Código Fiscal vigente, al tratar lo relativo a las infracciones, establece la posibilidad de que la Secretaría de Hacienda condone multas examinando cada caso en particular, el cual deberá ser revisado individualmente por la autoridad fiscal y solucionado discrecionalmente.

Se establece que toda condonación se resolverá a petición de parte, sin hacer diferenciación como en los anteriores códigos fiscales, entre la condonación parcial y la total; además se dispone que las resoluciones que al respecto se dicten no podrán ser impugnadas, ya que se emiten con base en una facultad discrecional y que, por lo tanto, es potestativo concederla.

Otro de los aspectos relevantes para que proceda la condonación es que la multa haya quedado firme, es decir, que no haya ningún medio de defensa en contra de ella y que, además, ningún acto conexo a ella se encuentre en proceso de impugnación.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 130-131 edic. Limusa

10.5. LA CANCELACIÓN

El término cancelación da la idea de extinción, de la terminación de algo, lo cual regularmente no sucede con la cancelación en materia tributaria, ya que las disposiciones fiscales establecen que se podrán cancelar los créditos fiscales en las cuentas públicas, es decir, que sólo constituye una operación contable, ya que esa cancelación en las cuentas públicas no implica la extinción del crédito, por lo que, en cualquier momento la autoridad fiscal puede exigir su pago mientras no haya operado la prescripción, de lo que se desprende que quizás sólo se puede considerar como un paso hacia la extinción del crédito por prescripción, ya que esta cancelación no se considera como elemento de suspensión o interrupción del término.

El artículo 146-A establece que esta cancelación procede por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor. Sin embargo, el artículo 16 de la ley de ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2002, faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para cancelar por incosteabilidad los créditos cuyo importe al 31 de diciembre de 2001 hubiera sido inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 2,500 unidades de inversión (UDIS). La cancelación de dichos créditos por única vez libera al contribuyente de su pago.

Luis Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4.ª edic. Pág. 131-132 edic. Limusa

10.6. AMNISTÍA FISCAL

los principales objetivos de la administración son incrementar la recaudación, por lo que, fundándose en la denominada “amnistía fiscal”, se pretende beneficiar a aquellos contribuyentes que, aun cuando tengan irregularidades con respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales anteriores al ejercicio fiscal del 2000, efectúen en forma correcta el entero de sus contribuciones a partir de este ejercicio.

Dado lo anterior, en el *Diano Oficial de la Federación* se publicó con fecha 31 de diciembre del 2000, el decreto por el que se reforman diversas disposiciones fiscales, el cual establece en su artículo segundo las disposiciones transitorias del Código Fiscal de la Federación, y en sus fracciones VII y VIII se prevén los procedimientos o modalidades en los cuales se sustenta la “amnistía fiscal”.

La denominada “amnistía fiscal” consiste sustancialmente en que, por regla general, las autoridades fiscales no podrán determinar créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, por los ejercicios de 1999, 1998, 1997, etc., a menos que previamente les determine créditos fiscales correspondientes a los ejercicios de 2000, 2001, 2002 y 2003.

CAPITULO XI ASPECTOS GENERALES DEL COMERCIO INFORMAL

11.1. DEFINICIÓN DEL COMERCIO AMBULANTE Y COMERCIANTE AMBULANTE.

Ambulantaje quiere decir el que se traslada de un lado a otro sin establecerse en un punto fijo, mismos que existen y causan problemas menores, Sin embargo existen definiciones como las de la Dirección General de Abasto, Comercio y Distribución que maneja el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (INEGI) y la Cámara Nacional de Comercio (CANACO), en las que se define como: "agrupaciones comerciales que ejercen el comercio de productos generalizados en la vía pública o terrenos (sitio fijo) ya sea o no propiedad del municipio, y que carecen de la más indispensable infraestructura para su funcionamiento adecuado"

Según el artículo 135 de la Ley de Hacienda del DF., define al comerciante ambulante como "la persona que usa las vías públicas para realizar actividades mercantiles de cualquier tipo, ya sean en puestos fijos, semifijos o en forma ambulante".

Existen diferentes concepciones sobre la definición del comercio ambulante, unos lo llaman "sector informal de la economía", otros "economía subterránea", "economía sumergida" o "economía ilegal", a los trabajadores de este sector se les denomina "trabajadores independientes", "trabajadores informales", "trabajadores ilegales", "trabajadores por cuenta propia" o "cuenta propista", etc.

La Organización Internacional del Trabajo (Oln, después de mucho tiempo de estudio, la definió como el sector no ordenado, constatando la presencia de un gran número de ciudadanos pobres que producen bienes y servicios sin que sus actividades estén reconocidas, estructuradas o reglamentadas por las autoridades públicas.

El comercio informal es un concepto que evoca inmediatamente en nuestras mentes el puesto callejero, los tianguis, la "falluca", los puestos de frutas y verduras, el carrito de las nieves o el tejuino; todos hemos vivido esta realidad como consumidores o bien como espectadores mientras transitamos por la calle o en el auto.

El fenómeno llamado comercio informal no es sencillo de definir, en él intervienen múltiples actividades ligadas todas a nuestra historia, a Nuestro presente y futuro, guardando al mismo tiempo una relación estrecha con la cultura y con los momentos económicos que ha vivido el país.

Como fenómeno económico y social es además polémico, las cámaras empresariales han insistido ante las autoridades sobre el perjuicio que sufren los negocios formalmente establecidos a causa de la economía informal que, desde luego, es una competencia.

En la búsqueda por clarificar el objeto de estudio se identifica que el comercio informal también es un término comúnmente utilizado para hacer referencia a todas aquellas actividades comerciales que carecen de ciertas regulaciones, que no están registrados o bien que no pagan impuestos.

Antes de presentar una definición del comercio informal, es importante hablar de un concepto más amplio, el de economía informal, la cual está compuesta no solo por actividades comerciales sino por servicios, industria y construcción.

¿Qué se entiende entonces por comercio informal? ¿Cómo se define el comercio informal?, ciertamente al ser un fenómeno complejo, que puede ser apreciado desde diferentes ángulos y posiciones en la dinámica social y comercial no resulta sencillo responder a estas preguntas, sin embargo, se propone una definición que trata sobre todo de integrar en ella las características inherentes al fenómeno mismo:

El comercio informal está conformado por todos aquellos comercios que no están establecidos en un local específico que no están apegados a las regulaciones legales, fiscales ni laborales y que generalmente las personas que laboran en él son consideradas, por las autoridades, como comerciantes que constituyen parte de la Población Económicamente Activa (PEA), que no están inscritos al IMSS, que no trabajan en el sector Público y declaran no ser desempleados.

La economía informal existe en México y en varios países de América Latina, como Guatemala, Honduras, Costa Rica, Panamá, El Caribe, Perú, Venezuela, Brasil, Bolivia, y Ecuador.

La economía informal en estos países observa similitudes con las circunstancias de México, de acuerdo con la Organización Internacional del Trabajo las actividades informales atentan contra la calidad de vida de quienes las realizan en comparación con el resto de ocupados y los obliga a estrategias de sobre vivencia que se traducen en la incorporación de más mujeres en trabajos precarios y en el acceso prematuro a la productividad de la estructura ocupacional.

En México, la economía informal se ha relacionado con el crecimiento real de la economía y se han expuesto al menos dos orígenes del fenómeno: por un lado, lo oneroso que resulta realizar trámites en dependencias gubernamentales y la escasa utilidad que la formalidad les reporta a los empresarios, lo cual desincentiva el deseo de tener un negocio que cumpla con todas las regulaciones, incluyendo las laborales, en el caso de empresas que contratan trabajadores.

Por otra parte en periodos de crisis económica, el fenómeno tiende a incrementarse, pues sin un seguro de desempleo similar al de los países desarrollados las personas se ven obligadas a emplearse en actividades fuera del sector formal para conseguir el sustento diario.

De este modo, la economía informal puede ser vista como una válvula de escape de las personas sin empleo.

11.2 PRINCIPALES CAUSAS DEL COMERCIO AMBULANTE

La economía informal como un nuevo suceso socioeconómico y manifestación social, obedece a tres aspectos:

El coyuntural la economía formal y el aparato productivo de bienes y servicios han sido incapaces de proporcionar empleo estable y bien remunerado a los trabajadores en general ya los jóvenes y mujeres que se incorporan cada año al mercado de trabajo, lo cual se agudiza por los programas de reajuste económico, las migraciones internas y externas, sobre todo a la gran ciudad, provenientes del campo o de las ciudades pequeñas y marginales, así como por la aplicación indiscriminada de las nuevas tecnologías del aparato productivo.

El estructural Aunque la economía informal inició por la insuficiencia del desarrollo industrial, se ha convertido en una situación permanente, como consecuencia de la crisis del capitalismo.

Las políticas neoliberales. "La economía informal se ha desarrollado y se consolida como parte de la nueva economía globalizada con el máximo de descentralización operativa".

Para los trabajadores de la economía informal ésta actividad ha sido la vía para satisfacer sus necesidades elementales.

Entre las que se encuentran las siguientes:

- a). Los ingresos que perciben son superiores a los mínimos establecidos que se pagan en el país.
- b). La continúa amenaza del desempleo y la inestabilidad en el trabajo asalariado.
- c). La idea de independencia frente al trato de los patrones
- d). La ilusión de la mejoría por el esfuerzo propio.

11.2.1 CAUSAS DE LA INFORMALIDAD

La existencia de actividades informales obedece a múltiples factores que incentivan su presencia y desarrollo, y que en algunos casos están interrelacionados.

Estudios realizados en distintos países han identificado los siguientes. Factores causales de la informalidad: exceso de regulaciones y trámites, inadecuada fiscalización, migración rural-urbana, desigualdad de ingresos y de oportunidades, y las políticas económicas asumidas e implementadas.

En México, todos estos factores inciden en la informalidad y algunos están claramente interrelacionados. Sin embargo, aquí explicamos la informalidad en México a partir del exceso de regulaciones y trámites, la inadecuada fiscalización y las políticas económicas asumidas e implementadas en los últimos años.

11 .3. CONSECUENCIAS DEL COMERCIO AMBULANTE

El comercio ambulante ocasiona los siguientes problemas:

a). Problemas políticos

Estos normalmente están relacionados con la política de cada región, los comerciantes ambulantes son rehenes fáciles de los políticos que se aprovechan de la situación electoral para brindar todo tipo de apoyo y protección a cambio de votos a favor del candidato en juego.

Esto ha propiciado que se den luchas al interior de las organizaciones por obtener espacios en la vía pública.

b). Contaminación de alimentos

Debido a que no existe realmente una .regulación sanitaria en los puestos donde se expenden alimentos, las autoridades no han podido entrar en orden a estos tipos de negocios, a pesar de la indicaciones de la autoridad sanitaria de cumplir con ciertos requisitos, no se llevan a cabo al 100% según un sondeo que realizamos en la mayoría de los puestos ambulantes dedicados a esta actividad.

c) Ruido exagerado.

Lo que pudimos constatar físicamente es que no hay una regulación en el sonido sobre todos aquellos donde se venden música y videos, existe además la anarquía de los puestos ya que no hay autoridad alguna que pueda regular el sonido en estos puestos.

d). Inseguridad pública

El nivel de inseguridad es muy alto en los lugares donde se ha asentado el comercio prevalece en la mayoría, la actividad registra una tendencia hacia el crecimiento, de manera anárquica y sin planeación alguna, y las autoridades, a nivel federal, estatal o municipal, han carecido de voluntad políticas para controlar la actividad.

e). Obstrucción de la vialidad

Este es un fenómeno que cada vez más frecuente ya que en lo que anduvimos realizando la investigación nos dimos cuenta de que hay partes donde exageradamente se obstruye la vialidad a las personas y esto no solo es de manera interna sino en las partes altas de los puestos.

f). Bloqueo de calles

Este fenómeno se presenta más en algunos comercios formales ya que están sacando su mercancía a la calle obstruyendo parte de la misma. El comercio ambulante en este caso se esta apoderando de algunas calles ya como parte de sus puestos lo que indica que se esta haciendo costumbre y luego se convierte en un derecho.

11.4 ASPECTOS JURÍDICOS, POLÍTICOS Y FISCALES.

Por la vía jurídica, a través de la legislación mexicana resulta factible explicar la existencia irregular del comercio en las calles y en los espacios públicos.

El artículo 5°. De la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala que no se puede impedir a ninguna persona que se dedique al comercio que le acomode, siendo lícita; condicionando el ejercicio de esta libertad a determinación judicial cuando se ataquen los derechos de terceros, o a resolución gubernamental cuando se ofendan derechos de la sociedad.

En la actualidad el Gobierno municipal es poco probable que obtenga recursos suficientes para cumplir con sus responsabilidades de desarrollo económico (carece de recursos para fomentar la industria manufacturera, necesita fondos para la industria en general y para el sector agropecuario), social, educativo y de salud, esto a consecuencia de que mantiene un desequilibrio fiscal.

11.5. ROL DE LA SOCIEDAD ANTE ESTA PROBLEMÁTICA

El pueblo en forma habitual acude a este subsector de la economía por variadas razones como la proximidad, el encontrar los productos más económicos, pero se olvidan de asumir su responsabilidad para que se efectúe la reglamentación, el aseo y poder asegurar el respeto al derecho de terceros. Por lo antes citado, bien vale la pena pensar en el rol, la tarea y responsabilidad de quienes intervienen como actores en esta relación

económica, ya que la sociedad es parte y juez, la primera cuando acude a comprar y la segunda cuando reclama el respeto a su derecho para transitar sin problemas por las calles, su derecho de seguridad personal y pública y la higiene y el aseo de las zonas afectadas por esa actividad.

11.6. LAS ORGANIZACIONES DE COMERCIANTES AMBULANTES

Al crecer el comercio ambulante también crecieron las expectativas del mismo, los ambulantes se solidarizan y peleaban juntos por mejores espacios, por el incremento de sus ingresos, por la rotación de productos, por la exigencia de sus "derechos como ambulantes

Las organizaciones de ambulantes brindan protección principalmente porque:

- A través de esta estructura se pueden defender los lugares de trabajo de los vendedores frente a las amenazas de desalojo de las autoridades.
- Dan certidumbre a las transacciones comerciales que se establecen entre los Proveedores y los vendedores.
- Regulan la competencia entre los mismos vendedores controlan la disputa por el espacio público entre organizaciones de vendedores ambulantes.
- Parte por lo que se crean organizaciones dentro del comercio informal es Para protegerse de permanecer dentro del gremio.

CAPITULO XII LA EVASIÓN FISCAL, PIRATERÍA Y SUS EFECTOS EN EL COMERCIO INFORMAL

12.1 EVASIÓN FISCAL E INADECUADA FISCALIZACIÓN

Otro de los factores que propicia la economía informal, y que se encuentra interrelacionado con el exceso de regulaciones, son las cargas fiscales elevadas. Según el país de estudio, existen impuestos con mayor peso que otros, lo cual condiciona el grado de evasión fiscal y, por tanto, la informalidad.

El exceso de impuestos hace oneroso su cumplimiento, por ejemplo y de acuerdo al SAT (Sistema de Administración Tributaria), "el contribuyente persona física en México gasta en promedio 12 mil 626 pesos en cumplir con sus obligaciones fiscales, mientras que a una empresa le cuesta 55 mil 455 pesos llevar a cabo su tarea como contribuyentes".⁷

Al mismo tiempo, las micro, pequeñas y medianas empresas que desean tener utilidades y sobrevivir en el mercado optan por evadir impuestos cayendo entonces en la ilegalidad y en la informalidad.

Además, si las actividades a desarrollar ofrecen apenas lo necesario para subsistir el pago de impuestos resulta imposible, siendo así que la legalidad y la formalidad sea un privilegio del que no pueden disfrutar los pobres, pues sus ingresos limitados no les deja otra opción que la evasión fiscal y la informalidad.

7 Soto Romero, Jorge Mario. "La economía informal en México: Apuntes y propuestas para la teoría, la medición y las políticas públicas", en Revista Electrónica La obra cara de México (información Alternativa y Análisis para la Comunidad internacional) No. 85, Marzo-abril, Méx., 2004.

12.2. EL COMERCIO INFORMAL, SITUACIÓN Y PROBLEMÁTICA

La historia del comercio ambulante no es sólo un problema en nuestro País, si no que es un problema de todo tipo de sociedades aunque tiene mayor campo de proliferación en economías poco desarrolladas y con problemas de desempleo y marginación.

En este aspecto cabe señalar que si es un problema de desarrollo aquellas economías donde es muy abundante el comercio informal, por lo tanto es un problema de desarrollo económico.

Este tipo de economía afecta principalmente al desarrollo económico de las potencias que sufren sus consecuencias. La solución más discutida en nuestro país la reglamentación que se pretende hacer con este tipo de economía.

En especial este análisis nos ha ayudado a esclarecer cuales son las causas principales que fomentan este tipo de economía informal, cuales son las consecuencias que tienen en la sociedad y repercusiones que se esperan si no se encuentra una solución que ayude a desalentar la misma.

12.3 PRINCIPALES PROBLEMAS DE LA PIRATERÍA EN MÉXICO

En la presente información se presentan algunos datos de la piratería en México como un fenómeno social y económico.

México es el tercer país donde se producen este material ilícito.

México ocupa el quinto lugar en la producción y comercialización de productos piratas. Solo después de Brasil, China, India e Indonesia por lo que la industria nacional ha perdido en los últimos cuatro años millones de dólares por este ilícito.

De acuerdo con la Alianza contra la Piratería, la capital del país ocupa el 60% del mercado total de ventas donde se perdieron millones de dólares. La piratería se centra principalmente en el barrio de Tepito, donde se producen y se venden el 70% de los productos piratas.

La práctica de la venta de productos apócrifos provoca una evasión anual de casi cuatro mil millones de pesos y otros tres mil millones por omitir el impuesto al Valor Agregado (IVA), según este mismo organismo.

Este ilícito deja ganancias a la delincuencia millonarias al año, por lo que la piratería es el segundo negocio ilegal más fuerte en el país, después del narcotráfico.

Los estados de la república mexicana que concentran la mayor cantidad de decomisos en piratería son Jalisco, Estado de México, y Nuevo León, de los estados antes mencionados se concentra el 20 % y el 70% en el Distrito Federal, el resto se concentra en el resto de los Estados de La Republica.

En México existen mercados negros de distribución, en los que hay miles de puntos de distribución mayorista, y miles de puestos o locales de la calle que no cuentan con vigilancia alguna.

Cifras de la piratería

Se vende más la música pirata en español que en inglés.

- De cada 3 CD comprados, dos son piratas.
- Hace dos años se hacía una copia digital por tres CD originales vendidos.
- 60% de las computadoras se venden con software pirata.
- 58% de la ropa es ilegal, incluyendo tenis marca Niké.
- 25% del PIB nacional lo integran las ventas ilegales.
- Millones de pesos diarios pierden los comercios del Centro Histórico.

Millones de pesos diarios pierden comercios en la ciudad de México

Cifras de la Alianza contra la Piratería arrojan lo siguiente:

La industria de la fonografía ha perdido casi el 50% de sus empleos y más del 40% de sus empresas han cerrado como consecuencia directa de la piratería. La industria del video grama ha perdido 40% de su mercado y la del vestido 60%.

12.4. LA PIRATERÍA PODRÍA SOLUCIONARSE CON VOLUNTAD QUE NO EXISTE.

El problema de la piratería puede solucionarse con voluntad, sin embargo, de acuerdo con Jalife, no existen las "ganas de erradicarla". La razón, es que las autoridades no quieren hacerlo, pues se "generaría una atención social muy grande, que involucra a millones de mexicanos dedicados a la economía informal".

Lo anterior se explica de la siguiente manera: la piratería es un bien que alimenta la economía informal y suprimir del mercado informal los bienes piratas falsificados o adulterados, significa dejarlo sin posibilidades de traficar, contrabandear y de vender. La acción de vender es usualmente una ventaja competitiva, además de vivir en la informalidad.

Por cada diez puestos en la calle de mercancía de economía informal, ocho son piratas, que contrabandean con mercancía robada o ilegal. Romper con este esquema representa modificar el futuro de millones de mexicanos que a su vez, representan al mismo número de familias involucradas de alguna manera en este tipo de economía

CAPITULO XIII LA VENTA DE FAYUCA EN EL COMERCIO INFORMAL

13.1. GENERALIDADES

El contrabando mejor conocido como “fayuca” es la introducción o la extracción ilegal de mercancías de un país.¹

Nada perjudica el intercambio comercial con otros países; ya que promueve la competencia y la competitividad en las distintas industrias. Es la forma más eficaz de comparación de productos entre los hechos en México y los Hechos en el extranjero, siempre y cuando, se cumplan con las normas de intercambio comercial de ambos países, del exportador como del importador.

Además uno debe de comprar el que satisfaga los requisitos de cada demanda, sin importar la nacionalidad del bien. ¿Será ésta la misma opinión de las o algunas personas que forman parte de las interminables filas de desempleo de las fábricas que han cerrado a causa del Contrabando?

En los últimos años, gracias a distintos tratados comerciales internacionales, el mercado mexicano se he ido llenando de productos hechos en distintos puntos de la esfera terráquea. China nos ha ido desplazando de la preferencia de nuestro principal comprador, los Estados Unidos de América.

Las fábricas al no tener la infraestructura suficiente y la misma paridad en cuanto a lo laboral, no pueden competir de forma igual ante los otros. Sus ventas disminuyen año tras año, al llegar al punto en que muchas sucumben y provocan que la industria manufacturera se encuentre en crisis.

¹ <http://www.aduanas.sat.gob.mx/>

La rama del Comercio Informal llamada Fayuca es un actor importante de la caída de la industria en nuestro país. La Fayuca es el conjunto de bienes provenientes de otros países de baja calidad que se introducen en el territorio de manera ilegal.²

Este tipo de bienes llega por lo general de los puertos o de las zonas fronterizas, donde las aduanas permiten su entrada, sin la documentación adecuada o con cierta documentación falsa. De ahí se transportan vía terrestre al interior del país.

En el caso de Morelia, la fayuca llegaría del puerto de Lázaro Cárdenas, se llevaría por los distintos caminos de Michoacán, y parte de la mercancía serviría para satisfacer al mercado local y parte para distribuirla con estados colindantes y no tan próximos.

En México, la lucha se centra principalmente en la importación, debido al grave daño que ocasiona a la industria nacional:

- Pérdida de empleos.
- Generación de economía subterránea.
- Daños a la propiedad intelectual.
- Venta de mercancías sin garantía para el consumidor final.

La Administración General de Aduanas mantiene de manera permanente un programa contra la introducción ilegal de mercancías —y contra la corrupción que necesariamente viene aparejada a este ilícito— mediante la supervisión y control exhaustivos de las áreas de atención al público usuario y de manejo de mercancías en las aduanas mexicanas, procurando al mismo tiempo la mejora constante en los servicios que presta a la comunidad vinculada con el comercio exterior.

No obstante hay bienes que son legalmente importados, y que muchas veces confundimos con fayuca. Es por esto que primeramente haremos una breve reseña de las

Aduanas, los requisitos que deben tener los bienes a intercambiar y los mecanismos que facilitan el despacho de mercancías.

¹ Cámara nacional de comercio. Economía informal, Distrito Federal, México: CANACO-Ciudad de México, 3 edición Págs. 89-150.

U .M .S. N .H.

Es fácil obtener un producto para la necesidad del hogar, oficina e inclusive para la salud; no es difícil adivinar que el producto es de origen Coreano, Taiwanés, Chino, Norteamericano, etc.

Cuando los productos son importados en forma legal y se confunden en el submercado de los puestos fijos y semi-fijos, se pueden apreciar aún en ellos múltiples faltas de control, administración, caducidad, almacenamiento, envasado, información y, en verdad otros más.

”Y si ese producto es para uso humano, puedo asegurar que la persona que la adquiere la ve, la toma para sentirla, observarla y leer (sí es posible) las etiquetas o envolturas y, en el mejor de los casos, las instrucciones de uso, mantenimiento u operación, o las precauciones y los contenidos referentes a ese producto en particular.”

Si ese producto elegido por el comprador, no es para uso humano, creo que difícilmente lo analizan. Y es que si comparamos un jabón neutro "cremoso", con PH 0, con un idioma extranjero impreso en su caja, con solo ver la Marca Registrada idéntica a un producto que en tiendas departamentales o farmacias cuesta alrededor de \$6.00 m.n., ahí los encuentran en 3 piezas por \$8.00 m.n.

Concretamente: productos de alimentación polvo, cárnicos, especias, ropa usada, calzado, productos de "limpieza", productos para el hogar, electrónicos, enlatados, llantas, juguetes, cohetes, etc. PACAS, TRAILERES, CAMIONETAS, CARROS Y MALETAS,etc.

Ciertamente, las carreteras se han convertido en zonas de seguridad y confianza, más aún NO las aduanas, puertos y cruces fronterizos, diría casi todas las fronteras.

Algo esta sucediendo, y esto nos afecta a todos; podemos pensar que la actividad del "tianguis" se remonta a la época prehispánica. Es difícil organizar el fondo de todo esto: el subempleo, la corrupción, la falta de empleos, PERO TAMBIÉN EN EL FONDO ESTAS ACTIVIDADES GENERAN OTRAS IRREGULARIDADES YA CONOCIDAS.

Pero, ¿quién las surte?: los comerciantes poderosos, coreanos, norteamericanos, judíos, mexicanos, en fin corruptos y malos ciudadanos.

Los vicios de antaño, no es posible erradicarlos. Pero pensemos que los operativos para incautar ropa usada americana o calzado usado coreano por ejemplo, en cada tianguis del valle de México, y también de ciudades del interior y de pequeños poblados, es hasta hora nulo o no existente.

Analícemos una forma de introducir ropa de la llamada paca "chocolate". El comprador que tiene un vehículo, se va a E.U.A. o Canadá, adquiere en una bodega de saldos o en las llamadas "pulgas" las pacas, que no son otra cosa ropa de segunda, tercera, contaminada muchas veces, de mala calidad e incluso que no cumplen con las normas extranjeras vigentes, etc.

Al haberse realizado la transacción, se emite un recibo de compra. El vendedor sabe que las llevarán hacia México, y que requieren de etiquetas de exportación, el problema es del lado norteamericano. Pero del lado mexicano "ya la hicieron". A los del cruce una "lana" y a los de la Federal una "mordida". Pero eso sí, cuidado con los retenes, de lo contrario las ganancias se quedarán en tanto "entre".³

Muy ocasionalmente, si la cantidad (imaginen cajas de 1.50 mts. cúbicos con pesos de unos 50 a 150 Kg. cada una) es muy eminente y vistosa, entonces sí son detenidos, ya sean camionetas, o trailer's. Y en su lugar de destino, al llegar se venden cada pieza entre los \$10.00 hasta los \$500.00.

³ Amador Lucy; Enrique Quintana y Gabriela Aguilar (1992). EL nuevo milagro mexicano. La economía informal, en este país, tendencias y opiniones, num. 20, noviembre. Págs. 126-170.

Claro, que como va a pasar el cargamento, es posible incluir dentro aparatos electrónicos, juguetes, carriolas, etc.

El impacto a nivel seguridad está ahí. El impacto a nivel económico es incalculable aún. Se afectan empleos en empresas que pagan impuestos, maquiladoras, tejedoras, procesadoras, etc.⁴

13.2. LAS ADUANAS

Las aduanas se encuentran en las zonas límites de los países y son los lugares donde se ha acordado deben ir bien como personas para la entrada y salida de un país a otro; deben cumplir con el Despacho aduanero⁵.

En materia comercial, conforme al artículo 36 de la ley aduanera, tanto quienes importen como exporten están obligados a presentar ante la aduana por conducto del agente aduanal, un procedimiento en la forma oficial aprobada por la secretaría de Hacienda y Crédito Público. Estas disposiciones son aplicables a todo el territorio.

Para que se tenga como realizada la introducción o extracción ilegal de mercancías, debe existir alguna de las siguientes prácticas:

- Mercancías introducidas o extraídas del país omitiendo el pago total o parcial de los impuestos o cuotas compensatorias que se deban cubrir.
- Entrada o salida de mercancía sin permiso de las autoridades competentes.
- Carencia de firma electrónica en el pedimento que demuestre la tramitación necesaria para la importación o exportación de la mercancía.
- Incumplimiento de cualquier otra disposición, regulación o restricción señaladas en las distintas leyes mexicanas sobre comercio exterior.
- Importación o exportación de ciertas mercancías prohibidas.
- Maquiladoras y empresas con programa autorizado por la Secretaría de Economía que realicen importaciones temporales, de conformidad con el artículo 108 de la Ley Aduanera, de mercancías que no se encuentren amparadas por su programa de autorización.

⁴ * [Michael Hamlet Laureano Luna](#) (opinión de funcionarios de gobierno)

⁵ El despacho aduanero es el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio Nacional y su salida del mismo

- Internación de mercancías extranjeras procedentes de la franja o región fronterizas al resto del territorio nacional en cualquiera de los casos antes mencionados.
- Que se extraigan o se pretendan extraer mercancías de recintos fiscales o fiscalizados sin que hayan sido entregadas legalmente por la autoridad o por las personas autorizadas para ello.
- Que en la importación, exportación o retorno de mercancías el resultado del mecanismo de selección automatizado (semáforo fiscal) hubiera determinado revisión o reconocimiento aduanero y éste no se pueda llevar a cabo por no encontrarse la mercancía en el lugar señalado para tal efecto.
- Mercancías extranjeras en tránsito internacional que se desvíen de las rutas fiscales establecidas.
- Mercancías transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno, es decir, dentro del territorio nacional.
- Que se introduzcan o se extraigan mercancías del territorio nacional por aduana no autorizada.
- Que no se acredite con la documentación aduanal correspondiente la legal estancia o tenencia de las mercancías en el país o que se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su salida del mismo.

Antes de ingresar las mercancías al país, éstas se someten por parte del agente aduanal a un reconocimiento previo con el fin de cuantificar, valorar y clasificar arancel ariamente las mercancías que se van a importar. De esta forma se determina el pago de impuestos correspondientes. En las zonas fronterizas y zonas libres cuando los bienes están destinados para su consumo dentro de esa localidad se encuentran exentos de impuestos. La documentación que se requiere para la importación consta de lo siguiente:

- * Declaración de valor de Aduana
- * Factura comercial
- * Certificado de origen
- * Normas no arancelarias a que están sujetas las mercancías.

Esto nos permite conocer una serie de documentos que contiene información sobre valor de factura, cantidades y pesos, datos del proveedor y el destinatario dentro del país, la descripción de la mercancía, entre otros.

El agente aduanal es responsable de la veracidad y exactitud de la información. Es justo ahí, donde el Comercio Informal junto con la corrupción protege y fomentan el tráfico de fayuca.

La fayuca va más allá del comercio informal. Hay empresas legalmente establecidas que comercian con este tipo de productos. Es justo ahí donde nos preguntamos ¿de qué lado están este tipo de negocios? ¿Legalidad ante la corrupción?

13.3. TIPOS DE FAYUCA

La fayuca o contrabando ha incursionado en casi cualquier tipo de productos. A partir de la siguiente encuesta se pueden hacer muchas deducciones de esta rama del Comercio Informal. Deducciones que nos servirán para ejemplificar mejor este fenómeno en Morelia.

En Morelia las comunidades china y coreana han aumentado con el transcurso del tiempo. La gran mayoría se dedica al comercio; y muchos al de este tipo de productos. Basta con recorrer los pabellones comerciales de la feria en esta ciudad durante mayo. Sin embargo, no son los únicos que dedican a esta actividad.

Los morelianos compramos fayuca porque es barata, su presentación es aceptable y a pesar de que su calidad es poca al igual que su durabilidad, se puede acceder a ella con facilidad

13.4. MERCANCÍA ADULTERADA

Es una especie de piratería combinada con fayuca. Proviene de los envases vacíos de productos originales que son tirados a la basura. Ciertas personas recogen estos envases y son rellenos con nuevas sustancias hechas de forma clandestina, sin ningún control de salubridad.

Este tipo de mercancía resulta la más peligrosa, pues es la que el cuerpo se relaciona con mayor cercanía. Ya sea que se unta o que se rocíe en la piel o bien se ingiera. En muchas ocasiones resulta nocivo, sobre todo cuando lo que se bebe o se come se mezcla con otras sustancias como estupefacientes.⁶

Este tipo de situaciones se dan frecuentemente en comercios no establecidos como todos los anteriores, pero en particular lo encontramos en el Auditorio, donde se presta a la venta de este tipo de mercancías, ya que en este lugar se vende todo tipo de cosas, nuevas, viejas, usadas, etc.; incluso adulteradas.

⁶ *La Economía Subterránea en México*, CEESP, ED. Diana, 2000, Pgs.152 – 250, México.

CAPITULO XIV LA VENTA DE MERCANCIAS ROBADAS EN EL COMERCIO INFORMAL

14.1. GENERALIDADES.

La tecnología avanza a pasos agigantados. Día a día nos sorprende con un producto innovador, sobre todo aquéllos que se enfocan en la comunicación y en el entretenimiento.

Los nuevos televisores de plasma, consolas de videojuegos, los celulares con cámara y posibilidad para acceder a Internet, los estéreos con una calidad del sonido ensordecedora y el DVD son claros ejemplos de lo anterior. Sin embargo, muchas veces no contamos con el poder adquisitivo necesario para comprarlos en una tienda departamental o en un establecimiento, ni siquiera en “abonos chiquitos”.

Por esta razón el Comercio Informal ha acrecentado otra de sus ramas: la Mercancía Robada. Los centros de intercambio comercial conocidos como “tianguis” o “mercados”, caracterizados por el gran movimiento de productos agrícolas, han abierto sus puertas a todo aquél que se dedique a este giro.

Actualmente, la venta de este tipo de productos manufacturados ha tomado gran fuerza y se ha consolidado como un negocio altamente lucrativo.

14.2. PREFERENCIA A LO ROBADO

Los consumidores lo encuentran muy atractivo puesto que el precio es bastante accesible y la calidad de los productos es óptima (no son segundas o artículos que la fábrica desecha por exceso de producción). Los compran sin tomar en cuenta la dudosa procedencia de éstos.

Incluso, es factible encontrar con un vendedor ambulante algo que anteriormente nos pertenecía y que fue sustraído ilegalmente. No obstante, los objetos hurtados dentro de inmuebles y automóviles representan un mínima parte de la mercancía robada.

Es en el transcurso del envío de fabricantes a distribuidores donde los asaltantes hacen de la suyas, y despojan, generalmente tráileres, de los objetos que transportan. Esto no sólo genera que la mercancía nunca llegue a su destino, sino también que haya pérdidas millonarias en las empresas.

México, y por ende Morelia, es un país donde la pobreza se alberga en la gran mayoría de los hogares. Al haber pobreza, el trabajo se vuelve escaso, pero las necesidades de las personas se mantienen. Cuando la falta de dinero no permite solventar dichas necesidades, surgen como alternativas el robo, el asalto, el asesinato, y demás actividades delictuosas.

Estas fechorías han tenido gran auge y, hoy en día no son individuos que actúan de forma solitaria, sino que pertenecen a organizaciones delictivas que se dedican a esta actividad más por avaricia que por necesidad; y muchas veces están coalicionados con las autoridades. Estas mafias se han vuelto tan grandes que lo que realiza la policía para desmembrarlas es inútil.

Un claro ejemplo en Morelia, es el Auditorio. Lugar popularmente conocido como el mercado donde se encuentra de todo (usado y nuevo), y donde el Comercio Informal se ha extendido de tal forma que se ha convertido en parte de la vida de los morelianos. La gran mayoría de nosotros hemos comprado algo ahí. Las redadas y operativos no son contundentes y las personas que se dedican a la comercialización de mercancía robada realizan sus actividades libre e impunemente.

CAPITULO XV LOS CONSUMIDORES DEL COMERCIO INFORMAL

15.1. GENERALIDADES.

En los capítulos anteriores hemos denotado que la pobreza ha sido un factor importante que impulsa el crecimiento del Comercio Informal porque promueve su consumo.

No obstante, las personas que tienen un poder adquisitivo mediano con tendencia a fuerte, también suelen adquirir este tipo de bienes.

Con lo anterior, surgen dos cuestiones:

1. Las personas que tienen recursos económicos para comprar productos originales consideran que, a pesar de la calidad baja de los bienes del Comercio Informal, el precio resulta tan razonable que se opta por este tipo de bienes.
2. La costumbre de comprar bienes provenientes del Comercio Informal se ha arraigado tanto a nuestra idiosincrasia que difícilmente los operativos funcionarían con eficacia sin el apoyo de la sociedad civil para promover una cultura del derecho de autor.
3. Los consumidores son los propulsores del Comercio Informal, puesto que ellos son los que generan la demanda de estos productos, además de ser responsables de su crecimiento exponencial.

15.2. NORMATIVIDAD

En relación con el último punto creemos que es conveniente dar una breve explicación de la parte legislativa y judicial del Comercio Informal en nuestra ciudad.

En México existen leyes que regulan el Comercio Informal, tales como la Ley de Propiedad Industrial, el Código Penal Federal y la Ley Federal del Derecho de Autor.

La Ley de Propiedad Industrial rige los derechos de los inventores, descubridores e introductores sobre las creaciones, inventos o descubrimientos relacionados con la industria; y los productores, fabricantes o comerciantes sobre las fases o signos especiales que adopten para distinguir de los similares los resultados de su trabajo o actividad.

Vigila que se respeten las patentes, los modelos y dibujos industriales y las marcas comerciales. La penalidad de quien copie y explote con fines de lucro será castigado conforme a los artículos 97 hasta 105 que cubren desde sanciones económicas hasta la privación de la libertad.⁷

El Código Penal Federales el que regula cualquier pena y castigo cometidos dentro del territorio nacional o en contra de éste. En relación con el Derecho de autor establece lo siguiente:

Se impondrá prisión de tres a diez años y de dos mil a veinte mil días multa:

1. A quien produzca, reproduzca, introduzca al país, almacene, transporte, distribuya, venda o arriende copias de obras, fonogramas, videogramas o libros, protegidos por la Ley Federal del Derecho al Autor, en forma dolosa, con fin de especulación comercial y sin la autorización que en los términos de la citada Ley deba otorgar el titular de los derechos de autor o de los derechos conexos.

⁷ Ley de Propiedad Industrial artículos 97°-105°, Págs. 24-27.

CAPITULO XVI CONCLUSIONES Y PROPUESTAS

CONCLUSIONES

La evasión fiscal del comercio informal es un problema que existe desde hace tiempo en todo México. Debido a las grandes perdidas que genera al país año con año, se ha tratado de poco a poco ir eliminándolo. La evasión fiscal en el comercio informal se debe a que los productos que tienen a la venta son de procedencia ilegal ósea piratas. O también el que no obtienen muchas ganancias los comerciantes ya sea porque tienen bajas ventas y debido a que son muy altos los porcentajes de los impuestos. Otro punto es lo complicados y tardados que son los trámites que se tienen que hacer en la secretaria de hacienda y crédito publico para obtener el registro del RFC.

Es por eso que no se ha podido desaparecer la evasión fiscal y hasta que no se tomen medias para tratar de combatirlo, y que ciertas soluciones beneficien al país y a los contribuyentes, no dejara de existir este problema.

Por lo cual no se lleva acabo la fundamentación constitucional que marca nuestra carta magna como es el artículo 31 fracción IV que dice. Son obligaciones de los mexicanos. Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Por lo cual no se lleva acabó este presecto constitucional ya que no hay una proporcionalidad ni equidad ante este sector económicamente activo ya que no pagan los impuestos que marca la ley como los comercios ya establecidos de su mismo ramo por lo tanto no existe tampoco los principios de legalidad e igualdad ya que los comercios establecidos pagan las contribuciones de ley y los comercios informales no pagan dichos impuestos.

Los comerciantes informales realizan el hecho generador al momento de realizar su actividad y por lo tanto surge el nacimiento de la obligación tributaria lo cual la gran mayoría de ellos lo ignoran ya que no tienen una asesoría e información adecuada de cuales son sus obligaciones y beneficios al hacer sus contribuciones que marca la ley. Lo cual lleva al estado y la federación a tener muy bajos niveles de recaudación para la manutención de los servicios públicos y mejoras a la ciudadanía en general.

PROPUESTAS

Algunas opciones para solucionar la evasión fiscal del comercio informal serian, hacer más sencillos los trámites para pagar los impuestos, igual hacer más fáciles los tramites ante la secretaria de hacienda y crédito publico para el registro del RFC. y Que los funcionarios de la administración tributaria sean eficientes, idóneos, que posean vocación de servicio y sean honestos en su actuación con los contribuyentes.

Visitar los comercios para verificar si están registrados ante la SHCP. y que revise que no vendan cosas piratas, y que cheque de donde proviene la mercancía que exhibe y ofrece el comerciante al publico con la finalidad de buscar mecanismos adecuados para obligar a que todos cumplan con su obligación de contribuir al gasto publico conforme al articulo 31 fracción IV de la Constitución como puede ser que realicen constantemente visitas a los comercios y se apliquen a las normatividades de inscripción al RFC. y se apliquen las sanciones correspondientes y con esto se estaría logrando disminuir la evasión fiscal

Otra solución seria que el Estado proporcione mejores condiciones para la industria, lo que incrementaría el número de empleos formales con un salario justo y equitativo esto ayudaría a disminuir al comercio informal. Y que aplique efectivamente los recursos recaudados por medio de las contribuciones, hacer mas clara y transparente la distribución y mejoramiento los servicios que presta, así los comerciantes verán que el contribuir para mejorar nuestras condiciones de vida es la mejor manera de hacer y fomentar una conciencia cívico-contribuyente.

BIBLIOGRAFIA

LUIS Humberto Delgadillo principios de derecho tributario 4ª edición editorial limusa

ANTONIO Jiménez González lecciones de derecho tributario 7ª edición editorial ecafsa

FERNÁNDEZ Sagardi, Augusto, "Algunas reflexiones sobre el crédito fiscal", *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, núm. 8, México, 1999.

AMADOR Lucy; Enrique Quintana y Gabriela Aguilar. EL nuevo milagro mexicano. La economía informal, en este país, tendencias y opiniones, num. 20, noviembre.

Cámara nacional de comercio. Economía informal, Distrito Federal, México: CANACO-Ciudad de México, 3 edición

ÁLVAREZ E., Lucía, 1998, *Distrito Federal: Sociedad, Economía, Política y Cultura*, UNAM, México D.F.

HURTADO S., Fernando, 1995, *Economía de la estructura operativa del sector comercio y servicios en la ciudad de Morelia*, Tesis de licenciatura, Escuela de Economía-UMSNH, Morelia, Mich.

La Economía Subterránea en México , CEESP, Ed. Diana, 2000, México.

PAGINAS DE INTERNET

- www.inegi.gob.mx
- www.sedecover.gob.mx
- www.aduanas.sat.gob.mx