

## **TEMA 2: LA CONTRIBUCION. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.**

### **2.1.- Potestad constitucional en materia de contribuciones.**

El poder Tributario que ejerce en México tanto la Federación como los Estados, a través del Congreso General y de las legislaturas locales, no es absoluto, sino que se encuentra sujeto a limitaciones establecidas en la Constitución General de la República. Las cuales nos vamos a ocupar dentro del presente tema.

Así por ejemplo el artículo 31 fracción IV, Constitucional, no señala lo siguiente:

Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

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

En este sentido, si bien el Estado nos obliga a contribuir a efecto de sanear el gasto público, también no hay que perder de vista que dichas contribuciones, deberán reunir cierto requisitos básicos, a efecto de que puedan ser obligatorias para los contribuyentes, que se encuentren en la situación de hecho o derecho que las propias leyes señalan. Así tenemos que dentro de dichas limitaciones constitucionales a las contribuciones tenemos, como las principales.

**Principio de legalidad**

**Principio de proporcionalidad**

**Principio de Equidad**

**Principio de destino**

- a) **Principio de legalidad;** El principio de legalidad se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que dispone que las contribuciones que se tiene la obligación de pagar para los gastos públicos de la Federación, de los Estados y de los municipios deben estar establecidas por las leyes. Un

reforzamiento de este fundamento se encuentra en el párrafo segundo del artículo 14 Constitucional que garantiza que nadie puede ser privado de sus propiedades si no es conforme con las leyes expedidas por el congreso.

El principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, “nullum tributum sine lege”.

- b) **Garantía de Proporcionalidad y Equidad:** La Constitución de 1857 establecía, como la actual, que la obligación de contribuir debía realizarse de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La S.C.J.N. ha establecido jurisprudencia, que se mantiene a la fecha, en los siguientes términos:

De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, para la validez Constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional; segundo que sea equitativo, y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la constitución, ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, si no una facultad limitada por esos tres requisitos.

La equidad exige que se respete el principio de igualdad, determinando que es norma de equidad la de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y que no se encuentran en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente; o sea; tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

La proporcionalidad consiste, en esencia, en que en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos en función capacidad económica debiendo fijarse los gravámenes de tal manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa (o cuantitativa) superior a los de medianos y reducidos recursos, lo que se logra a través de las tarifas progresivas.

c) **Principio de destino de los gastos públicos:** En cuanto a el destino de los impuestos las S.C.J.N. ha sostenido el siguiente criterio jurisprudencial:

**Impuestos: destino de los, en relación con los obligados a pagarlos.-** De acuerdo con el artículo 31 Fracción IV , de la Carta Magna, para la validez Constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero, que sea proporcional, segundo, que sea equitativo, y tercero, que se desine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estipulado por la constitución, ya que esta no concedió una facultad omnímoda para establecer las exacciones que, a juicio del Estado, fueren convenientes, si no una facultad limitada por esos tres requisitos.

Además, la Suprema Corte ha definido que debe entenderse por gastos públicos, en tesis jurisprudencial, de la manera siguiente:

Tesis 118. Gastos Públicos: Por Gastos Públicos no debe entenderse todos los que pueda hacer el Estado, si no aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos.

## **2.2.- Especies De Contribuciones.**

De acuerdo con el artículo 2º del Actual Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- a) **Definición de impuestos:** Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en la fracción II, III Y IV de el artículo 2 del C.F.F.
- b) **Aportaciones de seguridad social:** 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 a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

- c) **Contribuciones de mejoras:** Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien en forma directa por obras públicas.
- d) **Derechos:** Derechos son 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 derechos públicos, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u organismos 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.

### **2.3.- Elementos Substanciales De Las Contribuciones.**

Los Tributos o contribuciones deberán contar, con las siguientes características a efecto de que puedan surtir sus efectos legales.

#### **Caracteres del Tributo.**

- 1.- Es de carácter público, es decir, quien lo establece es el Estado, al través del Proceso legislativo, que posteriormente lo convertirá en una Ley.
- 2.- Es una prestación en dinero o en especie, lo que significa que la gran mayoría de los tributos son prestaciones en dinero, pocas veces se concede el pago del impuesto mediante el pago en especie, es decir, con trabajo, o con el producto del propio contribuyente.
- 3.- Es una obligación *ex lege*: lo que obedece a el principio de legalidad que señalamos en líneas anteriores, lo que significa que cuando una autoridad pretenda cobrarnos algún tipo de impuesto, esta última tendrá la obligación de señalarlos en

que ordenamiento jurídico se encuentra plasmado dicha contribución, ya que de lo contrario el cobro de dicho impuesto se vuelve inexistente.

4.- Es una relación personal, de derecho, obligatoria. Es decir, en el cobro de impuestos normalmente aparecen dentro del escenario dos personas, denominadas sujeto activo (autoridad hacendaria) y sujeto pasivo (contribuyente), de ahí que la relación tributaria se torne personal y directamente con el sujeto pasivo del impuesto.

5.- Tiene por objeto o finalidad proporcionar recursos al Estado para que este realice sus funciones. Lo que significa el principio de destino de los impuestos, el cual se desarrolla que el Estado no puede establecer impuestos con la intención de sanear necesidades particulares, dado que cada tributo establecido en la ley debe señalar con claridad cual será la principal función, y cual será el aspecto que será cubierto con dicha contribución.

6.- Deben ser justos: En este sentido los tributos que no tienen las características de proporcionales y equitativos, son inconstitucionales y el contribuyente puede combatirlos mediante el juicio de amparo, que es el procedimiento establecido por la Constitución para hacer ineficaces los actos inconstitucionales de las autoridades en general.

#### **2.4.- Pago De La Contribución.**

El pago es el modo de extinción por excelencia y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, por que satisface la pretensión creditoria del sujeto activo.

Debemos distinguir entre los sujetos pasivos de la relación tributaria según que ellos tengan la obligación de pagar o según que lo puedan hacer, no obstante de no estar obligados para ello.

Sujetos pasivos que deben pagar:

Deudores directos.

Por regla general el pago debe ser hecho por aquellas personas a quienes la ley les impone de efectuarlo. Lo normal, en tal caso, es que el pago sea hecho por el sujeto pasivo principal por adeudo propio.

Deudores por solidaridad sustantiva.

En la misma situación de deudores directos se encuentran los sujetos solidarios por solidaridad sustantiva, que son a los que se refería el artículo 14 de C.F.F. de 1967, al referirse a quienes en los términos de las leyes están obligados al pago de la misma prestación fiscal y la fracción III del mismo precepto que consideraba solidariamente responsables a los copropietarios, los coposeedores y los participantes en derechos mancomunados, respecto de los créditos fiscales derivados del bien o derechos en común y hasta el monto del valor de este.

Ahora bien, **con base en el artículo 26 del actual Código Fiscal de la Federación, son responsables solidarios los siguientes:**

**Artículo 26.-** Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

**a)** No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

**b)** Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

**c)** No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

**d)** Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.

**IV.** Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

**V.** Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

**VI.** Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

**VII.** Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

**VIII.** Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

**IX.** Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

**X.** Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte de interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este Artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

**XI.** Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en el caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales, o haber

recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente.

**XII.** Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

**XIII.** Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del Artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

**XIV.** Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

**XV.** La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 106 y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

**XVI.** (Se deroga).

**XVII.** Los socios, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b), c) y d) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el período o la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por los actos u omisiones propios.