

ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO

Mtro. Orlando Montelongo Valencia*

Sumario: 1. Actividad Financiera del Estado. Introducción. 1.1 Los distintos aspectos de la actividad financiera estatal. 1.2 La regulación jurídica del fenómeno hacendario; el Derecho Financiero. 1.3 División del Derecho Financiero. 1.4. Ingresos Tributarios. 1.4.2. Ingresos Financieros. Definiciones y clasificación de los ingresos del Estado. 1.5 Derecho Fiscal o Tributario. Fuentes de Información.

1. Actividad Financiera del Estado. Introducción

¿Por qué? nació el Derecho Fiscal, ¿por qué? algunos países hablan de tributos y otros como el nuestro de contribuciones, podemos afirmar que el origen del Derecho Fiscal está dado en la cooperación de los ciudadanos y no en la imposición del Estado.

Lo anterior se puede explicar con la siguiente teoría, en los inicios de la civilización el ser humano era nómada, y tuvo la necesidad de reunirse con sus semejantes para hacerle frente a las inclemencias de la naturaleza, por ejemplo si quería cazar a un mamut, él solo no podía, necesitaba de ayuda de algunos más, sucedió un lapso histórico en donde se hizo sedentario y empieza a obtener bienes y un lugar para quedarse (refugio o casa incipiente) es cuando nace la propiedad privada, la historia siguió, -regresando al ejemplo- siguió cazando al mamut, el proceso era el siguiente se iba con otros cinco amigos cazaban y al regresar, repartían el animal en cinco partes, pero hubo un momento en que al irse a cazar todos, cuando regresaban ya no estaban las cosas que habían adquirido, en ese momento histórico decidieron de común acuerdo que uno de ellos se quedaría a cuidar las cosas de todos, después de esto la historia siguió y en lo sucesivo solo cuatro se fueron a cazar los mamuts, cuando regresaron la presa la dividieron en cinco partes, cuatro partes para los que la cazaron y una para el que se quedó a cuidar los cosas. Así es como inició el rudimentario Estado como el simple cuidador (policía) de la propiedad privada. Ahora bien lamentablemente el ser humano siempre ha sido egoísta, la

* Maestro en Derecho, UNAM.

persona que se encargó de cuidar a los demás, empezó a tener instrumentos de defensa, y se dio cuenta que si amenazaba a algún compañero con esos instrumentos, evidentemente ese compañero hacia lo que le decía, por lo que de ser un comunismo primitivo, la historia se transformó a un esclavismo y de ser contribuciones ahora fueron tributos que se daban al poderoso, y bueno, la historia final ya se conoce.

1.1 Los distintos aspectos de la actividad financiera estatal

Tomando en cuenta todo lo anterior podemos decir que somos parte de un Estado democrático, el Estado Mexicano, el cual se compone por su población,¹ por un poder² (administración) y se establecen en un territorio,³ su fin esencial es lograr el bien común con justicia y libertad.

El Estado Mexicano nace después de la independencia en 1821 se realiza su Acta Constitutiva. Y se fortalece en ese mismo año de 1824 con la primera Constitución Independiente. Y se reitera como república con la Constitución Política de la República Mexicana de 1857.

Y establece en su artículo 31 que “Es obligación de todo mexicano:

“(…)

II. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Los mexicanos nos comprometimos en aportar parte de nuestro patrimonio al Estado para que cumpla sus fines (que se traducen en los gastos públicos).

Todo lo anterior se refuerza con lo que menciona el Maestro Raúl Rodríguez Lobato, “La organización y funcionamiento del Estado supone para este la realización de gastos y la procura de los recursos económicos indispensables para cubrirlos”,⁴ aquí entonces entenderemos que lo que origina la actividad

¹ Arts. 30 y 33 de nuestra Constitución, en lo referente a los mexicanos y extranjeros.

² Art. 49 sobre los poderes.

³ Art. 42 sobre el territorio.

⁴ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, segunda edición, Harla, México, 1986, p. 3

financiera estatal, es aquello que consiste en determinar el costo de las necesidades estatales para el movimiento de su estructura gubernamental (gastos de administración), y generales de los habitantes de esta sociedad (gastos sociales), todo esto para cumplir con el fin del Estado que es el bienestar económico, con justicia y libertad.

El Estado para realizar lo anterior necesita de acciones para completar esta actividad, así surge lo que son las fases o momentos de existencia de la actividad financiera estatal.

Algunos autores como Sergio Francisco de la Garza,⁵ establecen por lo regular, que son tres los momentos que conoce la actividad financiera estatal, así tenemos a la obtención de los ingresos, gestión y manejo de su patrimonio y por último la función de gastarlos (erogaciones); considero que la actividad financiera no se limita a estos tres momentos o fases, por lo contrario se pueden duplicar, así tenemos las siguientes:

Determinación de necesidades: tenemos como primera fase a la determinación de necesidades, esto, se efectúa mediante un proceso de observación de los problemas existentes en una sociedad, los cuales se plasman en los planes y programas, que el ejecutivo tiene la obligación de realizar a principio de su ejercicio (art. 26 CPEUM).

Determinación de formas de obtención de recursos: la segunda fase es el acto en que el Estado determina de dónde obtendrá los recursos para cubrir las necesidades que ya determinó, esto lo realiza con la expedición de leyes que contienen la descripción de qué tipos de ingresos tendrá, aquí interviene tanto el Ejecutivo como el Legislativo, uno propone y el otro aprueba respectivamente.

Obtención de recursos: como tercera fase se ubica a la obtención de los recursos, esto es, por ejemplo, el acto de cobro de las contribuciones, que es realizado por el Ejecutivo.

Administración de recursos: en la cuarta fase se administran los recursos obtenidos, a través de la distribución de los mismos a los entes que ejercerán el gasto.

⁵ DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México, 1990, p. 6

Ejecución: la quinta fase se refiere a la ejecución, aquí los entes que ejercen el gasto, realizan ya, materialmente las erogaciones para cubrir los gastos de su estructura (por ejemplo, el pago de sueldos a los funcionarios públicos), y tratar de satisfacer las necesidades generales de la población (por ejemplo, programas para combatir la pobreza).

Control: como sexta fase se tiene al control, esta fase se realiza para evitar irregularidades que pudieren cometerse en el ejercicio de la actividad financiera, y en su caso buscar castigos para esos ilícitos.⁶

Con los elementos establecidos hasta el momento, ya podemos establecer una definición de lo que es la actividad financiera estatal, el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega establece:

Actividad Financiera Estatal: “Es la actividad que desarrolla el estado, con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines”.⁷

Considero que Don Hipólito Rossy, argumenta una definición más completa al indicar que es: “La actividad del Estado consistente en determinar el coste de las necesidades estatales y generales de los habitantes de un país, la determinación de los medios dinerarios para atenderlas y su forma de obtención, la obtención misma de tales medios, su administración y la realización dineraria de aquellas necesidades”.⁸

En este sentido, se puede observar que por su contenido y efectos la actividad financiera del Estado,⁹ tiene varios aspectos por los que se puede estudiar, los cuales son:

Aspecto económico, “Tiene una dimensión económica, por cuanto que ha de ocuparse de la obtención e inversión de recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de aquellos fines”.¹⁰

⁶ Cfr. MONTELONGO VALENCIA, Orlando, *Introducción al Derecho de las Fianzas Públicas: Manual*, Flores Editor, p. 4

⁷ Citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco, obra citada, p. 5

⁸ ROSSY H., *Instituciones de Derecho Financiero*, Librería Bosch, Barcelona, 1959, p. 20

⁹ RODRÍGUEZ LOBATO, obra citada, p. 3

¹⁰ SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda y Derecho I*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1975, p. 13

Aspecto político, Pugliese atinadamente establece “que la actividad financiera tiene naturaleza política porque político es el sujeto agente, político son los poderes de los que este aparece investido, políticos son también estos mismos fines, para cuya obtención se desarrolla la actividad financiera”.¹¹

Aspecto jurídico, porque de acuerdo al principio básico de legalidad, toda actividad que realice el Estado debe estar sometida a las normas.

Aspecto sociológico, porque se estudia las consecuencias que produce, en las personas de la sociedad de un Estado.

Los estudiosos de las finanzas públicas al proponer fuentes de ingresos para el Estado deben tomar en cuenta la parte histórica, tenemos que hacer caso del pasado, porque si observamos lo que ha sucedido desde la Carta Magna de Juan Sin Tierra en Inglaterra, pasando por la Revolución Francesa, la Independencia de los Estados Unidos, y la Independencia nuestra, se realizaron básicamente cuestiones de impuestos.

1.2. La regulación jurídica del fenómeno hacendario; el Derecho Financiero

Corresponde a la rama del derecho denominada: Derecho Financiero¹² el estudio sistemático de los aspectos jurídicos de la actividad financiera estatal.

Una definición completa de este derecho es la que señala Pugliese manifestando que el Derecho Financiero es:

“La disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesita el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los contribuyentes y el Estado y entre los mismos contribuyentes, que se derivan de la aplicación de esas normas.”¹³

¹¹ Citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco, obra citada, p. 7

¹² FRAGA, Gabino, *Derecho Administrativo*, vigésima novena edición, Porrúa, México, 1990, p. 315

¹³ PUGLIESE, Mario, *Instituciones de Derecho Financiero*, segunda edición, Porrúa, México, 1976, p. 154

Respecto a la denominación, en lo personal prefiero el nombre de Derecho de las Finanzas Públicas, puesto que el nombre Derecho Financiero, como lo menciona Fernando Hegewisch, “provoca confusión con la actividad financiera no estatal, es decir, en la que el Estado únicamente vigila, regula o interviene a través de los intermediarios estatales, pero que su ejercicio y desarrollo está en poder de los intermediarios; al generar confusión la denominación aludida deja de ser en rigor un concepto, desde el punto de vista científico”.¹⁴

Es conveniente aquí hablar sobre la autonomía del Derecho Financiero o Derecho de las Finanzas Públicas –como le queremos denominar-, puesto que este tema ha suscitado grandes polémicas, uno de sus más grandes defensores es el Dr. Fernando Sainz de Bujanda, señala que “se debe de partir de la premisa de que autonomía no significa independencia absoluta, aislamiento o desconocimiento de las demás ramas jurídicas, la posibilidad de predicar este carácter de una disciplina determinada depende de que tenga un contenido material propio, constituido por un conjunto orgánico de relaciones jurídicas que, por su naturaleza y por los efectos que produce, puedan, por una parte, reducirse a unidad conceptual y, por otra, no puedan encontrar encaje adecuado en otras disciplinas jurídicas”.

El mismo Sainz de Bujanda, indica que una rama del derecho puede decirse autónoma cuando en ella concurren las siguientes características:

1. Un ámbito de la realidad social bien acotado.
2. Un conjunto de normas y relaciones homogéneas.
3. Existencia de principios generales propios.

A) Sobre el ámbito de la realidad bien acotado, esto significa que debe existir un conjunto de relaciones sociales que por su naturaleza, por sus peculiaridades y para conseguir su desarrollo y perfeccionamiento necesitan y demandan un ordenamiento jurídico propio, este ámbito en nuestra materia es sin duda la actividad financiera.

B) Es necesario también, que exista un conjunto de normas y relaciones homogéneas.

¹⁴ HEGEWISCH DIAZ INFANTE, Fernando, *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México, 1997, p. 2

Esta característica ha sido debatida por varios autores, es el caso de Giannini, al argumentar que el Derecho Financiero, carece de un contenido orgánico propio, su contenido se disgrega en diversas partes.

El Dr. Sainz, rechaza totalmente esta argumentación, manifestando las siguientes razones:

1.- La doctrina señalada, incurre en el error al pensar que la unidad de objeto de estudio del Derecho Financiero ha de hacerse exclusivamente desde la perspectiva objetiva o material, olvidando que puede venir dada desde una perspectiva subjetiva u orgánica en cuanto al Derecho de la Hacienda Pública.

2.- En segundo lugar, se pierde de vista la unidad del fenómeno financiero, el tributo, institución básica del Derecho Tributario, no está desconectado del gasto público, sino que cobra su razón y sentido a través de él.

C) Por último, deben existir principios generales propios, en el Derecho Financiero, claro que los hay, el profesor Calvo Ortega considera los siguientes:

Principio de reserva de Ley

Principio de preferencia de Ley

Principio de no-discrecionalidad administrativa

Principio de la indisponibilidad administrativa de las situaciones jurídicas subjetivas

El Dr. Sainz añade, el principio de justicia financiera, que exige en todo momento, que la justicia del ingreso vaya acompañada de la justicia de los gastos públicos, expresando así la unidad de teleología del Derecho Financiero.¹⁵

1.3 División del Derecho Financiero

Por materia financiera dice de la Garza, debemos entender la que se refiere a los tres aspectos de la actividad financiera del Estado, esto es, tanto a los ingresos como a la gestión de bienes y recursos y a la erogación de los mismos.¹⁶

¹⁵ SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Lecciones de Derecho Financiero*, Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Sección Publicaciones, España, 1990, pp. 5-6

¹⁶ DE LA GARZA, obra citada, p. 18

En este sentido atinadamente Máyalo Sánchez Hernández, indica que el Derecho Financiero se integra por tres grupos de normas, las cuales son:

Derecho Fiscal: el cual estudia la obtención de los recursos.

Derecho Patrimonial: estudian la administración y fomento de los ingresos obtenidos.

Derecho Presupuestario: analiza lo que se refiere a las normas que regulan las erogaciones de los recursos.¹⁷

Algunos otros autores hablan también que son ramas del Derecho las Finanzas Públicas, el Derecho Monetario y el Derecho de Crédito, el primero referente a la emisión de moneda y el segundo respecto de la deuda pública.

1.4. Definiciones y clasificación de los ingresos del Estado

Concepto

“Ingreso es toda percepción en dinero, especie, crédito, servicios o cualquier otra forma que modifique el patrimonio de una persona.”¹⁸

Uno de los momentos de la actividad financiera del Estado, es precisamente la procura de recursos económicos indispensables para cubrir los gastos públicos, en este sentido todo aquello que el Estado obtenga, para cumplir con sus fines, es lo que se denomina ingreso público.

Clasificación

Ingresos originarios y derivados

Los son aquellos que tienen su origen en el propio patrimonio del Estado, como consecuencia de su explotación directa o indirecta; los ingresos ordinarios coinciden en México con los llamados “Productos”.

¹⁷ SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Máyalo, *Derecho Tributario*, segunda edición, Cárdenas Editor, México, 1999, p. 21

¹⁸ MABARAK CERECEDO, Doricela, *Derecho Financiero Público*, Mc Graw Hill, obra citada, p. 14

Los derivados son aquellos que el Estado recibe de los particulares, es decir que no provienen de su patrimonio. Por exclusión son ingresos derivados todos los que no tienen la categoría de ingresos originarios.¹⁹

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios

Según Flores Zavala son ordinarios aquellos que se perciben regularmente, repitiéndose en cada ejercicio fiscal y en un presupuesto bien establecido debe cubrir enteramente los gastos ordinarios (Cossa). Por otro lado los extraordinarios son aquellos que se perciben solo cuando circunstancias anormales colocan al Estado frente a necesidades imprevistas que le obligan a erogaciones extraordinarias, como sucede en casos de guerra, epidemia, catástrofe, déficit, etc.²⁰

Sergio Francisco de la Garza considera, que esta clasificación no es reconocida por nuestro Código Fiscal de la Federación.²¹

Ingresos Tributarios y no Tributarios

Por último encontramos a la clasificación de los ingresos tributarios y a los ingresos no tributarios, el Maestro Luis Humberto Delgadillo argumenta que los tributarios son los que obtiene el Estado a través de su poder de imperio que cuenta con la facultad de exigir determinados recursos al particular, según el autor es indispensable dejar asentado que toda imposición a los particulares podrá tener el carácter de exacción tributaria, ya que existen otros tipos de ingresos que a pesar de ser impuestos por el poder soberano, no tienen esta característica, caso particular lo constituyen las multas, que no obstante que representan ingresos para el Estado su imposición tiene como antecedente un hecho ilícito y su finalidad es, ante todo, ejemplificativa y aflictiva.²²

En esta clasificación se tiene que excluir aquellos ingresos que se derivan del acuerdo de voluntades entre el Estado y otros entes.

¹⁹ DE LA GARZA, obra citada, pp. 115-116

²⁰ FLORES ZAVALA, ERNESTO, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.: Los Impuestos*, Porrúa, p. 23

²¹ DE LA GARZA, obra citada, p. 116

²² Cfr. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, Limusa, México, 1998, pp. 39-41

Forman parte de esta clasificación las denominadas contribuciones que el Código Fiscal de la Federación (CFF) en su artículo segundo indica que son: impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social.

Sobre los **Ingresos no tributarios**, por exclusión podemos decir que son en los que el Estado no utiliza su Poder Tributario para poderlos obtener, así tenemos por ejemplo:

Los ingresos patrimoniales y a los ingresos crediticios

Como ingresos patrimoniales se tiene a los productos, a los aprovechamientos, incluidos también en esta clasificación, son los recursos obtenidos por Organismos Descentralizados y Empresas de Participación, al ser ingresos que son producto de la propia riqueza del Estado y que forman parte de su patrimonio.

Los ingresos crediticios, son todos aquellos obtenidos con el carácter de préstamos, los cuales el Estado obtiene a través de financiamientos tanto internos como externos o por la emisión de bonos de cualquier denominación, pero que siempre presentan las características que son reembolsables.²³

Para Sergio Francisco de la Garza, esta última clasificación es la que le parece de más mérito,²⁴ en lo particular coincide.

1.4.1 Ingresos tributarios

Los ingresos tributarios son las contribuciones que menciona el Código Fiscal,²⁵ no existe una definición legal acerca de lo que son las contribuciones, sin embargo de la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, se desprenden las características que debe tener, así tenemos que:

²³ Ídem

²⁴ DE LA GARZA, obra citada, p. 117

²⁵ CFF. **Artículo 2o.**- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.
- II. 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 benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

“Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

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.”

La interpretación jurisprudencial de la fracción anterior, ha permitido identificar cuatro garantías individuales²⁶ contenidas en el propio precepto:

A) Garantía de legalidad, la cual puede resumirse diciendo que es el derecho del gobernado a que las contribuciones y sus elementos se contengan en una ley formalmente válida;

Para entender un poco sobre este principio, aquí un criterio de la Suprema Corte:

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO.- El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxime que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestia y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica. Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorios del principio de legalidad tributaria aquellos

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. 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 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.

²⁶ Hoy Derechos Humanos, según la Constitución.

conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.”²⁷

B) Garantía de proporcionalidad, que podría conceptuarse como el derecho del gobernado a que los impuestos se fijen de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo;

“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.- El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, *en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada.* 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 cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.*²⁸ Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre él mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga

²⁷ Novena Época, Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Octubre de 2006, p. 5, Tesis: P./J. 106/2006, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa.

²⁸ El énfasis es nuestro.

del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.”²⁹

Es importante señalar aquí que el elemento esencial para recordar a la Proporcionalidad es la *capacidad*, aunque solo en los impuestos, para *Harold M. Somers*, existen dos principios de política impositiva (entre otros), que nos pueden explicar lo anterior, los cuales son: uno la capacidad de pago y el otro el principio de beneficio.

Principio de la capacidad de pago

De acuerdo con este principio, los que poseen el mayor ingreso o riqueza pagan la mayor parte del impuesto independientemente de los beneficios que reciba del gasto de estos fondos, sin duda este principio solo aplica en los impuestos y no en los derechos.

Principio de beneficio

Según este principio los individuos y los negocios pagan de acuerdo con los beneficios que reciban de los gastos gubernamentales, este principio en México se aplica para los derechos, en los que la proporcionalidad está dada en relación costo-beneficio.³⁰

C) Garantía de **equidad**, que es el derecho del gobernado para que la ley fiscal respete la igualdad de todos los sujetos pasivos de un mismo impuesto.

Para entender un poco sobre este principio, aquí un criterio de la Suprema Corte:

²⁹ Novena Época, Instancia: Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVII, Mayo de 2003, p. 144, Tesis: P./J. 10/2003, Jurisprudencia, Materia(s): Administrativa.

³⁰ Cfr. SOMERS M. Harold, *Finanzas Públicas e Ingreso Nacional*, quinta edición, Fondo de Cultura Económica, México, 1981, pp. 153-154

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES.- La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.”³¹

D) Garantía de destino al **gasto público**, que puede definirse como el derecho del gobernado a que las contribuciones se dediquen a la satisfacción de los gastos públicos en beneficio de la sociedad, sin que puedan destinarse al pago de gastos que no estén encaminados a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe proporcionar en beneficio común.³²

Para entender un poco sobre este principio, aquí un criterio de la Suprema Corte:

“GASTO PÚBLICO. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA FISCAL RELATIVO GARANTIZA QUE LA RECAUDACIÓN NO SE DESTINE A SATISFACER NECESIDADES PRIVADAS O INDIVIDUALES.- El principio de justicia fiscal de que los tributos que se paguen se destinarán a cubrir el gasto público conlleva que el Estado al recaudarlos los aplique para cubrir las necesidades colectivas, sociales o públicas a través de gastos específicos o generales, según la teleología económica del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que garantiza que no sean destinados a satisfacer necesidades privadas o individuales, sino de interés colectivo, comunitario, social y público que marca la Ley Suprema, ya que de acuerdo con el principio de eficiencia -inmanente al gasto público-, la elección del destino del recurso debe dirigirse a cumplir las obligaciones y aspiraciones que en ese ámbito describe la Carta Fundamental. De modo que una contribución será inconstitucional cuando se destine a cubrir exclusivamente necesidades individuales,

³¹ Octava Época, Instancia: Tercera Sala, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, p. 255, Tesis: 274, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional.

³² Cfr. ROCHA DIAZ, Salvador, *Estudios Jurídicos y otros escritos*, Harla, México, 1991, p. 47

porque es lógico que al aplicarse para satisfacer necesidades sociales se entiende que también está cubierta la penuria o escasez de ciertos individuos, pero no puede suceder a la inversa, porque es patente que si únicamente se colman necesidades de una persona ello no podría traer como consecuencia un beneficio colectivo o social.”³²

Ingresos no tributarios

Podemos entender por ingresos no tributarios, aquellos que recibe el Estado sin utilizar su potestad tributaria, esto es, su poder soberano para exigir coactivamente una exacción, aquí encontramos a los ingresos patrimoniales, así como los provenientes de financiamiento, deuda y moneda.

Ingresos patrimoniales

Los ingresos patrimoniales son todos aquellos ingresos que el Estado percibe como contraprestaciones por los servicios que presta sin que correspondan a sus funciones de derecho público, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de sus bienes del dominio privado, es decir, los ingresos que el Código Fiscal de la Federación denomina productos.³⁴

Según De la Garza, en otros países, los productos, reciben el nombre de precios, los cuales se distinguen en precios propiamente dichos, precios públicos y precios políticos, sobre estos, la doctrina internacional no ha uniformado su opinión acerca de su naturaleza y de su diferenciación con los derechos, Luigi Einaudi³⁵ analiza que pueden ser:

Los precios privados, son los que se presentan cuando el Estado presta sus servicios o explota bienes de su propiedad, que también pueden adquirirse de particulares, y el precio que se exige es privado, en virtud de que este no lo fija el Estado, sino la demanda que en el mercado exista, por ejemplo tarifas de servicio de Mensajería;³⁶ Ingrosso indica que estos no tienen un carácter tributario, Einaudi considera que es preferible hablar de Precios Cuasi-Privados, porque si

³³ Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIX, Abril de 2009, p. 1116, Tesis: P./J. 15/2009, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa.

³⁴ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Obra citada, p. 40

³⁵ Cfr. FAYA VIESCA, Jacinto, *Finanzas Públicas*, Porrúa, p. 82

³⁶ FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, Mc Graw Hill, obra citada, pp. 141-142

bien se establecen según las leyes de la economía privada, permiten obtener de manera incidental y de forma secundaria un fin público.

En estos últimos, el Estado los establece cuando tiene interés en que no se haga uso desmedido del servicio o bien, que pueden obtener tanto del Estado como de los particulares, por ejemplo: el precio de los bienes derivados de la explotación o producción minera.

En esta clase de bienes que pueden obtenerse tanto del Estado como de los particulares, el precio lo fija el Estado con el fin de controlar el uso de los mismos.

Los precios políticos, las cantidades que el Estado establece por un servicio administrativo o bien de su propiedad, cuando el precio fijado está muy por debajo del costo real del mismo, o sea que se determinó así en atención a consideraciones políticas; por ejemplo, el precio de los productos de primera necesidad, enajenados por la extinta CONASUPO.

Los precios públicos, propiamente dichos, son los que establece el Estado, por la prestación de servicios o bienes en los que ejerce monopolio, por lo tanto los fija, libremente, ya que no tiene competencia por parte de los particulares, por ejemplo: el precio de la gasolina, servicio telegráfico, energía eléctrica, etc.

También se deben considerar como ingresos patrimoniales del Estado los demás ingresos que no obstante tener su origen en actividades realizadas de acuerdo a sus funciones de derecho público, no se derivan del poder de imperio del Estado, el Código Fiscal de la Federación los denomina como aprovechamientos.

1.4.2 Ingresos Financieros

Don Adolfo Arrija Vizcaíno establece que son los ingresos financieros el resultado de un conjunto de factores tales como el desarrollo del crédito, la explotación de bienes y servicios públicos, el manejo de la política monetaria y el establecimiento de una política de nacionalizaciones o de privatizaciones.

Así pues comenta el Maestro Arrija tenemos los siguientes:

Los empréstitos son los créditos o financiamientos otorgados a un Gobierno por un Estado extranjero, por organismos internacionales, por instituciones

privadas o por instituciones nacionales de crédito para la satisfacción de ciertas necesidades presupuestales, que generan para el Gobierno receptor la obligación a un cierto plazo de restituirlos, más una sobre prima por concepto de intereses, la cual forma la deuda pública del país.

Los empréstitos pueden negociarse a corto, mediano o largo plazo, de acuerdo con la capacidad de pago del receptor y con los requerimientos monetarios. También pueden ser créditos atados y libres. Aquellos se refieren a que el dinero del préstamo se destina para una determinada obra y para la cual se negoció el crédito; en cambio, en los otros se deja libre para que se destinen según las necesidades del Estado que recibió dicho crédito.

La emisión de moneda es un elemento para que el Estado obtenga recursos, pero para poder emitir moneda es necesario que esta encuentre un respaldo, depósitos de divisas de fuerte cotización en los mercados cambiarios internacionales, generalmente dólares, así como también es necesario tomar en cuenta los principales elementos macroeconómicos. En nuestro país la única institución que tiene la facultad de emisión de moneda es el Banco de México, después de la reforma en donde se da autonomía a dicho banco, este ya no será mas la caja chica del Gobierno Federal.

La emisión de bonos de deuda pública son instrumentos negociables que el Estado coloca entre el gran público inversionista, recibiendo a cambio un cierto precio y asumiendo como contraprestación obligaciones de reembolsar su importe más una prima o sobreprecio en un plazo determinado y de garantizar la propia emisión con sus reservas monetarias o con los futuros rendimientos en la explotación de los recursos naturales que por mandato constitucional están bajo su dominio directo.

Por amortización y conversión de la deuda pública se entiende el pago oportuno y a su vencimiento, de las exhibiciones correspondientes a capital e intereses estipuladas en los empréstitos o bonos, contratados y emitidos por el Estado, en tanto, que la conversión implica el pago anticipado de la totalidad o parte de las obligaciones económicas que componen la deuda pública.

Las moratorias consisten en ciertas ampliaciones de los plazos inicialmente convenidos para el pago de las exhibiciones correspondientes a capital e intereses.

Las renegociaciones implican un replanteamiento total de la operación de que se trate, no solamente en lo tocante a capital de intereses, sino en los aspectos relacionados con garantías, programas de inversión, vigilancia de la correcta aplicación de los fondos suministrados.

La diferencia entre unas y otras consiste en que mientras aquellas atienden exclusivamente a las condiciones de pago, estas se refieren globalmente a las estipulaciones generales de un préstamo.

Las devaluaciones consisten en que toda emisión de moneda se encuentra respaldada por las reservas que tiene un país, por lo que dicha moneda se cotiza en el mercado recibiendo un valor determinado frente a otras monedas, pero en caso de que el Gobierno mande a emitir más moneda sin que encuentre este respaldo, en consecuencia el valor de la moneda en el mercado internacional sufre una baja del precio frente a las otras y también provoca alza generalizada en los precios de los productos.

La revaluación es un incremento de la paridad cambiaria de una moneda en su cotización en los mercados internacionales.

Productos y derechos son los ingresos que obtiene el Estado como consecuencia de la explotación de sus bienes y recursos patrimoniales tanto públicos como privados.

La expropiación es el acto unilateral ejecutado por el Estado con el fin de obtener un bien de un particular para destinarlo, aun sin el consentimiento de este, a satisfacer intereses públicos mediante una indemnización, es decir, dicho bien está reservado a solucionar una necesidad colectiva que es indispensable y que va a beneficiar a la sociedad, por lo que el Gobierno toma la determinación de segregarlo del patrimonio del individuo y pagarle por este concepto cierta cantidad de dinero.

El decomiso es una sanción que impone el Estado a aquella persona, en el sentido de apropiarse de los objetos o instrumentos utilizados para la comisión de un delito.

La nacionalización es un acto jurídico unilateral mediante la cual se establece que una determinada actividad económica queda reservada en forma exclusiva

a la acción del Estado y en consecuencia todos los recursos y bienes de los particulares, con los cuales se desarrollaba dicha actividad pasan a formar parte del Gobierno.

La privatización, también, es un acto jurídico unilateral del Estado, por medio del cual este se desprende de bienes de su propiedad, para venderlos a particulares a cambio del pago de una cierta cantidad de dinero. Esta venta que hace la administración pública por lo regular se origina cuando no puede continuar dando el servicio, porque no se cuenta con la infraestructura, recurso, tecnología, etc., necesaria y por tal motivo el Gobierno decide desprenderse de la actividad para que los particulares con recursos propios los otorguen.³⁷

1.5 Derecho Fiscal o Tributario

La voz *fisco* proviene del latín *fiscus*, con la que se designaba el tesoro o patrimonio de los emperadores para diferenciarlo del erario, que era el tesoro público o los caudales destinados a satisfacer las necesidades del Estado.³⁸

Por fiscal debe entenderse, según la Corte, lo perteneciente al fisco; y fisco significa, entre nosotros, la parte de la hacienda pública que se forma con las contribuciones, impuestos o derechos, siendo autoridades fiscales las que tienen intervención por mandato legal, en la cuestación, dándose el caso de que haya autoridades hacendarias que no son autoridades fiscales pues aun cuando tengan facultades de resolución en materia de hacienda, carecen de actividad en la cuestación, que es la característica de las fiscales, viniendo a ser el carácter de autoridad hacendaria, el género, y el de autoridad fiscal, la especie.³⁹

Otro criterio de la misma Corte es: Materia Fiscal, por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales o lo

³⁷ Citado en VEGA RAMÍREZ Willy Earl, *Análisis del riesgo de la desaparición del Principio de Relatividad de la Sentencia en materia Tributaria, Capítulo I*, Ángel Editor. Cfr. ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, *Derecho fiscal*, Themis, México, 1999, pp. 85-114

³⁸ CARRAZCO IRRIZARTE, Hugo, *Derecho Fiscal I*, IURE, p. 8

³⁹ Amparo en revisión 1601/33. José Yves Limantour. 29 de mayo de 1934. 5 votos. Ponente: José López Lira.

referente a las sanciones que se impongan por motivo de haberse infringido las leyes tributarias.⁴⁰

En este sentido la doctrina mexicana nos dice sobre el concepto de Derecho Fiscal lo siguiente:

Derecho Tributario es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación (De la Garza).

Derecho Fiscal es el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes (Rodríguez Lobato).

El Derecho Fiscal es el conjunto de normas jurídicas que se encargan de regular las contribuciones en sus diversas manifestaciones. De ahí que el término se emplee para designar situaciones de distinta índole que se presentan con motivo de las contribuciones (Carrasco Iriarte).

El mismo Rodríguez Lobato manifiesta que con la expresión Derecho Tributario se denomina al sistema jurídico relativo a los tributos (Monarquías), y con la expresión Derecho Impositivo se denomina al sistema jurídico relativo a las contribuciones impuestas por el Estado resulta claro que en ambos casos se trata de la misma materia fiscal, por lo tanto, las expresiones Derecho Fiscal,

⁴⁰ Amparo directo 3683173. Petróleos Mexicanos. 6 de septiembre de 1974. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Jorge Iñárritu. Secretario: Fernando Lanz Cárdenas.

Precedentes:

Amparo en revisión 152/61. Anastasio Miguel Cerda Muñoz, 19 de abril de 1931. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Felipe Tena Ramírez. Secretario: Jesús Toral Moreno.

Amparo en revisión 852/60. Carl R. Guth. 26 de octubre de 1960. 5 votos. Ponente: Felipe Tena Ramírez, Secretario: Jesús Toral Moreno. Informe Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1974, Segunda Parte, Segunda Sala.

Derecho Tributario y Derecho Impositivo pueden considerarse sinónimas, pudiendo, en consecuencia, denominar a esta disciplina con cualquiera de ellas, aunque en México, tradicionalmente se le ha denominado como Derecho Fiscal.

A manera de conclusión. Derecho Financiero vs. Derecho Fiscal

¿Por qué no se estudia al Derecho Financiero, y sí al Derecho Fiscal?, lo que he observado es que ha existido una falta de orden, en lo referente al estudio jurídico de las finanzas públicas en las Facultades de Derecho en nuestro país, es decir, no significa que no haya habido estudios al respecto, lo que sucede es que los grandes doctrinarios mexicanos, se han concretado al análisis solo de una parte del Derecho Financiero, esto es, a la recaudación de los ingresos (esto es, al Derecho Fiscal) sin estudiar su complemento que son los gastos.

Respecto a la parte del gasto que comentamos, podemos decir que el proceso del presupuesto en México fue ignorado durante muchas décadas tanto por los estudios del Derecho como por los propios actores políticos.⁴¹ Este abandono, se debió:

- a) Tanto por el monopolio del Congreso por parte del partido del Presidente.
- b) Como por una disciplina absoluta y lealtad a la línea dictada por el ejecutivo.

Los cambios en la composición del Congreso que concluyeron con la aparición del primer gobierno sin mayoría en 1997, pusieron en manifiesto las deficiencias del marco normativo que regula la negociación y aprobación presupuestal en México y la urgente necesidad de reformarlo.

En estas circunstancias es necesario reformular el estudio de las finanzas públicas en la Facultades de Derecho, establecer un curso completo de Derecho Financiero (o de Derecho de las Finanzas Públicas como le queremos decir),⁴² antes de estudiar al Derecho Fiscal en particular.

⁴¹ Cfr. CASAR PÉREZ, María Amparo, *El proceso de negociación presupuestal en el primer gobierno sin mayoría: un estudio de caso*, CIDE. En "Impuestos y Gasto Público en México desde una Perspectiva Multidisciplinaria", Coordinador: Juan Pablo Guerrero Amparán, Miguel Ángel Porrúa.

⁴² Don Gabino Fraga también opina al respecto.

Fuentes de Información

ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, *Derecho Fiscal*, México, Themis, 2005

CARRAZCO IRRIARTE, Hugo, *Derecho Fiscal I*, IURE.

CASAR PÉREZ, María Amparo, *El proceso de negociación presupuestal en el primer gobierno sin mayoría: un estudio de caso*, CIDE, En “Impuestos y Gasto Público en México desde una Perspectiva Multidisciplinaria”, Coordinador: Juan Pablo Guerrero Amparán, Miguel Ángel Porrúa.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México, 1990.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, Limusa, México, 1998.

FAYA VIESCA, Jacinto, *Finanzas Públicas*, Porrúa.

FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, *Derecho. Fiscal*, Mc Graw Hill. Obra citada pp. 141-142.

FLORES ZAVALA, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas: Los Impuestos*, Porrúa.

FRAGA, Gabino, *Derecho Administrativo*, vigésima novena edición, Porrúa, México, 1990.

HEGEWISCH DÍAZ INFANTE, Fernando, *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México, 1997.

MABARAK CERECEDO, Doricela, *Derecho Financiero Público*, Mc Graw Hill.

MONTELONGO VALENCIA, Orlando, *Introducción al Derecho de las Fianzas Públicas: Manual*, Flores Editor.

PUGLIESE, Mario, *Instituciones de Derecho Financiero*, segunda edición, Porrúa, México, 1976.

ROCHA DÍAZ, Salvador, *Estudios Jurídicos y otros escritos*, Harla, México, 1991.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, Segunda Edición, Harla, México, 1986.

ROSSY H., *Instituciones de Derecho Financiero*, Librería Bosch, Barcelona, 1959.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda y Derecho I*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1975.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Lecciones de Derecho Financiero*, Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Sección Publicaciones, España, 1990.

SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mávalo, *Derecho Tributario*, segunda edición, Cárdenas Editor, México, 1999.