



CONTRIBUCIONES A LAS CIENCIAS SOCIALES

latindex  IDEAS EconPapers DOAJ  Dialnet

APUNTES INTRODUCTORIOS AL DERECHO FISCAL EN MÉXICO

Mtra. María Fernanda Ramírez Navarro
Profesor Centro Universitario de los Lagos
Universidad de Guadalajara
mariferramireznavarro@gmail.com

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

María Fernanda Ramírez Navarro: "Apuntes introductorios al derecho fiscal en México", Revista Contribuciones a las Ciencias Sociales, (Vol 1, Nº 3 marzo 2021, pp. 33-47). En línea:

<https://www.eumed.net/es/revistas/contribuciones-ciencias-sociales/marzo-2021/derecho-fiscal-mexico>

RESUMEN

Este trabajo tiene la finalidad de facilitar el conocimiento y aprendizaje del Derecho Fiscal en México; hoy en día, se requiere un manual simplificado que permita a los estudiantes mejorar sus conocimientos a través de guías que concreten conceptos y generalidades de nuestro Derecho en México; en el cual se utilizó el método de investigación conceptual.

Palabras Clave: Derecho Fiscal, Contribuyente, interpretación, Fisco, Facultad Reglamentaria.

INTRODUCTORY NOTES TO TAX LAW IN MEXICO

ABSTRACT

This work aims to facilitate the knowledge and learning of tax law in Mexico; Today, a simplified manual is required that allows students to improve their knowledge through guides that create concepts and generalities of our law in Mexico; in which the conceptual research method was used.

Keywords: Tax Law, Taxpayer, Interpretation, Fisco, Regulatory Faculty

INTRODUCCIÓN

Este artículo resulta del análisis de varios libros sobre Derecho Fiscal que existen en México para la impartición de esta materia, y de los cuales, hemos realizado un resumen que permita comprender y aplicar de manera clara en qué consiste y las áreas que abarca el derecho fiscal.

Dado que el derecho fiscal es una materia complicada para aprender y explicar, puesto que son muchas leyes las que se conjugan con este Derecho en México, y aunado a lo anterior le sumamos los diferentes reglamentos que se han aprobado para poder comprender las disposiciones fundamentales que constituyen el soporte de este Derecho; pues resulta entonces, complicado la enseñanza de este Derecho a los alumnos que son nuestros principales receptores, y que a lo largo de la práctica docente que hemos desarrollado, nos hemos percatado de lo difícil que resulta para nuestros alumnos, el que entiendan el por qué de esta materia y mucho menos el impacto que ésta puede tener en el desarrollo laboral de los mismos. Inclusive podríamos afirmar que algunos alumnos de la carrera de Abogado consideran que esta materia sólo es de la incumbencia de los Contadores Públicos; motivo por el cual, consideramos apropiado crear una aproximación fácil y entendible para los alumnos de la carrera antes señalada.

Derivado de lo anterior, reiteramos que la razón de este documento, consiste en generar un documento que explique y concrete el contenido de una parte fundamental del Derecho Fiscal.

MÉTODO

Este documento se elaboró a través de la investigación bibliográfica y de la recolección de información obtenida de diferentes textos que sobre la materia se han escrito, haciendo una comparación con lo expuesto por los autores.

DESARROLLO (RESULTADOS Y/O DISCUSIÓN)

Existen muchos y diferentes conceptos del Derecho Fiscal, pero el más acorde al conocimiento que nos ocupa es el propuesto por Rodríguez Lobato (2014)

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; así mismo incluye los principios de gasto público que se generan dentro un ejercicio fiscal. (p. 10)

Para entender el concepto del Derecho Fiscal, necesitamos forzosamente desglosar su concepción latina, que surge a partir de la palabra *Fisco*, que significa *Fiscus*; término que se utilizaba para nombrar el tesoro o patrimonio de los emperadores, a fin de diferenciarlo del erario que era el tesoro público o caudales destinados a las obligaciones del estado. El estado considerado como titular de la hacienda pública, que hasta nuestros días se sigue utilizando para referirnos a la atribución que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puesto que ésta administra los recursos de la nación.

Ahora bien, para continuar con el aprendizaje de este Derecho, requerimos entender la función del ente público que tiene como finalidad el cobro de un Crédito, el cual, en materia fiscal, se define como, lo que se debe a una persona, y en específico, desde que algo se adeuda a una tesorería,

existe un crédito a favor de la misma que tiene derecho a cobrar, y que también le corresponde a nivel federal a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En todo Estado existe un ente público que se denomina de diferentes formas pero que al final del día, todos coinciden en que se encarga de la *Hacienda Pública*, el cual se traduce en el ente que administra un conjunto de bienes que una entidad pública (*Federación, Estados y Municipios*), posee en un momento dado para la realización de sus atribuciones, así como de las deudas que son a su cargo por el mismo motivo.

El derecho fiscal no es un derecho aislado que pueda por sí mismo existir, siempre en el derecho se requiere de otras ramas para que subsistan diferentes áreas del derecho; pero en este momento, corresponde invocar las ideas establecidas por Rodríguez Lobato (2014), al estudiar la Relación del Derecho Fiscal con Otras Ramas del Derecho, quien lo clasificó:

1. *Derecho Constitucional*: de esta rama obtiene su fundamento jurídico dentro del sistema normativo general del Estado a través de los preceptos constitucionales que prevén el ejercicio de la potestad tributaria del propio Estado. [Artículos 31 IV - 73 VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2021)]
2. *Derecho Civil*: aporta diferentes conceptos importantes como son el de obligación, sujetos de la obligación, responsabilidad, domicilio, pago, etc.
3. *Derecho Mercantil*: esta rama del derecho le permite conocer conceptos como persona moral, título de crédito, empresa, etc.
4. *Derecho Procesal*: le ayuda a establecer procedimientos para el control de legalidad de los actos del fisco (recursos administrativos o juicio ante los tribunales administrativos) como el procedimiento administrativo de ejecución.
5. *Derecho Penal*: tipifica las infracciones a los ordenamientos fiscales y para aplicar las sanciones correspondientes. Además, siempre dentro de los principios generales del derecho penal, el derecho fiscal tipifica los delitos en materia fiscal, tipificación que no se encuentra en el Código Fiscal.
6. *Derecho Internacional*: le ayuda a determinar los principios de doble tributación, o bien, determina los lineamientos para las liberaciones de pago de aranceles. (p. 16 -17).

Antecedentes históricos:

Los antecedentes más antiguos de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la Edad Media y que en cierta forma han subsistido hasta nuestros días con las modificaciones que el avance de los pueblos han tenido en materia de las finanzas y las necesidades económicas de los Estados han impuesto.

En el Siglo XI aparece Europa dividida en grandes extensiones territoriales, sometidas al dominio de un gran señor teóricamente ligado al Rey, pero en realidad actuando con independencia de él y aún enfrentándosele. Al lado de esos grandes dominios aparecían algunas pequeñas

propiedades pertenecientes a algún Señor Independiente, propiedades que recibieron el nombre de Alodios; pertenecían a su dueño en propiedad absoluta de la que podía disponer libremente.

Dentro de las grandes propiedades había extensiones reservadas para la explotación directa por el Señor, otras que se daban a los cortesanos a cambio del reconocimiento por parte de éstos, de un Vasallaje, debiendo protestar al Señor fidelidad y lealtad, promesa que debían renovar cada vez que había un cambio de Vasallo, relato que se afirma por Andrade Sánchez (2014). Tanto los Señores como los Vasallos hacían trabajar sus tierras por los aldeanos que a su vez estaban divididos en dos categorías: los hombres libres, que no podían ser sometidos a trabajos serviles y los siervos, que realizaban los trabajos viles y que eran sucesores de los esclavos de antigüedad, tal y como lo narra Morineau Iduarte & Iglesias González (2008).

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

Entre las personales estaba la del servicio militar que consistía en acompañar al Señor a la guerra, también tenía la obligación el Vasallo de permanecer de guardia en el castillo del Señor y la de alojar en su casa a los visitantes de su Señor, también estaba obligado el Vasallo a dar consejo al Señor en los negocios, concurriendo a las audiencias que para el efecto eran convocadas y que posteriormente se reglamentaron en forma que sólo se celebraban tres en el Año: *Pascual, Pentecostés y Nochebuena*.

Entre las prestaciones de carácter económico estaban las ayudas en dinero, y había cuatro casos especiales en los que el Vasallo ayudaba: para pagar el rescate del Señor cuando éste caía prisionero, para equiparlo cuando marchaba para las cruzadas, cuando se casaba su hija y cuando se armaba caballero a su hijo.

Cuando había cambio de Vasallo por muerte, debía pagarse al Señor, un rescate o indemnización. La hija del Vasallo debía casarse con la persona designada por el Señor, y para no hacerlo, se debía pagar un elevado rescate.

Si el Vasallo vendía su Feudo, debía obtener la aprobación del Señor y pagar un impuesto, que a veces, era de 3 años de renta.

Cuando el Feudo pasaba en herencia a un menor, originalmente lo recuperaba el Señor, cuando se pretendía que heredara el Feudo algún pariente colateral se cobraba una cantidad llamada *Relieve*.

Los Siervos tenían dos clases de obligaciones: *Personales y Económicas*.

Las *Prestaciones de Carácter Económico* a cargo de los Siervos eran de diferentes tipos, sin embargo, algunas de las más significativas podemos señalar las siguientes:

- a. *La Capitación*: era un censo que se pagaba por cabeza.
- b. *Formariage o Servidumbre Matrimonial*: era una cantidad que se pagaba por el siervo o sierva que se casaba con persona extraña al Feudo. Circunstancia que en algunos casos era demasiada elevada la cantidad cuando se trataba de personas de distintos feudos.

c. *La Mano Muerta*: era el derecho del Señor para apoderarse de la herencia de sus siervos cuando éstos morían sin dejar hijos, situación que beneficiaba de manera extraordinaria al Señor, pues su fortuna se incrementaba, aunque fuera de manera simple con algunos bienes.

Existían diferentes y diversas obligaciones fiscales de carácter económico en la clase social de los labriegos, quienes estaban obligados, por ejemplo, a cocer su pan en el horno del Señor, moler su trigo en el molino señorial y a pisar las uvas en su lagar, debiendo pagar por cada uno de estos actos un derecho en especie que recibía el nombre de *Banalidades*, porque se instituyeron por medio del *Bando, Pregón o Edicto*, por leña en los bosques.

También tenía derecho el Señor a los bienes que tuvieran en su poder los extranjeros que morían dentro de su territorio, así como a los bienes de los que morían intestados y a los tesoros ocultos.

Los Señores gravaban también el tránsito de las mercancías, y muchas veces interceptaban un camino o un río, y no se dejaba pasar a nadie sino hasta que se pagara.

De todas estas obligaciones de carácter pecuniario que se tenían hacia el Rey, hoy en día siguen existiendo, puesto que en la actualidad sólo se les han modificado el nombre, pero que siguen de alguna manera vigentes en nuestra actualidad.

Ahora bien, es conveniente revisar que en el Derecho Fiscal tenemos que destacar las fuentes que dan origen a éste:

I. Ley Fiscal: que de conformidad a las palabras de Rodríguez Lobato (2014):

La ley es un acto emanado del Poder Legislativo que crea situaciones jurídicas abstractas e impersonales; es la manifestación de voluntad del Estado emitida por los órganos a los que más especialmente confía la Constitución la tarea de desarrollar la actividad legislativa y tiene como características el que tiene la primacía sobre cualquier otra regla, anulando aquéllas que se le opongan, y que no puede ser modificada ni derogada más que a través de una nueva disposición del órgano legislativo. (p. 21).

Tenemos que distinguir las diferentes formas en que el Legislador interpreta a las leyes, siendo éstas:

- A) *Subjetiva*: es aquélla en la que se plasma el aspecto volitivo del legislador.
- B) *Objetiva*: nos refiere el quehacer de la ley.
- C) *Libre*: por algunos autores se refiere a la combinación de las dos anteriores.

En materia fiscal es importante considerar los métodos a través de los cuales se interpretan las leyes, y que podemos mencionar las siguientes:

1. *Estricto o restricto*: sentido o alcance de las palabras, por lo que tenemos que reproducir el contenido del Artículo 5 del Código Fiscal de la Federación: “Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta.” (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2020)

2. *Exegético*: se refiere al sentido gramatical y literal de las palabras; de conformidad con el contenido señalado en el párrafo segundo del Artículo 5 del multicitado Código Fiscal de la Federación “Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.” (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2020)

3. *Histórico*: es cuando analizamos la historia y/o antecedentes de una ley para poder encontrar su sentido.

4. *Sistemático*: se refiere al orden, relación y armonización con todas las normas jurídicas.

5. *Auténtico*: atender la forma de su aprobación conforme a la Constitución.

6. *Administrativo*: cuando se realiza una consulta a la autoridad administrativa que corresponda.

7. *Judicial*: aquél realizado por el Poder Judicial.

8. *Analogía*: cuando no encontramos una materia igual o similar de aplicación.

9. *A Contrario Sensu*.

La ley fiscal se compone de dos tipos de preceptos que conforme a lo señalado por Rodríguez Lobato (2014) establece:

1. *Declarativos*: que son los que se refieren al nacimiento de la obligación fiscal y a la identificación del causante y en su caso, de las personas que, además del causante, tienen responsabilidad fiscal.

2. *Ejecutivos*: que son los que se refieren a los deberes del causante y en su caso de las personas que además de él tienen responsabilidad fiscal para el cumplimiento pleno y oportuno de la obligación fiscal. La Ley Tributaria, como todas las leyes, consta de dos partes: *la orgánica* y *la transitoria*. La parte orgánica desarrolla la regulación jurídica de la materia a que se refiere la ley, por lo que aquí encontramos a los preceptos declarativos y ejecutivos. (p. 21)

Por lo que se refiere a la parte transitoria de una Ley o Norma, es conocida como derecho transitorio o intertemporal, y que se refiere al conjunto de reglas establecidas por el legislador en una ley de nueva creación o en las modificaciones a una ley vigente, encaminadas a resolver los conflictos de leyes en el tiempo, o sea, los conflictos que se susciten por la aplicación de una ley de nueva creación a situaciones no reguladas con anterioridad o por el cambio de ley o disposición de la vigente aplicable a las situaciones ya reguladas. También pueden contener disposiciones de aplicación de la ley en un contexto determinado.

En la Ley se encuentran límites para su aplicación u obligatoriedad, y la ley fiscal no puede ser la excepción, por lo que entonces:

1. *Límite Espacial*: se refiere al territorio en el cual la ley se aplica y produce sus efectos. En México, conforme a su organización política como República Federal que tiene como base de su división política al Municipio, encontramos que hay leyes federales, leyes estatales, donde se incluyen las de la Ciudad de México y leyes Municipales.

2. *Límite Temporal*: consiste en el período previsto para que la ley esté en vigor, así como al momento previsto para que la ley entre en vigor. El primer aspecto está señalado por la Constitución, por lo que lo llamamos vigencia constitucional, y el segundo está señalado por la ley secundaria u ordinaria.

En México, la vigencia constitucional de la ley impositiva es anual, por así desprenderse del texto constitucional [Artículo 73 VII y 74 IV (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2021)]. De aquí que cada año el Poder Legislativo deba decretar los impuestos necesarios para cubrir el Presupuesto de Egresos para el año fiscal siguiente y aprobar todas y cada una de las leyes que rigen los impuestos. Al igual que este Decreto de Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos se promulguen año con año, a fin de enumerar las contribuciones que se desean mantener en vigencia durante el ejercicio fiscal de que se trate.

En cuanto a la vigencia ordinaria de la ley fiscal, el Artículo 7 del Código Fiscal de la Federación establece:

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 ellos se establezca una fecha posterior. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2020 p. 5).

En consecuencia, la facultad de iniciar leyes impositivas federales la tienen solamente el Presidente de la República, los Diputados al Congreso de la Unión y las Legislaturas de los Estados integrantes de la Federación; por lo que se refiere a los Municipios, sus leyes de ingresos son aprobadas por el Pleno del Ayuntamiento, así como por el Congreso del Estado.

3. *Límite Constitucional*: está constituido por los siguientes principios:

a) *De Legalidad*: se refiere a que los particulares conocen o deban conocer hasta donde llegan sus obligaciones tributarias para el sostenimiento del Estado y todos aquéllos derechos que les corresponden y que pueden hacer valer ante los abusos por parte del Fisco.

b) *De Proporcionalidad y Equidad*: es aquél conforme al cual las gobernados de un Estado deben contribuir a su sostenimiento mediante el pago de contribuciones de conformidad a su capacidad económica.

Principio de Proporcionalidad: de acuerdo con la definición de Serra Rojas (1977) “proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí.”

Principio de Equidad: 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.

c) *De Generalidad*: consiste en que la ley sea una disposición abstracta e impersonal. Este principio encuentra su fundamento en el Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2021), el cual se refiere a que toda persona que se coloque en cualquiera de las hipótesis normativas contenidas en las leyes expedidas, automáticamente queda obligada a contribuir con los gastos públicos, es decir, cuando las personas realicen las actividades o supuestos previstos por la ley, entonces estarán obligados a realizar el pago de contribuciones.

d) *De Igualdad*: trato igual a los iguales, y trato desigual a los desiguales en desigualdad de circunstancias.

e) *De Obligatoriedad*: este deber vinculado al principio de generalidad, significa que toda persona que se ubique en algunas de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

f) *De que la Recaudación Tributaria se destine a Satisfacer los Gastos Públicos*: conforme a la fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que nos rige. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2021)

g) *De Irretroactividad de la Ley*: consiste en la prohibición de aplicar una ley impositiva, a situaciones generadas con anterioridad a su entrada en vigor.

h) *De la Garantía de Audiencia*: constituye un derecho de los particulares frente a las autoridades administrativas y judiciales para que tengan la oportunidad de ser oídos en defensa de sus derechos antes de que éstos sean afectados.

i) *Del Derecho de Petición*: constituye el derecho de los particulares, siempre que hagan una petición por escrito, éste bien o mal formulada, a que la autoridad dicte un acuerdo también por escrito, que debe hacerse saber en breve término al peticionario.

j) *De no Confiscación de Bienes*: consiste en que nuestra ley prohíbe el establecimiento de tributos que en sí mismos sean confiscatorios porque absorban a la mayor parte o a la totalidad del ingreso del contribuyente.

4. *La Interpretación de la ley*: las leyes fiscales deben ser interpretadas para su correcta aplicación al caso concreto de que se trate, sobre todo si se presenta el problema de una deficiente formulación lingüística o técnica jurídica de la norma tributaria, igualmente podemos señalar que las normas fiscales han sido tan elaboradas que para la su interpretación se ha requerido de otra figura necesaria llamada Reglamento.

Ahora corresponde el turno del análisis al:

II. Reglamento, que, en materia fiscal, constituye una figura jurídica importante, porque ayuda a comprender el contenido de una ley fiscal, que muchas veces es más clara para su aplicación por parte de los contribuyentes.

El Reglamento constituye un conjunto de normas jurídicas que expide el Poder Ejecutivo en consideración a sus atribuciones que de conformidad al Artículo 89 de la Constitución Política de los

Estados Unidos Mexicanos (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2021), señala como “Facultad Reglamentaria”, son expedidas para facilitar la exacta observancia de las leyes.

III. Circulares: son aquellas disposiciones emitidas con un sentido interno, que van dirigidas por los funcionarios superiores a los inferiores, con la finalidad de especificar la interpretación que a las normas fiscales se tiene que hacer; existen otros usos o fines de las circulares, que se refieren a la forma de transmitir acuerdos, decisiones o procedimientos que se han de seguir dentro de una dependencia.

IV. Jurisprudencia: son las sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos; también se define como la interpretación que realiza el poder judicial sobre un caso que no tiene un conjunto de normas específico para su aplicación. Su formación en México se realiza a través de la presentación de cinco casos iguales sin ninguno en contrario y que sean resueltos en el mismo sentido.

V. Doctrina: constituye una fuente real, y es la tarea asignada a los estudiosos del derecho, pues les corresponde desarrollar y precisar los conceptos contenidos en la ley.

VI. Costumbre: es un uso establecido y determinado por una sociedad, la cual lo considera como obligatorio, y es una forma usual de la creación de una ley.

VII. Tratados Internacionales: en este apartado es importante señalar lo que Serra Rojas (1977) indica como concepto:

Son los convenios o acuerdos entre Estados, acerca de cuestiones diplomáticas, políticas, económicas, culturales u otras de interés para las partes y toda vez que con ellos los Estados signatarios crean normas jurídicas de observancia general en los respectivos países, constituyen una fuente formal del derecho.

Efectivamente los tratados internacionales son acuerdos internacionales suscritos por países, a fin de lograr mejorar sus condiciones sociales, económicas o de diferente índole, con el objetivo de que sea de observancia general para los mismos.

VIII. Principios Generales del Derecho: estos son definidos atinadamente por Rodríguez Lobato (2014) indicando que

Son verdades jurídicas notorias, indubitables, de carácter general, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del derecho, de tal manera que el Juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiera pronunciado si hubiera estado presente o habría establecido si hubiera previsto el caso. (p. 27, 28).

Hasta este punto, hemos establecido los antecedentes breves sobre el Derecho Fiscal, sin embargo, resulta imprescindible aprender de dónde surgen las obligaciones fiscales, por lo que toca

el turno de revisar el Decreto de Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos, ambos documentos emitidos por el Ejecutivo Federal.

Comenzaremos por explicar que los presupuestos de egresos se elaborarán por año calendario, lo que significa que año con año, la Cámara de Diputados a petición y presentación de la iniciativa correspondiente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Titular del Ejecutivo, realizan la revisión, discusión y en su caso aprobación de este Decreto de Presupuesto. En correlación con lo anterior, resulta que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al examinar los presupuestos cuidará que simultáneamente se defina el tipo y fuente de recursos para su financiamiento. De aquí que el Presupuesto tenga que ir forzosamente de la mano junto con la Ley de Ingresos, puesto que ésta da sustento al Presupuesto; un ejemplo sencillo sería, cómo puedo gastar algo sino sé primero de dónde voy a obtener el dinero para poder realizar el gasto correspondiente.

La programación del gasto público federal se basa siempre en un documento que es realizado por el Ejecutivo Federal denominado Plan Nacional de Desarrollo, el cual establece las estrategias y directrices necesarias que servirán de base para lograr un desarrollo en varias áreas, que según el Ejecutivo considera pertinentes para llevar a cabo su dirección de gobierno durante su sexenio, tal y como lo señala Roldán Xopa (2008; p.139). Derivado de lo anterior, resulta obvio que las Secretarías de Estado y toda la estructura orgánica de la Administración Pública Federal deberá observar para establecer su operación y gasto correspondiente, siguiendo forzosamente los principios económicos fundamentales que son: planeación, programación, presupuestación, control y evaluación del gasto.

Por lo que entonces, el presupuesto de egresos de la federación se integra con todas las previsiones financieras anuales que el Estado prevé para su gasto durante el ejercicio fiscal que corresponda, documento que ampara la ejecución de las diferentes acciones de la Autoridad, puesto que incluye a los tres Poderes de la Unión.

En el Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación se consideran principios necesarios para su integración, los cuales son:

1. *Universalidad*: los gastos que se vayan a erogar por parte del Gobierno, se requiere que estén comprendidos en este decreto.
2. *Unidad*: todo debe estar comprendido en un solo Presupuesto de Egresos, no pueden existir varios, porque daría incertidumbre a la población gobernada.
3. *Especialidad*: todos los rubros de gasto deben especificar el monto, destino e inclusive las reglas para el ejercicio del mismo.
4. *Anualidad*: siempre tienen que referirse al año calendario de que se trate.
5. *Equilibrio presupuestario*: todos los gastos deben estar compensados entre sí para evitar el desvío o despilfarro de los recursos públicos, señalado por Flores Zavala (1974).

6. *Principio de No Afectación de Recursos*: consiste en que los recursos que están destinados a un fin público, no pueden ser transferidos o utilizados al arbitrio de los servidores públicos.

7. *Publicidad*: se refiere a que tiene que darse a conocer a través de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, a fin de que todos conozcamos la información que contiene el decreto.

Todos los pagos se hacen con cargo al presupuesto de egresos, haciéndose el pago por la Tesorería de la Federación, sin embargo, el control administrativo del presupuesto lo realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La fiscalización de los gastos realizados por las diferentes instancias gubernamentales la realiza la Auditoría Superior de la Federación, la cual es dependiente de la Cámara de Diputados; su supervisión la realizan de conformidad a las revisiones acordadas con la Secretaría de la Función Pública y Contralorías Generales de los Estados; no obstante, que decidan qué recursos pueden verificar con completa independencia de los acuerdos realizados previamente señalados.

La Auditoría Superior de la Federación, constituye un órgano técnico de la Cámara de Diputados que tradicionalmente se le ha considerado como el ente fiscalizador pero también como aquél que puede fincar responsabilidad patrimonial por las afectaciones que al erario público se le realicen.

Ahora bien, analizaremos de manera específica una figura importante y prioritaria en materia fiscal que es “El Impuesto”, tal y como lo afirma Martínez Morales (2014; p. 60); el cual constituye una de las contribuciones más importantes que existen en México, y la cual permite que el Estado pueda salir adelante en materia presupuestaria, el cual se establece en el Artículo 2 fracción primera del Código Fiscal de la Federación que a la letra señala:

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 las fracciones II, III y IV de este Artículo. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2020 p. 1).

Sin embargo, otros autores consideran al *Impuesto* como la prestación en dinero o en especie que se encuentra en la ley con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato, lo que identifica al Impuesto como una figura determinante para que las Naciones puedan obtener recursos para satisfacer aquellas necesidades públicas que se presentan en un país; cabe hacer mención que esta figura contributiva no acepta prestaciones en especie, por lo que conviene descartar esta idea.

En los impuestos se presentan varios principios los cuales son:

a) *De Justicia*: este se apoya en el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión 2021), puesto que los mexicanos tenemos obligaciones, y entre ellas se encuentra la de contribuir de conformidad a lo percibido durante un ejercicio fiscal, así como de manera igual que aquéllos que se encuentren en el mismo supuesto jurídico fiscal.

b) *De Certidumbre*: se refiere a que todos los que generen actividades económicas en México, deben saber exactamente cuánto y cuándo deben pagar sus impuestos, a fin de evitar transgresiones de la autoridad fiscal.

c) *De Comodidad*: este refiere una facilidad que la autoridad fiscal debe brindar a fin de que se paguen los impuestos de la manera más fácil y ágil que permita a los contribuyentes a generar los pagos de manera oportuna y práctica.

d) *De Economía*: los impuestos se encuentran establecidos a fin de que cubran los gastos efectivos del Estado y que para los contribuyentes no haya una diferencia notoria entre lo que deben pagar y lo que realmente paguen, esto es, no debe referirse a una contribución onerosa para los ciudadanos.

El Impuesto considera la intervención de cuatro sujetos, los cuales son:

1. *Sujeto Activo*, que lo constituyen las autoridades que legalmente se encuentran facultadas para cobrar este tipo de contribución, y las cuales se refieren a nivel federal, nivel estatal y nivel municipal.

2. *Sujeto Pasivo*, la cual somos todos aquéllos que generemos una actividad económica que dé paso a la obligación de esta contribución, nos referimos a las personas físicas o morales.

Ahora bien, los siguientes sujetos del Impuesto, pueden o no aparecer en el mismo, ya que ambos se presentan de la siguiente forma:

3. *Sujeto Tercero*, es aquélla persona física o moral que por alguna circunstancia se ve involucrada en el pago de contribuciones, el ejemplo perfecto son los Contadores Públicos.

4. *Pagador del Impuesto*, es aquél ciudadano que termina pagando realmente el monto del impuesto, el ejemplo más claro sería la persona que va al Supermercado a comprar un artículo gravado y paga el total del artículo, el cual ya incluye el monto correspondiente al impuesto al valor agregado.

A partir de este último sujeto tenemos que referirnos a la Relación Jurídica Tributaria existente en donde precisamente el Pagador del Impuesto tiene relación no jurídica con el Sujeto Pasivo, es decir, entre ambos no existe una obligación de cobro y pago, sino una relación de carácter privado; por lo que se refiere al Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo, entre ellos existe una relación jurídica tributaria de pago; y por lo que concierne al Sujeto Activo y el Pagador del Impuesto, no existe relación jurídica alguna, es más podemos afirmar que ni siquiera se identifican entre sí.

Los sujetos pasivos se han clasificado tradicionalmente en personas físicas y personas morales; siendo las primeras, todas aquéllos sujetos que tienen capacidad de ejercicio y que pueden ser titulares de derechos y obligaciones (entendiendo que deben contribuir a los gastos del Estado), sin embargo, para el derecho fiscal, los menores de edad y los incapaces, representados legalmente, también son sujetos de obligaciones fiscales, puesto que pueden poseer bienes que generen dichas contribuciones y que se encuentren bajo su propiedad. Ahora bien, las personas morales son aquellas sociedades o asociaciones legalmente constituidas y que tengan algún domicilio dentro del país, generan también obligaciones de pago ante el fisco; sin embargo, aun cuando no reúnan el requisito del domicilio en el país, sí realizan una actividad económica, entonces comienzan con la obligación de tributar.

El derecho fiscal ha insertado en su estudio una clasificación de los sujetos pasivos resultando:

- a) Sujeto pasivo contribuyente, que resulta ser la persona física o moral, no importando su nacionalidad pero que se encuentra vinculada con el pago de la obligación tributaria
- b) Sujeto pasivo solidario, que resulta ser la persona física o moral, que, por algún vínculo con el sujeto pasivo contribuyente, se ve obligado al pago de la contribución especificada por y para el fisco.

Consideramos que esta clasificación es la más importante para el estudio de nuestra materia, sin que por ello, resulte limitativa e inclusive algunos autores consideran que existe un número mayor de sujetos pasivos en la relación tributaria.

Los impuestos deben reunir ciertas características legales, las cuales son:

1. Debe ser legal, que se encuentre establecido en alguna ley, a fin de que se pueda llevar su cobro.
2. Es obligatorio, esto significa, que las personas físicas o morales que generen una percepción, tienen que contribuir a los gastos del Estado.
3. Se contribuye en la medida y proporción en que se perciban ingresos y de conformidad a las actividades que se generen para ello.
4. Su fundamento se encuentra en que los ingresos que se perciben como impuestos, tienen que estar direccionados a la satisfacción de los gastos del Estado, definidos como gastos públicos; tal y como lo afirma Cárdenas Elizondo (1997; p. 19)

CONCLUSIÓN

El derecho fiscal tiene que aprenderse comprendiendo la historia de su desarrollo, el cual a través de los años, comenzando desde la época de la Edad Media y las incipientes decisiones para el cobro de las contribuciones a fin de empoderar económica y personalmente al Rey, sin embargo,

se ha analizado que a través de los tiempos, las autoridades hacendarias y autoridades legislativas han conservado algunas de las contribuciones acuñadas tiempo atrás, por esto, encontramos que algunas de dichas recaudaciones hasta hoy en día se encuentran vigentes con otros nombres, pero que una vez revisadas, concluimos como siguen utilizándose hasta la fecha.

Ahora bien, el derecho fiscal como tal, es una rama del derecho público porque establece las relaciones entre autoridad y ciudadano, lo que conlleva que sus normas sean de observancia obligatoria y que, por ende, no se requiera el consentimiento de la contraparte.

Aprendimos que el derecho fiscal surge a raíz de una disposición de carácter constitucional, lo que lo hace un derecho autónomo y con sus principios que le dan validez.

El derecho fiscal, implica la comprensión de la actividad del Estado en una de sus facetas como órgano recaudador, y también la obligación que le surge de observar las reglas y montos establecidos en el documento denominado Decreto de Presupuesto de Egresos.

Esperamos que este trabajo haya brindado un acercamiento al inicio del aprendizaje del Derecho Fiscal, aportando conocimientos claros y sencillos sobre la utilización e importancia de esta materia en el aprendizaje, desarrollo y ejecución de la práctica profesional del Abogado.

Resulta claro que los alumnos hoy en día tienen una gama de posibilidades para aprender de manera fácil, sin embargo, consideramos necesario que además de todo lo anterior, también se les haya clarificado algunos conceptos y desarrollo a lo largo de la historia del derecho fiscal en México.

REFERENCIAS

- Andrade Sánchez J. Eduardo (2014). *Teoría General del Estado*. Segunda Edición. Editorial Porrúa.
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (2020) *Código Fiscal de la Federación*. Instituto Nacional de Desarrollo Social (Indesol). <https://www.gob.mx/indesol/documentos/codigo-fiscal-de-la-federacion-64540#:~:text=Art%C3%ADculo%20o.,a%20las%20leyes%20fiscales%20respectivas.&text=S%C3%B3lo%20mediante%20ley%20podr%C3%A1%20destinarse,un%20gasto%20p%C3%ABblico%20espec%C3%ADfico...>
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (2021) *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Obtenido de: <https://www.juridicas.unam.mx/legislacion/ordenamiento/constitucion-politica-de-los-estados-unidos-mexicanos>
- Cárdenas Elizondo, Francisco (1997). *Introducción al Estudio del Derecho Fiscal*. Segunda Edición. Editorial Porrúa.
- Flores Zavala, Ernesto (1974). *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Décimo quinta Edición. Editorial Porrúa.

- Martínez Morales, Rafael I (2014). *Derecho Administrativo 2º Curso*. Quinta Edición. Editorial Porrúa.
- Morineau Iduarte, Marta e Iglesias González Román (2008). *Derecho Romano*. Editorial Porrúa.
- Rodríguez Lobato, Raúl (2014). *Derecho Fiscal*. Tercera Edición. Editorial Oxford.
- Roldán Xopa, José (2008). *Derecho Administrativo*. Primera Edición. Editorial Oxford.
- Serra Roja, Andrés (1977). *Derecho Administrativo*. Editorial Porrúa.