

---

**UNIDAD VI**  
**EL REGIMEN FINANCIERO PÚBLICO**

**INTRODUCCION**

El egreso público es constituido básicamente por los impuestos, derechos, mejoras, aportaciones de seguridad social, que se aplican en la deuda y contabilidad pública llamados egresos.

**ACTIVIDADES DE APRENDIZAJE:**

- 3.1. Realiza las lecturas que se presentan en la unidad.
- 3.2. Revisar el Plan Nacional de Desarrollo para conocer la economía del Gobierno en turno.
- 3.3. Estructura un cuadro comparativo en donde identifiques el ingreso del presupuesto de egresos con relación al gasto público de la Administración Pública.
- 3.4. Escribe un resumen sobre las atribuciones del Ejecutivo Federal en materia económica.

**Objetivos particulares:**

Reconocer la relación existente entre Ingresos Públicos, Gasto Público y Desarrollo económico Nacional; analizar las normas financieras, con relación a la actividad de la Administración Pública en el renglón financiero.

**CONTENIDOS:**

**III. EL RÉGIMEN FINANCIERO PÚBLICO**

- 3.1. Derecho Financiero Público. Concepto, disciplinas relacionadas con éste. El Gobierno Federal y las funciones del dinero, planificación y estabilización de la economía racional, concurrencia en este Derecho de ingresos, de egresos y economía nacional, Legislación Aplicable.
- 3.2. Ingresos públicos. Concepto, clasificación, Contribuciones (impuestos, derechos, mejoras, aportaciones de seguridad social), Productos, Aprovechamientos, Créditos Fiscales. Características Jurídicas de cada uno de los anteriores. El Fisco y los Organismos Fiscales Autónomos, elementos cualitativos y elementos cuantitativos de la Obligación Tributaria, Ingresos Públicos Federales, Legislación Aplicable.
- 3.3. Teoría General del Presupuesto. Concepto de Presupuesto, Egresos Públicos, Deuda Pública, Contabilidad Pública, Organismos que intervienen en la elaboración del Presupuesto de Egresos de la Federación, Legislación Aplicable.

- 3.4. Derecho Económico. Concepto, disciplinas relacionadas con éste, atribuciones del Ejecutivo Federal en materia económica, Legislación Aplicable.

UNIDAD VI  
EL REGIMEN FINANCIERO PÚBLICO

Fichas bibliográficas de los documentos

Documento	Ficha
3.A	SERRA, Rojas Andrés, <b>Derecho Administrativo, 2º. Curso,</b> Ed. Porrúa, México, 2000.

**3.1. Derecho Financiero Público. Concepto, disciplinas relacionadas con éste. El Gobierno Federal y las funciones del dinero, planificación y estabilización de la economía racional, concurrencia en este Derecho de ingresos, de egresos y economía nacional, Legislación Aplicable. 3.2. Ingresos públicos. Concepto, clasificación, Contribuciones (impuestos, derechos, mejoras, aportaciones de seguridad social), Productos, Aprovechamientos, Créditos Fiscales. Características Jurídicas de cada uno de los anteriores. El Fisco y los Organismos Fiscales Autónomos, elementos cualitativos y elementos cuantitativos de la Obligación Tributaria, Ingresos Públicos Federales, Legislación Aplicable. 3.3. Teoría General del Presupuesto. Concepto de Presupuesto, Egresos Públicos, Deuda Pública, Contabilidad Pública, Organismos que intervienen en a elaboración del Presupuesto de Egresos de la Federación, Legislación Aplicable. 3.4. Derecho Económico. Concepto, disciplinas relacionadas con éste, atribuciones del Ejecutivo Federal en materia económica, Legislación Aplicable.**

3. A	SERRA, Rojas Andrés, <b>Derecho Administrativo, 2º. Curso,</b> Ed. Porrúa, México, 2000. Pág.1-13, 25-30, 31-48, 201-205,207-213,217-219, 221-222, 232-235, 242, 425-480, 484-487. 512-516
------	--

## 1. LAS FINANZAS DEL ESTADO

La palabra *finanzas* viene del francés *finances* y ésta de la palabra latina *finatio*, de la raíz *finis* que significa acabar, poner término mediante pago o simplemente una prestación

pecuniaria. En su origen *financiar* es pagar y *su sentido se ha extendido a la manera de obtener dinero y a su empleo o utilización.*

Con la palabra *financiero* se alude a lo que es relativo a la *hacienda pública*: antiguamente se decía dineros públicos, y se refiere a las cuestiones bancarias; bursátiles o a los grandes negocios mercantiles y por extensión a la propia persona versada en el conocimiento de estas materias, como banquero, financiero, capitalista o estadista.<sup>1</sup>

Por su parte financiamiento alude al “conjunto de métodos y de medios de pago puesto en práctica para la realización de un proyecto económico”. Bernard y Colli, ob. cit. pág. 246. La actividad financiera constituye una rama importante de la actividad económica de la Nación, que se concreta en la obtención de recursos para efectuar gastos públicos con el de satisfacer necesidades colectivas La Ciencia de las Finanzas- es la disciplina que estudia los pormenores de esta actividad. Griziotti afirma: “No son, pues, los intereses individuales de las personas o de los grupos gobernantes los que constituyen los fines de la actividad financiera, ya que ésta, por su naturaleza, resuelve problemas del Estado”.

“En definitiva, parece que se pueden distinguir dos categorías de instituciones financieras. Las unas constituyen para el Estado medios de acción, que le permiten intervenir en la vida económica y social; tales son los gastos públicos, las tasas administrativas y parafiscales, el impuesto, el empréstito, los mecanismos de tesorería, las manipulaciones monetarias, etc. Las otras forman de alguna manera el cuadro en el interior del cual son empleados los medios de acción precedentes: la originalidad de la actividad financiera, en efecto, es que ella está planificada, es que ella se desarrollaba según un programa de acción anual que se llama presupuesto. Todo lo que se orienta al establecimiento de este presupuesto y su ejecución (contabilidad pública), constituye lo que se podría llamar el plan financiero.” (Mauricie Duverger. Finances Publiques. Presses Universitaires de France. 1917, París, Págs, 27-28.)

Hay nociones relativas a las finanzas privadas que emplean los particulares en sus relaciones y un conjunto de principios en los que se basan las finanzas públicas. Necesidades públicas y privadas han acabado por mantener una relación necesaria, por lo que el campo de las finanzas públicas se ha extendido considerablemente contrariando los viejos principios liberales.

La actividad del Estado no se reduce a obtener recursos de los causantes y a consumirlos en los gastos públicos para la satisfacción de las necesidades colectivas. El Estado democrático federal une su acción a la de los particulares, como pro motor de la riqueza nacional.

---

<sup>1</sup> para H. Rossy, Instituciones del Derecho Financiero, Distar. Bossh, Barcelona 1959, pág. 20” lo financiero es la actividad del estado consistente en determinar el costo de las necesidades estatales y las generales de los habitantes de un país la determinación de los medios dinerarios, para atenderlas y su forma de obtención, misma de tales medios su administración y la realización dineraria de aquellas necesidades. Ciencia financiera será la que tenga por objeto el estudio de los principios económicos, sociológicos y políticos que deban regir aquella actividad.

Financiar es, al final de cuentas, una labor creadora de instrumentos o medios económicos con elevadas finalidades sociales<sup>2</sup>

Las finanzas públicas constituyen una disciplina que estudia las actividades del Estado que se encaminan a crear las instituciones, métodos y principios necesarios para el desarrollo económico de una nación. “Conciliar las disposiciones crediticias con las de carácter financiero y las del Fisco, orientan la Política Hacendaria inscrita dentro del Plan Global, para asegurar, conforme a las metas, los recursos para el financiamiento del desarrollo”. IV Informe de Gobierno, 1980.

La importancia de nuestra materia se confirma si reconocemos que en la actualidad de nuestro país, el Estado es el primer banquero, el primer empresario y el primer comerciante.

## 2. CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO

En su sentido tradicional el derecho financiero del Estado aparece como la rama del derecho público que se ocupa de la hacienda pública, es decir, se refiere a los ingresos y egresos del Estado; en general a la administración de los recursos económicos para satisfacer las necesidades sociales.

Mario Pugliesse define de una manera general el derecho financiero del Estado, como “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 necesitan el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades y el estudio de las relaciones jurídicas en tres los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado y entre los mismos ciudadanos, que derivan de la aplicación de esas normas”<sup>3</sup>.

Para el liberalismo la intervención del Estado debe ser limitada y concretarse a proteger y vigilar la acción económica de los particulares. El Estado democrático de esta época responde a una particular concepción de la democracia expresada por el profesor Burdeau en estos términos: “La soberanía tiene su sitio en cada uno de los individuos que componen el grupo social; por

<sup>2</sup> Gianni define el derecho financiero diciendo, que el derecho financiero es un conjunto de normas de disciplina la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos concurrentes a la vida de los entes públicos. Lois Trotabas, Précis Descience et Legislatiön Financiare, Delloz 1947, pág. 1 » para estudiar útilmente las finanzas públicas, es indispensable conocer el régimen Constitucional del Estado, su organización, los servicios públicos que determinan directamente el estudio del presupuesto [...]

<sup>3</sup> Mario Pugliesse, Derecho financiero, pág. 22. Fondo de Cultura Económica. México, 1929. 1 y. 270 págs. Wallace E. Oates, Federalismo Fiscal. 8. de Ad. Local. Madrid, 1977.

López Moreno, Javier, La Reforma Política en México. Centro de Documentación Política, A. C. México, 1979.

Alfonso Cortina, Curso de Política de Finanzas Públicas de México. Ed. Porrúa, S. A. México, 1977.

Diversos autores, Les Finances Modernes Hachette. Paris, Emilio Krieger, Evolución del Derecho financiero mexicano en el último sexenio (1976- 1982). ‘Anuario Jurídico’ X14994, pág. 69, UNAM. Carlos Cortés Figueroa, Estudios sobre administración pública. Re, FAC. Der. núm. 122, pág. 167, 1979. Francisco Borja Martínez, El nuevo sistema financiero mexicano. F. C. C., 1991.

consecuencia, el poder soberano del pueblo no puede ser más que una adición de las soberanías individuales”. (La democratie, Ed. Seúl, página 37).

Las tendencias de las últimas décadas extienden considerablemente la acción del Estado hasta llegarlo a convertir en el supremo regulador de la economía nacional.

En este amplio sentido, *el derecho financiero aparece como una rama del derecho público que asegura la gestión financiera de la economía pública, al mismo tiempo que regula todos los aspectos de la economía nacional.*

El derecho financiero no es exclusivamente el resultado de la concurrencia de las dos ramas, la de ingresos —que se comprende en el derecho tributario o fiscal, o la de egresos—, aludidos en el derecho presupuestal. En los autores contemporáneos del Estado se ha convertido en un árbitro activo de las relaciones económicas.

Es Keynes el que ha presentado un amplio desarrollo de esta nueva política del Estado como un árbitro de la economía nacional: “El Estado se encuentra entonces en la obligación de intervenir para impulsar la actividad estimulando el consumo y la inversión con los gastos públicos abatiendo el interés del dinero con una política monetaria expansiva a fin de asegurar a los planes de inversión de las empresas una renta mínima.”

## 5. EL ESTADO Y LAS FUNCIONES DEL DINERO

Por la importancia de las materias financieras, apoyan la política financiera del Estado, tales como los artículos 28, 31, fracción IV; 65; 71 fracción 1; 73 fracciones VII, VIII, IX y XXIX; 74 fracción IV; 75, 89, 126 y 131 de la Constitución, los cuales son examinados en esta obra.

El Estado moderno no es un simple espectador de la vida económica nacional, sino un actor decisivo e indispensable en el profundo drama que domina a la humanidad.

Las funciones del Estado están estrechamente ligadas a las funciones del dinero. Dice Eduardo Hornedo (Política económica, Pág. 222): “En un sistema de dinero general la unidad monetaria es como un espejo que refleja aproximadamente las condiciones económicas que privan en el mercado, para cada individuo que hace uso de ella; de manera que, si se encuentra en manos de un productor, tendrá el poder adquisitivo que corresponde a la posición de éste frente a sus proveedores de materias primas, instrumentos de producción y trabajadores.”

Y concluye: “La unidad monetaria tiene que ser, en consecuencia, una unidad de medida desigual para las diferentes operaciones en que interviene y no una unidad de magnitud idéntica a sí misma en los variados actos de compraventa.

En un mercado de libre empresa el Estado está sujeto a las condiciones del mercado. Dice Ludmig Von Mises (*Teoría del dinero y crédito*, Pág. 58), “es claramente insostenible el concepto del dinero como hechura de la ley y el Estado. No está justificado por un solo fenómeno del mercado, Atribuir al Estado el poder de dictar leyes de cambio es ignorar los principios fundamentales de la sociedad que hace uso de la moneda”. Por su parte John C. Winfrey, “Hacienda Pública”, *Inst. De Estudios Fiscales*, Madrid, página 52, comenta: “El término *laissez faire* ha venido a significar una política económica de gobierno de ‘ambos fuera’, la presunción es que el sector privado puede funcionar mejor si se le deja libre de las interferencias del gobierno.” Esta tesis extrema del liberalismo económico sólo se manifiesta en las grandes potencias capitalistas, en contra de ellas reaccionan las nuevas tendencias progresistas que consideran inevitable la intervención del Estado y la limitación de la libre empresa.

El dinero y su sinónimo la moneda es un instrumento o medida de pago necesario para cumplir obligaciones de pago en efectivo. La moneda fraccionaria, el billete, los cheques y los títulos o certificados en obligaciones o bonos exigibles a corto plazo, forman -el stock monetario.

Las sociedades primitivas vivieron del trueque o de otras medidas de cambio como el ganado, luego el oro y la plata. Estos últimos desaparecieron como moneda, hasta hoy en que el dinero es de papel creado por el Estado.

A partir del presente siglo comenzó la desenfrenada carrera entre precios, salarios y gasto público. La acción creadora del dinero de papel por el Estado —al desaparecer el oro y la plata como moneda— acabó por desembocar en una inflación galopante.

Keynes en su “Tratado sobre la moneda”, señaló el papel del tipo de interés sobre los precios, y posteriormente en su obra “Teoría General del empleo, interés y moneda”, señaló la incertidumbre de las opiniones basadas en expectativas hacia el futuro, capaces de influir en los precios por el camino de la tasa de interés, sin alusión al dinero.

*El monetarismo* de nuestros días recomienda el permanente déficit presupuestal y afirma que sólo a corto plazo se producen los efectos favorables de la política fiscal. Es la política monetaria y no la fiscal, la que influye en las oscilaciones mayores del ciclo económico.

Por hoy la política monetaria del Gobierno se viene esforzando con las medidas fiscales estabilizadoras. En contra de esa tendencia Walter Friedman, de la Escuela Monetaria de Chicago, piensa que un suministro de moneda reduce el efecto inflacionario de impuestos más altos, ya que una lluvia de moneda hace sentir su influencia sobre los precios. Este autor piensa “que en esencia todo lo que puede hacerse para controlar los grandes agregados macroeconómicos —gaps inflacionarios, épocas de depresión y de lento crecimiento— tiene que hacerse solamente por medio del control de la oferta monetaria”.

El profesor Paúl A. Samuelson piensa “después de estudiar y sopesar las razones en favor del monetarismo, he llegado a la conclusión de que en lo que éste difiere de la opinión de la mayoría ecléctica, en lo que difiere de la llamada síntesis neoclásica pos keynesiana, es esencialmente erróneo y constituye real mente una postura extrema”.

Mucho hemos de meditar en las palabras de Lenin: ‘La mejor manera de eliminar el capitalismo, es corromper su moneda.’ Pero el capitalismo tiene aún muchos caminos que emprender para mantener su sistema. La imagen actual es la de un mundo de utopías. Todos afirman tener la verdad, pero muy pocas la alcanzan. En una campaña política un viejo campesino le dijo al candidato: “muchos discursos, pero no crece el maíz”.

Magnífica es la recomendación de la Ley de empleo de 1946 en los E. U. A. “El Congreso declara que ha de ser responsabilidad constante del Gobierno Federal elevar al máximo el empleo, la producción y el poder adquisitivo.”

En cada Estado hay un concepto legal de “moneda” que sirve de base a las relaciones comerciales. No podemos dejar de reconocer la importancia de la intervención del Estado en la economía nacional, pues se trata de un agente económico con facultades decisivas en todas las materias que pueden sufrir la influencia de terminante, pero también hay fenómenos económicos que escapan a la acción del poder público. Se conoce al Estado como Rector de la economía nación.<sup>6</sup>

La legislación administrativa es predominantemente de contenido económico. El autor antes citado insiste en que “en política monetaria, la exagerada importancia que se conceda al poder que tiene a su disposición el Estado en su función legislativa, hay que atribuirla a la observación superficial de los procesos que se verifican en la transición de dinero, mercancía en dinero, crédito. Esta transición se ha realizado normalmente mediante declaración del Estado asegurando que los títulos representativos de moneda inconvertibles eran tan buenos medios de pago como la moneda misma. En la gran mayoría de los casos, el Estado ha tomado esas medidas teniendo en cuenta ciertos fines fiscales. Se ha propuesto incrementar sus propios recursos creando dinero-crédito”. Sin embargo, a estas afirmaciones de un liberalismo intransigente, se oponen los planteamientos modernos que nos dicen: “Lo innegable es que en el Estado del futuro, el dinero ya no podrá realizar todas sus funciones actuales y finalmente esta afirmación que sustenta el pensamiento de esta obra: “El derecho de propiedad privada no es incompatible con las diversas formas de propiedad pública existentes.

El Estado moderno está sujeto a una profunda transformación, cuyo alcance no es posible fijar con exactitud, a pesar de lo cual ha obligado a pensar en nuevas categorías jurídicas, que determinan el marco en que se producen y desarrollan los fenómenos económicos. Es difícil

---

<sup>6</sup> Enrique C. Creel *Estudio sobre finanzas, bancos y ley monetaria de la República Mexicana*. México, 1930.

frenar la intervención del Estado en la economía, el problema radica en saber hasta dónde debe llegar y cuál será la suerte de las instituciones tradicionales, principalmente el régimen de la propiedad que oscila de la propiedad individual a la propiedad colectiva. Los caminos de esta evolución son inseguros e inestables, por el constante apremio de las contingencias políticas actuales.

Un ejemplo de la decidida intervención del gobierno en los problemas de la economía nacional, nos ofrece la etapa actual inflacionaria en la que el país afronta un delicado problema de reacomodo o ajuste de nuestra economía. El Estado se ve ante graves problemas internacionales, en particular los vaivenes de la crisis monetaria internacional, los peligrosos problemas de la inflación y el problema del empleo y subempleo y el bajo nivel de vida de las clases marginadas.

En segundo lugar los propios y complejos problemas de la vida económica nacional, principalmente “una importante desaceleración del ritmo de crecimiento económico global”, unido a otros problemas de desocupación, elevación del índice de precios, contratación en algunas actividades comerciales e industriales y otros problemas análogos.

En 1971 México inició la aplicación de una nueva estrategia de desarrollo, que subordina la velocidad del crecimiento económico cuantitativo a la consecución de otros objetivos esenciales; fundamentalmente en los campos de la redistribución de los beneficios del desarrollo; la corrección de los desequilibrios regionales y sectoriales del proceso de crecimiento; la detención de la carrera del endeudamiento público, mediante el fortalecimiento de la capacidad exportadora de manufacturas.” “La marcha de la economía nacional en 1971”. Revista de Comercio Exterior, enero de 1972, págs. 658-659, y los importantes artículos que comprende.

Otro importante problema al cual se enfrenta el Estado es el que se refiere a las empresas privadas supranacionales o transnacionales, y al cual alude el distinguido publicista Maurice Duverger en su artículo “Las castañas en el fuego”, en el número citado, Pág. 56.

#### 7. EL ESTADO COMO PLANIFICADOR Y ESTABILIZADOR DE LA ECONOMÍA NACIONAL

De acuerdo con la exposición de motivos de la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos: “La política hacendaria, como parte orgánica de la estrategia de desarrollo del Ejecutivo Federal, es uno de los principales núcleos de vertebración de los objetivos, instrumentos y acciones económicas del Estado. En el ámbito del manejo global de la economía, contribuye a armonizar el comportamiento de la inversión, el consumo y el comercio exterior con las disponibilidades del ahorro interno y de los recursos que resulta prudente obtener de los mercados internacionales de capitales. De ahí el papel que desempeña la política hacendaria en facilitar el cumplimiento de las prioridades, que marcan el ritmo y la dirección de las transformaciones económicas de mediano y largo plazos. La política hacendaria tiene también la función de buscar la coherencia entre el monto de los gastos federales y el de los ingresos directos, más los originados en el crédito del sector público. La compatibilidad entre unos y otros no es meramente cuantitativa, comprende toda la mecánica del ajuste coyuntural, sin perder de vista la satisfacción de objetivos de largo término.”

La política fiscal se explica como un conjunto de medios para mantener el equilibrio económico de un Estado, combatiendo las inestabilidades económicas y los desarreglos, tanto en el orden oficial como en la economía privada. Todo gobierno debe tener un “plan financiero” y es a través del presupuesto como este plan se concreta en su régimen de ingresos y egresos, que incluye una relación de las obras y actividades que han de emprenderse y los medios de que dispone el gobierno federal para llevarlas a cabo<sup>7</sup>

El propio Samuelson nos dice: “Entendemos por política fiscal positiva el proceso de disponer los impuestos y los gastos públicos de manera que ayuden, a un tiempo, a amortiguar las oscilaciones del ciclo económico y mantener una economía progresiva con elevado nivel de empleo y libre de inflación o deflación excesivas.” Ob. cit., Pág. 391.

El Estado se esfuerza en promover las condiciones económicas favorables para que una sociedad pueda desarrollarse. La característica es el acrecentamiento de las cargas públicas. El régimen financiero del Estado tiene a su cargo proveerse de los elementos necesarios para realizar tales propósitos, que se precisa diciendo que el Estado debe intervenir justificadamente cuando los participantes actúan nocivamente para una sociedad, cuando la acción oficial proporciona indebidamente ventajas superiores a las que pueda proporcionar el particular o cuando el interés general así lo demanda<sup>8</sup>.

Los objetivos del Estado en materia económica y financiera se reducen a lo siguiente:

1. Realización del bienestar social;
2. Realización de la seguridad,
3. Realización de la justicia social.

El derecho financiero es una disciplina general y compleja, de principio y normas que deben ser justas técnicamente eficaces, y que penetra a todos los dominios de las ciencias conocidas, de las cuales se vale para la mejor determinación de sus propósitos y proporcionar al Estado medios económicos, y de aplicarlos convenientemente a la satisfacción de las necesidades públicas, que forma un conocimiento fundamental de las sociedades humanas.

El estudio cuidadoso de esta materia nos lleva a consideraciones jurídicas, políticas, económicas, estadísticas, sociológicas, artísticas y tras más de interés. En la medida de lo posible, la materia que estudiamos se orienta principalmente a consideraciones jurídicas. No debe

<sup>7</sup> El poder de crear, de manejar, de intervenir el tesoro público, es el resumen de todos los poderes. En la formación del tesoro puede ser saqueado el país, desconocida propiedad privada y hollada la seguridad personal en la elección y cantidad de los gastos puede ser dilapidada la riqueza pública, embrutecido, oprimido, degradado el país.” L. Alberdi, “Sistema económico y rentístico de la Confederación Argentina, en su Constitución de 1853”. Obras selectas. Parte II Cáp. V.

<sup>8</sup> Pedro Uriarte, *La dinámica profunda de la vida económica y social*, Btca Monsiege. 1966.

olvidarse que los textos legales administrativos permiten especular en torno de una ciencia de las finanzas, que descubre cómo los Estados pueden regular su vida económica. En particular resolver el problema básico de las finanzas, que el propio Jéze resume diciendo: Hay cargas públicas es necesario atenderlas<sup>9</sup>.

Autores como Pío Ballesteros<sup>10</sup>, consideran que por su finalidad la hacienda pública:

Pertenece ésta al grupo de ciencia que no sólo se ocupan de la descripción ha de intentar inquirir las normas de acaecimiento de tales hechos, la motivación de una categoría especial de fenómenos económicos y políticos, sino que, además, de los mismos y las conexiones de ellos entre sí y sus consecuencias y repercusiones recíprocas y sobre otros hechos. Buscará en los hechos observa dos lo que es típico y permanente, así como lo accidental y transitorio; también tratará de inquirir lo que es y lo que debe ser. Todo ello hace que participe esta ciencia del carácter nomotético y del ideográfico, del normativo y del realista. Por razón del sujeto activo, la ciencia de la Hacienda no se limita hoy a estudiar la economía financiera del Estado, sino también la de otras entidades de derecho público superiores o inferiores al mismo; en este último respecto es entre los tratadistas modernos objeto de examen la Hacienda local (de regiones, provincias, distritos, municipios) y por lo que se refiere a entidades supraestatales, aparte de la Hacienda de confederaciones y estados federales, también se preocupan los autores de las Haciendas de organismos y asociaciones internacionales, e incluso hubo estudios relativos a la Sociedad de Naciones.”

La política financiera se explica por las medidas que un gobierno adopta para regular sus ingresos, sus egresos, los problemas generales del crédito, los precios y las implicaciones de la circulación monetaria. Se trata de una política de coordinación y de estímulo, la política fiscal y federal y la de los Estados, municipios y demás públicas y privadas.

No hay elemento más perturbador del orden económico que la inseguridad monetaria, las contradicciones y redundancias de la política económica y en particular de la política fiscal. El Estado tiene en sus manos medios poderosos para evitar los profundos desajustes que empobrecen la economía nacional y llevan a los hogares miseria y desaliento.

La política fiscal es a corto y a largo plazo, según los objetivos que pretenda realizar un gobierno. Hay medidas que deben aplicarse desde luego y otras que permiten un largo desenvolvimiento. Cuando se habla de estos problemas, necesariamente debe hacerse alusión a Keynes, que señaló una política muy en boga en los últimos tiempos, que es conocida como la defensa de los gastos deficitarios del gobierno. Señaló como fundamental el régimen de los

impuestos progresivos sobre la renta e impuestos sucesorios, como medidas que deben implantarse en el transcurso del tiempo.<sup>11</sup>

Los economistas aluden a los diversos elementos complementarios de la política fiscal. Desde luego el más importante es el que señala que los impuestos no sirven solamente para canalizar fondos, para hacer funcionar el aparato gubernamental, sino también como instrumento para controlar el volumen de gastos del sector privado. Dentro de estas ideas, si los impuestos se obtienen de la economía privada, ellos deben volver al campo de la misma en el desarrollo de una política de fomento y sustitución del sector privado. Por lo que se refiere a la deuda pública, indicamos que es un factor importante para la economía nacional, así como para la circulación monetaria que debe ser regulada por el Estado como una medida de producción del capital público y privado. Eso viene a señalar la función más importante que es el Estado como estabilizador de la economía.

El mundo moderno vive intensamente preocupado por los problemas económicos, no hay un problema que domine tanto la conciencia pública como los asuntos económicos.

El Estado es la persona jurídica que más recursos necesita para su subsistencia. Todas las actividades del Estado implican gastos crecientes. Una notable incapacidad domina al Estado para atender a las actividades que le corresponden. Las actividades funcionales del Estado cada día son más onerosas. El problema más grave para un hacendista moderno, no es cómo gastar los ingresos, sino cómo obtener nuevas fuentes de recursos, y al mismo tiempo cómo intensificar la economía nacional, siguiendo los derroteros de una justa distribución de la riqueza pública.<sup>12</sup>

En resumen, digamos con la sabiduría de Montesquieu: “Es preciso no exigirle al pueblo que sacrifique sus necesidades reales por necesidades imaginarias del Estado.”

En la exposición anterior hemos examinado los principios generales en materia de “Política de Finanzas Públicas”, es decir, de los medios económicos que el Estado requiere para satisfacer sus erogaciones. Para ello hemos de analizar en el desarrollo de esta obra, cuatro grupos básicos: Recursos tributarios, Precios públicos, Empréstitos y Emisión de moneda.

Por lo que se refiere al sistema político en general, hemos de repetir las afirmaciones de Alfonso Cortina Gutiérrez: “Desde 1824 el Federalismo ha sido en México un mito político y social, del que a siglo y medio de distancia quedan rasgos claramente visibles. La estructura federal supone un pacto de coexistencia basado en un entendimiento claro sobre las facultades del gobierno federal y los de sus estados miembros.” Ob. cit., pág. 24.

<sup>9</sup> *Allan Barrere, Politique Financiere, Ed. Dalloz. Paris, 1959.*

<sup>10</sup> Pío Ballesteros, *Hacienda Pública*, Ed. Rev. De Derecho Privado, Madrid, 1940, Págs. 17-18.

<sup>11</sup> John S. Gambs, *Hombre, dinero y bienes*. Lib. Ateneo Buenos Aires, Harold M. Somers, *Finanzas Públicas e Ingreso Nacional*, F. C. E. México, 4ª red, 1997

<sup>12</sup> Richard W. Lindholm, “Introducción a la política fiscal”. *Revista de Occidente*, Madrid, 1958.

## 1. LOS INGRESOS FEDERALES

Ingreso público es el dinero que reciben el Estado y los demás entes de derecho público, por diferentes conceptos legales y en virtud de su poder de imperio o autoridad. Toda recepción de numerario en las arcas del Estado debe considerarse como un ingreso, aunque no tenga el carácter de definitivo.

El artículo 4º del Código Fiscal de la Federación define los *créditos fiscales en estos términos*:

Art. 4º “Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena. La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaria autorice.”

Numerosas clasificaciones se han formulado de los ingresos del Estado. Las leyes administrativas determinan la naturaleza del ingreso público que tienen en ocasiones finalidades exclusivas como en “los ingresos para atenuar gastos” que son retenciones que hace el Estado para propósitos ulteriores; y los ingresos propia mente dichos como los impuestos. Indudablemente las vías de derecho público, revisten mayor importancia que las vías de derecho privado.

Una clasificación más adecuada divide a los ingresos del Estado en dos grupos importantes. 1. El primer grupo alude a los ingresos tributarios, que comprenden los impuestos, las aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones especiales y tributos o contribuciones accesorias.<sup>1</sup>

II. El segundo grupo alude a los ingresos financieros y comprende los empréstitos, la emisión de moneda, la emisión de bonos de deuda pública, la amortización y conversión de la deuda pública, moratorias y renegociaciones, devaluaciones, revaluaciones, productos y derechos, expropiaciones, decomisos y nacionalizaciones.

Como puede comprobarse los ingresos tributarios comprenden las obligaciones económicas de los mexicanos para contribuir a los gastos públicos.

Por lo que se refiere a los ingresos financieros ellos provienen de las diversas fuentes de financiamiento, necesarias para complementar y para integrar las exigencias del Presupuesto Nacional.

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación (D. O. F. del 31 de diciembre de 1981), las contribuciones se clasifican, artículo 2º en impuestos, aportaciones de seguridad social. Decreto por el que se reforma el artículo 250 del Código Fiscal de la Federación: D. O. F. del 28-XII-1983. Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que modifica decreto de carácter mercantil (entre ellas el Código fiscal de la Federación). D. O. F. del 30 de noviembre de 1983. Reforma Leyes Fiscales (entre ellas el Código Fiscal de la Federación, D. O. F. del 31-XII-1984)

Por su parte la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1995 considera los ingresos siguientes: D. O. F. del 28 de diciembre de 1994.

1.-Impuestos: 1. Impuesto sobre la renta. 2. Impuesto al activo. 3. Impuesto al valor agregado. 4. Impuesto especial sobre producción y servicios. 5. Impuesto por la prestación de servicios telefónicos. 6. Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón. 7. Impuesto sobre adquisición de inmuebles. 8. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos. 9. Impuesto sobre automóviles nuevos. 10. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la nación. 11 Impuestos al comercio exterior: A. A la importación. B. A la exportación 12. Accesorios.

Los ingresos públicos del Estado se clasifican en dos grupos: a) Ingresos ordinarios; y b) Ingresos extraordinarios:

a) *Los ingresos ordinarios* son los que normalmente se destinan a cubrir el presupuesto y están comprendidos en las previsiones presupuestales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Los impuestos pertenecen a esta categoría de ingresos ordinarios, así como las tasas o los derechos, las contribuciones especiales, productos y aprovechamientos.

b) *Los ingresos extraordinarios* son aquellos que se perciben cuando existen circunstancias anormales o irregulares que obligan al Estado a imponerlos.

Los ingresos extraordinarios son los que hacen frente a necesidades urgentes e imprevistas. Se recurre con frecuencia a los empréstitos públicos, o financiamientos adicionales o emisiones de moneda para cubrir estos gastos.

El derecho fiscal también incluye entre los ingresos del Estado los derechos extraordinarios, los empréstitos, las emisiones de moneda, la expropiación por causa de utilidad pública y los servicios personales. Todos ellos son objeto de estudio en esta obra en capítulos especiales.

<sup>1</sup> Adolfo Rioja Vizcaino, Derecho Fiscal, Ed. Themis 1982. pág. 63.

Gerardo Gil Valdivia, la teoría de la tributación y la función combatiente de la política impositiva, Boletín Mexicano de derecho. com. No. 51, sep dic. 1984. pág.69.

Por último en la doctrina se clasifican los recursos del Estado en dos grupos: “Los provenientes de bienes y actividades del Estado; y los provenientes del ejercicio de poderes inherentes a la soberanía o al poder del Estado.” Forje, *Leyes tributarias. Procedimiento impositivo*. Ediciones De palma, Buenos Aires.

Actualmente la tendencia moderna es utilizar el impuesto como un instrumento privilegiado de intervención estatal, y así se perfilan con claridad sus tres funciones: La financiera, que es la de cubrir los gastos públicos; La económica, que es la de orientar la acción de las empresas en función de los objetivos esta tales, por ejemplo, con subsidios fiscales para mejoramiento del territorio o para la exportación. La política, que es la de redistribuir las riquezas mediante la liberación fiscal de ingresos bajos, y la imposición de un mayor gravamen sobre los ingresos altos con tarifas fuertemente progresivas.” Alfonso Cortina, ob. cit., Pág. 44.

“Entré los muchos principios referentes a la distribución óptima de los ingresos se pueden distinguir dos grandes grupos, a saber: (Por una parte, tenemos el concepto general de que los individuos deberían ser gravados de acuerdo con las ventas o beneficio que cada uno pueda recibir del Estado. 2. Y, por otro lado tenemos el principio general de que la población debería ser gravada en forma que se logre un reparto deseable de los sacrificios o, dicho de otra manera, que los impuestos fueran establecidos de forma tal que se logre aquellas redistribuciones de las rentas que la sociedad considere justas.” Paul A. Samuelson. *Curso de economía moderna*. 1982. Pág. 182. Ed. Aguilar. Madrid.

## 2. EL CONCEPTO DE IMPUESTO

Del latín *impositus*, tributo, carga.

El impuesto como crédito, relación, obligación o contribución coactiva es la forma normal como el Estado se provee de recursos para los gastos públicos, sin que los particulares tengan derecho a una contraprestación.<sup>4</sup>

El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del Estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria. Dic. Jur. Méx. T. y, Pág. 42.

Se han seguido criterios diversos para definir y justificar la naturaleza de los impuestos desde el punto de vista económico, jurídico y social. Insistimos en la complejidad del problema fiscal.

<sup>4</sup> Richard W. Lidhom, “Introducción a la Política Fiscal” revista de occidente 1958.

Artículo 2º fracción 1. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II y III de este artículo. Código Fiscal. D. O. F. 31-XII-1981. Reforma: 31-XII-1986.

## 3. IMPUESTO, CONTRIBUCIÓN Y TRIBUTO

Hay que distinguir dos conceptos que guardan una estrecha relación sin ser sinónimos o equivalentes: *la contribución y el impuesto*.<sup>7</sup>

La contribución es un concepto más amplio con el cual se alude a todo lo que contribuye a los gastos del Estado. Ese es el concepto del artículo 31, fracción IV, de la Constitución con la expresión contribuir. El artículo 73, fracción VII de la misma, faculta al Congreso: “Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”.<sup>8</sup>

Todo impuesto es una contribución, pero no toda contribución es un impuesto. Los legados y donaciones al Estado son un ejemplo de contribuciones, pero no son impuestos. Se alude al concepto de impuesto en el artículo 65, fracción II de la Constitución que faculta al Congreso para “examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo”.

Los derechos, productos y aprovechamientos constituyen ingresos del Estado, pero no son impuestos, aunque forman parte del régimen fiscal.

*El tributo* en su origen era una contribución forzada que los vencedores imponían a los pueblos vencidos. En la actualidad el concepto de tributo se confunde con el de impuesto, aunque siempre lleva implícito su sentido original.

Debe también distinguirse la contribución de la cooperación. Los cobros que se hacen por concepto de cooperación no tienen el carácter de impuestos, pero sí de contribuciones.<sup>9</sup>

El profesor Luigi Einaudi en sus *Principios de Hacienda Pública* (Eds. Aguilar, 162, pág. 72), se refiere al concepto de contribución en este sentido:

“Podemos definir la contribución como la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por el con fines de utilidad pública, pero que proporciona también ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles. De la

<sup>7</sup> Enrique M. Sobral, *elementos de Hacienda Publica* Ed. Botas Pág. 25, México.

<sup>8</sup> Tesis Jurisprudencial Un. 289. Contribución el derecho de Exigirlas a quienes conforme la ley no están afectos a ellas, importan una violación de garantotas.

<sup>9</sup> Tesis Jurisprudencial no. 295 de la Suprema Corte cooperación en obras realizadas en la Calzada de Guadalupe. Tesis Jurisprudencial numero 296 de la Suprema Corte, suspensión contra el cobro por concepto de cooperación.

definición se ve por qué esta institución se llama contribución, ya que se trata de una especie de concurso que los beneficiarios son llamados a prestar, para contribuir al pago de los gastos de una obra hecha en interés público, pero que les es particularmente ventajosa.”

#### 4. Caracteres Jurídicos de Impuestos

Artículo 1º del Código Fiscal de la Federación:

Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.”

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los Estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención, las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

Los caracteres jurídicos del impuesto en nuestro sistema tributario se desprenden del artículo 31, fracción IV de la Constitución, del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación y de otros elementos consignados en las leyes fiscales.

Los autores de derecho fiscal coinciden en los rasgos salientes del impuesto en su aspecto jurídico y se esfuerzan por sistematizar esos elementos.

Se señalan como principios jurídicos y económicos del impuesto los siguientes:

- a) De legalidad;
- b) De limitación
- c) De generalidad;
- d) De proporcionalidad y equidad;
- e) De certeza;
- f) De numerario del impuesto; y
- g) De relación con el gasto público.

H. Rossy (ob. cit., Pág. 155), considera que el rasgo más importante es el que se refiere a que “el impuesto es una institución jurídica financiera que contiene facultades en sí misma”.

#### a) El principio de legalidad

El impuesto es un acto de soberanía gobernado por disposición de derecho público. Estamos en presencia de una necesidad política derivada del origen y evolución del Estado, que requiere de elementos que le proporcionan los mismos administrados. El Estado se creó para atender finalidades sociales que no pueden ser debidamente satisfechas por los particulares.<sup>10</sup>

El Estado actúa en materia impositiva como autoridad revestida de un poder soberano y coactivo que ejerce sobre una comunidad social que tiene intereses y necesidades comunes y asume la obligación de atenderlas.<sup>11</sup>

La materia fiscal es una materia gobernada por el interés general y es una consecuencia de la actuación soberana de los órganos del Estado. El derecho fiscal es un derecho emanado de la soberanía del poder público.

El impuesto aparece como el más importante de los créditos públicos y fortalece la actuación financiera del Estado, como un factor necesario para el mantenimiento de la vida social, económica y política. Es así como el Estado recibe una participación de la riqueza social. La facultad impositiva descansa en la ley constitucional y ordinaria y constituye la más importante limitación: sólo podrán percibirse los impuestos fijados por la ley.

El Estado actúa unilateralmente ordenado sobre bases de estricto derecho un pago o contribución. Con esta expresión se está indicando que el poder público actúa en determinadas condiciones mandando, o imponiendo su voluntad sin requerir la intervención de la voluntad de los ciudadanos por medio de mandatos unilaterales

#### CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

ARTICULO 1º Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

<sup>10</sup> Salvador Bertholini, Principio di Legalita del Tributi en Materia de Impositi, 1957.

<sup>11</sup> el pago de un impuesto constituye un adeudo que es el resultado de una necesidad política y no el de un contrato sancionado por la Ley Civil. 5ª E p. T. v. pág. 326.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Correlación: Arts. 31 fracc. IV y 133 Constitucional; y 30. LIVA.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

#### Contribuciones, clasificación y definiciones

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

1. 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 las fracciones II, III y IV de este artículo;

#### Aportaciones de seguridad social

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;

#### Contribuciones de mejoras

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas, y Derechos

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.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

#### Accesorios de las contribuciones

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo lo.

Correlación; Arts. 21, 66, 70 a 94, 138 y 150 CFF; y 10 RCFF.

Aprovechamientos, sus accesorios. Productos. Impuestos

ARTICULO 3°. Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

#### Créditos fiscales, su definición, su recaudación

ARTICULO 4o. Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

#### Facultad de recaudación de la S. H. y C. P.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.

Correlación: Arts. 60 y 69 RCFF.

#### Cobro de impuestos por estados extranjeros en México

ARTICULO 4o.-A. Los impuestos y sus accesorios exigibles por los Estados extranjeros cuya recaudación y cobro sea solicitado a México, de conformidad con los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte, les serán aplicables las disposiciones de este Código referentes a la notificación y ejecución de los créditos fiscales. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público o las oficinas que ésta autorice recaudarán, de

conformidad con los tratados internacionales antes señalados, los impuestos y sus accesorios exigibles por los Estados extranjeros.

#### *b) El principio de limitación*

Los gastos del Estado son crecientes, apremiados por el incontenible desarrollo demográfico que trae aparejado nuevas y más complejas necesidades sociales, que es imperioso atender.

La capacidad económica de los pueblos no es ilimitada, sino todo lo contrario, por lo que los entes públicos no pueden llevar la acción fiscal hasta convertirla en un elemento expropiatorio porque esto conduciría a la destrucción económica, por lo menos en el estado democrático federal.

Tenemos pues, dice Rossy, ob. cit., pág. 158, otro principio jurídico del impuesto: el de limitación. En virtud de él hallará justificación el ente público para moderar la exigencia de un impuesto cuyas tarifas sean exageradamente altas cuando en el curso de un ejercicio económico se manifieste un superávit que asegure la cobertura del presupuesto de gastos.”

Los países desarrollados no aceptan este principio más que en condiciones de crisis agudas y en cambio en los Estados subdesarrollados es necesario emplearlo en ocasiones con cierta liberalidad.

Aceptado este principio por la escuela alemana, es, sin embargo, combatido por la escuela italiana del derecho tributario.

#### *c) El principio de generalidad*

Se hace hincapié en la generalidad y temporalidad del impuesto. El artículo 73, fracción VII señala como facultad del Congreso: “Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”, y el artículo 65, fracción II de la misma Constitución da facultad al Congreso para “Examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo.” Entre las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados señala el artículo 74, fracción IV de la misma Carta: “IV. Aprobar el presupuesto anual de gastos, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrir aquél.”

El Congreso tiene dentro de sus facultades la de revisar las leyes impositivas haciéndoles las reformas que estime necesarias. El artículo 72 incisos f de la Constitución dice: “En la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación.”

De todo lo cual deducimos que todos los habitantes de México, señalados en las leyes fiscales y de acuerdo con su capacidad están obligados al pago de los impuestos. Comenzaremos por mencionar el párrafo segundo del artículo 131 de la Constitución que ordena:

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

#### *d) El principio de proporcionalidad y equidad del impuesto*

El artículo 31, fracción IV de la Constitución señala entre las obligaciones de los mexicanos la de “contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estados y municipios, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. La manera es el modo y forma como se ejecuta una cosa y ellos están contenidos en la ley fiscal. Los juristas antiguos decían que la equidad se refiere a la esencia y no a la forma de las cosas. De acuerdo con el principio constitucional es facultad del legislador imprimir a la ley fiscal ese sentido de proporcionalidad y equidad que reclama la doctrina tributaria.

No podemos dejar de aludir que el citado artículo 31, fracción IV de la Constitución, arranca de la concepción liberal del impuesto. Ya Adam Smith había sostenido que: “Los súbditos de un Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en proporción, cada uno, con la mayor exactitud posible a sus propias facultades, o sea, en proporción al ingreso de que disfrutan bajo la protección del Estado.” Adam Smith. La riqueza de las naciones. Fondo de Cultura Económica de México, pág. 726. 1958.

La equidad es una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o con la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la ley. La equidad es un medio racional para limitar la excesiva generalidad de la ley. En la equidad debe haber un sentido de moderación, de relación y de armonía, entre una cosa y aquello que le es propio y se adapta a su naturaleza íntima.<sup>12</sup>

No es suficiente la proporcionalidad de un impuesto, es necesaria la equidad, para que la justicia y la razón no hagan más onerosa una carga social, que en sus términos precisos es de absoluta necesidad.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> “Un impuesto resulta contrario a los requisitos de equidad y proporcionalidad, cuando a juicio del Poder Judicial aparezca que es excesivo o ruinoso, o que el Poder Legislativo se excedió en sus facultades constitucionales, porque con

La proporcionalidad y equidad del impuesto en el régimen fiscal mexicano han sido ampliamente discutidas. Desde la época de Vallarta, se aceptó su punto de vista de que: La proporción en el impuesto no se toma de la universalidad de su pago, sino de su relación con los capitales que afecta.<sup>14</sup>

Sobre la apreciación de la proporcionalidad y equidad del impuesto, existen dos tesis:

a) La que afirma que corresponde a la Suprema Corte la determinación o estimación de la proporcionalidad y equidad de un impuesto.

b) La que afirma que corresponde al Poder Legislativo pronunciar la última palabra en dicha materia, sin que puedan los tribunales revisar esa decisión.

La jurisprudencia actual de la Corte confirma la siguiente tesis jurídica sobre la equidad y proporcionalidad de los impuestos. Tesis número 11, Pleno:

“Aunque la jurisprudencia sentada por la Suprema Corte, en ejecutorias anteriores, estableció que la falta de proporcionalidad y equidad del impuesto no puede remediarse por medio del juicio de amparo, es conveniente modificar dicha jurisprudencia, estableciendo que si está el Poder Judicial capacitado para revisar los decretos o actos del Poder Legislativo, en cada caso especial, o cuando aparezca que el impuesto es exorbitante y ruinoso o que el legislador se ha excedido en sus facultades constitucionales.

Aun cuando el artículo 31 de la Constitución, que establece los requisitos de proporcionalidad y equidad del impuesto, como derecho de todo contribuyente, no está en el capítulo relativo a las garantías individuales, la lesión de este derecho sí es una violación de garantía, por lo que, si se demanda ante el Poder Judicial el amparo contra una ley que establezca un impuesto exorbitante y ruinoso, no puede negarse la protección federal, diciendo que el Poder Judicial no es el capacitado para remediar dicha violación y que el remedio contra ella se encuentra en el sufragio popular, pues, en tal caso, se haría nugatoria la fracción 1 del artículo 103 constitucional, y la misma razón podría invocarse para negar todos los amparos que se enderezan contra leyes o actos del poder legislativo.”<sup>15</sup>

e) *El principio de certeza*

Otro carácter del impuesto se refiere a su aplicación que debe ser estricta en sus términos y sin que se aplique por analogía. El artículo 11, del Código Fiscal, ordena: “Cuando las

---

relación a la misma fuente de ingresos que grava y a igual capacidad económica de los afectados, establece cuotas distintas a los contribuyentes.’ Sem. Jud. Fed. T. XVIII, pág. 816.

<sup>14</sup> Vallarta, Votos. Tomó II, páginas 11 y 12. 1894

<sup>15</sup> Compulsación de Jurisprudencia 1971- 1954 tesis numero 543. Tomo II pág. 1004.

leyes fiscales establezcan que las contribuciones se calcularán por ejercicios fiscales, se aplicarán las reglas que el mismo precepto establece<sup>12</sup>.”

Este principio de certeza combate arbitrariedades, ensayos, indecisiones, malentendidos en materia fiscal.

El desarrollo de la técnica fiscal no sólo se extiende al campo de la acción económica del Estado, sino a una protección eficaz del contribuyente.

f) *El principio numerario del impuesto*

En leyes anteriores se afirmó que *son impuestos las prestaciones en dinero o en especie*. Con esto lo que hace es indicar que el impuesto se obtiene sin que implique ninguna contraprestación para el Estado. Se trata de un acto del poder público, que ejercita disposiciones del orden público encaminadas a obtener de los contribuyentes los elementos necesarios para el sostenimiento del Estado, en dinero y excepcionalmente en especie.

Se alude también a que la prestación es en dinero o en especie.<sup>16</sup> En épocas pasadas el Estado tomaba en cuenta diferentes circunstancias para que el pago de los impuestos se le hiciera en especie, y todavía en la actualidad y a propósito de ciertos metales preciosos, el Estado como un medio de control de los mismos permite que se cubran los impuestos en especie. Por otra parte, debemos indicar que la casi totalidad de los impuestos se perciben en dinero y en los términos y condiciones que fijan las leyes de impuestos.

g) *Principio de relación con el gasto público*

El impuesto tiene por finalidad atender a los gastos públicos y realiza una importante función económica.<sup>17</sup>

Algunos autores consideran que no es un acierto aludir a los gastos públicos en su definición de impuestos, pero no debemos olvidar que este binomio económico, impuesto y gasto público, es una relación fundamental sin la cual el impuesto pierde su carácter y justificación.<sup>18</sup>

El artículo 31, fracción IV de la Constitución señala entre las obligaciones de los mexicanos la de contribuir para los gastos públicos de la Federación, Estados, municipios de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

---

<sup>16</sup> Impuesto de Producción sobre oro, plata, y cobre de acuerdo con la ley de impuestos relativos a la minería, 30 de agosto de 1934. art. 8º párrafo VI, inciso B el impuesto sobre oro y 10 %m adicional se pagara en especie. S. H. CPP.

<sup>17</sup> Ernesto Flores Zavala, ob. cit., 5 Ed., pág. 43, 1961. “Como habrá podido observarse, la definición de impuesto del Art. 2 del C. Fis. no incurre en el error de decir que esas prestaciones se destinarán a cubrir los gastos generales del Estado

<sup>18</sup> Código Fiscal de la Federación. Art.2.

Para la Suprema Corte, tesis jurisprudencial número 50, “por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos”.

El gasto público son las erogaciones que el Estado debe hacer con motivo del cumplimiento de sus fines en concreto la ejecución de las leyes— y el mantenimiento de los servicios públicos. Los fondos públicos provenientes de los impuestos se incorporan al patrimonio del Estado y se erogan de una manera general.

El gasto público es obligatorio cuando las autoridades administrativas no pueden sustraerse a él. El gasto público facultativo queda sujeto a la voluntad discrecional del órgano administrativo competente.

“Los impuestos deben tener por objeto inmediato cubrir los gastos públicos, y que es en esencia común a todos ellos; y otro objeto mediato consiste en la realización de ciertos propósitos, como la protección a ciertas industrias, de modo que el impuesto, para que se considere como tal, no es forzoso que deba tener como único objeto el inmediato de que se ha hablado.” Sem. Jud. Fed. T. 24, pág. 159. VI época.

## 5. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL Y DERECHOS

De acuerdo con el artículo 29, fracción II del Código Fiscal, las aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en 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.

La fracción IV del mismo precepto expresa que derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de 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.

“Cuando sean organismos descentralizados quienes proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 21 de este código.

*Son derechos* las contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley en pago de un servicio. Tanto en la teoría como en el derecho tributario de otros países no se emplea la palabra derechos, sino tasas o Texas.

Crítica que formula Carlos Cortés Figueroa, Examen crítico del nuevo código fiscal, pág. 4. México. Ley de ingresos de la 1ª Art. 19, fracción III

Numerosos ejemplos se pueden citar a propósito del cobro de derechos, tales como servicios consulares, comunicaciones telegráficas y de correo, consulares legalización de firmas, registros, documentos, salubridad, educación, inspección y otros.

Emilio Margáin Manautou (Introducción... Ob. cit. pág 97), nos precisa cuáles son las analogías y diferencias entre impuestos y derechos: “Los impuestos y los derechos coinciden en que ambas figuras tributarias son creadas por la ley y se pagan obligatoriamente.

Por el contrario, las principales diferencias entre unos y otros, son: a) Los impuestos se utilizan para cubrir servicios públicos generales o individuales; los derechos son para cubrir servicios públicos o divisibles; b) Los impuestos pueden ser a cuota fija, proporcional, progresiva, etc.; los derechos son proporcionales a la extensión del servicio y excepcionalmente cuota fija; y c) Los impuestos se aplican también para satisfacer otros servicios que no son individuales, los derechos únicamente para los particulares.”

El mismo autor estudió estos conceptos en los artículos “Los derechos, tasas o taxes y la contribución especial.” El Foro, Núms. 105, 112-113.

El artículo 1 fracción II menciona: “Aportaciones de seguridad social: 1. Aportaciones y abonos retenidos por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. 2. Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores. 3. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores. 4. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares. 111. Contribución de mejoras. Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

El artículo 1 fracción IV enuncia entre los derechos: 1. Por recibir servicios que presta el Estado en funciones de derecho público. 2. Por la prestación de servicios exclusivos del Estado a cargo de organismos descentralizados. 3. Por el uso y aprovechamiento de bienes del dominio público. 4. Derecho extraordinario por la extracción de hidrocarburos.

V. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.

Las fracciones VI y VII del artículo 1° enuncian *los productos y los aprovechamientos*.

Seguramente en leyes de ingresos posteriores se hará la debida coordinación con lo establecido en el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación.

Véase además, la Ley Federal de Derechos. D. O. F. del 31 de diciembre de 1981.

## 6. OTROS INGRESOS FEDERALES

Como ya mencionamos anteriormente, la ley de Ingresos de la Federación vigente alude a otros ingresos. Artículo 1°, fracciones VII y IX, y son los siguientes:  
VII. *Aprovechamientos*.

Art. 3 C. F. F. "Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

"*Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización* a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

"*Son productos* las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado. Art. 3.

VIII. Ingresos derivados de financiamientos.

IX. Otros ingresos: 1. De organismos descentralizados; y 2. De empresas de participación estatal. 3. Financiamiento de organismos descentralizados y empresas de participación estatal.

### Ejecutorías de la séptima época

Impuesto sobre la Renta. Empresas extranjeras establecidas fuera del país.

Son causantes por los ingresos obtenidos de fuentes de riqueza situadas en el territorio nacional. Sem. Jud. Fed. VII época. Volumen 4, 3 parte, 2 Sala, pág. 143.

Impuesto sobre la Renta. Excepción de prescripción de la facultad para determinar el crédito, debe resolverse previamente la liquidación del adeudo, por el funcionario que

corresponda, aunque se promueva ante otro Departamento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. VII época. V. 2 Sala, pág. 143.

Impuesto sobre la Renta (sistema vigente en 1963), cuantificación de la utilidad gravable. Deducción de las cantidades que se entregan anticipadamente a los trabajadores por concepto de participación en las utilidades. VII ép. Vol. 5, 2 Sala, pág. 87.

Constitucionalidad del artículo 14 de la Ley de ingresos y presupuestos de egresos de Hidalgo. VII ép. V. 6, Pleno, pág. 143.

Constitucionalidad del impuesto y formas para recaudarlos son actos distintos. VII ép. V. 6, Pleno, pág. 144.

Retención de impuestos con cargo a tercero. Legislación del Estado de Chihuahua.

No son inconstitucionales los artículos 528, 566 y 569 del Código administrativo de Chihuahua. V. 5, Pleno, pág. 144.

Nueva Recopilación de Jurisprudencia de la Suprema Corte, 1975:

Impuesto sobre la Renta. Ley de 31 de diciembre de 1953, arts. 16 y 4 transitorios no son contradictorios. Pleno 1 Parte. Tesis 51. Tesis 52.

Impuestos sobre remuneración del trabajo personal, no es inconstitucional el decreto número 200 de la Legislatura del Estado de Sinaloa, que lo establece en la Ley de Hacienda. Pleno. 1° Parte. Tesis 53 impuestos. *Equidad y proporcionalidad de los*. Tesis 54, 1 Parte. Pleno.

Impuestos. *Procedimiento para el cobro* de. No es necesario que se establezca en la ley que los crea. Tesis 58, 1 Parte. Pleno.

Impuesto sobre la Renta. Tesis 264, 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273. Segunda Sala. 3 Parte, U.

Impuesto *ad valorem*. Tesis 196, 197, 198, 199, 200, 201. Segunda Sala. 3 Parte 1.

Impuesto predial en el Distrito Federal. 15 por ciento adicional Cías. De Seguros. Tesis 202, 2 Sala. 3 Parte 1.

Aplicación de los impuestos. Tesis 203, 2 Sala. 3 Parte 1.

Impuesto. Carga de la prueba de los supuestos jurídicos. 2 Sala, tesis 204, 3 Parte 1.

Impuestos. Consentimiento de la ley que los crea. 2 Sala. Tesis 205. 3 Parte 1.

Impuestos del Distrito Federal. Suspensión contra el cobro de. Tesis 206. U.

Impuestos. Devoluciones de cantidades pagadas de más. Tesis 207. Id.

Impuestos, multas y pagos fiscales. 2 Sala. Tesis 208. 3 Parte 1. Tesis 209

Impuestos municipales. Tesis 211. Id.

Devolución de los impuestos pagados de más. Tesis 212. Id. y Tesis 213.

Impuestos. Suspensión contra su pago. Tesis 214. Id.  
Las tesis anteriores pueden consultarse en la obra de Ezequiel Guerrero Lara y Enrique Guadarrama López. La interpretación constitucional de la Suprema Corte de Justicia. UNAM.

## LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

### 1. CONCEPTO DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

De acuerdo con el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación:  
"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

"La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo fijen expresamente.

"Los actos extranjeros, en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

"Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes."

En la relación jurídica tributaria sólo el Estado o una persona de derecho público pueden ser sujetos activos. . . Inversamente, en la obligación tributaria el sujeto pasivo es siempre un particular y no el Estado, ya que en principio no se puede concebir que un sector gubernamental esté obligado hacia otro sector gubernamental. En otra forma habrá un movimiento contable ficticio y no una operación financiera real."<sup>24</sup>

### 2. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación tributaria se origina al entrar en vigor la ley que crea un impuesto y se descompone en elementos que la explican y definen.

El impuesto pone en contacto tres factores: el fisco, el contribuyente, una facultad constructiva o, más simplemente, una riqueza. Todo sistema fiscal se determina por el arreglo de las relaciones que es necesario establecer entre los factores.<sup>25</sup>

La obligación tributaria se integra tanto con los derechos que corresponden a los entes públicos como con las obligaciones que corresponden a los contribuyentes. El ejercicio de la facultad o potestad impositiva origina problemas de naturaleza diversa.

La doctrina señala como los elementos más importantes de la obligación tributaria los siguientes, los cuales se clasifican en dos grupos denominados: elementos cualitativos y elementos cuantitativos del impuesto.<sup>26</sup>

A) El primer grupo de elementos denominados cualitativos comprende:

- I. Los sujetos de la obligación tributaria: activo y pasivo;
- II. El objeto material de la obligación tributaria;
- III. El hecho generador del crédito fiscal;
- IV. Causa y fines del impuesto;
- V. La forma de realizar la transmisión de valores que supone el impuesto;
- VI. La determinación de las particularidades que concurren en dicha transmisión.

B) El segundo grupo de los elementos denominados cuantitativos comprende:

- VII. La unidad contributiva;
- VIII. La cuota del impuesto;
- IX. El monto imponible.

### 3. LOS SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El sujeto activo de la obligación tributaria es el ente público titular de un derecho legalmente establecido; o la persona legalmente obligada por disposiciones de orden público a cubrir determinadas prestaciones.

Es necesario, por tanto distinguir: 1. el sujeto activo del crédito fiscal; 2 el sujeto pasivo del mismo; y 3 los terceros que se ofrecen en esta relación fiscal.<sup>27</sup>

### 4. EL SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado. Mas como éste se des compone en nuestro orden constitucional en diversas competencias de naturaleza y alcance diverso, es necesario delimitar el campo de acción de las mismas.

El artículo 31, fracción IV de la Constitución, enumera entre las obligaciones de los mexicanos la de:

<sup>24</sup> Alfonso Cortina, La Obligación Tributaria y su Causa. Pág. 20-23 Ed. Porrúa, S.A. México 1976

<sup>25</sup> L. Tritabas, Les Finances Publiques et les Impôts de la France, Collection Armand Colin, page, 24.

<sup>26</sup> algunos autores fiscalistas agregan a estos elementos de la relación tributaria, la causa teoría imprecisa y en proceso e desarrollo.

<sup>27</sup> F. Sainz. De Bufanda "los sujetos de la obligación tributaria" Rev. Triv, fiscal. 2ª numero Ext. . pág. 615.

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

En el orden fiscal mexicano, tres son los sujetos activos:

- a) La Federación, que es la persona jurídica que acumula el mayor número de facultades en materia fiscal;
- b) Los Estados o entidades federativas;
- c) Los municipios.

De acuerdo con este precepto, una primera clasificación podemos deducir en materia de impuestos:

1. *impuestos federales.*
2. *impuestos locales o de las entidades federativas.*
3. *impuestos municipales.*

De acuerdo con la Constitución, artículo 124:

“Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.” Los impuestos federales serían aquellos que están expresamente consignados en la Constitución como de la competencia de los funcionarios federales, siendo locales y municipales los demás”.

Sin embargo, el problema de la delimitación de competencia en materia fiscal, es uno de los problemas más difíciles de nuestro derecho administrativo, porque no es tarea fácil la selección de las materias federales.

La reforma constitucional del 24 de octubre de 1942 ha venido a generalizar un nuevo sistema de participación en los impuestos, que puede decirse no resuelve el problema económico de las entidades federativas y municipios. “Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la Es necesario, por tanto, distinguir: 1. El sujeto activo del crédito fiscal; 2. El Sujeto pasivo del mismo; y 3. Los terceros que se ofrecen en esta relación fiscal.<sup>27</sup>

Finalmente, la Constitución establece que el impuesto tiene por objeto cubrir los gastos públicos de las entidades citadas: Federación, Estados y municipios.

En otro aspecto no puede negarse que el impuesto tiene en manos del Estado otras finalidades de carácter social o económico.

Los gastos públicos son los que sirven para atender las necesidades colectivas, el mantenimiento de los servicios públicos, la realización de las finalidades del Estado. A esto se refiere el artículo 31, fracción IV, al hablar de “gastos públicos”, de donde se deduce el principio de la no afectación del impuesto a un fin especial.<sup>29</sup>

## 5. EL SUJETO PASIVO

El sujeto pasivo de la relación tributaria es la persona física o la persona jurídica obligada al pago de un impuesto.

El contribuyente es la persona que tiene la obligación de pagar un impuesto de acuerdo con la ley y su situación económica.

De acuerdo con el artículo 1º del Código: “Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. . . “. El artículo 27 del mismo ordena en su párrafo primero que: “Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y dar los avisos que establezca el reglamento de este Código.

Relacionado con el sujeto pasivo debemos señalar diversas causas que modifican la capacidad tributaria.

Estas causas son las siguientes: el sexo, el estado civil, la naturaleza legal de la sociedad, la religión, la nacionalidad, la ocupación, arte, oficio o profesión, el domicilio y otras causas.

## 6. LOS RESPONSABLES SOLIDARIOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Artículo 26º del Código. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

1. 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.

<sup>27</sup> F. Sainz de Buñanda, Los Sujetos de la Obligación Tributaria. Rev. Trib. Fiscal. 2ª num. Ext. Pág. 615

<sup>29</sup> Véase más las siguientes ejecutorias. T6 pág. 159, 501 y 728. Tomo VII pág 192 Tomo II, pág. 593, Tomo IV pág. 1045 Tomo VII, pág. 716.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación garantice el interés fiscal por las contribuciones mencionadas en los términos del artículo 11 de este Código Ref. 31-XII-1967.

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 sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades 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 sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes su puestos:

- 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 hubiere notificado el inicio de una visita y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte respecto de la misma, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiere notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiere quedado sin efecto;
- c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya. (Leyes fiscales, entre ellas el Código Fiscal de la Federación, 31 de diciembre de 1984 D. O. F.).

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 efectúan 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.

Los responsables solidarios también lo son por los recargos.

## 7. EL OBJETO DEL IMPUESTO

La materia imponible, dice Mehl (ob. Cit., pág. 57), es el elemento económico sobre el que se apoya el impuesto, en el cual toma su fuente, directa o indirectamente. Este elemento puede ser un bien, un producto, un servicio, una renta, un capital. La materia del impuesto, son

las circunstancias económicas en las cuales se basa la acción impositiva, en relación con el hecho generador del crédito fiscal.

El objeto de la relación tributaria está constituido por una obligación de dar, a cargo del sujeto pasivo en beneficio del fisco. Esa obligación por lo frecuente se traduce en una obligación de entregar una suma de dinero.

Para Flores Zavala (ob. cit., pág. 98, 5 ed.), el objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

## 8. EL HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO

Lucien Mehl (ob. cit., pág. 59) formula el siguiente interesante desarrollo del hecho generador del impuesto:

“La existencia de la materia imponible no implica por sí misma, por regla general, ninguna consecuencia fiscal. El crédito del impuesto a provecho del Tesoro no puede tomar nacimiento más que si ciertas condiciones se han realizado. El acontecimiento, el acto o la situación, a veces compleja, que crea estas condiciones, constituyen el hecho generador de impuesto.

Nosotros veremos, por otra parte, que a lo menos en ciertos casos, la aparición del hecho generador no constituye inmediatamente al contribuyente deudor de la deuda del impuesto. Es necesario a veces hacer uso de una noción auxiliar: el acto (o el hecho) que hace el impuesto exigible.

1. Mientras que la noción de materia imponible está ligada a la existencia de un elemento económico, el hecho generador es una operación o una situación económica o financiera que se une, según los casos, a los fenómenos de producción, de circulación, de repartición y de consumo de riquezas.

El hecho generador es por tanto, en general, un hecho material (o un conjunto de hechos) o una situación concreta; a veces es un acto jurídico. Mas como el impuesto es a la vez un fenómeno económico y un fenómeno jurídico, el hecho o la situación deben ser, en todo caso, jurídicamente calificadas.

Y concluye:

II. La noción de hecho generador está ligada, en una cierta medida, a la definición del campo de aplicación de la ley en el espacio y en el tiempo. La ley de impuesto en efecto, como las otras leyes, no se aplica más que con el aire de soberanía del Estado (territorialidad) y no dispone en principio más que para el porvenir (retroactividad).

Las leyes fiscales son las que determinan las situaciones diversas que dan nacimiento al crédito fiscal.

Es la consagración del principio jurídico *nullum tributum sine lege* o sea es la voluntad legal la que hace nacer la relación tributaria.<sup>30</sup>

La vida social se desenvuelve en un conjunto de actividades de naturaleza económica. Esas situaciones son consideradas por la ley fiscal la renta que obtiene un individuo, una actividad comercial o una empresa industrial. Personas, cosas y relaciones pueden ser gravadas legalmente para proporcionar recursos al fisco.<sup>15</sup>

La Dirección General de Planeación Hacendaria en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es el ejemplo de un organismo que se encarga de estudiar las fuentes probables de tributación o el desarrollo de las existentes, y expresar la conveniencia de establecer nuevos impuestos.

La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales. Dicha obligación se determinará y liquidará conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su nacimiento; pero le serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

El hecho generador del impuesto produce diferentes consecuencias de carácter económico, tales como la repercusión, la difusión, la utilización del desgravamiento, la absorción, la amortización, la capitalización y la evasión.

Todos estos efectos se reflejan en el actual Código Fiscal de la Federación; haremos referencia a ellos en términos generales.

## 9. LA UNIDAD CONTRIBUTIVA

La unidad contributiva es la magnitud que se toma como medida del objeto. En otros términos, es la cosa delimitada en medida, número, peso, sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse por concepto de impuesto.

<sup>30</sup> William Fellner y otros, *Fiscal and debit Management Policies*. Prentice Hall Inc. Englewoods Clifs. N. J.

<sup>15</sup> Tomo 34, pág. 205, del *Semanario Judicial de la Federación*: Para que el cobro de un impuesto sea fecundo, se requiere que haya una ley que lo establezca."

Consiste en una magnitud numérica, en un determinado número, peso, dimensión, fuerza, potencia. Por ejemplo puede decirse que el gravamen será sobre cien kilos de peso, u otros análogos.

Las tarifas son listas de unidades y de cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

## 10. LA CUOTA DEL IMPUESTO

La cuota del impuesto es la suma en dinero que se percibe por unidad fiscal. Se le llama tipo de gravamen cuando se expresa en forma de tanto por ciento.

Las cuotas según su naturaleza pueden ser de derrama o contingencia fija, proporcional, progresiva, depresiva, regresiva o progresiva, inversa, o al revés.<sup>32</sup>

## EL MONTO IMPONIBLE

Es la determinación con relación al objeto, o la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo, el monto de la renta percibida, el número de litros o metros producidos la cantidad recibida como interés<sup>33</sup> puesto que el importe del débito resulta de la aplicación del tipo de gravamen, fijado por la ley, a una magnitud denominada base imponible, aparece como lógicamente necesaria la reducción del presupuesto a una cifra, con el fin de hacer posible la aplicación del tipo impositivo. De ahí la necesidad de otras normas tributarias, casi siempre distintas de las indicadoras del presupuesto, cuya misión específica consiste en establecer los criterios con arreglo a los cuales ha de valorarse el presupuesto para la determinación de la base imponible." A. D. Giannini. *Instituciones*. Ob. cit., núm. 30 [...]

### 1. CONCEPTO DE GASTO PÚBLICO

En lo general el Presupuesto es el cómputo anual de los gastos y de los impuestos.

El Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1995 fue publicado en el D. O. F. del 28 de diciembre de 1994. Consideramos de capital importancia el estudio de los 42 artículos de esta ley, que contiene la política presupuestal del Estado Mexicano.

El gasto público está constituido por el conjunto de los egresos del Estado, empleados en los servicios públicos, obras públicas, etc., y en la realización de una política económica de desarrollo y justicia social. El documento que contiene la enumeración de esos egresos se denomina: "Presupuesto de Egresos de la Federación".

<sup>32</sup> Maurice Duverger, *Finances Publiques*, PUF. 965

<sup>33</sup> Sergio Francisco de la Garza, *Derecho*, Ed. Porrúa, 1981. México 10ª Ed. Financiero Mexicano

El artículo 2 de la Ley de Presupuesto, contabilidad y Gasto Público Federal de D. O. F. del 31 de diciembre de 1976, dispone: 1 Ref. 14-1-1985.

“El gasto federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o deuda pública, que realizan:

- I. El Poder Legislativo;
- II. El Poder Judicial;
- III. La Presidencia de la República;
- IV. Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República
- V. El Departamento del Distrito Federal;
- VI. Los organismos descentralizados
- VII Las empresas de participación estatal mayoritaria;
- VIII. Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII.

Sólo para los efectos de esta ley, a las instituciones, dependencias, organismos, empresas y fideicomisos antes citados se les denominará genéricamente como “entidades”, salvo mención expresa.

A los poderes, instituciones, dependencias, organismos, empresas y fideicomisos antes mencionados se les denominará genéricamente en esta ley como ‘entidades’, salvo mención expresa”.

“El estudio del gasto público, desde el punto de vista histórico, no puede reducirse a una catalogación de la estadística financiera referente a este tema, pues es un hecho de gran significación política y económica a la vez. En su aspecto económico revela una exigencia de las necesidades del Estado, dadas por la misma realidad, que se impone a despecho de los propósitos convencionales que puedan abrigar los gobernantes; son motivaciones recibidas que no siempre pueden limitarse. Ello explica la falta de concordancia y armonía entre los gastos públicos y la capacidad económica de la nación. En su aspecto político se manifiesta el flujo que sobre la economía del Estado ejercen los factores políticos como elementos determinantes. Y todo ello, estimado en conjunto, representa la dirección fundamental de la hacienda tanto en lo económico como en lo político”<sup>2</sup>

El gasto público comprende: los gastos corrientes, los gastos de transferencia, los gastos de capital y otros gastos o en palabras de la Ley “erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o deuda pública”.

<sup>2</sup> A. E. Buuck, El Presupuesto en los Gobiernos de Hoy. . la legislación presupuestal de los países latinoamericanos. Por Mario A. Tazano Pinto. Empresarios Tausen Buenos Aires. 1946. v. 692

Art. 13 de la ley mencionada: “El gasto público federal se basará en presupuestos que se formularán con apoyo en programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución. Los presupuestos se elaborarán para cada año calendario y se fundaran en costos

Art. 14. La Secretaría de Hacienda al examinar los presupuestos cuidará que simultáneamente se de fina el tipo y fuente de recursos para su financiamiento. Reglamento de la Ley de Pres. Cont. y Gasto Público. DOF del 16 de mayo de 1990.

## 2. LA PROGRAMACIÓN DEL GASTO PÚBLICO.

La Ley de Presupuesto citada contiene las siguientes disposiciones sobre la programación del gasto público:<sup>3</sup>

Art. 4 La programación del gasto público federal se basará en las directrices planes nacionales de desarrollo económico y social que formule el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda.

Art. 5 Las actividades de programación, presupuestación, control y evaluación del gasto público federal, estarán a cargo de la Secretaría de Hacienda, la que dictará las disposiciones procedentes para el eficaz cumplimiento de sus funciones.

Art. 6 Las Secretarías de Estado o Departamentos Administrativos orientarán y coordinarán la planeación, programación, presupuestación, control y evaluación del gasto de las entidades que queden ubicadas en el sector que esté bajo su jurisdicción.

“Las proposiciones de las entidades en los términos de los artículos 17 y 21 de esta ley se presentarán a la Secretaría de Hacienda, a través y con la conformidad de las Secretarías o Departamentos Administrativos correspondientes cuando proceda. Asimismo, a las Secretarías o Departamentos mencionados les será enviada la información y permitida la práctica de visitas a que se refieren los artículos 37 y 41”.<sup>4</sup>

Reglamento Interior de la SHCP. Art. 82. Compete a las Direcciones Generales de Programación y Presupuesto: Energético e Industrial; de servicios; de Desarrollo Agropecuario y Pesquero, y de Abasto; de Infraestructura y Desarrollo Regional y Urbano; de Salud, Educación y Trabajo, con referencia a los sectores que les corresponde.

Art. 84. Compete a la Dirección General de Programación y Presupuesto Regional.

Art. 85. Compete a la Dirección General de Programación, Organización y Presupuesto.

<sup>3</sup> el desenvolvimiento acelerado de nuestra economía exige con apremio la plantación del gasto público, total con el fin de lograr unidad, coordinación y armonía de la acción del sector público y obtener en esta forma un equilibrio del gasto. El Universal 16 de diciembre de 1964....

<sup>4</sup> José Zubizarreta Gutiérrez, Derecho Fiscal. Tercera edición, Madrid 1958, pág. 95

### 3. EL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN

De una manera general, el presupuesto de egresos se forma con las previsiones financieras anuales en las que se calculan y analizan los gastos necesarios que el Estado debe hacer. El desorden en materia presupuestal es combatido por la Constitución al disponer el artículo 126 que “no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior”.

El Presupuesto de Egresos de la Federación es un documento elaborado por la Secretaría de Hacienda que el Ejecutivo Federal envía a la Cámara de Diputados para su revisión y aprobación. Contiene en su primera forma una enumeración de las dependencias administrativas generales como a las Secretarías de Estado, los Departamentos administrativos y demás organismos antes mencionados, y la suma global que posteriormente desarrollará la misma secretaría pormenorizando el monto total del presupuesto. Este documento se denomina: “Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1987”, el cual se encuentra publicado en el D. O. F. del 31 de diciembre de 1986.<sup>5</sup>

El Presupuesto se inicia señalando las erogaciones que correspondan a las dependencias administrativas, industria militar, inversiones, erogaciones adicionales, deuda pública y las erogaciones adicionales de organismos descentralizados y empresas de participación estatal. Señala las erogaciones virtuales y compensadas en los ramos que cita, además de las erogaciones adicionales de organismos descentralizados y empresas propiedad del Gobierno Federal, los descentralizados y empresas de participación estatal.

Los artículos 2 a 22 contienen los programas y subprogramas que desarrollará el Gobierno Federal y la participación de los Estados, el Distrito Federal y los municipios.

El artículo 15 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, nos proporciona un criterio legal del Presupuesto de Egresos de la Federación:

“Art. 15. El Presupuesto de Egresos de la Federación será el que contenga el decreto que apruebe la Cámara de Diputados, a iniciativa del Ejecutivo, para expensar durante el periodo de un año a partir del 1 de enero, las actividades, las obras y los servicios públicos previstos en los programas a cargo de las entidades que en el propio presupuesto se señalen”.

“Art. 16. El Presupuesto de Egresos de la Federación comprenderá las previsiones de gasto público que habrán de realizar las entidades a que se refieren las fracciones 1 a IV del artículo 2 de esta ley”.

<sup>5</sup> El Lic. Eduardo Bustamante en sus notas a la obra de Laufenburger ob. Cid. Pág. 28 nos dice la Constitución no obliga al Poder Ejecutivo a iniciar la expedición del presupuesto, aunque le reconoce el derecho general de iniciar toda clase de leyes y decretos. [...] (ley del 26 de diciembre de 1935).

“El Presupuesto de Egresos de la Federación comprenderá también, en capítulo especial, las previsiones de gasto público que habrán de realizar las entidades relacionadas en las fracciones VI y VII del propio artículo 2 de esta ley que se determine incluir en dicho presupuesto.

### 4. DEPENDENCIAS ADMINISTRATIVAS QUE INTERVIENEN EN LA ELABORACIÓN DEL PROYECTO DE PRESUPUESTO

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal contiene las siguientes disposiciones, acerca de la competencia de la Secretaría de Hacienda. Artículo 32. (21 de febrero de 1992).

XIV. Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la Administración Pública Paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional.

XV. Formular el programa del gasto público federal y el Proyecto de Presupuesto, aunque 1e reconoce el derecho general de iniciar toda clase de leyes y decretos. No obstante la ley orgánica del presupuesto de egresos) que establece las normas con arreglo a las cuales debe prepararse el presupuesto anual, estatuye que el Presidente de la República debe presentar a la Cámara de Diputados, a más tardar el 15 de diciembre de cada año, el proyecto de presupuesto de egresos para el ejercicio que comienza el 1º de enero del año inmediato. Debe estimarse que esta ley da el carácter de necesaria a la iniciativa presidencial en materia de egresos” (ley del 26 de diciembre de 1935).

XVI. Autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

XVII. Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos.

Por su parte la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal dispone en su artículo 1: El presupuesto, la contabilidad y el gasto público federal se forman y regulan por las disposiciones de esta ley, la que será aplicada por el Ejecutivo Federal a través- de la *Secretaría de Hacienda*”.[...]

### 5. LA PREPARACIÓN DEL PROYECTO DE PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN

PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 1996 D. O. F. DEL 22 DE DICIEMBRE DE 1995

En la preparación del anteproyecto de presupuesto de egresos intervienen todas las dependencias gubernamentales, pero como ya indicamos corresponde a la Secretaría de Hacienda la facultad de coordinación de todo el presupuesto.

Intervienen todos los órganos del Estado, legislativos, ejecutivos y judiciales porque son ellos los que tendrán que informar sobre las condiciones particulares de cada servicio con sus

correspondientes adiciones, supresiones y alteraciones. Nuestras leyes implican modificaciones presupuestales, por lo que nadie más a propósito para estimar las nuevas situaciones que las propias dependencias.

Las necesidades sociales son inmensas frente al exiguo de los elementos que se cuentan para atenderlas. La acción financiera del Estado es una labor de equilibrio, para lograr que aunque en limitadas proporciones, el desarrollo del Estado sea integral. Las necesidades de un solo ramo serán suficientes para absorber parte del presupuesto.

La Secretaría antes mencionada es el órgano del Estado a quien se confía esta cuidadosa labor de establecer cuáles serán los posibles ingresos del Estado en su ejercicio financiero y fijar a cada dependencia la suma que debe ejercer. Si el presupuesto de egresos no se sujeta a reglas precisas e invariables, las dependencias apremiadas por las exigencias públicas lo ejercerían en el primer mes de su ejercicio, creando un gravísimo problema de la administración pública.

## 6. LA INTERVENCIÓN LEGISLATIVA

Corresponde exclusivamente a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión la facultad de aprobar el presupuesto anual de gastos, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrir aquél. Artículo 74, fracción IV de la Constitución.<sup>6-7</sup>

Se ha acostumbrado que el presupuesto de egresos de la Federación que se somete a la Cámara de Diputados sea una mera relación de las partidas que correspondan a cada Secretaría, con una suma total de las mismas, en lugar de la relación pormenorizada de las partidas presupuestales, que aparecen más tarde al publicarse el volumen correspondiente de la ley del presupuesto de egresos. Esta práctica no permite que la representación popular pueda aquilatar el empleo de los ingresos públicos, así como sí corresponden a verdaderas necesidades públicas.

La ley del presupuesto contiene diversos preceptos que están encaminados a evitar se hagan modificaciones al proyecto de la ley del presupuesto de egresos; son numerosas restricciones las que se ponen a un órgano del Estado que es por esencia soberano.

La misma ley ordena:

Art. 21. Las proposiciones que hagan los miembros de la Cámara de Diputados para modificar el Proyecto de Presupuesto de Egresos presentado por el Ejecutivo, serán sometidas desde luego a

<sup>6-7</sup> En la constitución de 1857, el Poder Ejecutivo tenía la iniciativa exclusiva.

R. S. Edwards and. J. S. Hines. Budgeting in Public Authorities. Millan Company, 1959 pág. 299

las comisiones respectivas. A ninguna proposición de esta índole se dará curso una vez iniciada la discusión de los dictámenes de las comisiones.

Art. 22. A toda proposición de aumento o creación de partidas al proyecto de presupuesto, deberá agregarse la correspondiente iniciativa de ingreso, si con tal proposición se altera el equilibrio presupuestal.

Art. 23. Para la formulación y ejercicio del Presupuesto de Egresos del Departamento del Distrito Federal se aplicarán, en lo conducente las disposiciones de esta ley.

## LOS PRINCIPIOS ACTUALES DE LA TÉCNICA PRESUPUESTAL

Las reglas técnicas de la ley presupuestal son:

- I. Universalidad,
- II. Unidad, gastos y recursos del Estado en un documento único,
- III. Especialidad o especificación de fondos;
- IV. Anualidad,
- V. Equilibrio presupuestario,
- VI. Principio de no afectación de recursos,
- VII. Publicidad.

I. La Constitución establece en el artículo 126, que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior<sup>8</sup> De acuerdo con esta disposición todos los egresos del Estado deben comprenderse en la ley del presupuesto. En los últimos Presupuestos de Egresos de la Federación, ya se han incorporado los organismos descentralizados, que son posteriormente comprendidos en la Ley de Presupuesto desarrollado.<sup>9</sup>

II. La unidad del presupuesto significa la existencia de un solo presupuesto que comprenda los gastos públicos. El artículo 126 de la Constitución ha sido interpretado en el sentido que sólo debe existir un solo presupuesto, y aun atando el mismo precepto habla de pagos determinados por ley posterior, esto significa que esta modificación es parte integrante del presupuesto general. No son varios presupuestos sino uno solo. En los capítulos 1 y II de la ley del Presupuesto se contienen estas importantes medidas acerca de las reformas al presupuesto.

III. En cuanto a la especialidad, es un principio de técnica presupuestal que obliga a detallar las erogaciones, porque lo contrario podría desvirtuar el carácter del presupuesto que es reseñar

<sup>8</sup> El artículo 65, Fracción II de la constitución, el Congreso de la Unión se remitirá al 1º de septiembre de cada año, para celebrar sesiones ordinarias, en las cuales se ocupará de los asuntos siguientes: II. Examinar, discutir el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos, necesarios para cubrirlos.

<sup>9</sup> con fecha 15 de marzo de 1959, la Institución Descentralizada, Petróleos Mexicanos, publicó en el periódico el DIA y por primera vez, la situación contable de la misma. Cuan beneficioso sería que las demás instituciones hicieran lo mismo. El IMSS. También ha publicado su situación económica.

en partidas los egresos públicos y fijar de una manera clara el destino de los mismos. El detalle de la ley permite el control de las operaciones financieras del Estado.

El artículo 65, fracción 1 de la Constitución, fija la competencia del Congreso para:

“El Congreso se reuniera a partir del 1 de noviembre de cada año, para celebrar un Primer Periodo de Sesiones Ordinarias y a partir del 15 de abril cada año para celebrar un Segundo Periodo de Sesiones Ordinarias. En ambos periodos de Sesiones el Congreso se ocupará del estudio, decisión y votación de las Iniciativas de Ley que se le presenten y de resolución los demás asuntos que le correspondan conforme a la Constitución”.

En cada Periodo de Sesiones Ordinarias el Congreso se ocupará de manera preferente de los asuntos que señale su Ley Orgánica”.

Entre los documentos que debe presentar el Ejecutivo se encuentran, artículo 16, fracción III; “Las previsiones de egresos destinados a cada ramo para el sostenimiento de los servicios públicos en el siguiente ejercicio fiscal

Las autorizaciones a que se refiere el caso indicado, se clasificarán por Ramos de la Administración y comprenderán los Poderes Legislativo y Judicial, Presidencia de la República, Secretarías, Departamentos de Estado, Procuraduría de Justicia Inversiones y Deuda Pública.

Además de esa agrupación funcional, las previsiones de autorización se calculan por su naturaleza conforme a las bases siguientes:

a) Como grupos fundamentales de autorización se considerarán los capítulos que a continuación se enumeran: Gastos, elaboración, construcciones, adquisiciones, inversiones, cancelaciones de pasivo y erogaciones especiales.

El gasto público tiende a la atención de los servicios públicos y a contribuir a la capitalización. Es por ello lo importante de las erogaciones que se destinen a fines de inversión y de desarrollo.

Desde el punto de vista económico se divide el presupuesto de egresos en: servicios personales, compra de bienes para administración, servicios generales, transferencias, adquisiciones de bienes para fomento y conservación, obras públicas y construcciones, inversiones financieras, erogaciones especiales y cancelación de pasivo.

En su consideración funcional el presupuesto de egresos alude a: comunicaciones y transportes, fomento agrícola y forestal, promoción industrial y fomento comercial, servicios educativos y culturales, servicios asistenciales y hospitalarios, bienestar y seguridad social Ejército, Armada, administración general y deuda pública.

b) Estos capítulos se dividirán en conceptos, o sea en grupos de autorizaciones naturaleza semejante, y

c) Los conceptos se dividirán, a su vez, en partidas representadas por los autos específicas del presupuesto.

La división de los capítulos en conceptos y partidas se hará en la forma que determine el instructivo que al efecto expedirá anualmente la Secretaría citada.

El propio instructivo contendrá una clasificación de empleos, en la que se cuidará de agrupar funciones afines, con objeto de que las remuneraciones guarden una estrecha relación con el servicio que se desempeñe. Art. 20.

Son además importantes para el ejercicio del presupuesto de egresos de la Federación las siguientes disposiciones, que a su vez establecen principios generales de esta materia.

La Secretaría mencionada examinará y autorizará los actos y contratos que impliquen el gasto de fondos públicos, en que se comprometa el crédito al público, que afecten bienes de propiedad federal o que estén simplemente al cuidado del gobierno.

Se prohíbe la transferencia de partida. El reglamento de la ley fijará los casos de excepción de esta regla y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público resolverá aquellos que sean de aplicación dudosa.

Las remuneraciones fijadas al personal federal, civil o militar, no podrán ser modificadas si no lo determina ley especial, y además, lo autoriza el propio presupuesto.

IV. *La anualidad o temporalidad.* El artículo 74 de la Constitución, fracción IV, es preciso en cuanto al tiempo de vigencia del presupuesto: “Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: IV. Aprobar el presupuesto anual de gastos.

Siendo leyes dadas por un tiempo fijo, determinado éste, acaba su vigencia, de manera que es enteramente inaplicable una disposición de presupuesto anual, en el tiempo posterior al año correspondiente”. Sem. Jud. Fed. 5 época. T. V, pág. 311.

La ley orgánica del presupuesto de egresos de la Federación prohíbe contraer obligaciones que se deban satisfacer en años posteriores y solamente se aceptarán en el caso de que sean autorizados por ley expresa. Art. 47 de la misma.

También el artículo 126 constitucional establece una regla precisa para el manejo del presupuesto: “No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior”.

Mas no siempre se comprenden todos los gastos en el presupuesto de egresos inicial, y surgen las ampliaciones presupuestales, la revalidación de partidas y las normas relativas a la deuda pública.

## 8. LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN

“En el ámbito de las finanzas públicas, la idea de verificación, es decir, el hecho de asegurarse de que algo está bien, tal y como ha sido declarado o definido, o bien como debe ser respecto a una norma dada. La norma puede ser más o menos precisa; lo importante es que sea suficiente para constituir un término válido de comparación”. Francis J. Fabre, El control de la Hacienda pública en Francia, pág. 20. En la misma obra (Ed. Rialp, S. A., Madrid, 1971), César Albiñana García-Quintana, El control de la Hacienda pública en España.

La Ley orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 32, fracción VII faculta a la Secretaría de Hacienda: XVI. . Autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal”.

Todos los pagos se hacen con cargo al presupuesto de egresos haciéndose el pago por la Tesorería de la Federación. Art. 18 de la ley de la tesorería Artículo 126 de la Constitución: “No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior”.

El control del presupuesto tiene por finalidad el manejo cuidadoso del mismo para evitar errores, irregularidades y alteraciones. El control administrativo del presupuesto lo realiza dicha secretaría y el control legislativo por las Cámaras a través de la Contaduría Mayor de Hacienda.

10 En esta materia debe tenerse en cuenta la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación: D. O. F. del 24 de diciembre de 1950. Fe de erratas: D. O. F. del 26 de enero de 1960.

Reforma: D. O. F. del 23 de diciembre de 1976; y el Reglamento de la Ley Orgánica anterior:

D. O. F. del 3 de octubre de 1964. Fe de erratas: D. O. F. del 23 de diciembre de 1964.

1 En las reformas y adiciones a la ley de Presupuesto, contabilidad y gasto público: D.

O. F. del 30 de diciembre de 1977, artículo segundo transitorio: “Se abroga la Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación y se derogan todas las disposiciones que se opongan a la presente ley”.

## 9. EL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

El artículo 9 de la Ley Orgánica de la Administración Pública ordena: “las dependencias y entidades de la administración pública centralizada y paraestatal conducirán sus actividades en forma programada con base en las políticas y prioridades de la planeación nacional del desarrollo, que establezca el Ejecutivo Federal”.

Es esto lo que se denomina un Presupuesto 10r programas, y constituye una de las bases de la actual reforma administrativa. Véase Carrillo Castro, Alejandro, La reforma administrativa en México. 1. de Ad. Púb. México, 1975.

Por su parte, Martner Gonzalo, Planificación y Presupuesto por Programa Ed. Siglo XXI, novena edición, México. La división fiscal de las Naciones Unidas, ha definido el presupuesto por programa como; “un sistema en que se presta particular atención a las cosas que un Gobierno realiza, más bien que a las cosas que adquiere. Las cosas que un gobierno adquiere tales como servicios, personas, provisiones, equipos, medios de transporte, etc., naturalmente sino medios que emplea para el cumplimiento de sus funciones. Las cosas que un Gobierno realiza en cumplimiento de sus funciones pueden ser carreteras, escuelas, tierras bonificadas, casos tramitados y resultados, permisos extendidos, informes preparados u cualquiera de las innumerables cosas que se pueden definir. Lo que no queda claro en los sistemas presupuestarios tradicionales en esta relación entre cosas que el gobierno adquiere y las cosas que realiza”.

Dos elementos han de servir de base al Presupuesto Programado: por una parte la planificación, y por la otra la programación.

Es clásica la definición que ofrece Bettelheim del concepto de plan, que de signa una forma de organización de una actividad humana: (un plan está constituido por el conjunto de disposiciones adoptadas, con vida a la ejecución de proyecto. Esta explicación nos pone en contacto con sus dos elementos importantes: un objetivo que se pretende al: y los medios establecidos para alcanzar tal objetivo.

Es este concepto de Plan el que ha servido de base a la ley Orgánica de la Administración Pública Federal, para determinar la competencia de la Secretaría de Hacienda, artículo 32, que entre otros asuntos, le corresponde: <sup>12</sup>

1. Recabar los datos y elaborar con la participación en su caso de los grupos sociales interesados, los planes nacionales, sectoriales y regionales de desarrollo económico y social, el plan general del gasto público de la Administración Pública Federal y los programas especiales que fije el Presidente de la República; XXI. Planear obra sistemas y aprovechamiento de los

<sup>12</sup> Adalberto Saldaña. Teoría y Practica Por Programación en México, Inst. Nal. de Administración Pública México.

mismos, y proyecto, fomento y desarrollo de las regiones y localidades que le señale el Presidente de la República para el mayor provecho general. . . .”.

Puede decirse que estos principios señalan una fase importante del intervencionismo del Estado en materia económica y social.

Por lo que se refiere a *programación*, su significación no es muy precisa,) ‘ocasiones se emplea en lugar de plan. La doctrina afirma que “el programa es, en principio, un objeto propuesto, sin tener, normalmente la certidumbre de Poderlo realizar”. No debe olvidarse que un programa está sujeto a las decisiones presupuestarias, de los acontecimientos políticos y de los descubrimientos técnicos. La programación implica la preparación de programas y éste, a su vez, es una declaración previa de un propósito futuro.

El artículo 13 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, ordena: “El Gasto Público Federal se basará en presupuestos que se formularán con apoyo en programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables en su ejecución. Los presupuestos se elaborarán para cada año calendario y se fundarán en costos”.

Por su parte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en 1977 fijó los lineamientos generales del presupuesto por programas. “Se entiende el Presupuesto de Programas como un proceso integrado de formulación, ejecución, control y evaluación de decisiones tendientes a lograr una mayor racionalización de la función administrativa, que parte de una clara definición de objetivos y metas que lleve a la determinación de las acciones alternativas que pueden ejecutarse, la selección de las más adecuadas, su agrupación en programas su cuantificación en función del destino del gasto, así como una clara determinación de funciones y responsabilidades”.

De lo anterior se concluye que el Presupuesto por programas se propone realizar proyectos y planes a determinados plazos. La doctrina demanda que se subordine a ciertos principios generales de racionalidad, previsión, universalidad, unidad, continuidad e inherencia. Las etapas de la programación comprende: formulación, discusión y aprobación, ejecución y control y evaluación de los resultados.

Estas diversas materias están recogidas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Tal es el caso enunciado en el artículo 32 de esta ley, los artículos 17 y siguientes de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público. A lo cual debe agregarse lo dispuesto en los reglamentos interiores de trabajo de las secretarías de Estado y Departamentos administrativos.

El artículo 4ª transitorio de la Ley del Presupuesto ordena: “La implantación de los presupuestos elaborados con base en programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables, cuyas cifras estén fundadas en costos, a que se refiere el artículo 13 de esta ley, se hará paulatinamente de acuerdo con las posibilidades técnicas de las entidades”.

## 10. EL PRESUPUESTO DE LAS INSTITUCIONES PARAESTATALES

El auge que han tomado en México los organismos paraestatales, ha venido a crear numerosos problemas de carácter técnico relacionados con la elaboración de sus presupuestos.

Desde luego las leyes orgánicas que corresponden a cada organismo paraestatal, fijan la competencia del consejo de administración de estas instituciones *al formular el proyecto de presupuesto, que luego es sometido a la aprobación de la Secretaría de Programación y Presupuesto.*

Debemos hacer referencia al presupuesto de Petróleos Mexicanos, Seguro Social, Ferrocarriles Nacionales, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, y otros. Y una consideración particular del presupuesto de egresos de la Universidad Nacional Autónoma de México. Véanse en esta misma obra las disposiciones legales y presupuestales de las instituciones descentralizadas m importante.

Todos estos preceptos se relacionan con los artículos citados de la Ley del Presupuesto, contabilidad y gasto público, que será aplicada por el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Hacienda. El artículo 2º incluye en su enumeración: . . . VI. Los organismos descentralizados. VII. Las empresas de participación estatal mayoritaria y VIII. Los fideicomisos.

### 1. RÉGIMEN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

Existen discrepancias entre los autores para fijar el alcance del concepto de contabilidad pública.

La contabilidad pública se forma con las reglas de presentación de las cuentas públicas. Como esta definición es insuficiente, se ha expresado que la contabilidad pública tiene por misión fijar no solamente las reglas de presentación de las cuentas públicas, *sino también la organización del servicio de contabilidad pública.*<sup>1</sup>

Otros autores definen las reglas de la contabilidad pública como todas aquellas que deban ser seguidas a la vez por los contables y por los ordenadores, para que un encajonamiento o un desencajonamiento se puedan considerar como válido.

En una definición jurídica moderna se expresa: que los ingresos y los egresos son las operaciones financieras, que tienen por efecto, salvo cuando ellas se compensan mutuamente, acrecentar o reducir las disponibilidades de una persona moral. En la legislación francesa de 1953 de esta materia se indica: *Artículo 1 Las reglas de la contabilidad pública tienen por objeto*

<sup>1</sup> Gilbert Lavaux la Contabilite Publique T.1 Principes preste Universitaires de France, 247. pág.1957 François Perroux. Les Comptes de La Nation. Presses Universitaria de la France. 1949. v. pág. 256.

*determinar las obligaciones y las responsabilidades de los ordenadores de los ingresos públicos, de los ordenadores de los egresos públicos y de los contables públicos.*

“La facultad de revisión de la cuenta pública corresponde al Congreso de la Unión, de acuerdo con el artículo 65 de la Constitución, el cual en su periodo normal de sesiones debe revisar la cuenta pública del año anterior, que será presentada a la Cámara de Diputados”. Tal fue el criterio del constituyente de 1917)

Otros preceptos de la Constitución establecen un criterio de competencia diferente al anterior. Desde luego en 1857, la única Cámara conocía de esta materia de acuerdo con el artículo 72, fracción A, VI. En la actual Constitución, el artículo 74, Reforma del 28-XII-1986, alude a las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados: Fracción IV, párrafo cuarto: La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos con tenidos en los Programas. Párrafo quinto: “Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades pagadas y las partidas respectivas del Presupuesto o no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley. Párrafo quinto:

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso, dentro de los diez primeros días del mes de junio. Reglamento Interior de la SHCP. Art. 76. Compete a la Dirección de Informática, Contabilidad y Glosa.

Art. 81. Compete a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.

## 2. COMPETENCIA EN MATERIA DE CONTABILIDAD PÚBLICA

La Ley orgánica de la Administración Pública Federal dispone en su artículo 32:

Facultades de la Secretaría de Hacienda:

Emitir o autorizar, en consulta con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, los catálogos de cuentas para la contabilidad del gasto público federal: consolidar los estados financieros que emanen de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como formular la Cuenta Anual de Hacienda Pública Federal”. XVIII.

A la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, artículo 32, corresponden importantes funciones en esta materia. En la fracción VIII le corresponde inspeccionar y vigilar directamente los sistemas de registro y contabilidad y en la fracción IX opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de

programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabora la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Por su parte la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal

(D. O. F. del 31 de diciembre de 1976) dispone lo siguiente en el Capítulo IV denominado “De la contabilidad”: 2 Ref. 14-1-85.

Art. 39. Cada entidad llevará su propia contabilidad, la cual incluirá las cuentas para registrar tanto los activos, pasivos, capital o patrimonio, ingresos, costos y gastos, como las asignaciones, compromiso y ejercicios correspondientes a los programas y partidas de su propio presupuesto.

Los catálogos de cuentas que utilizarán las entidades a que se refieren las fracciones 1 a V del artículo 2 de esta ley serán emitidos por la Secretaría de Programación y Presupuesto y los de las entidades mencionadas en las fracciones VI a VIII del mismo artículo serán autorizados expresamente por dicha Secretaría.

Art. 40. La contabilidad de las entidades se llevará con base acumulativa para determinar costos y facilitar la formulación, ejercicio y evaluación de los presupuestos y sus programas con objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución.

Los sistemas de contabilidad deben diseñarse y operarse en forma que faciliten la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos, avances e la ejecución de programas y en general de manera que permitan medir la eficacia y eficiencia del gasto público federal. 2 Alberto Arévalo, Contabilidad pública, Editorial El Ateneo. Buenos Aires, 1979. 1 y 280 págs.

Art. 41. Las entidades suministrarán a la Secretaría de Hacienda con la periodicidad que ésta lo determine, la información presupuestal, contable, financiera y de otra índole que requiera.

A su vez la Secretaría de Hacienda proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relacionada con estas mismas materias en la forma y con la periodicidad que al efecto convengan.

Art. 42. La Secretaría de Hacienda girará las instrucciones sobre la forma y términos en que las entidades deben llevar sus registros auxiliares y contabilidad y, en su caso, rendirle sus informes y cuentas para fines de contabilización y consolidación. Asimismo, examinará periódicamente el funcionamiento del sistema y los procedimientos de contabilidad de cada entidad y podrá autorizar su modificación o simplificación.

Art. 43. Los estados financieros y demás información financiera, presupuestal y contable que emanen de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, serán consolidados por la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que será responsable de formular la cuenta anual de la Hacienda Pública Federal y someterla a la consideración del Presidente de la República, para su presentación a la Comisión Permanente del

Congreso de la Unión, en los términos del artículo 74-VI-60 constitucional, dentro de los diez primeros días de junio del año siguiente al que corresponda. Reforma de: D. O. F., del 30 de diciembre de 1977.

El Departamento del Distrito Federal formulará su cuenta pública anual, la que se someterá al Presidente de la República por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto, para los fines señalados en el párrafo anterior.

Art. 44. En las dependencias del Ejecutivo y en el Departamento del Distrito Federal y en las entidades de la administración pública paraestatal se establecerán órganos de auditoría interna, que cumplirán los programas mínimos que sigue la Secretaría de Programación y Presupuesto.

El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda, podrá acordar que no se establezcan dichos órganos, en aquellas entidades paraestatales que por la naturaleza de sus funciones o por la magnitud de sus operaciones, no se justifiquen”.

El artículo tercero transitorio de la ley de referencia dispone: “Las disposiciones reglamentarias y las prácticas administrativas en uso a la fecha de entrada en vigor de la presente ley seguirán teniendo aplicación en lo que no se le opongan”.

También deben examinarse los artículos cuarto y quinto transitorios de la Ley orgánica de la Administración Pública Federal.

Por su parte el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda: D. O. F. del 24 de febrero de 1992, regula las atribuciones de la Dirección General de Contabilidad y las atribuciones de la Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental.

### 3. RENDICIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA

El Ejecutivo Federal tiene la obligación de rendir ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, el estado que guarde la Cuenta Pública entre las facultades exclusivas de dicha Cámara, artículo 74, fracción 1 de la Constitución, está la de revisar la Cuenta Pública del año anterior.

En la fracción IV, párrafo cuarto se ordena: “La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas”.

En el mismo artículo, fracción IV, párrafo sexto, se establece: “La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso dentro de los diez primeros días del mes de junio”.

El artículo 32, fracción XIII de la Ley orgánica de la Administración Pública Federal, señala entre las atribuciones de la Secretaría de Programación y Presupuesto: “Emitir o autorizar en consulta con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, los catálogos de cuentas para la contabilidad del gasto público federal; consolidar los estados financieros que emanen de

las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal”.

La Ley del Presupuesto, contabilidad y gasto público, en sus artículos 25 a 43 alude a la Cuenta Pública, en su formulación por la Secretaría de Programación y Presupuesto.

### 4. LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA

El examen de la cuenta anual que debe presentar el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión y la glosa de dicha cuenta de acuerdo con las facultades otorgadas por la fracción XXVIII del artículo 73 de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, se llevará a cabo por la contaduría mayor de Hacienda, de acuerdo con esta ley y su reglamento. (Art. 1º)<sup>3</sup> Véase además el artículo 51 de la Ley Orgánica del Congreso General de los E. U. Mexicanos. D. O. F. del 25 de mayo 1979.

Artículo 74, fracción IV de la Constitución señala entre las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados del Congreso General: la de revisar la Cuenta Pública del año anterior.

“La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

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

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso dentro de los diez primeros días del mes de junio.

“Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de las iniciativas de leyes de ingresos y de los proyectos de presupuesto de egresos, así como de la Cuenta Pública cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven”.

La vigente: D. O. F. del 29 de diciembre de 1978[...]

### 1 EL REGIMEN CONSTITUCIONAL DEL EMPRESTITO.

Artículo 73, Fracción VIII, indica como facultad del Congreso de la Unión.

<sup>3</sup> Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda. D. O. F. del 13 de febrero de 1937. reformado D. O. F. 28 de diciembre de 1967. y 31 XII 1976.

“para dar bases sobre los cuales el Ejecutivo puede celebrar empréstitos sobre el crédito de la nación, para aprobar esos mismo empréstitos y para reconocer y mandar pagar la deuda nacional. Ningún empréstito podrá celebrarse sino por la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos, salvo los que se realicen con propósito de regulación monetaria, las operaciones de conversión y los que se contraen durante alguna emergencia declarada por el Presidente de la República art. 294[...]

#### 4. EL CRÉDITO PÚBLICO Y EMPRÉSTITO

La palabra empréstito viene del latín *in* y *praestitus* de *praesture*, prestar. En su sentido amplio significa el préstamo de dinero que se toma o se recibe. En su sentido restringido que es al mismo tiempo el usual, se refiere al préstamo que torna el Estado y las demás instituciones públicas o privadas. Empréstito designa los préstamos públicos o que contratan los gobiernos a fin de atender las necesidades del Estado.

En otras épocas estos empréstitos eran onerosos y contrarios a la dignidad de los Estados, tanto en su concesión —intereses de ignominia, descuentos usurarios del papel— como por las garantías oficiales que se comprometían, tales como los ingresos de una aduana, un impuesto especial, o liberaciones de gravámenes a las empresas.

En los últimos tiempos ha cambiado notablemente el régimen de los empréstitos, aunque siguen cubiertos por los artificios de la vida internacional. Desde luego anotamos, que los créditos por lo común no se otorgan de gobierno a gobierno En la mayor parte de los casos son instituciones públicas o privadas de un país, las que conceden créditos a instituciones públicas o privadas de otro.

Estos créditos rigurosamente y desde el punto de vista jurídico, no pueden catalogarse como empréstitos de acuerdo con la Constitución, artículos 73, fracción VII, y 74, fracción 1, en relación con el artículo 89, fracción X de la Constitución Se trata de créditos entre particulares aunque en la mayor parte de las veces, el gobierno federal accede a otorgar su aval.

El otorgamiento de estos créditos apoya, sin duda, en el crédito general de la nación, la cual está interesada en estimular su economía haciendo que las empresas mexicanas, públicas y privadas, extienden el campo de sus actividades.

Esta última circunstancia obliga, en mi concepto, a la expedición de una ley administrativa que regule la materia, la cual debe considerarse tan grave, que amerita una reforma constitucional, para que el Senado de la República, en sesión pública abierta, revise el otorgamiento de estos crédito, que suponemos, hasta la fecha, se conceden sin gravámenes

<sup>4</sup> art. 117 Fracción VII de la Constitución. Los Estados no pueden, en ningún caso..., "VII...procedencia."

onerosos para el Estado. Un país camina al suicidio cuando rebasa los límites fijados al endeudamiento externo.

Para finalizar este tema haremos referencia a la emisión de bonos de deuda pública. Ellos representan instrumentos negociables que se colocan entre los inversionistas recibiendo a cambio un cierto precio, obligando a su reembolso y a una prima o sobreprecio, a un plazo determinado y desde luego con el crédito nacional que los apoya.<sup>5</sup>

La emisión de bonos puede llevarse a cabo por organismos del sector paraestatal. Su éxito depende de las garantías y rendimientos de los mismos.

La ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1983 en el artículo 1, fracción VIII considera los ingresos derivados de financiamientos, como emisión de valores, internas y externas y otros financiamientos.

#### LA DEUDA PÚBLICA NACIONAL

“Para los efectos del presupuesto la deuda pública comprende las obligaciones provenientes de adeudos contraídos dentro de las asignaciones presupuestales durante el ejercicio para el cual fueron fijadas, no satisfechos a la terminación del propio ejercicio, y los reconocidos expresamente por el Congreso de la Unión<sup>6</sup>

Por lo que se refiere a los aspectos económicos generales de la deuda pública en México, la obra de Roberto Anguiano Equihua, *Las finanzas del sector público en México. Textos Universitarios*. UNAM, cuyo capítulo XX, página 322 analiza las “características distintivas del crédito público en relación con los gastos e ingresos fiscales Límites económicos de la deuda pública interna Capacidad de endeudamiento externo Tendencias de la deuda pública en México”.

La Ley General de Deuda Pública (D. O. F. del 31 de diciembre de 1976), dispone: (Reformas y adiciones a esta Ley: 28 de diciembre de 1983; 7-1-1988).

Art. 1 ‘Para los fines de esta ley, la deuda pública estará constituida por las obligaciones de pasivo, directas o contingentes derivadas de financiamientos y a cargo de las siguientes entidades:

<sup>5</sup> Por amortización entendemos el pago oportuno y a su vencimiento de las exhibiciones correspondientes a capital e intereses estipulados en los empréstitos y Bonos contratados emitidos por el Estado. en tanto que la conversión implica el pago anticipado o parte, de las obligaciones económicas que componen la deuda pública. Arrijo Vizcaino pág. 73. Carlos Cortés Figueroa “El empréstito Recurso Extraordinario” Rev. FAC. Der. Num. 102-104, pág. 149., 1976.

<sup>6</sup> Harold. G. Moulton. La nueva concepción de la deuda pública, revista de accidente Madrid 1 v. 12 pág. 19 dicen. existen hoy en día de las esferas oficiales dos opuestas condiciones sobre deuda pública. La primera podríamos denominar opinión tradicional, afirma que *un presupuesto continuamente desequilibrado y una deuda pública rápidamente creciente pone en peligro la estabilidad financiera de una Nación. La segunda, o concepción nueva sostiene que una deuda pública gigantesca es un activo nacional más que un pasivo, y que un continuo déficit. Para realizar gastos es vital para la prosperidad económica del país.* Según esta opinión, el concepto de presupuesto equilibrado entra en la categoría de los dogmas económicos anticuados, y su falacia ha quedado demostrada con toda evidencia en los últimos años.

- I. El Ejecutivo Federal y sus dependencias;
  - II. El Departamento del Distrito Federal;
  - III. Los organismos descentralizados;
  - IV. Las empresas de participación estatal mayoritaria;
  - V. Las instituciones que presten el servicio público de banca y crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y las de fianzas, y
  - VI. Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones II a la V".
- Art. 2 "Para los efectos de esta ley se entiende por financiamiento la contratación dentro o fuera del país, de créditos, empréstitos o préstamos derivados de:
- 1. La suscripción o emisión de títulos de crédito o cualquier otro documento- pagadero a plazo;
  - II. La adquisición de bienes, así como la contratación de obras o servicios cuyo pago se pacte a plazos;
  - III. Los pasivos contingentes relacionados con los actos mencionados, y
  - IV. La celebración de actos jurídicos análogos a los anteriores".
- Reglamento Interior de la SHCP. Artículo 20 fracciones VI, XI y XV.  
Art. 22. Compete a la Dirección de Deuda Pública.

#### *Deuda pública interna y externa, consolidada y flotante*

Deuda interna es la que se produce y cumple dentro del mercado de un país. La deuda externa o internacional se localiza en las relaciones externas que se basan en el lugar y mercado de emisión, en la divisa elegida y lugar de pago.

"La deuda consolidada (consolidates) es aquella deuda pública permanente, atendida por un fondo especial que no requiere el voto anual de los recursos correspondientes, es decir, que el servicio de la deuda está previsto en el presupuesto. La deuda flotante, por el contrario, es la que el Tesoro del Estado contrae por un breve periodo de tiempo para proveer a momentáneas necesidades de caja en virtud de gastos imprevistos o por falta o retraso de los ingresos ordinarios.

Representan ayudas para la liquidez. Cabe destacar que esta clasificación carece de significación y corresponde modernamente a la deuda a mediano y a largo plazo (consolidada) y a la deuda a corto plazo (flotante)". Ríos. Ob. cit., página 181.

## 6. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES SOBRE LA DEUDA PÚBLICA

La deuda pública alude al conjunto de obligaciones de carácter legal o contractual, que se manifiestan a cargo del Estado como resultado de los préstamos recibidos.

Uno de los más grandes y difíciles problemas a los que se enfrentan los Estados, con mayor gravedad las naciones subdesarrolladas, es el que se refiere a Deuda Pública. Ella detiene el progreso y desarrollo de las comunidades del mundo y crea los mayores conflictos sociales.

El régimen jurídico de la deuda pública es de estricto derecho lo mismo que el de los empréstitos. En cumplimiento del artículo 73, fracción VIII, el Estado determina los principios, forma y condiciones como se han de amortizar las obligaciones públicas.

Es interesante comparar el texto de la Constitución Norteamericana de 1787, sección 8, ordena: "El Congreso tendrá facultad. . . para pagar las deudas para contraer empréstitos a cargo del crédito de los Estados Unidos". Nuestro régimen jurídico ha establecido una situación diversa ante la imposibilidad de que esos actos sean realizados por el Congreso. La facultad consiste en autorizarlos, ya dando bases o para aprobarlos y mandar pagar la deuda nacional. El destino del empréstito es de capital importancia.

El artículo 73, fracción VIII, citado anteriormente,

Por lo que se refiere a las Entidades Federativas, el artículo 117, fracción VIII de la Constitución, dispone que los Estados no puedan en ningún caso:

"Emitir títulos de deuda pública pagaderos en moneda extranjera o fuera del territorio nacional contraer directa o indirectamente préstamos con gobiernos de otras naciones, o contraer obligaciones en favor de sociedades o particulares extranjeros, cuando haya de expedirse títulos o bonos al portador o transmisibles por endoso.

Los Estados y los Municipios no podrán celebrar empréstitos sino para la ejecución de obras que estén destinadas a producir directamente un incremento en sus respectivos ingresos".

### 13. LA CONVERSIÓN DE LA DEUDA PÚBLICA NACIONAL

Conversión de la deuda: "La conversión es un tipo especial de consolidación llevada a cabo antes del vencimiento de los préstamos existentes, para obtener algunas ventajas para el Tesoro. Podría llevarse a cabo para fomentar la transferencia de la deuda desde los bancos a los individuos y a los inversores institucionales, para ajustar los vencimientos de la deuda pendiente a un esquema fácilmente manejable, o para reducir las cargas de los intereses". Taylor, ob. cit., pág. 161.

