

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS - MEXICALI



**INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 137 DE
LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Trabajo terminal

Que para obtener el diploma de
ESPECIALIDAD EN FISCAL

Presenta:
LIC. LUIS ALBERTO SÁNCHEZ PÉREZ

Director:
LIC. Y M.D.F. GUSTAVO SÁNCHEZ VÁZQUEZ

Mexicali, Baja California, México

Diciembre de 2006

DEDICATORIAS

Le dedico con mucho cariño este trabajo a:
Mis compañeros del grupo de especialidad,
Maestros que nos impartieron clases,
A mi padre ejemplo de vida,
A mi hermano que ha intensificado mi interés por la materia,
A mi esposa por apoyarme cada día a seguir adelante y,
A mi hija fruto de inspiración para mejorarme profesionalmente.

AGRADECIMIENTOS

A mis compañeros de grupo,
por los conocimientos aportados
por cada uno, enriqueciendo las clases.

**Al Licenciado Francisco Javier Sánchez Pérez,
quien me motivo a profesionalizarme y esforzarme
en pro del conocimiento y la Justicia Fiscal.**

RESUMEN

Mediante la presente investigación se pretende demostrar la ilegalidad e inconstitucionalidad del artículo 137 de la Ley del impuesto sobre la renta ya que derivado de su reforma en el año de 2002 hasta la fecha se ha venido causando un grave perjuicio y un doloso agravio al pequeño contribuyente que enajena mercancías de comercio exterior aunque estas sean mínimas pues esta nunca motiva y fundamenta el porque conforme a los principios de legalidad, equidad y proporcionalidad tributaria consagrados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos porque se le cambia de un régimen minoritario a un régimen intermedio que afecta los intereses de estas personas en particular poniéndolo en ese momento en desigualdad de los otros causantes que obtienen el mismo ingreso o mayor mensual que no enajenan mercancía de comercio exterior.

Asimismo se pretende demostrar que no es valido castigar al contribuyente cambiándolo del régimen de Pequeños contribuyentes a otro régimen donde debe de pagar un mayor impuesto, pues el que el legislador y la autoridad responsable excluya a dichos contribuyentes del régimen pequeño contribuyente implica que deban de tener una capacidad administrativa mayor, pues implica cambiar a un régimen que establece mayores obligaciones fiscales y mayores cargas tributarias, por el solo hecho de vender mercancía de procedencia extranjera, aun y cuando esta se encuentra importada de manera legal en el país, y que cuenta con documentación con la que acredita su legal importación.

Generalmente el legislador al imponer una carga tributaria a un causante consagrada en Ley, como es el caso en análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debe fundar y motivar dicha causa conforme a los principios de legalidad, equidad y proporcionalidad, consagrados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicano, puesta debe a final de cuenta ser equitativa para el contribuyente pues no puede poner en situación de desigualdad con sus iguales, asimismo esta debe de ser proporcional conforme a los ingresos que esta persona obtenga y no a un hecho punible como lo es la legal o ilegal, supuestamente importación de la mercancía de procedencia de comercio exterior y de legalidad pues debe de dar al particular el derecho de poder defenderse ante los tribunales competentes en contra de la Ley que le causa agravio y perjuicio

Dicha contribución en estudio no fundamenta ni motiva su resolución, incumpliendo con el requisito constitucional de legalidad, la fundamentación y la motivación son dos de las garantías mas importantes en el Derecho ya que con ellas se da seguridad jurídica a los gobernados y son las que mayor protección les brindan, por lo tanto la fundamentación legal de la causa consiste en que los actos de autoridad que originen molestia deben basarse en una disposición normativa general, es decir que esta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que la autorice.

ÍNDICE

AGRADECIMIENTOS.....	1
RESUMEN.....	2
CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN.....	3
1.1 Antecedentes.	4
1.2 La actividad Financiera Publica.....	5
1.3 Relaciones con otras ciencias.....	5
1.4 Diferencias con la actividad financiera privada.....	6
1.5 Fisco, erario y hacienda publica.....	7
1.6 Organismos Fiscales Autónomos.....	8
1.7 Intervención de los Poderes Legislativo y Judicial en la Actividad Financiera.....	9
1.8 Los fiscos	
1.8.1 De los Estados.....	9
1.8.2 Municipales.....	10
1.9 Conceptos de Derecho Tributario.....	10
1.10 Las Divisiones del Derecho Tributario	
1.10.1 El derecho tributario sustantivo.....	10
1.10.2 El derecho tributario formal o administrativo...10	
1.10.3 Derecho constitucional tributario.....10	
1.10.4 El derecho procesal tributario.....10	
1.10.5 El derecho penal tributario.....10	
1.10.6 Derecho Internacional Tributario.....10	
1.11 Fuentes formales del Derecho Tributario.....14	
1.12 Los tributos o contribuciones.....15	
1.13 Definiciones y clasificaciones de los tributos.....15	
1.14 Limites temporales de las Leyes Financieras.....16	
1.15 La interpretación de las normas Juridicas.....17	
 CAPÍTULO II: ANÁLISIS DE LA INCONSTITUCIONALIDAD.....	20
1.1 Planteamiento del problema.....	20
1.2 Justificacion.....	22
1.3 Hipotesis	22
1.4 Conclusiones	27
 BIBLIOGRAFÍA.....	28

CAPITULO I: INTRODUCCIÓN

ANTECEDENTES

Las contribuciones a nivel nacional y a nivel internacional son de gran importancia para el funcionamiento y vida del estado razón por la cual dentro del derecho tributario y dentro del derecho financiero tienen gran importancia.

Desde tiempos remotos y en cualquier país y cultura podemos encontrarlos de una u otra forma con diferentes características y diferentes supuestos de causación, situación que se va dando acorde a las necesidades de cada estado, ya sea por su territorio, recursos o temporalidad, entre otros.

Ahora si bien es cierto que las contribuciones son esenciales para la vida y funcionamiento del estado, también es cierto que las mismas se obtienen del patrimonio de los gobernados es decir provienen de la propiedad privada de cada uno de ellos y que han venido obteniendo con su trabajo, y que por lo tanto si bien es cierto los ciudadanos y gobernados deben de contribuir al gasto publico, estos deben de asegurarse de que dichos tributos o contribuciones resulten ser justos.

Como lo podemos observar dentro de la historia mundial todos los gobernantes han luchado por no ser oprimidos por sus representantes, los cuales en épocas remotas y aun a la fecha una vez llegados al poder abusan del mismo para enriquecer las arcas de las monarquías y en el peor de los casos sus propios bolsillos, dentro de los antecedentes históricos del poder tributario, podemos observar claramente la lucha por la justicia por parte de los gobernados en lo referente a los tributos o contribuciones, logrando con ello y después de vastos años principios generales de justicia aplicado a las contribuciones, como lo son el principio de proporcionalidad y el principio de equidad, principios rectores y de carácter universal en la materia fiscal, pues los mismos son aplicados casi en la totalidad de todos los estados a nivel mundial.

La finalidad principal de este estudio es el poder determinar la inconstitucionalidad a un determinado caso de un supuesto de acusación del Impuesto Sobre la Renta con la mayor precisión posible, mediante la aplicación de los principios de justicia que rigen a cada uno de las contribuciones en México.

En razón de lo anterior y de manera introductoria se tocaran puntos importantes en cuanto a los principios que rigen a las contribuciones, al ejercicio del poder tributario, el cual podría definirse en competencia y a las fuentes y a los métodos de interpretación de las normas tributarias, esto en razón de que son herramientas básicas para el análisis y estudio con detenimiento de cómo aplican estos principios en específico a cada una de las contribuciones por analizar.

Una vez comprendidos estos principios y aplicados correctamente por todas las autoridades que intervienen en la creación, aplicación e interpretación de las normas, lograremos que los gobernados cumplan con mayor certeza sus obligaciones y aun mejor que ese cumplimiento sea justo.

LA ACTIVIDAD FINANCIERA PÚBLICA

El estado realiza diversas actividades para la ejecución de sus finalidades. A través del poder Ejecutivo desarrolla una actividad "que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales. Siendo esto así es lógico que la Administración de un Estado como la de cualquier otra entidad pública o privada tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines. De donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa está constituido precisamente por la gestión de intereses económicos".

Esta actividad que tiene una importancia primordial en el Estado moderno, ha recibido el nombre de actividad financiera, la cual, según Giannini, la cumple el Estado “para administrar el patrimonio, para determinar y recaudar los tributos, para conservar, destinar o invertir las sumas ingresadas”, y se distingue “de todas las demás en que no constituye un fin en sí misma, o sea en que no atiende directamente a la satisfacción de una necesidad de colectividad, sino que cumple una función instrumental de una necesidad de fundamental importancia, siendo su normal desenvolvimiento una condición indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades”.

La actividad financiera del estado ha sido definida por el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega como “La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines”.

La actividad financiera del Estado conoce, pues, tres momentos fundamentales:

- a) El de la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por institutos de derecho privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público por ejemplo, los diversos tipos de tributos, o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos.
- b) La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente.
- c) La realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno se ha echado auestas.

RELACIONES CON OTRAS CIENCIAS

Económico.- Es actividad financiera tiene, indudablemente una dimensión económica “por cuanto que ha de ocuparse de la obtención o inversión de los recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de aquellos fines”, lo que condujo por largo tiempo a muchos autores a concluir que la ciencia de las finanzas públicas (o ciencia de la hacienda pública, o ciencia financiera, como otros la llaman) era una rama de la ciencia económica.

Política.- No se puede ocultar el aspecto político que tiene el fenómeno financiero. Esta dimensión política de la actividad financiera hace expresar en los estados modernos el derecho de consentir a la exacción de los tributos atribuidos en la constitución directa o indirectamente a los ciudadanos, sólo puede entenderse en el sentido relativo: una negativa absoluta a consentir al Estado la exacción de medios económicos necesarios para su asistencia equivaldría sustancialmente como lo demuestra la historia a un acto de rebelión política. El concepto de la actividad financiera no puede andar separado del de soberanía financiera: La actividad financiera no puede considerarse mas que como la actuación en concreto de la facultad que constituye la esencia misma del concepto de soberanía.

Jurídico.- Por otra parte la actividad financiera que realiza el Estado, como el resto de la actividad administrativa, se encuentra sometida al derecho positivo.

En esta exigencia debe informarse especialmente la actividad financiera: 1.- Porque ella implica la administración del dinero público, del dinero que es sustraído ala economía privada para la satisfacción de las necesidades públicas; y 2.- Por que la enorme masa de riquezas destinada a esos fines da origen a un complejo de relaciones, cuyo ordenado desenvolvimiento requiere un sistema de disposiciones imperativas”.

Sociológico.- La actividad financiera tiene también un aspecto sociológico, este aspecto resulta de que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejerce una determinada influencia, más o menos decisiva, sobre los grupos sociales que operan dentro del

estado. Los fines políticos de los impuestos aparecen muchas veces inspirados y condicionados por las apetencias u anhelos que latén en los grupos sociales como actúan dentro de cada organización política. De ahí que la hacienda pública debe ocuparse también de las repercusiones sociales que pueden derivarse de la actuación económica de los entes públicos.

DIFERENCIAS CON LA ACTIVIDAD FINANCIERA PRIVADA

Entre la actividad financiera estatal y la actividad financiera privada no existe diferencia de sustancia, sino solamente de accidentes y de formalidades.

Una de esas diferencias es la que resulta de que gran parte de la actividad financiera estatal se realiza mediante el empleo del poder coactivo del Estado, de manera que cuando los particulares sujetos a la soberanía tributaria del Estado no acceden voluntariamente a transferir a aquél la parte de su riqueza que el Estado les demanda, la maquina administrativa se podrá en marcha para obligar coactivamente al particular a que se desprenda de esos recursos. En cambio en la actividad económica privada se tiene que proceder por la vía del convenio y del acuerdo para hacer entre los interesados las transmisiones de propiedad que entre ellos requieren.

Se ha señalado que la actividad financiera estatal se realiza en forma de monopolio, es decir, en gran número de casos los servicios públicos prestados por el Estado son exclusivos de éste; recuérdense todos los relativos a la función jurídica y la protección interior y exterior.

Otra característica es que la actividad financiera estatal carece de finalidad lucrativa, cuando el Estado organiza servicios públicos y cobra por ellos no debe buscar ganancias. Por el contrario, la actividad económica privada está fundamentalmente motivada por el resorte del lucro.

La actividad financiera estatal tiene el carácter complementario, es decir, que la actividad financiera necesita como antecedente indispensable la existencia de la actividad económica privada, pues sin esta no tiene razón de ser la actividad financiera, ya que sólo es complementaria de la primera.

En la actividad financiera estatal el ingreso está determinado por la necesidad que debe satisfacerse, en la actividad económica privada el ingreso es el que determina las necesidades que pueden satisfacerse.

Definición de la Ciencia de las Finanzas Públicas

La Ciencia de las Finanzas Públicas, es la ciencia que estudia los principios abstractos, los objetivos políticos, los medios económicos y las normas jurídicas positivas que rigen la adquisición, la gestión y el medio de empleo de los recursos o elementos económicos requeridos por el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas por medio de los gastos públicos.

FISCO, ERARIO Y HACIENDA PÚBLICA

La palabra fisco se encuentra en el vocablo latino fiscus, que se utilizaba entre los romanos para llamar al tesoro del soberano, en contraposición al erario, que era el tesoro del Estado; posteriormente se hizo extensivo al vocablo fisco para comprender el tesoro del Estado también.

Las antiguas leyes castellanas dieron el nombre de fisco o cámara del rey al tesoro o patrimonio de la casa real y el de erario al tesoro público o del Estado. Hoy en día son considerados como sinónimos.

La palabra hacienda tiene su origen en el verbo latino facera, aún cuando algunos sostienen que deriva del árabe "ckásena", que significa cámara del tesoro. Con el adjetivo de pública significa, como lo expresa dicho autor toda la vida económica de los entes públicos y en

sentido estricto hace mención a los ingresos, pertenecientes y gastos de las entidades públicas.

La Hacienda Pública, como organismo y como concepto en el derecho positivo español, aparece por primera vez al crear Felipe V la Secretaría de Hacienda, dentro de la organización administrativa del reino español. De ahí a la América Latina, y a México, donde la dependencia del Gobierno Federal encargada de realizar la actividad financiera estatal se ha conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda, agregándose posteriormente la innecesaria expresión “y Crédito Público”.

Por fiscal debemos entender como ha dicho la SCJN, “lo perteneciente al Fisco, y Fisco significa, entre otras cosas, la parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos, siendo autoridades fiscales las que intervienen en la cuestión por mandatos legal, dándose el caso que haya autoridades hacendarías que no son autoridades fiscales.

Historia sobre el órgano de la actividad financiera de la federación.

Desde la Independencia funcionó la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como órgano de la actividad financiera federal. Hasta hace pocas décadas era el que concentraba toda esa actividad.

Al expedirse la Ley de Secretarías y departamentos de Estado de 1947 se creó la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa (ya extinta), a la que se atribuyeron funciones para el manejo del patrimonio permanente del Estado (inmueble, organismos descentralizados y empresas paraestatales) y la inspección de las demás Secretarías de Estado. Pronto perdió estas últimas atribuciones, quedándose únicamente con las primeras, por lo que adquirió el nombre de Secretaría del Patrimonio Nacional. Recientemente sufrió una nueva transformación, al expedirse en diciembre de 1976 la nueva Ley de Administración Pública Federal, la cual le atribuyó funciones de administración del patrimonio permanente del Estado y la promoción y fomento de la industria nacional.

Actualmente con las recientes reformas a la Ley de la Administración Pública Federal, y a la cual se le atribuye el nuevo nombre de ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se eliminaron las secretarías descritas en el párrafo anterior, para quedar dichas facultades en nuevas Secretarías como lo es la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y la Secretaría de Economía.

En diciembre de 1957 se creó la Secretaría de la Presidencia, fundamentalmente como un órgano de planeación y coordinación de la inversión del sector público. En la Ley de Administración Pública recibe el nombre de Secretaría de Programación y Presupuesto.

Eran estas tres secretarías de Estado las que realizaban la actividad financiera del Gobierno Federal.

La exposición de motivos de la Ley de la Administración Pública expresa “ se busca que sea la Secretaría de Programación y Presupuesto la encargada de elaborar los planes nacionales y regionales de desarrollo económico y social, así como de programar su financiamiento tanto por lo que toca a la inversión como al gasto corriente y de evaluar los resultados de su gestión. Dicha dependencia tendría igualmente a su cargo la preparación de la Cuenta Pública, incorporando una información más integra y oportuna, que permita ejercer de una manera más completa la revisión que constitucionalmente realiza el H. Congreso de la Unión.

Por último, se dejó a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con las funciones de gestionar el ingreso público. De esa manera se establece la trilogía de las secretarías, una que planea, otra que invierte y otra que obtiene recursos.

Cabe mencionar que en los últimos años a habido cambios en cuanto a las atribuciones y facultades de las Secretarías de Estado, actualmente las funciones de la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público son mas amplias abarcando aquellas que eran de la Secretaria de Planeación y Presupuesto.

Normas Generales para las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.

Los titulares de las Secretarías ejercen las funciones de su competencia por acuerdo del Presidente de la República. Los reglamentos, decretos y acuerdos expedidos por el Presidente deben ir firmados por el secretario respectivo, para su validez y observancia constitucionales, y cuando se refieran a asuntos de la competencia de dos o más secretarías deben ser firmados por todos los titulares de las mismas.

Al frente de cada secretaría debe haber un secretario, quien para el despacho de los asuntos se auxilia por los subsecretarios, oficial mayor, directores, subdirectores, jefes y subjefes de departamento, oficina, sección y mesa, y por los demás funcionarios que establezca el reglamento interior respectivo u otras disposiciones legales. Para cada secretaría el Presidente de la Republica debe expedir un reglamento interior en que determinen las atribuciones de las unidades administrativas, así como la forma en que los titulares pueden ser suplidos en sus ausencias. En cada secretaría, el titular debe expedir manuales de organización, de procedimientos y de servicios al público, así como deben establecerse servicios de apoyo administrativo en materia de planeación, programación, presupuesto, informática y estadística, recursos humanos, recursos materiales, contabilidad, fiscalización, archivo y los demás que sean necesarios.

ORGANISMOS FISCALES AUTÓNOMOS

Se llaman organismos fiscales autónomos a los organismos públicos descentralizados que tienen el carácter de autoridades fiscales para la realización de sus atribuciones.

Tiene el carácter de organismo fiscal autónomo el Instituto Mexicano del Seguro Social, por expresa designación de la ley respectiva y de que ele corresponde la determinación de los créditos y de las bases para su liquidación, que le corresponde como aportes, intereses moratorios y capitales constitutivos.

La SCJN ha sostenido que “la circunstancia de que el artículo 135 de la anterior Ley del Seguro Social (cuyo contenido normativo reproducen sustancialmente los artículos 267, 268 y 271 de la vigente ley) otorgue al Instituto Mexicano del Seguro Social la calidad de organismo fiscal autónomo y que como tal, tenga facultades para realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la esfera jurídica de los particulares, así como imponer a éstos el acatamiento de sus determinaciones, sólo significa que en este limitado ámbito de su actuación y precisamente para las finalidades previstas por el mencionado precepto legal, está investido del carácter de autoridad. Estas atribuciones que se han considerado necesarias para el resguardo de la eficaz prestación del servicio público obligatorio que le compete, en nada modifican su intrínseca estructura legal de organismo público-descentralizado con personalidad jurídica propia, y por lo tanto, como entidad separada de la administración central.

Asimismo, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda, creado por la Ley del Instituto del mismo nombre, tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, como organismo de servicio social con personalidad jurídica y patrimonio propio. Esta facultado para determinar en caso de incumplimiento el importe de las aportaciones patrimoniales y las bases para su liquidación y para su cobro. El Infonavit tiene también facultades para determinar los referidos créditos fiscales que de no ser cubiertos podrán ser cobrados mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

INTERVENCIÓN DE LOS PODERES LEGISLATIVO Y JUDICIAL EN LA ACTIVIDAD FINANCIERA.

La actividad financiera del Estado Federal es realizada preponderantemente por la rama del Poder Ejecutivo. Sin embargo, ello no supone que los Poderes Legislativo y Judicial no tengan participación, y muy importante, en dicha actividad.

Explicada someramente la participación del Poder Legislativo se manifiesta de la manera siguiente: expide las leyes que crean las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto (Art. 73, VII); da bases sobre las cuales el Ejecutivo puede celebrar empréstitos sobre el crédito de la nación, aprueba esos mismos empréstitos y reconoce y manda pagar la Deuda Nacional (Art. 73, VIII); crea y suprime empleos públicos de la Federación y señala, aumenta y disminuye sus dotaciones (Art. 73, XI); examina la cuenta pública que anualmente debe presentarle el Ejecutivo (Art. 73, XXVIII); crea contribuciones de rendimiento participante entre la federación y los Estados y determina la participación de estas últimas entidades (Art. 73, XXIX); aprueba el presupuesto anual de gastos (Art. 74, IV).

Por su parte, el Poder Judicial de la Federación, al través del procedimiento del juicio de amparo, puede decretar la inconstitucionalidad de la expedición o de la aplicación de las leyes que violen las garantías individuales (Arts. 103 y 107) y a través del mismo juicio de amparo o del recurso de revisión fiscal puede revisar las resoluciones que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

LOS FISCOS DE LOS ESTADOS

Por disposición constitucional los Estados miembros de la Federación son libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior. Por tanto pueden organizar libremente sus haciendas públicas, salvo las limitaciones que la propia Constitución establece; los Estados carecen de facultades para establecer aquellas contribuciones que son exclusivas de la Federación (comercio exterior, aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27, instituciones de crédito y sociedades de seguros, servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, especiales sobre energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal y producción y consumo de cerveza).

Los Estados pueden expedir sus leyes de ingresos y aprobar sus presupuestos de egresos, a través de sus respectivas legislaturas. Las funciones administrativas en materia fiscal las realizan a través de las tesorerías estatales. Las controversias en materia fiscal son resueltas, en algunos casos., por los tribunales civiles y en otros por tribunales fiscales administrativos.

Los convenios de coordinación fiscal

La exposición de motivos de la iniciativa de la Ley de Coordinación Fiscal expresa que “la colaboración administrativa de los Estados con la Federación para realizar tareas de recaudación, fiscalización y en general de administración de impuestos federales, ha sido una fecunda experiencia que ha demostrado un amplio grado de desarrollo de la capacidad administrativa de las Entidades Federativas. Esta colaboración ha hecho posible, en los últimos años, obtener un importante aumento en la Recaudación de impuestos de la Federación. Por esta razón la iniciativa propone institucionalizar los convenios entre la federación y los Estados para realizar de común acuerdo tareas de administración fiscal”.

LOS FISCOS MUNICIPALES

De acuerdo con el artículo 115 constitucional, la hacienda pública de los municipios se integra de las contribuciones que decreta la Legislatura del Estado a que pertenezcan. Por tanto, la actividad financiera municipal se reduce a recaudar los ingresos y a erogarlos de acuerdo con los presupuestos que aprueban las legislaturas locales. Esa actividad la realizan a través de las tesorerías municipales.

CONCEPTO DE DERECHO TRIBUTARIO

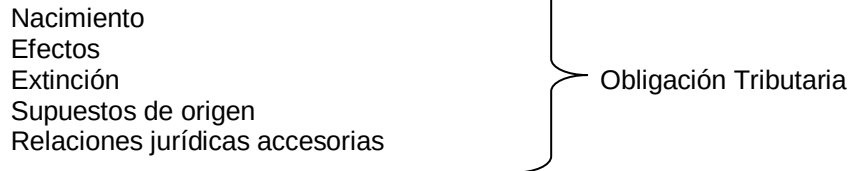
“Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo

de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.”

LAS DIVISIONES DEL DERECHO TRIBUTARIO

1.- El derecho tributario sustantivo.

Conjunto de normas jurídicas que se refieren al:



Es igual a la parte del derecho civil en cuanto a obligaciones.

2.- El derecho tributario formal o administrativo

“Es el Conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad de la Administración pública que se encarga de la determinación, recaudación y tutela, entendiéndose estos en el sentido mas amplio.”

3.- Derecho constitucional tributario

“Es el conjunto de normas jurídicas que delimitan y disciplinan el poder tributario del Estado, así como coordinar los diversos poderes tributarios que existen en los Estado Federales. También establece los limites temporales y espaciales en que se ejercen los poderes tributarios, así como los limites representados por los derechos individuales públicos de sus habitantes.”

4.- El derecho procesal tributario

“Es el conjunto de normas jurídicas que regulan los procesos en que se resuelven las controversias que surgen entre el fisco y los contribuyentes. La mayor partes de estas normas se encuentran contenidas en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siendo supletorio en Código de Procedimientos Civiles Federal.”

5.- El derecho penal tributario

“Es el conjunto de normas jurídicas que define los hechos ilícitos en materia tributaria. Pueden ser delitos o simples infracciones.”

6.- Derecho Internacional Tributario

“Esta integrado por las normas consuetudinarias o convencionales que tratan de evitar los problemas de doble tributación, coordinar métodos para evitar la evasión y organizar, mediante la tributación formas de cooperación de los países desarrollados a aquellos que están en proceso de desarrollo.”

FUENTES FORMALES DEL DERECHO TRIBUTARIO

- La Ley

- Decreto Ley
- Decreto Delegado
- Reglamento
- La Circular
- La Jurisprudencia
- Los Tratados Internacionales
- Las Reglas de Carácter General (Resoluciones Misceláneas)
- Los Principios Generales de Derecho

Jerarquía de las leyes en materia tributaria

1.- La Constitución General de la Republica y los Tratados Internacionales ratificados por el congreso.

2.- Las Leyes Orgánicas o reglamentarias de la Constitución.

3.- Las Leyes Ordinarias (leyes ordinarias emanadas del Congreso de la Unión) todas ellas son de la mismas jerarquía.

La Suprema Corte de Justicia de la Unión establece el siguiente orden.

1.- Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos.

2.- Legislación Ordinaria Federal.

3.- Reglamentos Administrativos (emanados por el Ejecutivo)

4.- Normas Individualizadas (Decretos Administrativos, las Sentencias de Tribunales, Normas Contractuales).

La Ley

Entendemos por ley el acto emitido por el Poder Legislativo (aspecto formal) que crea situaciones jurídicas, abstractas e impersonales (aspecto material). La ley es la principal fuente del Derecho Tributario, dado los términos del artículo 14 y 31 fracción IV de nuestra Carta Magna.

Señalan algunos autores que la única fuente del derecho tributario sustantivo es la Ley.

Nota: En mi opinión no es cierto que solo las leyes sean la única fuente del derecho tributario sustantivo, en virtud de que en diversos decretos emitidos por el presidente se encuentran bases, tarifas, exenciones, etc., por lo tanto estimamos que no son las leyes las únicas fuentes.

El Decreto Ley

Es cuando el Presidente tiene facultades para emitir ley sin que el congreso le delegue facultades.

Ejemplo en materia tributaria.- En materia de comercio exterior para aumentar, disminuir o suprimir las tasas de las tarifas de exportación e importación.

El Decreto Delegado

Es cuando el congreso transmite al ejecutivo facultades.

Ejemplo suspensión de garantías individuales con motivo de invasión, perturbación grave de la paz pública, etc.

- Se le conceden únicamente facultades para hacer frente a dichas situaciones.

El Reglamento

Es un acto formalmente administrativo (emitido por el Presidente) y materialmente legislativo por que crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales.

Únicamente se emite para efecto de hacer más eficaz y expedita su aplicación a los casos concretos determinando de modo general y abstracto los medios para ello.

“El reglamento tiene por objeto desarrollar y detallar los principios generales contenidos en la ley para hacer posible y práctica la aplicación de ésta.”

De las interpretaciones de la S.C.J.N. y de los Tribunales Colegiados de Circuito tenemos que el reglamento:

- a) Tiene su fundamento en el artículo 89, fracción I, de la Constitución General de la República, que da facultad al Presidente para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes.
- b) Es un acto formalmente administrativo y materialmente legislativo; participa de los atributos de una ley, aunque sólo sea en cuanto ambos ordenamientos son de naturaleza impersonal, general y abstracta.
- c) No puede haber reglamentos autónomos, es decir, no apoyados en una ley del Congreso.
- d) Como todo reglamento es una norma rigurosamente subordinada a determinada ley preexistente, de tal suerte que abrogada ésta dejan de estar vigentes los reglamentos fundados en la misma o referidos a ella.
- e) Respecto a una misma ley puede haber uno o varios reglamentos.
- f) No existe disposición constitucional que autorice al Presidente de la República para delegar la facultad reglamentaria en ninguna persona o entidad.
- g) Puede ser ejercida mediante distintos actos y en distintos momentos, según lo ameriten las circunstancias.

Principios que rigen a los reglamentos

Según el principio de la reserva de ley, el Presidente, al ejercer la facultad reglamentaria, debe abstenerse de legislar, es decir, no puede crear normas jurídicas sobre materias que son de la exclusiva competencia del legislador, como son en materia tributaria, los hechos impositivos, sujetos, bases, tasas, exenciones, sanciones, etc. La violación de este principio trae como consecuencia su impugnabilidad por medio del juicio de amparo.

El Principio de la preferencia de la ley proclama que las disposiciones de un reglamento no pueden válidamente contrariar u oponerse a las disposiciones contenidas en la ley que se reglamenta.

Los reglamentos tienen como finalidad principal el desarrollar, facilitar la aplicación de la ley, o bien reglamentar las normas contenidas en las leyes, de donde se desprende, por un lado, la subordinación que existe del reglamento respecto a la ley, toda vez que aquél no puede ir más allá de lo dispuesto por ésta, ni menos aún, ir en contra del texto expreso de la repetida ley”.

La SCJN ha sostenido que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa carece de competencia para estudiar y resolver sobre la constitucionalidad de los reglamentos, por lo que el agraviado está en aptitud legal para hacer valer contra él el juicio de amparo sin tener que agotar el juicio de nulidad.

Las Circulares.

Las circulares “son comunicados o avisos expedidos por los superiores jerárquicos en la esfera administrativa, dando instrucciones a los inferiores sobre el régimen interior de las oficinas, o sobre su funcionamiento en relación con el público, o para aclarar a los inferiores la inteligencia de disposiciones legales ya existentes; pero no para establecer derechos o imponer restricciones a ellos”.

Del análisis de varias sentencias de la SCJN y del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se desprenden las siguientes características:

- a) Son actos formalmente administrativos; tienen la estructura de un reglamento; pues contienen disposiciones generales, abstractas e impersonales.
- b) En materia financiera son expedidas por Secretarios de Estado, Subsecretarios y Directores de las Secretarías relacionadas con dicha materia.
- c) Su finalidad ha sido expresada en las siguientes formas: tienden a cumplimentar la ley, pues contienen exclusivamente explicaciones enderezadas a orientar a los funcionarios de la administración, tratándose de instructivos u opiniones de los superiores que jerárquicos administrativos; son disposiciones superiores que sólo obligan a las autoridades inferiores y que tienen el carácter de disposiciones de aplicación interna y limitada, en que se contienen instrucciones de los superiores jerárquicos en la esfera administrativa a sus inferiores, así como del régimen interno de sus oficinas o de aclaraciones para la debida inteligencia de las disposiciones legales ya existentes, teniendo por objeto aclarar dichas disposiciones.
- d) No tienen ni pueden tener el carácter de disposiciones legislativas autónomas y los actos de las autoridades que se fundan en ellas importan una violación a los artículos 14 y 16 constitucionales.
- e) Están regidas por el principio de la reserva de ley; deben limitarse a la ejecución de una norma contenida en la ley; no deben invocar materia reservada a la ley en sentido formal.
- f) También están regidas por el principio de la preferencia de la ley, en cuanto que no puedan contradecir válidamente las disposiciones legales.
- g) Deben clasificarse en dos términos diversos, comprendiéndose en uno, regla general, las que consignan instrucciones de los superiores jerárquicamente en la esfera administrativa a los inferiores, acerca del régimen de las oficinas, de su funcionamiento en relación con el público o de las aclaraciones para la debida inteligencia de las disposiciones legales ya existentes, mediante las cuales no se pueden establecer derechos ni imponer restricciones al ejercicio de ellos; y el otro término, quedan incluidas las que tienen el carácter de disposiciones de carácter general, siendo verdaderas normas reglamentarias de las leyes.

- h) En cuanto a su eficacia es indispensable que no hayan sido dictadas para un grupo de destinatarios, sino como una disposición de carácter general u que se hayan publicado en el Diario Oficial de la Federación.
- i) El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sostuvo que “cuando no se trate de crear obligaciones o cargas, sino de fijar normas para los particulares, a las que éstos se someten voluntariamente, sin objetar su inconformidad respecto de la ley, las autoridades que han dictado las circulares no pueden desconocerlas, cuando sean invocadas por los particulares. Si las estiman contrarias a la Ley deben derogarlas, pero mientras no sean derogadas están jurídicamente obligadas a aceptarlas. . . . Las circulares no pueden afectar los intereses de los particulares, pero cuando éstos no las objetan y en cambio se someten voluntariamente a ellas, y las invocan en su beneficio, no pueden ser desconocidas por la autoridad.

El CFF 1981 (Art. 35) dispone que los funcionarios fiscales facultados debidamente, podrán mediante instructivos, dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales. De dichos instructivos no nacen obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

La Jurisprudencia

En México, de acuerdo con los arts. 193 y 193-bis de la Ley de Amparo, la jurisprudencia es creada por la Suprema Corte de Justicia, funcionando en Pleno o en Salas y es obligatoria para los Tribunales Colegiados, Unitarios de Circuito, Juzgados de Distrito, Tribunales judiciales del fuero común de las entidades federativas, Tribunales Administrativos Federales, y locales y Tribunales del Trabajo. También es creada por los Tribunales Colegiados de Circuito y ésta es obligatoria para los mismos tribunales, así como para los juzgados de Distrito, Tribunales Judiciales del Fuero común y Tribunales Administrativos y del Trabajo que funcionen dentro de la jurisdicción territorial.

La Costumbre

La costumbre es la observancia constante y uniforme de una regla de conducta llevada a cabo por los miembros de una comunidad social con la convicción de que responde a una necesidad jurídica.

Los Tratados Internacionales

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 133, establece que los tratados internacionales que estén de acuerdo con la misma y que hayan sido aprobados por el Senado de la República, tienen el carácter de Ley Suprema.

Los principios generales de derecho

Los principios generales del Derecho tienen el carácter de fuente de Derecho (expresamente lo reconoce el artículo 14 de la Constitución) como elementos de integración e interpretación de las normas jurídicas tributarias.

LOS TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES

Los tributos constituyen la más importante clase de ingresos del estado moderno para conseguir los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades.

La terminología en materia de tributos es promiscua y se presta a confusiones.

Nuestra Constitución, en su artículo 31 fracción IV, habla de contribuciones en forma que engloba sus tres especies: impuestos, derechos y contribuciones especiales. El CFF 1981 utiliza el vocablo "contribución" como equivalente al de tributo.

La palabra impuesto tiene una aceptación bastante característica y generalmente inconfundible. En cambio, la de derecho es sencillamente desastrosa, pues posee también la del nombre de toda la ciencia jurídica.

La palabra contribución en México, alude al género: tributo. Pero se usa también para llamar a una especie, por lo que hay que agregarle el vocablo especial y se toma: contribución especial.

El legislador a veces es impreciso en el uso de los vocablos o los usa incorrectamente. Por eso debemos identificar a un determinado tipo de tributos según su naturaleza, y no según el nombre que reciba, que puede ser erróneo o correcto. Afortunadamente, en varias ejecutorias, la SCJN ha sostenido que su estudio debe realizarse de acuerdo con su verdadera naturaleza y no con el nombre que se dé al tributo.

DEFINICIONES Y CLASIFICACIONES DE LOS TRIBUTOS

En México no encontramos concepto de tributo en ninguna ley. el Artículo 1º del CFF usa la palabra contribución, pero no define a esta. Sin embargo estimamos en el derecho mexicano contribución y tributo son sinónimos.

Y establece que son contribuciones o tributos:

- A. Los impuestos
- B. Las aportaciones de seguridad social
- C. Las contribuciones de mejora
- D. Los derechos

Estimamos que para el legislador las palabras contribución o tributo son para el género y las enunciadas contribuciones son las especies del género.

Para nosotros tributos o contribuciones son las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Definición de Tributo de Giuliani Fonrouge.- Es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho.

LIMITES TEMPORALES DE LAS LEYES FINANCIERAS

Comienzo de la vigencia

Para determinar el momento en que se inicia la vigencia de una norma legal se han elaborado varios sistemas, a los que nos vamos a referir.

Sistema simultáneo

De acuerdo con este sistema la ley entra en vigor en el momento mismo de su publicación. Este sistema tiene la ventaja de que evita fraudes legales; que el comienzo de la vigencia de la ley queda señalado de un modo indudable; que cuando se conceden plazos en la ley para el ejercicio de derechos o el cumplimiento de deberes se sabe a ciencia cierta el día en que ha de empezar a contarse y que se comienza tiempo para la aplicación de la ley, cuyos saludables efectos no quedan diferidos.

Por ello el legislador de 1981 quiso establecerlo como sistema general, a diferencia de los CFF 1938 y 1967 que establecieron el sistema de la *vacatio legis*.

En efecto el artículo 7º del CFF 1981 dispone:

Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la república el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior.

Sistema sucesivo

Según este sistema, la ley entra en vigor el día de su publicación en el Diario Oficial de la Federación en el lugar en que éste se publica (ciudad de México) y en los demás lugares el día que resulte según la distancia en Kilómetros que le separa de aquélla, a razón de 30 Km por día. No tiene aplicación en el Derecho Financiero.

Sistema de la vacatio legis

Consiste en que se señala un plazo o fecha para que entre en vigor la nueva ley, que entre tanto queda inoperante.

Tiene la ventaja ante los anteriores sistemas, que permiten estudiar la ley antes de su entrada en vigor, y el inconveniente de que da tiempo a crear situaciones que la defrauden, por lo que el legislador ha de elegir el sistema que crea más conveniente, según los propósitos de la ley.

Fe de erratas

Las fe de erratas corresponden a errores en las publicaciones de leyes o reglamentos; algunas tienen importancia porque afectan elementos básicos del ordenamiento a que se refieren. La parte que la fe de erratas incorpora en la ley o reglamento como novedad, con respecto a la publicación primitiva, deberá entrar en vigor una vez que sea publicada en el Diario Oficial, si así expresamente se hace constar, o bien, en silencio de la ley o reglamento, dentro del plazo que señala el Código Fiscal.

Termino de la vigencia de las leyes financieras

La terminación de la vigencia de las leyes pueden producirse por caducidad o por derogación.

Caducidad

Las Leyes caducan cuando llevan en sí mismas la indicación del límite de su vigencia. La caducidad puede ser de dos clases: por razón del tiempo y por razón de la finalidad.

La derogación

Puede ser expresa o tacita.

Normas retroactivas

Al referir el problema de la retroactividad de las normas debe distinguirse entre una norma retroactiva y la aplicación retroactiva de una norma, problemas que son distintos.

En el orden jurídico mexicano sí se establece una limitación al órgano creador de normas, referida al ámbito temporal de validez de las mismas. La limitación se contiene en el artículo 14 constitucional, al señalar que “A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna . . .”. Es decir, el órgano creador de normas está impedido, en virtud de la limitación constitucional, de promulgar normas que establezcan como hechos antijurídicos conductas producidas antes de la promulgación de la norma, cuando aún no eran conductas obligadas.

Sin embargo, dados los términos del Artículo 14 constitucional, y toda vez que la limitación la establece en el sentido de que no se dé efecto retroactivo a ninguna ley en perjuicio de persona alguna, nada impide que el creador de la norma disponga su efecto retroactivo si con ello se obtiene un beneficio para los individuos. Es decir, que el creador de la norma sí está facultado a emitir normas que priven de antijuricidad a conductas prohibidas ejecutadas antes de la promulgación de la nueva norma. Asimismo, también está facultado para expedir normas que priven de validez a una norma anterior a ella, anulando las conductas que se exigían como obligatorias. Esta posible retroactividad la confirma la siguiente tesis de jurisprudencia del Pleno de la SCJN que señala lo siguiente:

RETROACTIVIDAD DE LA LEY, SE PROTEGE CONTRA LA, SI CAUSA PERJUICIO. La Constitución General de la República consagra el principio de la irretroactividad cuando la aplicación de la ley causa perjuicio a alguna persona; de donde es deducible la afirmación contraria, de que puede darse efectos retroactivos a la ley, si ésta no causa perjuicio.

Teoría de los derechos adquiridos y las expectativas de derecho.

La teoría clásica para explicar la retroactividad es la llamada “Teoría de los Derechos Adquiridos y La Expectativas de Derecho”, conforme a la cual se considera que una ley es retroactiva cuando afecta derechos que se adquirieron conforme a una ley anterior; la ley no se reputa retroactiva si únicamente afecta expectativas, o sea posibilidades de que adquieran derechos. En este sentido se entiende por derechos las facultades que no se habían ejercido en el momento de entrar en vigor la nueva norma.

La teoría de los derechos adquiridos y las expectativas de derecho ha ejercido gran influjo en los tribunales mexicanos. Prueba de ello es la siguiente ejecutoria jurisprudencial de la SCJN, que señala que: “(...) Para que una ley sea retroactiva, se requiere que obre sobre el pasado y que lesione derechos adquiridos bajo el amparo de leyes anteriores, y esta última circunstancia es esencial.” La propia SCJN ha definido lo que debe entenderse por “derecho adquirido y expectativa de derecho”:

DERECHOS ADQUIRIDOS Y EXPECTATIVAS DE DERECHO, CONCEPTO DE LOS, EN MATERIA DE RETROACTIVIDAD DE LEYES. El derecho adquirido se puede definir como el acto realizado que introduce un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona y ese hecho no puede afectarse, ni por la voluntad de quienes intervinieron en el acto, ni por disposición legal en contrario; la expectativa del derecho es una pretensión de que se realice una situación jurídica concreta, conforme a la legislación vigente en un momento determinado.

Teoría de los hechos pasados y de los hechos futuros.

Conforme a ella, la retroactividad se presenta cuando una ley desconoce hechos pasados que se configuraron con la vigencia de una ley anterior o que desconoce consecuencias que respecto de esos hechos pasados ya se produjeron, también conforme a una ley anterior. En cambio el problema de la retroactividad no existe cuando la ley exclusivamente afecta consecuencias y efectos aún no realizados respecto de esos hechos pasados. Así, señala Planiol que: “La ley es retroactiva cuando obra sobre el pasad, ya sea para apreciar las condiciones de legalidad de un acto, o para modificar o suprimir los efectos ya realizados de un derecho”.

Derecho transitorio

Se llama derecho transitorio o íter temporal “al conjunto de disposiciones adicionadas a una ley, que contiene las reglas para la adaptación de las situaciones nacidas o creadas durante la vigencia de la ley anterior a las disposiciones de la nueva ley. Las disposiciones transitorias permiten que puedan aplicarse preceptos de la ley derogada, pero no en virtud de su carácter de ley, sino por el mandato contenido en las disposiciones transitorias”.

LA INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS JURÍDICAS

Interpretar una norma jurídica significa establecer su verdadero sentido y alcance.

La interpretación no es nunca la de la letra de la ley; no tiene interpretación. Lo que es objeto de interpretación es, precisamente, la realidad, no el texto legal.

Esto sirve para desmentir una opinión que muchas veces se oye, de que no se necesita interpretación cuando la ley es clara.

Esto es un error de concepción, porque la letra de la ley puede ser clara en sí, pero los que no son claros son los hechos, y lo que plantea problemas de interpretación es cómo los hechos encuadran en determinada norma jurídica.

1.- La garantía o principio de legalidad

El principio de legalidad se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, que dispone que las contribuciones que se tiene la obligación de pagar para los gastos públicos de la Federación, de los Estados y Municipios deben estar establecidas por las leyes. Un reforzamiento de este fundamento se encuentra en el párrafo segundo del artículo 14 Constitucional que garantiza que nadie puede ser privado de sus propiedades si no es conforme con las leyes expedidas por el Congreso.

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

El principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe definir cuales son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. La ley debe establecer también las exenciones.

2.- La garantía de proporcionalidad y equidad

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece que al contribuir a los gastos públicos los obligados deben hacerlo de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la proporcionalidad y equidad de los impuestos constituyen una garantía individual, aun y cuando el precepto se encuentre localizado fuera del capítulo respectivo de la Constitución. También ha establecido que para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: Primer, que sea proporcional; Segundo, que sea equitativo, y Tercero, que se destine al pago de los gastos públicos, si falta alguno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a los estatuido por la Constitución.

Un impuesto igualmente viola la garantía de Equidad y Proporcionalidad cuando es exorbitante o ruinoso, es decir trae la ruina de quien lo paga o que afecta la fuente de sus ingresos.

La proporcionalidad consiste, en esencia, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos publico en función de su capacidad económica debiendo fijarse los gravámenes de tal manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cuantitativa superior a los de medianos y reducidos recursos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación.

La equidad implica el que se encuentren obligados a sufragar un determinado tributo los que se hallen dentro de una misma situación establecida por la ley y que no se encuentren

sujetos a esa misma obligación tributaria los que estén en situación jurídica diferente, o se tratara los iguales de igual manera y en forma desigual a los desiguales.

3.- Prohibición de la retroactividad

El artículo 14, primer párrafo, de la Constitución Federal, dispone que a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. He ahí el fundamento de la prohibición de la retroactividad tanto en materia fiscal como en las demás leyes. La prohibición esta dirigida no solo al Poder Legislativo, para que no expida leyes retroactivas, sino también al Poder Ejecutivo para que no las aplique.

4.- Derecho de petición

La Constitución Federal, en su artículo 8 dispone que los funcionarios y empleados públicos respetaran el ejercicio del derecho de petición, siempre que este se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa y que a toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve tiempo al peticionario.

5.- La garantía de audiencia

El artículo 14 Constitucional consagra la garantía de audiencia cuando prescribe que: Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

CAPITULO II: ESTUDIO DE LA INCONSTITUCIONALIDAD

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Cada día que transcurre es importante que los ciudadanos conozcan sus derechos y sus obligaciones que emanan de su pacto social. El Estado como ente que salvaguarda el bien vivir social, y al establecer los impuestos, por imperativo de este pacto social, y que los mismos impuestos deberán estar consignados en una ley, de acuerdo a el principio de legalidad emanado de la Constitución Mexicana.

El poder tributario se establece en la Constitución y de donde el pueblo les ha concedido a los diputados que formulen éstas leyes que regularan, de acuerdo a la Constitución, los poderes de la unión. Recayendo especialmente en la Cámara de Diputados la de establecer los tributos en una ley, respetando así los principios de legalidad, equidad y proporcionalidad.

En las mismas leyes que establecen el tributo se deberá especificar cuales son los elementos de la relación tributaria como son objeto, sujeto, base, tasa tarifa y época de pago; sin el cumplimiento de éstas los legisladores tributarios violaran lo establecido en la Constitución y el pueblo requerirá de la defensa legal asistiendo a los tribunales respectivos. Sin ley expresa no existirá tributo alguno.

El poder tributario que ejerce en México tanto la Federación como los Estados, a través del Congreso General y de las legislaturas locales, no es absoluto, sino que se encuentra sujeto a limitaciones establecidas en la Constitución General de la República.

El derecho tributario se encuentra salvaguardado en el ordenamiento constitucional de los estados democráticos, y tiene por objeto principal determinar los límites del poder de imperio de Estado en cuanto a esta clase de recursos.

Con mayor propiedad técnica podremos decir que con la afirmación de que una cierta

conducta de un individuo en particular es atribuida al Estado, sólo se quiere significar o expresar que dicha conducta está determinada por el orden jurídico como una conducta estatal para función estatal en cualesquiera de sus niveles tradicionalmente admitidos: legislativo, ejecutivo o judicial. Así, ciertas actividades que lleva al cabo un sujeto particularmente determinado, constituyen acciones humanas que deben ser atribuidas no a él en tanto individuo, sino al Estado Mexicano, en razón de que de conformidad con los artículos 50, 51¹ y siguientes, de la Constitución General, tiene el carácter de "diputado" y en tal virtud forma y es parte del "Congreso de la Unión", es decir, de un órgano estatal, que no es en tanto que es nuestro propio orden jurídico total, la Constitución General, la que le confiere, estatutaria de ello encomienda una función estatal específica: la creación de normas jurídicas generales (artículo 73).

De igual manera y con arreglo al mismo criterio, podemos explicarnos la "naturaleza" de la todo por virtud del cual un sujeto impone a otro una multa: podemos afirmar que es el "Estado" quien impone una multa a un contribuyente moroso en tanto que dicha multa se encuentra establecida por el artículo 82 del Código Fiscal de la Federación, es decir, está prevista por nuestro ordenamiento jurídico y es fincada por un sujeto a quien el "Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público" (verbigracia) confiere el carácter de "ejecutor" de la norma general prevista en el referido artículo 82; esto es, un sujeto al que se atribuye el carácter de "órgano estatal" en tanto que el precitado Reglamento le asigna y confiere una cierta y determinada función: la aplicación de normas generales (función ejecutiva) mediante la expedición o emisión de una norma jurídica individual: la resolución administrativa que finca la multa de referencia.

Sí, concomitantemente con lo anterior, concentramos ahora nuestra atención en las distintas actividades las funciones legislativas a las que se refiere nuestra Constitución con la palabra "poder", tenemos lo siguiente. La *función legislativa* comprende un sector especial o específicamente determinado de la función total de creación del derecho: la elaboración procreación de normas generales, designada comúnmente con el nombre de "leyes". Claro que hace a las funciones que tienen asignadas los *órganos ejecutivo y judicial* se observa que éstos crean "normas generales" únicamente por vía de excepción: su tarea "típica" es crear normas individualizadas sobre la base de normas generales creadas por la legislación. Por ello -sí se me permite la siguiente disgresión-, en la medida en que las funciones de los llamados "poderes" ejecutivo y judicial consistan en la creación de normas individualizadas sobre la base de normas generales, y en la ejecución final de normas particularizadas, es clara la forma en que se engranan el "poder legislativo" por una parte, y los "poderes" ejecutivo y judicial por la otra: finalmente representan diversas etapas del proceso por el cual es creado y aplicado el orden jurídico nacional.

Consecuentemente, sí a la expresión "poder tributario" hemos de atribuirle una significación estrictamente *normativa*, es decir, *jurídica* y, por tanto, no "naturalista" ni tampoco *ideológica*, esto es, "política", no podemos menos que con dicha expresión, aludir a un caso particular de la función del orden jurídico que se denomina "facultamiento"; el decir, "el poder" que a ciertos individuos concede, otorga y confiere la Constitución General para el casos de producir y aplicar normas jurídicas generales e individuales mediante las cuales se obliga a una determinada conducta, consistente en efectuar ciertas prestaciones de dar (impuestos), enlazado a la conducta contraria (no realizar o incumplir con dichas prestaciones) ciertas consecuencias o sanciones ("privación" de los bienes de contribuyente moroso o incumplido, por ejemplo). Así, el "poder tributario" no es, pues, sino una especial actividad de la función básica de nuestro orden jurídico, consistente en que a ciertos hechos especialmente determinados (por ejemplo, no pagar impuestos), vincula ciertas consecuencias o sanciones ("multa" o "privación" de la libertad o de los bienes del contribuyente moroso o incumplido).

Derivado de lo expuesto en los párrafos anteriores podemos cuestionar ese poder tributario que ejerce a través de las leyes expedidas por el mismo poder legislativo del Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos y preguntarnos a ciencia cierta si procede o no procede la inconstitucionalidad sobre ciertos preceptos legales que lleguen a afectar nuestra esfera jurídica y en su caso actividad económica en la que nos vemos

envueltos día tras día, dejando al arbitrio de la autoridad jurisdiccional, con la argumentación jurídica suficiente vertida por el abogado tributario la improcedencia de un artículo del que el contribuyente es sujeto desde el momento en que entro en vigor la norma jurídica que nos afecta.

JUSTIFICACIÓN.

Partiremos de lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV, constitucional, que establece la obligación de "Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

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

Con la intención de reforzar el concepto citaremos dos definiciones de distinguidos tratadistas: Giuliani Fonrouge lo define como "una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público" . De acuerdo con el maestro Sergio F. de la Garza, que también utiliza el término como equivalente de contribución, "el tributo consiste en una relación que se establece entre dos sujetos: de un lado el acreedor del tributo, quien tiene derecho a exigir la prestación, esto es, el Estado, y por el otro, el deudor del tributo, quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria, pecuniaria o en especie" .

Dentro de la gaceta parlamentaria del día Sábado 29 de Diciembre de 2001, del Honorable Congreso de la Unión la comisión fiscal señalo lo siguiente:

...

"...esta dictaminadora propone reducir el limite de los ingresos para tributar en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, con la finalidad de contemplar únicamente a los contribuyentes con una baja capacidad administrativa verdadera, para que aquellos con un mayor nivel de ingresos y capacidad administrativa tributen en el nuevo régimen intermedio, el cual ofrece un esquema sencillo de tributación que no se encuentra limitado a contribuyentes que realicen operaciones en el publico en general.

Asimismo, esta comisión considera adecuado modificar la iniciativa a fin de establecer una tasa del 1% sobre los ingresos brutos, ello con el objeto de permitir a las Entidades federativas gravar este tipo de contribuyentes con un impuesto que no podrá exceder del 2%, lo que permitirá fortalecer el federalismo y los ingresos tributarios de las Entidades Federativas. En este sentido, la que dictamina conviene en establecer un artículo en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que permita a los Estados gravar los ingresos de estos contribuyentes."

...

Ahora bien en la misma gaceta se puede observar que además de la finalidad mencionada en el párrafo que antecede se dictamina lo siguiente:

...

"La que dictamina estima que debe excluirse de la aplicación del Régimen de Pequeños Contribuyentes a todos aquellos que enajenen mercancías de procedencia extranjera, ya que no podrían emitir los comprobantes que cumplan los requisitos que establecen las disposiciones fiscales para acreditar la legal estancia de la mercancía de importación, lo que puede provocar practicas de evasión fiscal.

Aunado a lo anterior y en virtud de que los contribuyentes que enajenen mercancías de procedencia extranjera pueden acceder al régimen intermedio de las actividades empresariales, esta comisión esta modificando el artículo 137 para excluir de la aplicación del Régimen de Pequeños Contribuyentes a aquellos que enajenen mercancías de procedencia extranjera.”

...

Claramente, de lo expuesto en los párrafos anteriores es procedente la inconstitucionalidad del artículo 137 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por violación a la garantía de equidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así mismo los artículos 14 y 16 Constitucionales en virtud de que la misma se ha dictado interpretando y aplicando de manera inequitativa y desproporcional la fracción IV de dicho artículo.

El no poder tributar bajo dicho régimen por enajenar mercancía de procedencia extranjera, provoca una lesión jurídica en materia de inequidad y de proporcionalidad, en virtud de negar un Derecho que tienen los demás contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias y además de subir considerablemente la tasa correspondiente al ejercicio fiscal 2002, sin que la capacidad contributiva del contribuyente haya aumentado.

HIPÓTESIS

El legislador y la autoridad responsable excluya al dichos contribuyentes del régimen pequeño contribuyente implica que deban de tener una capacidad administrativa mayor, pues implica cambiar a un régimen que establece mayores obligaciones fiscales y mayores cargas tributarias ya que como pequeño contribuyente únicamente se paga el 1% sobre el total de los ingresos que se cobran en el ejercicio y si se hace el cambio al intermedio se pagaría tomando como base una tarifa que va del 3% al 32%, consecuente se estaría pagando muchos mas impuestos, causándole al contribuyente un grave perjuicio.

Cabe mencionar que no es valido castigar al contribuyente cambiándolo del régimen de Pequeños contribuyentes a otro régimen donde debe de pagar un mayor impuesto, por el solo hecho de vender mercancía de procedencia extranjera, aun y cuando esta se encuentra importada de manera legal en el país, y que cuenta con documentación con la que acredita su legal importación.

En materia de equidad y proporcionalidad tributaria la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado lo siguiente:

La equidad tributaria en escencia, exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de acusación, deben guardar una misma situación frente a la norma jurídica que lo establece y regula, lo que a la vez implica que las normas tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los que se encuentran en una situación diversa, y que para poder cumplir con este principio el legislador no solo esta facultado, si no que tiene la obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que estas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, si no que se sustenten en bases objetivas que razonablemente justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

La proporcionalidad Radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica. Para que el principio de proporcionalidad permita que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, los tributos deben fijarse, de manera que las

personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos o reducidos recursos.

La proporcionalidad económica se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe de ser gravada diferencialmente para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad, son también en lo tocante a mayor o menor sacrificio reflejado cuantitativamente en la disminución patrimonial que proceda y en proporción a los ingresos obtenidos.

Generalmente el legislador al imponer una carga tributaria a un causante consagrada en Ley, como es el caso en análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debe fundar y motivar dicha causa conforme a los principios de legalidad, equidad y proporcionalidad, consagrados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, puesta debe a final de cuenta ser equitativa para el contribuyente pues no puede poner en situación de desigualdad con sus iguales, asimismo esta debe de ser proporcional conforme a los ingresos que esta persona obtenga y no a un hecho punible como lo es la legal o ilegal, supuestamente importación de la mercancía de procedencia de comercio exterior y de legalidad pues debe de dar al particular el derecho de poder defenderse ante los tribunales competentes en contra de la Ley que le causa agravio y perjuicio

Dicha contribución en estudio no fundamenta ni motiva su resolución, incumpliendo con el requisito constitucional de legalidad, la fundamentación y la motivación son dos de las garantías mas importantes en el Derecho ya que con ellas se da seguridad jurídica a los gobernados y son las que mayor protección les brindan, por lo tanto la fundamentación legal de la causa consiste en que los actos de autoridad que originen molestia deben basarse en una disposición normativa general, es decir que esta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que la autorice.

Asimismo debemos observar conforme al desarrollo del trabajo que en ningún momento la comisión fiscal del congreso de la unión fundamento en estos principio dicha reforma y que a la fecha aun se le sigue causando un grave perjuicio al particular que encuadra en el sujeto legal del artículo 137 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En la reforma fiscal para el ejercicio de 2002, en lo referente al régimen fiscal de los pequeños contribuyentes se realizaron algunos cambios que a simple vista no fueron muy significativos con respecto a la forma de tributación de este régimen durante el ejercicio de 2001.

Los cambios que mas llamaron la atención en el nuevo régimen de tributación con relación al ejercicio fiscal de 2001 es en cuanto a la forma de calculo para el pago del Impuesto Sobre la Renta, ya que se paso del uso de tarifas para el calculo del Impuesto Sobre la Renta al uso de una tasa fija que es del 1% sobre la base gravable.

Ahora bien es importante hacer énfasis que dentro de esta reforma existe una disposición que en lo particular es muy interesante y de principal preocupación para los contribuyentes que tributan dentro de este régimen.

El artículo 137 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta derivado de la reforma para el 2002, señala lo siguiente:

Artículo 137.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios, al publico en general, podrán optar por pagar el Impuesto Sobre la Renta en términos establecidos en esta sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año del calendario anterior, no hubieran excedido de la cantidad de \$1,500,000.00.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo que inicien actividades podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo

establecido en esta sección, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere este artículo. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menos de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días; si la cantidad obtenida excede del importe del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar conforme a esta Sección.

Los copropietarios que realicen las actividades empresariales en los términos del primer párrafo de este artículo podrán tributar conforme a esta sección, cuando no lleven otras actividades empresariales que realicen en copropiedad, sin deducción alguna, no excederán en el ejercicio inmediato anterior de la cantidad establecida en el primer párrafo de este artículo y siempre que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario por dicha copropiedad, sin deducción alguna, adicionando los intereses obtenidos por el mismo copropietario en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido del límite a que se refiere este párrafo estarán a lo dispuesto en el segundo párrafo de la fracción II del artículo 139 de esta Ley.

No podrán pagar el impuesto en los términos de esta Sección quienes obtengan ingresos a que se refiere este capítulo por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos, ni quienes enajenen mercancías de procedencia extranjera.

Que el artículo citado con anterioridad, antes de la reforma para el 2002, era el artículo 119-M, el cual señalaba en la parte conducente:

“Artículo 119-M . . .

No podrán pagar el impuesto en los términos de esta Sección quienes en el año de calendario anterior obtuvieron más de 25% de los ingresos a que se refiere este capítulo por concepto de comisión, mediación, agenda, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos.”

De lo anterior se desprende que debido a las reformas para el 2002 se modificó el Régimen de Pequeños Contribuyentes, restringiendo o excluyendo de dicho régimen a los contribuyentes que enajenen mercancías de procedencia extranjera.

Lo anterior es así pues el que sea excluido del régimen de Pequeño Contribuyente implica que el contribuyente tenga que tener una capacidad administrativa mayor, pues implica cambiar a un régimen que establece mayores obligaciones fiscales y mayores cargas tributarias, ya que como Pequeño Contribuyente se paga el 1% sobre el total de los ingresos que se cobran en el ejercicio y si llegase a hacer el cambio de Régimen como lo puede ser el intermedio se pagaría tomando como base una tarifa que va del 3% al 32%, y como se desprende fehacientemente de lo anterior se estaría pagando muchos más impuestos que los que pagarían en el régimen de pequeño sin que la capacidad contributiva haya aumentado, causándole al contribuyente un perjuicio.

Además es de confirmarse dicho criterio toda vez que al cambiar de régimen el contribuyente quedaría sin posibilidad de competir con comerciantes que realizan las mismas actividades y que obtienen similares ingresos.

Cabe mencionar que no es válido que el legislador castigue cambiando de régimen a Pequeños contribuyentes a otro régimen donde deben pagar un mayor impuesto, por el solo hecho de vender mercancía extranjera, aun y cuando esta se encuentre importada de manera legal en el país, y que cuenta con documentación con la que acredita su legal importación.

Conforme lo anterior obtenemos que aquellas personas físicas que exclusivamente realicen actividades empresariales consistentes en enajenación de bienes o prestación de servicios al público en general, si sus ingresos en el año anterior no hubieren excedido de \$1.5 millones, se mantienen dentro del régimen de pequeños contribuyentes, así es pues, que el régimen fiscal consiste en aplicar a la totalidad de ingresos obtenidos en efectivo, bienes o servicios, sin deducción alguna, la tasa del 1% sobre la diferencia que resulte del disminuir al total de los ingresos que se cobren en el ejercicio, un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

Dentro de la gaceta parlamentaria del día Sábado 29 de Diciembre de 2001, del Honorable Congreso de la Unión la comisión fiscal señaló lo siguiente:

...
“...esta dictaminadora propone reducir el límite de los ingresos para tributar en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, con la finalidad de contemplar únicamente a los contribuyentes con una baja capacidad administrativa verdadera, para que aquellos con un mayor nivel de ingresos y capacidad administrativa tributen en el nuevo régimen intermedio, el cual ofrece un esquema sencillo de tributación que no se encuentra limitado a contribuyentes que realicen operaciones en el público en general.

Asimismo, esta comisión considera adecuado modificar la iniciativa a fin de establecer una tasa del 1% sobre los ingresos brutos, ello con el objeto de permitir a las Entidades federativas gravar este tipo de contribuyentes con un impuesto que no podrá exceder del 2%, lo que permitirá fortalecer el federalismo y los ingresos tributarios de las Entidades Federativas. En este sentido, la que dictamina conviene en establecer un artículo en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que permita a los Estados gravar los ingresos de estos contribuyentes.”

...

Ahora bien en la misma gaceta se puede observar que además de la finalidad mencionada en el párrafo que antecede se dictamina lo siguiente:

...
“La que dictamina estima que debe excluirse de la aplicación del Régimen de Pequeños Contribuyentes a todos aquellos que enajenen mercancías de procedencia extranjera, ya que no podrían emitir los comprobantes que cumplan los requisitos que establecen las disposiciones fiscales para acreditar la legal estancia de la mercancía de importación, lo que puede provocar prácticas de evasión fiscal.

Aunado a lo anterior y en virtud de que los contribuyentes que enajenen mercancías de procedencia extranjera pueden acceder al régimen intermedio de las actividades empresariales, esta comisión está modificando el artículo 137 para excluir de la aplicación del Régimen de Pequeños Contribuyentes a aquellos que enajenen mercancías de procedencia extranjera.”

...

Claramente, de lo expuesto en los párrafos anteriores es procedente la inconstitucionalidad del artículo 137 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por violación a la garantía de equidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así mismo los artículos 14 y 16 Constitucionales en virtud de que la misma se ha dictado interpretando y aplicando de manera inequitativa y desproporcional la fracción IV de dicho artículo.

El no poder tributar bajo dicho régimen por enajenar mercancía de procedencia extranjera, provoca una lesión jurídica en materia de inequidad y de proporcionalidad, en virtud de negar un Derecho que tienen los demás contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias y además de subir considerablemente la tasa correspondiente al ejercicio fiscal 2002, sin que la capacidad contributiva del contribuyente haya aumentado.

Lo anterior es así pues el que el legislador y la autoridad responsable excluya al dichos contribuyentes del régimen pequeño contribuyente implica que deban de tener una capacidad administrativa mayor, pues implica cambiar a un régimen que establece mayores obligaciones fiscales y mayores cargas tributarias ya que como pequeño contribuyente únicamente se paga el 1% sobre el total de los ingresos que se cobran en el ejercicio y si se hace el cambio al intermedio se pagaría tomando como base una tarifa que va del 3% al 32%, consecuente se estaría pagando muchos mas impuestos, causándole al contribuyente un grave perjuicio.

Cabe mencionar que no es valido castigar al contribuyente cambiándolo del régimen de Pequeños contribuyentes a otro régimen donde debe de pagar un mayor impuesto, por el solo hecho de vender mercancía de procedencia extranjera, aun y cuando esta se encuentra importada de manera legal en el país, y que cuenta con documentación con la que acredita su legal importación.

En materia de equidad y proporcionalidad tributaria la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expresado lo siguiente:

La equidad tributaria en escencia, exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de acusación, deben guardar una misma situación frente a la norma jurídica que lo establece y regula, lo que a la vez implica que las normas tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los que se encuentran en una situación diversa, y que para poder cumplir con este principio el legislador no solo esta facultado, si no que tiene la obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que estas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, si no que se sustenten en bases objetivas que razonablemente justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

La proporcionalidad Radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica. Para que el principio de proporcionalidad permita que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, los tributos deben fijarse, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos o reducidos recursos.

La proporcionalidad económica se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe de ser gravada diferencialmente para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad, son también en lo tocante a mayor o menor sacrificio reflejado cuantitativamente en la disminución patrimonial que proceda y en proporción a los ingresos obtenidos.

CONCLUSIÓN

Se puede concluir que no se cumple con el principio de equidad y proporcionalidad consagrados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos toda vez que como ya se dijo se deja al causante que enajena mercancías de comercio exterior y que tributa dentro del régimen de pequeño contribuyente y que tiene el mismo ingreso que su similar que no enajena este tipo de mercancías, en un completo estado de indefensión causándole por lo mismo un agravio toda vez que este tiene que pasar al régimen intermedio tributando con una tasa mucho mayor de la que se le establece a su similar, además de que en ningún momento el legislador estableció que se aumentaba su tasa y su régimen debido a que su ingreso es mayor dejando de fuera la fundamentación en el principio de proporcionalidad.