

UACM

Universidad Autónoma
de la Ciudad de México

Nada humano me es ajeno

COLEGIO DE HUMANIDADES y CIENCIAS SOCIALES

LICENCIATURA EN DERECHO

**Análisis de la prohibición de la condonación de impuestos
en los pequeños contribuyentes en la Ciudad de México
a partir de la reforma al artículo 28, párrafo primero constitucional**

TRABAJO RECEPCIONAL

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

LICENCIADOS EN DERECHO

P R E S E N T A :

**MIRIAM LIZETH NOPAL ROMERO
RODRIGO ALEJANDRO MÁXIMO JIMÉNEZ**

DIRECTOR

DR. RODRIGO MAISON ROJAS

Ciudad de México, noviembre de 2023.

SISTEMA BIBLIOTECARIO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE LA CIUDAD DE MÉXICO COORDINACIÓN ACADÉMICA

RESTRICCIONES DE USO PARA LAS TESIS DIGITALES

DERECHOS RESERVADOS ©

La presente obra y cada uno de sus elementos está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor; por la Ley de la Universidad Autónoma de la Ciudad de México, así como lo dispuesto por el Estatuto General Orgánico de la Universidad Autónoma de la Ciudad de México; del mismo modo por lo establecido en el Acuerdo por el cual se aprueba la Norma mediante la que se Modifican, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones del Estatuto Orgánico de la Universidad de la Ciudad de México, aprobado por el Consejo de Gobierno el 29 de enero de 2002, con el objeto de definir las atribuciones de las diferentes unidades que forman la estructura de la Universidad Autónoma de la Ciudad de México como organismo público autónomo y lo establecido en el Reglamento de Titulación de la Universidad Autónoma de la Ciudad de México.

Por lo que el uso de su contenido, así como cada una de las partes que lo integran y que están bajo la tutela de la Ley Federal de Derecho de Autor, obliga a quien haga uso de la presente obra a considerar que solo lo realizará si es para fines educativos, académicos, de investigación o informativos y se compromete a citar esta fuente, así como a su autor ó autores. Por lo tanto, queda prohibida su reproducción total o parcial y cualquier uso diferente a los ya mencionados, los cuales serán reclamados por el titular de los derechos y sancionados conforme a la legislación aplicable.

AGRADECIMIENTOS

Nopal Romero Miriam Lizeth:

A Dios, por su gracia y misericordia al permitirme cumplir una etapa en mi vida. Por poner en este viaje a personas indicadas e increíbles que me ayudaron e hicieron más liviano este proceso.

A lo más importante que tengo en mi vida, mi fuerza y mi sustento, mi amada hija Alexa. Fuiste el principal motivo por el cual decidí emprender este viaje. Muchas situaciones me hicieron querer tirar la toalla, pero el tenerte me hizo seguir adelante. Mi falta de tiempo te forzó a ser una niña independiente a temprana edad, muchas veces en lugar de atenderte tú fuiste la que lo hizo. Gracias por tus masajitos que disminuían mi estrés.

A mis padres, gracias por confiar en mí y darme la oportunidad número, en este momento no lo sé. Siempre me han brindado su apoyo incondicional. A ti mami, te agradezco el haber cuidado de mí y de Alex en este proceso, a ti papi el haberme enseñado que la única herencia que tenías para mí era el apoyarme en mis estudios.

A mis hermanos, por ser mi ejemplo de esfuerzo y superación.

Al padre de mi hija, por aligerar la carga que supone trabajar y estudiar al mismo tiempo.

A mi mejor amigo, Rodrigo Alejandro, por realizar este trabajo en conjunto conmigo. Contigo la vida universitaria fue más sencilla y bonita.

A mi director de tesis, el doctor Rodrigo Maison Rojas, por darme la oportunidad de aprender de él. Por brindarme su tiempo desde el primer día en que tuve el honor de

conocerlo y hasta el último día de mi carrera universitaria. Le estoy profundamente agradecida por guiarme en esta última etapa.

A todos y cada uno de mis docentes, todos fueron un elemento esencial para el día de hoy estar aquí. Por transmitirme sus conocimientos de forma desinteresada, gracias particularmente a mi profesora Mylai Burgos Matamoros.

A mis compañeros. Muchos de ellos se convirtieron en mis amigos. Gracias por el apoyo, la enseñanza y las historias compartidas.

Gracias a mis lectores Mtra. Ángela Hasyadeth Borja Chagoya, su forma de enseñanza me ayudó mucho. A la Mtra. Laura Díaz Escutia y Mtro. Adrián López Cabello, no tuve el honor de conocerlos; sin embargo, el día de hoy me están dedicando de su más preciado tiempo al leer este trabajo Recepcional y por ese motivo les estoy completamente agradecida.

Finalmente, a mi querida Casa de Estudios la Universidad Autónoma de la Ciudad de México, por brindarme la oportunidad de desarrollarme profesionalmente en sus aulas con docentes llenos de ética y humanismo.

AGRADECIMIENTOS

Máximo Jimenez Rodrigo Alejandro:

Quiero agradecerle a Dios por brindarme salud y permitirme vivir la gran experiencia de concluir con este proyecto. Esta nueva etapa representa un gran progreso para mi dentro del ámbito personal y académico, así como de las personas que me rodean ya que sirvo como inspiración de que todo lo que te propongas lo puedes cumplir.

A mis padres, Humberto Máximo y María del Carmen Jiménez por darme la vida, por estar conmigo desde el inicio de todo mi trayecto escolar, por apoyarme siempre que lo necesito y nunca dejarme solo, además de siempre procurar por darme lo mejor. Yo sé el gran esfuerzo que hacen los dos y jamás olvidare todos sus consejos y motivaciones. Se que estarán muy orgullosos de este gran reto que acabo de culminar. Los quiero mucho a los dos.

A mis abuelos, Rita Vázquez Mejía y Cirilo Margarito Jiménez por estar siempre conmigo desde el momento que nací, por procurarme en todo momento y por darme sus valiosos consejos. Se que están muy orgullosos por verme dar este gran paso que no cualquier persona culmina y sé lo agradecidos que están con Dios y con vida por permitirles compartir este gran logro junto a mí. Estoy muy feliz por considerarlos como mis papás, quiero agradecerles por todo su amor el cual me dio más impulso y motivación para terminar con esta investigación. Los quiero mucho a los dos.

A mis hermanos, Anayeli y Humberto por estar siempre conmigo, por vivir grandes experiencias personales y académicas, les comparto que siempre tendrán todo mi apoyo

cuando lo necesiten. También quiero agradecerles a mis tíos: Verónica, Ruth, David, Ricardo y Roberto por sus ánimos y guiarme en mis errores.

A mi compañera de tesis Miriam, por permitirme trabajar esta investigación junto a ella, le agradezco mucho su confianza, su amistad, las pláticas y las buenas experiencias vividas tanto académicas como fuera de. Gracias por ser mi mejor amiga.

A mi Director de tesis, Dr. Rodrigo Maison Rojas por guiarme en todo momento con mi investigación, por tenerme paciencia, brindarme su sabiduría, por sus asesorías y observaciones las cuales me ayudaron a perfeccionar está investigación. Dichas palabras no serán suficientes para agrácele su gran apoyo. Es un grande honor que un Doctor en Derecho como usted se tomara el tiempo de guiarme en todo el ámbito académico. La primera vez que tome clase con usted para mí fue entrar a un mundo de nuevos conocimientos y experiencias, gracias.

A mis lectores, Mtra. Ángela Hasyadeth Borja Chagoya, Mtra. Laura Díaz Escutia y Mtro. Adrián López Cabello, por el tiempo que se tomaron para poder leer mi investigación y aportar sus grandes conocimientos. Fue un honor tomar clase con ustedes y muchas gracias por compartir sus conocimientos.

Para terminar, a la Universidad Autónoma de la Ciudad México, por abrirme las puertas de su institución, por permitirme estudiar la licenciatura que más me gusta, así mismo, le agradezco a todos los docentes que me aportaron sus grandes conocimientos para tener pasión por el Derecho.

DEDICATORIAS

Nopal Romero Miriam Lizeth:

A mi amada hija, Alexa, por ser mi inspiración y la razón por la que el día de hoy estoy culminando con uno de mis sueños. A mis padres y a mis hermanos.

DEDICATORIAS

Máximo Jimenez Rodrigo Alejandro:

Dedico esta tesis principalmente a las personas más importantes en mi vida que son mis papás Humberto Máximo y María del Carmen Jiménez, a mis segundos papás Cirilo Margarito y Rita Vázquez por siempre creer en mí e inspirarme para cumplir mis metas.

A mis hermanos, Anayeli y Humberto por estar conmigo.

A mi tía Verónica Jiménez, por apoyarme en todo momento y cuando más lo necesito.

A mi tía Ruth Jiménez, que a pesar de la distancia siempre está presente es mis pensamientos.

A mi abuela Sabina Hernández, por su apoyo.

A todas y todos mis familiares que ya no se encuentran en este plano terrenal, está dedicatoria va hasta el cielo.

ÍNDICE

| | |
|--|----|
| INTRODUCCIÓN..... | 1 |
| CAPÍTULO PRIMERO. MARCO METODOLÓGICO | 4 |
| 1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA..... | 5 |
| 1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA | 12 |
| 1.3 OBJETIVOS | 13 |
| 1.3.1 OBJETIVO GENERAL DE LA INVESTIGACIÓN | 13 |
| 1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA INVESTIGACIÓN | 13 |
| 1.4 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN | 14 |
| 1.4.1 PREGUNTA GENERAL DE LA INVESTIGACIÓN | 14 |
| 1.4.2 PREGUNTAS ESPECÍFICAS DE LA INVESTIGACIÓN | 14 |
| 1.5 JUSTIFICACIÓN..... | 14 |
| 1.6 ALCANCES | 15 |
| 1.7 ESTADO DEL ARTE | 15 |
| 1.8 PARADIGMA | 19 |
| 1.9 ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN..... | 20 |
| 1.10 POBLACIÓN Y MUESTRA..... | 20 |
| 1.11 TIPO DE INVESTIGACIÓN..... | 21 |
| 1.12 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN..... | 21 |
| CAPÍTULO SEGUNDO. MARCO HISTÓRICO DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS | 22 |
| A) ANTECEDENTES INTERNACIONALES | 23 |
| 2.1 EGIPTO..... | 23 |
| 2.2 ROMA..... | 25 |
| 2.3 GRECIA..... | 27 |
| B) ANTECEDENTES NACIONALES | 29 |
| 2.4 ÉPOCA PREHISPÁNICA..... | 29 |
| 2.5 ÉPOCA COLONIAL | 30 |
| 2.6 MÉXICO INDEPENDIENTE | 32 |
| 2.7 EL PORFIRIATO..... | 34 |
| 2.8 MÉXICO POSREVOLUCIONARIO..... | 35 |
| 2.9 MÉXICO CONTEMPORÁNEO | 41 |
| 2.10 CONDONACIONES HECHAS POR FELIPE CALDERÓN HINOJOSA Y ENRIQUE PEÑA NIETO EN EL PERÍODO DE 2007 A 2015..... | 44 |

| | |
|---|-----|
| 2.11 REQUISITOS QUE CONFORME A LA LEY CUMPLIERON LOS BENEFICIADOS DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS EN EL AÑO 2007 A 2015..... | 47 |
| 2.12 BENEFICIARIOS DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS EN EL AÑO 2007 A 2015..... | 51 |
| CAPÍTULO TERCERO. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS | 60 |
| 3.1 NATURALEZA JURÍDICA DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS | 61 |
| 3.2 CONDONACIÓN | 63 |
| 3.3 CRÉDITO FISCAL | 66 |
| 3.4 IMPUESTOS..... | 69 |
| 3.5 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA | 73 |
| 3.5.1 SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA | 78 |
| 3.5.1.1 SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA | 79 |
| 3.5.1.1.1 SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO | 81 |
| 3.5.1.1.2 SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 82 |
| 3.5.1.2 SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA | 83 |
| 3.5.1.2.1 PERSONAS FÍSICAS | 86 |
| 3.5.1.2.2 PERSONAS MORALES | 87 |
| 3.5.1.2.3 PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES | 89 |
| 3.5.1.2.4 GRANDES CONTRIBUYENTES | 91 |
| CAPÍTULO CUARTO. MARCO JURÍDICO DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS | 95 |
| 4.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS | 96 |
| 4.1.1 DERECHO A LA PROPIEDAD Y A LA PRIVACIDAD..... | 96 |
| 4.1.2 PROHIBICIÓN DE MULTAS EXCESIVAS | 101 |
| 4.1.3 PROHIBICIÓN DE ACTIVIDADES QUE OBSTACULIZAN LA LIBRE COMPETENCIA ECONÓMICA | 103 |
| 4.1.4 LAS CONTRIBUCIONES COMO UNA OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS | 113 |
| 4.2 TRATADOS INTERNACIONALES EN MATERIA DE CONDONACIÓN DE IMPUESTOS | 124 |
| 4.2.1 CONVENCION AMERICANA DE DERECHOS HUMANOS | 124 |
| 4.2.2 PACTO INTERNACIONAL DE DERECHOS ECONÓMICOS, SOCIALES Y CULTURALES | 127 |
| 4.3 LEYES FEDERALES..... | 129 |
| 4.3.1 SUJETOS OBLIGADOS AL PAGO DE IMPUESTOS | 129 |
| 4.3.2 CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES | 134 |
| 4.1 DECRETOS..... | 150 |

| | |
|---|-----|
| 4.1.2 RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL EJECUTIVO FEDERAL EN MATERIA DE CONDONACIÓN O EXENCIÓN DE CONTRIBUCIONES Y SUS ACCESORIOS. | 150 |
| PROPUESTA..... | 156 |
| CONCLUSIONES..... | 158 |
| FUENTES DE CONSULTA..... | 160 |
| LEGISLATIVAS..... | 160 |
| LIBROS EN VERSIÓN IMPRESA..... | 165 |
| LIBROS DIGITALES..... | 166 |
| REVISTAS..... | 171 |
| VIDEOS..... | 173 |
| TESINA..... | 174 |
| TESIS..... | 174 |
| NOTICIAS..... | 177 |
| PÁGINAS WEB..... | 178 |
| DIAPPOSITIVAS..... | 181 |
| INFORME DE AGENCIA GUBERNAMENTAL..... | 183 |

ÍNDICE DE TABLAS

| | |
|--|-----|
| Tabla 1. Creación de impuestos relacionados con la industria en el período 1917-1940 | 38 |
| Tabla 2. Impuestos al comercio creados en el período 1917-1940..... | 39 |
| Tabla 3. Impuestos a la agricultura creados dentro del período 1917-1940 | 40 |
| Tabla 4. Reformas Tributarias dentro del período de 1976-1982..... | 43 |
| Tabla 5. Condonación de impuestos a empresas, 2007-2018..... | 46 |
| Tabla 6. Condonación de impuestos a personas morales, 2007-2015 | 52 |
| Tabla 7. Condonación de impuestos a personas físicas, 2007-2015..... | 56 |
| Tabla 8. Diferencias entre hecho imponible y el hecho generador | 77 |
| Tabla 9. Modificaciones del artículo 28 párrafo primero de la CPEUM | 104 |
| Tabla 10. Los monopolios más grandes en México | 106 |
| Tabla 11. Clasificación de las contribuciones..... | 117 |
| Tabla 12. Diferencias y características de las personas físicas y morales..... | 131 |
| Tabla 13. Tipos de aseguramiento del régimen obligatorio y voluntario de los trabajadores en México: | 141 |
| Tabla 14. Seguros, prestaciones y servicios de carácter obligatorio o voluntario de los trabajadores del Estado:..... | 143 |
| Tabla 15. Clasificación de las exenciones | 152 |
| Tabla 16. Accesorios de las contribuciones | 154 |

ÍNDICE DE FIGURAS

| | |
|---|-----|
| Figura 1. Clasificación de los impuestos..... | 72 |
| Figura 2. Tipos de obligaciones tributarias | 75 |
| Figura 3. Sujetos de la obligación tributaria..... | 78 |
| Figura 4. Clasificación de los sujetos pasivos de la obligación tributaria..... | 85 |
| Figura 5. Actividades que se derivan del gasto público | 116 |

INTRODUCCIÓN

Dentro de la presente investigación, se abordará el problema que trae consigo la condonación de impuestos cuando se hace de forma generalizada e indiscriminada y, por tanto, el impacto que esta genera en la economía del país. La condonación de impuestos se puede definir como un acto jurídico por el cual el Estado mexicano otorga el perdón de una deuda a ciertos contribuyentes ya sea por situaciones ajenas a ellos o por el hecho de no cumplir en tiempo y forma sus obligaciones fiscales.

La característica principal de la condonación de impuestos es que se le considera una figura jurídica la cual tiene como función declarar extinguidos ciertos créditos fiscales cuando la situación económica del país lo amerite.

Para analizar esta problemática, es necesario indagar sobre los inicios que tiene la condonación de impuestos, dentro de la presente investigación podemos encontrar que la condonación de impuestos comienza por primera vez en el IV milenio a.C en Egipto en donde el Faraón quien era el monarca recorría su territorio y realizaba ciertas recaudaciones personalmente, como dato importante podemos aclarar que los egipcios fue la primera población en el mundo en instaurar un sistema tributario integral. Como es de mencionar, los inicios que tuvo la condonación de impuestos tanto en Egipto, Roma y Grecia no se manejaba como tal la palabra “condonación de impuestos” pero se refería a ella ya que existía un perdón de pago de tributos por parte del monarca o ente supremo. Con el paso del tiempo este sistema de recolección de tributos se fue perfeccionando cada vez hasta llegar a nuestra actualidad.

Dicho lo anterior, la investigación de esta problemática radica en el interés por conocer el motivo por el cual se decidió que se reformara el artículo 28 de la Constitución

Política de los Estados Unidos Mexicanos con relación a la prohibición de las condonaciones de impuestos.

A hora bien, la distribución de los diversos temas que tenemos para comprender como se estructura todo lo relacionado con la condonación de impuestos es la siguiente:

Capítulo I. Dentro de este capítulo, presentaremos la metodología que consideramos es la adecuada para cumplir con nuestro propósito de llevar a nuestros lectores a saber qué fue lo que nos motivó para investigar este tema actual. Por ejemplo, el planteamiento del problema, la formulación del problema, que objetivos tenemos dentro de esta investigación, nuestros alcances, el enfoque que le damos a nuestra investigación, que tipo de investigación utilizaremos, etc.

Capítulo II. Dentro de este capítulo, vamos a explicar cómo es que comenzó la condonación de impuestos desde las épocas más antiguas a nivel internacional (Egipto, Roma y Grecia) y a nivel nacional (Época prehispánica, época colonial, México Independiente, etc.), Además, vamos a explicar cuántas condonaciones fueron otorgadas dentro de los periodos presidenciales de Felipe Calderón Hinojosa y Enrique Peña Nieto (periodos donde más se otorgaron condonaciones de impuestos en la historia de México), así como los requisitos que cumplieron ciertos beneficiados de la condonación de impuestos en el año de 2007 - 2015.

Capítulo III. Dentro de este capítulo, se explica se aborda el marco teórico de esta investigación y se insertan los conceptos esenciales sobre la condonación de impuestos los cuales permitirán a aquellos lectores que no están relacionados con el tema a comprender la importancia de que, no solo en México, sino en todos los países debería existir un procedimiento claro, transparente y público de la condonación de impuestos. Tales conceptos son básicamente los que se abordan a lo largo de este trabajo, siendo

estos la condonación de impuestos, sus elementos, su clasificación, las instituciones facultadas para concederlas y los sujetos obligados por las leyes fiscales a contribuir al gasto público. Siendo este último de gran relevancia toda vez que nuestra Constitución establece que es obligación de todos los mexicanos contribuir para los gastos públicos. Finalmente se da conocer además la diferencia entre los pequeños y los grandes contribuyentes.

Capítulo IV. En el capítulo final de este trabajo, hablaremos sobre, el marco jurídico de la condonación de impuestos a nivel nacional, relacionándola de manera indirecta en el ámbito internacional, a través de los tratados internacionales y toda vez que estos no establecen específicamente el concepto de la condonación de impuestos, nos basamos en los derechos que ahí se plasman y que los Estados parte deben garantizar a sus habitantes. Encontrando que durante los sexenios anteriores tales derechos no han sido garantizados por el Estado; en primer lugar, porque la recaudación de impuestos al ser una forma en que el Estado se allega de ingresos, el hecho de que a la Hacienda Pública no hayan ingresado los miles de millones de impuestos que se condonaron no le permitieron al Estado garantizar tales derechos a sus ciudadanos, llámese derecho a la seguridad social, a la educación, a la cultura o la impartición de justicia; en segundo lugar, se distorsionó con el mandato constitucional la justa distribución del ingreso y la riqueza; y en tercer lugar, no se respetó el principio de igualdad ante la ley, pues en dichas condonaciones lo que imperó fueron los privilegios otorgados a los más allegados al gobierno. En ese sentido, a modo de propuesta del presente trabajo se establecerán una serie de principios sobre los cuales se debería basar el procedimiento para condonar impuestos.

CAPÍTULO PRIMERO. MARCO METODOLÓGICO

CAPÍTULO I. MARCO METODOLÓGICO

PRESENTACIÓN DEL CAPÍTULO

El siguiente apartado tiene como propósito analizar los efectos que tendrá la prohibición de la condonación de impuestos en la economía de los pequeños contribuyentes. Por tal motivo, en las siguientes líneas presentaremos la metodología que se utilizará a fin de cumplir con los objetivos de esta investigación.

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Sin duda alguna, la condonación de impuestos ha sido durante muchos años una forma de ayudar a los contribuyentes cuando por situaciones ajenas a ellos dejan de cumplir con sus obligaciones fiscales para con el Estado, pero fue de notarse que, en los sexenios anteriores correspondientes a los períodos presidenciales de los expresidentes Felipe Calderón Hinojosa y Enrique Peña Nieto, esta práctica incremento considerablemente.

Gracias a FUNDAR, Centro de Análisis e Investigación (2019), que después de cuatro años de litigio, por fin logró en septiembre de 2019, abrir la información sobre las personas físicas y empresas a quienes se les perdonaron adeudos fiscales dentro del periodo del 1 de enero de 2007 al 4 de mayo de 2015. Dicha información, correspondiente a las condonaciones realizadas durante el 2007 y el 2015 hicieron saber que se condonaron un total de 172 mil 235 millones de pesos, eso sin contar los 101 mil 443 millones que corresponden a 201 contribuyentes que se han amparado. De lo condenado, el 24% se concentra en sólo 10 beneficiados. Ahora bien, sumando las dos cantidades

podemos darnos cuenta de que este pequeño grupo de contribuyentes acumula el 37% correspondiente a recursos que el estado dejó de percibir.

Por si lo anterior fuera poco, cabe destacar que las compañías beneficiadas son las empresas y personas físicas de mayores ingresos a las cuales se les ha condonado cantidades excesivamente ridículas e inimaginables, y no por lo poco sino por lo mucho. De esta forma, y por la información publicada por FUNDAR no es difícil darse cuenta de que: “los menos beneficiados y más afectados de la realización de estas prácticas, son los pequeños contribuyentes” (2019).

Dicho lo anterior, la importancia de realizar esta investigación radica generalmente en analizar cómo es que la prohibición de la condonación de impuestos impactará a la economía de los pequeños contribuyentes y si con la reforma de la condonación de impuestos por fin se logrará acabar con los privilegios fiscales. Así pues, como lo hizo notar FUNDAR: “sólo beneficia a los grandes contribuyentes y convirtiendo de esta forma la concentración de la riqueza en unos cuantos y que al fin pueda hablarse de equidad tributaria” (2019).

De acuerdo con Bernal: “la condonación de impuestos tiene sus antecedentes históricos desde la época monárquica en la que el soberano era el único con la facultad para concederla en cualquier asunto, esto podía ser desde la condonación de la entrega de tributos hasta la muerte” (2020, p. 10). Por otro lado, en nuestro país la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), es la dependencia del Poder Ejecutivo Federal que tiene como misión proponer, dirigir y controlar la política pública del Gobierno Federal en materia financiera y fiscal, de gasto, de ingresos y deuda pública con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad, equitativo, incluyente y sostenido.

Para realizar dicha misión, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se apoyará del Servicio de Administración Tributaria (SAT), de acuerdo con la Ley del Servicio de Administración Tributaria el SAT es: “un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley” (1995, p. 1). Dicho lo anterior, la misma ley nos hace hincapié de que el SAT tiene como facultad: “la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público” (1995, p. 1).

A fin de que lo anterior sea posible, el Estado puede condonar impuestos, esto con el propósito de apoyar económicamente a los contribuyentes logrando que de esta forma aquellos que por alguna razón hayan incumplido con el pago de sus contribuciones puedan regularizarse. De esta forma y de conformidad con el decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal, en su artículo Tercero transitorio establece que: “se condona total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda al Servicio de Administración Tributaria” (2013, p. 42).

Así mismo, el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación nos hace hincapié de que el Ejecutivo Federal por medio de resoluciones dentro del carácter general podrá:

Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias. (2021).

De lo expuesto anteriormente y de acuerdo con Bernal: “La condonación se entiende como el perdón de una deuda o sanción. Es un acto de naturaleza

esencialmente gratuita que equivale a una donación para el infractor” (2020, p. 12). Así mismo, bajo ese mismo tenor y siguiendo con Bernal, nos hace también la mención de que: “la condonación es una figura que tiene por finalidad declarar extinguidos créditos fiscales o sanciones cuando la situación económica reinante en el país, o en parte de él, lo ameriten” (2020, p. 12).

Como se ha dicho con anterioridad y ahora con nuestras propias palabras, la condonación la entendemos como una forma de extinción de la obligación fiscal que, en este caso, el Estado como sujeto activo decide conforme a sus facultades que le establecen las leyes fiscales perdonar de forma parcial o total la deuda del sujeto pasivo, deudor o contribuyente. Avanzando en nuestro razonamiento, en palabras de Luna y Ríos definen la condonación como:

Un acto administrativo de la autoridad fiscal que se expresa en un decreto y que surte sus efectos inmediatos en la situación del contribuyente. La condonación implica el perdón de deudas tributarias, es decir, mediante la condonación se termina total o parcialmente, y sin obligación de pagarse la contribución (o el crédito fiscal). El artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF) le otorga al ejecutivo Federal la facultad de condonar, y puede hacerlo por decreto en caso de una afectación o por la prevención de que se afecte la situación de una región del país, o un sector comercial en la producción o venta de productos, así como es casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias. (2015, p. 11).

Desde otro punto de vista, en palabras de Castillo y Osterling la condonación es: “un acto jurídico cuyo destino es extinguir una relación jurídica obligacional. Es el perdón mutuamente convenido del pago de la obligación, (1999, p. 129).

Dicho lo anterior, esto hace referencia a que el Estado Mexicano en este caso se le considera como acreedor y el deudor es el contribuyente a quien el propio Estado decide eximir de la deuda que este tiene con él y quien a veces no pudiendo condonar la deuda total puede hacerla de manera parcial. Ahora bien, la Real Academia Española

define al acreedor como: “aquel que tiene acción o derecho a pedir el cumplimiento de alguna obligación” (2021). Asimismo, siguiendo con la Real Academia Española, el deudor se entiende como: “aquel que debe, o está obligado a satisfacer una deuda” (2021).

Si bien, las interpretaciones anteriores realizadas resultan ser muy puntuales en cuanto a lo que se entiende por condonación y los sujetos que la conforman, la interpretación de Rodríguez resulta ser un poco más completa y nos hace mención de que la condonación es:

Una figura jurídico-tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal que consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendaria para declarar extinguido un crédito fiscal y, en su caso las obligaciones fiscales formales con él relacionadas (1998, p. 177).

Por otro lado, para los autores Pérez y González el impuesto es: “la prestación coactiva, generalmente pecuniaria, que un ente público tiene derecho a exigir de las personas llamadas por la ley a satisfacerla, cuando realizan determinados presupuestos reveladores de capacidad económica para contribuir al sostenimiento del gasto público” (2017, p. 171).

Asimismo, el artículo 2 Fracción I del Código Fiscal de la Federación define a los impuestos como: “las contribuciones establecidas en la 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 del mismo Código” (2009). Por su parte, Colao argumenta que los impuestos son: “tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente” (2015, p. 22).

Ahora bien, el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), nos habla acerca de las obligaciones que tenemos los mexicanos y nos hace mención que como mexicanos debemos de: “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la mera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” (2023).

En ese mismo tenor, el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación manifiesta que:

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.

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. (2009).

De lo anterior, podemos rescatar que es una obligación constitucional para los mexicanos contribuir a los gastos públicos del Estado conforme lo establezcan las leyes de la materia, de una manera proporcional y equitativa. Pero para entender más lo anterior, habría que definir qué se entiende por contribuyente.

Ahora bien, para Vengas el contribuyente es: “aquella persona física o jurídica que realiza el hecho imponible y consecuentemente está obligada al pago. En un sentido más amplio, se le considera contribuyente a quién está obligado a soportar patrimonialmente

el pago de los tributos con el fin de financiar al Estado” (2016, p. 108). Por otro lado, Reyes y Nájera argumentan que se le conoce como contribuyente a aquel que: “realiza el hecho generador o quien percibe el ingreso, quien obtiene en forma directa un beneficio que incrementa su patrimonio, y en tal virtud es el obligado directo al pago de la contribución por adeudo propio” (2006, p. 61). Dicho lo anterior, podemos entender con nuestras propias palabras y de una forma más precisa que un contribuyente es aquel quien obtiene de forma directa ingresos, por ejemplo, mediante el cobro de un salario, la renta de inmuebles o percibir honorarios por el trabajo que se realizó.

Por otra parte, podemos encontrar que Villalobos hace mención que el contribuyente es: “aquel que realiza o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria. Se le denomina también deudor por cuenta propia, en tanto es quien realiza el hecho imponible” (2017, p. 27). Bajo ese mismo tenor, el mismo autor hace otra referencia del concepto de contribuyente y menciona que es: “la persona (jurídica o natural) que realiza el hecho imponible o que se encuentra en la situación descrita en el mismo” (2017, p. 143).

Definidas las figuras jurídicas anteriores, cabe mencionar que si bien nuestra Constitución desde marzo del 2020 prohíbe expresamente la condonación de impuestos en su artículo 28 párrafo primero que a la letra dice: “en los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos, las condonaciones de impuestos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes” (2023, p. 37). Dicho lo anterior, cabe destacar que si bien nos hace hincapié en que será en los términos y condiciones que fijan las leyes, está aún no se ha homologado con las respectivas leyes fiscales y que por las dos razones anteriores, en nuestra opinión aún cabría la posibilidad de que esto siga resultando

favorecedor para los grandes contribuyentes ya que se ha visto que son a estos a quienes ha beneficiado este tipo de ayuda por parte del Estado y que como también sabemos resultan ser las personas más allegadas a quienes desempeñan un cargo público. Por lo anterior, es de nuestro interés indagar sobre los efectos que esta reforma tendrá en la economía de los pequeños contribuyentes.

1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

La condonación de impuestos ha sido durante muchos años en nuestro país una forma de extinción de la obligación fiscal a fin de que los contribuyentes puedan regularizarse en el pago de sus obligaciones fiscales; sin embargo, de acuerdo a FUNDAR (2019), durante los periodos presidenciales de Felipe Calderón y Enrique Peña Nieto, 2007-2015, dichas condonaciones fiscales involucran a 7 mil 885 personas y empresas por un total de 172 mil 335 millones de pesos y casi la cuarta parte se concentran solo en 10 beneficiarios, esto, sin contar a 202 contribuyentes que se ampararon y que representan el 2.4 % del total de beneficiarios cuyo monto condonado corresponde a 274 mil millones de pesos, es decir, que este pequeño grupo de contribuyentes acumula 37 % de todos los recursos que el estado dejó de percibir.

Lo anterior resulta preocupante dado que, con este dinero el estado bien pudo cumplir con los fines por los cuales realiza la recaudación de impuestos, así mismo, de acuerdo con la información revelada por FUNDAR (2019) dichas condonaciones se les hizo a grandes contribuyentes de los cuales podemos destacar a LALA por 2, 429, 955, 994, Fármacos Especializados S. A. por un total de 1, 396, 9688, 659.00, eso por mencionar algunos. Por tal motivo, así mismo también resulta preocupante ya que entre

estas grandes condonaciones realizadas en el documento compartido por FUNDAR se puede notar que no se encuentra ningún pequeño contribuyente y por esto la preocupación de que tras la reforma de marzo del 2020 que prohíbe la condonación de impuestos sigan siendo los mismos beneficiarios, es decir, los grandes contribuyentes.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 OBJETIVO GENERAL DE LA INVESTIGACIÓN

- Analizar la prohibición de la condonación de impuestos en la economía de los pequeños contribuyentes.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA INVESTIGACIÓN

- Explicar qué es la condonación de impuestos.
- Describir lo que la Constitución y las leyes establecen respecto a la condonación de impuestos.
- Definir qué se entiende por contribuyentes.
- Explicar la diferencia entre grandes y pequeños contribuyentes.

1.4 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

1.4.1 PREGUNTA GENERAL DE LA INVESTIGACIÓN

- ¿Qué es la prohibición de la condonación de impuestos en la economía de los pequeños contribuyentes?

1.4.2 PREGUNTAS ESPECÍFICAS DE LA INVESTIGACIÓN

- ¿Qué es la condonación?
- ¿Qué es la condonación de impuestos?
- ¿Qué establece la Constitución y las leyes respecto a la condonación de impuestos?
- ¿A quiénes se les considera contribuyentes?
- ¿Cuál es la diferencia entre grandes y pequeños contribuyentes?

1.5 JUSTIFICACIÓN

La realización de este trabajo de investigación radica principalmente en la preocupación que tenemos respecto a lo perjudicial que resulta ser para el país condonar impuestos a los grandes contribuyentes ya que consideramos que al hacerlo no solo se afecta a la economía de los pequeños contribuyentes quienes al no recibir este tipo de beneficio fiscal les es difícil competir con los contribuyentes a quienes sí se les otorga y que, derivado de esto se afecte el desarrollo del país pues al no recaudar lo debido le es imposible cumplir con sus fines.

1.6 ALCANCES

En este trabajo de investigación se pretende:

1. Se busca analizar el impacto que generará la reforma al artículo 28 constitucional en materia de condonación de impuestos en la economía de los pequeños contribuyentes.
2. Esta investigación solo se abarcará en la Ciudad de México.

1.7 ESTADO DEL ARTE

1. Título: La concentración de la condonación de créditos fiscales en México: 2013-2020.

Nombre del investigador/a: Arelhy Núñez Mendoza.

Fecha de presentación: 2021.

Núñez (2021), realiza un trabajo de investigación con enfoque cuantitativo. En él se trata de analizar quién de los dos mandatarios, esto referente a los sexenios de Enrique Peña Nieto y Andrés Manuel López Obrador, han hecho a fin de saber si las condonaciones han sido apegadas a la ley para lograr mayor recaudación y condonar a personas físicas y morales sin privilegios o tratos fuera de la ley.

Los métodos que Núñez (2021) utiliza, son el analítico (analiza de fondo la condonación), histórico (nos da un referente histórico de la condonación y de antecedentes de creación del SAT), y el gráfico. Las técnicas utilizadas fueron el análisis y la comparación ya que mediante un análisis profundo logra realizar una comparación entre cómo es que el sexenio anterior y el actual han condonado impuestos.

Su obra está compuesta por tres capítulos y un apartado de propuestas. En el primer capítulo, nos da una introducción de lo que se entiende por condonación, su origen, y los tipos. En el segundo capítulo llamado "Detrás de los beneficios fiscales", nos habla de las problemáticas y el planteamiento del problema en donde mediante representaciones gráficas se pudo argumentar que las personas físicas son quienes más cumplen y que, por tanto, deberían tener más el derecho a recibir condonaciones, en comparación con las personas morales que presentaron un crecimiento menor. En el tercer capítulo llamado "El papel de AMLO en las condiciones fiscales", en él plantea la iniciativa que tuvo nuestro actual presidente respecto a la reforma del artículo 28 constitucional que prohíbe la condonación de impuestos y a las demás modificaciones que ha tenido la ley fiscal.

2. Título: Adición al artículo 28 constitucional párrafo primero con relación a la exención de impuesto.

Nombre del investigador/a: Carlos Alberto Alcántara Aguilera.

Fecha de presentación: 2012.

Alcántara (2012), en este trabajo realiza una investigación cualitativa, usando el método inductivo y deductivo. El primero, en palabras del autor, por el modo con el cual se realizan las auditorías que suelen ser de modo intimidatorio, y, por tanto, esto provoca que la gente tenga miedo al hacer sus contribuciones. En el segundo aspecto, el autor argumenta que se analizará la manera de las personas físicas y morales con Actividad Agrícola Ganadera, Silvícola y Pesquera pueden obtener un subsidio, un estímulo fiscal o una exención de impuestos debido a que, en ciertos casos, por cuestiones ajenas a

ellos, como lo son algunas catástrofes naturales, se ven desprotegidos y por tal motivo no pueden cumplir con sus obligaciones fiscales.

Su investigación se aborda en tres capítulos. En el primero se abordan los conceptos de impuestos, exención, de la misma forma se abarca el Principio Relativo a la Prohibición de Exención de Impuestos. En el segundo se analiza algunas de las facultades del Presidente de la República, como es en la forma en que interviene en el proceso económico; esto de acuerdo con el artículo 25 constitucional. En el capítulo tercero llamado “Pagos provisionales para actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas (agropecuarias)”, nos habla de las dificultades a los que se enfrentan las personas que se desempeñan en estas áreas y a modo de propuesta nos dice que la constitución en lugar de prohibir tajantemente las exenciones de impuestos debería de añadir que será en los términos que fijan las leyes.

3. Título: Causas, efectos y recomendaciones para fortalecer de manera sostenida la recaudación de impuestos en México.

Nombre del investigador/a: Ahmed Rashid Sahade Liceaga.

Fecha de presentación: 2020.

Sahade (2020), en este trabajo realiza una investigación con enfoque mixto, debido a que, en palabras suyas, la información estadística de 1990 a 2017 resulta ser copiosa tanto en el enfoque cualitativo como en el cuantitativo. Por lo anterior, con el enfoque mixto por su versatilidad le permitirá recolectar información estadística y sistematizar experiencias gubernamentales de implementación para mejorar la recaudación de impuestos en América Latina.

La técnica de investigación fue la documental, tanto cuantitativa como cualitativa. Utilizó los instrumentos de investigación fichas de trabajo y hojas de cálculo. Mediante el método de la estadística descriptiva se obtuvieron, organizaron, presentaron y analizaron los siguientes indicadores: ingresos tributarios directos, ingresos tributarios indirectos, impuestos sobre los ingresos utilidades y ganancias de capital, y contribuciones sociales, para México y América Latina durante el periodo 1990-2017. El resultado fue una serie de tablas y gráficos estadísticos que se presentan en el capítulo tres de la investigación.

El contenido del trabajo consta de cinco capítulos. En el primero desarrolla el marco de referencia de la recaudación de impuestos en México. En el segundo, la metodología de la investigación. En el tercer capítulo se identifican y analizan las causas de la baja recaudación de impuestos en México entre 1990 y el 2017. En el capítulo cuarto mediante casos nos narra las experiencias latinoamericanas en materia de recaudación fiscal particularmente de Uruguay, Costa Rica y Colombia y finalmente en el quinto capítulo nos habla sobre las lecciones y aprendizajes para aumentar la recaudación de impuestos en México de forma sostenida.

4. Título: La creación del procedimiento administrativo para la condonación de Multas en materia fiscal federal.

Nombre del investigador/a: Arcelia del Carmen Muro Anaya.

Fecha de presentación: 2000.

Muro (2000), en su trabajo de investigación lo realiza con un enfoque de investigación cualitativo. Utiliza el método descriptivo, ya que a fin de realizar su propuesta sobre la necesidad de adicionar un artículo 74-BIS en el Código Fiscal de la Federación en el cual queda comprendida la etapa procedimental de la condonación, nos

explica todos los conceptos que se necesitan conocer a fin de poder entender el punto que desarrolla en este trabajo. La técnica de investigación que utilizó fue la documental.

El trabajo se desarrolla en siete capítulos. En el primero, nos explica los conceptos básicos que comprenden la condonación. En el segundo, aborda el nacimiento del crédito fiscal hasta su extinción. En el tercer capítulo, hace un desarrollo de los principios constitucionales de la contribución. Por su parte, en el cuarto capítulo nos habla acerca de la condonación total o parcial de las contribuciones y sus accesorios.

Al llegar al capítulo quinto ya nos comienza a hablar del procedimiento y resolución de las solicitudes de condonación, en el capítulo sexto nos habla sobre los supuestos en los cuales debe otorgarse total o parcialmente la condonación de la multa, ya sea parcial o total. Finalmente, en el capítulo séptimo el autor nos plantea su propuesta sobre la necesidad de adicionar un artículo 74-BIS en el Código Fiscal de la Federación en el cual quede comprendida la etapa procedimental de la condonación.

1.8 PARADIGMA

En esta investigación partiremos del paradigma de Villabella (IIJ, s.f.) entendiéndolo como concepciones sustentadas que nos posibilitarán la explicación e interpretación de nuestro objeto de estudio, para realizar el análisis y tratar de dar solución al mismo, ahora bien este paradigma se abordan desde el Garantismo de Ferrajoli, ya que si bien este paradigma es ciertamente normativista, pero de no como un normativismo ensimismado, sino realista y crítico, capaz de dar cuenta de la compleja naturaleza del derecho actual, mediante el cual se hace una reflexión sobre el derecho y

el sistema penal, en la perspectiva de un derecho penal mínimo convirtiéndose un paradigma de democracia constitucional (Ibáñez, 2004).

1.9 ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN

El tipo de investigación que utilizaremos dentro de nuestro tema de estudio es la investigación cualitativa. Dicho lo anterior, dentro de esta investigación se puede afirmar que: “hace referencia a caracteres, atributos, esencia, totalidad o propiedades no cuantificables, que podían describir, comprender y explicar mejor los fenómenos, acontecimientos y acciones del grupo social o del ser humano” (Cerdeña, 1997, como se citó en Ñaupas, Valdivia, Palacios y Romero, 2018).

Así mismo, siguiendo con los autores antes mencionados, destacan que en esta investigación no se preocupa tanto por la cuantificación de los datos, sino que más bien, su propósito es reconstruir la realidad, descubrirlo e interpretarlo mediante consultas, observaciones y análisis de documentos (Ñaupas, Valdivia, Palacios y Romero, 2018, p. 141). Hecha esta salvedad, con este tipo de investigación vamos a tener el conocimiento sobre los efectos que se tendrá dentro de la sociedad con relación a la condonación de impuestos.

1.10 POBLACIÓN Y MUESTRA

Dentro de esta investigación, la población y muestra está orientada a los contribuyentes de la Ciudad de México.

Al ser un estudio cualitativo para esta investigación seleccionamos una muestra de tipo no probabilístico por accidente, que de acuerdo con Ñaupas, Mejía, Novoa y

Villagómez se basa en que: “el investigador escoge los individuos de la muestra según las circunstancias de mayor facilidad” (2014, p. 254); y en el que de acuerdo con los objetivos de esta investigación se seguirá un criterio estratégico que nos permitan llegar a estos.

1.11 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El tipo de investigación que utilizaremos en este trabajo será la investigación pura o básica de tipo descriptivo dado que nuestra investigación no se ha abordado con anterioridad.

Tal como lo menciona Ñaupas, Mejía, Novoa y Villagómez:

La investigación pura, básica o sustantiva, recibe el nombre de pura porque en efecto no está interesada por un objetivo crematístico, su motivación es la simple curiosidad, el inmenso gozo de descubrir nuevos conocimientos, es como dicen otros, el amor de la ciencia por la ciencia; se dice que es básica porque sirve de cimiento a la investigación aplicada o tecnológica; y fundamental porque es esencial para el desarrollo de la ciencia. Comprende dos niveles, aunque algunos como Selltiz et al distingue tres niveles: el exploratorio, descriptivo y explicativo. (2014, p. 91).

1.12 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

Durante el transcurso de esta investigación, se pretende realizar un análisis a fin de saber los efectos que ocasionará la reforma al artículo 28 constitucional en la economía de los pequeños contribuyentes.

CAPÍTULO SEGUNDO. MARCO HISTÓRICO DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

CAPÍTULO II. MARCO HISTÓRICO DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

PRESENTACIÓN DEL CAPÍTULO

En el presente capítulo, se realizará una relatoría de los acontecimientos que dieron lugar a las primeras manifestaciones de la condonación de impuestos y para ello, se abordará en un primer punto el nacimiento de los impuestos en las más antiguas civilizaciones del mundo y cómo es que se condenaban estos impuestos por sus más grandes líderes de esa época; en segundo lugar, se darán a conocer los antecedentes nacionales de la condonación de impuestos; en tercer lugar, vamos a hablar sobre los beneficiarios que recibieron condonaciones por parte de Felipe Calderón Hinojosa (2006–2012) y Enrique Peña Nieto (2012-2018), así como, los requisitos que conforme a la ley cumplieron los beneficiados. Con lo anterior, vamos a conocer el impacto que fue teniendo esta figura en nuestro país y que dio como resultado que en el año 2020 se aprobara la reforma constitucional en materia de condonación de impuestos.

A) ANTECEDENTES INTERNACIONALES

2.1 EGIPTO

Con base en la historia, Egipto fue el primer estado cuyos ciudadanos pagaron impuestos y desde el IV milenio a.C., aunque en pequeña escala, ya se recaudaban impuestos, esto dentro de los límites geográficos de los reinos predinásticos del alto Egipto, es por eso que, se creía que los faraones fueron los primeros seres humanos en crear un sistema de recaudación que abarcaba todo el país y que se sostenía bajo una burocracia especializada y eficiente. Como dato importante, se puede decir que el propio

Faraón quien mediante embarcaciones recorría el valle del Nilo y realizaba esta recaudación personalmente, a esta recaudación se conocía como el “seguimiento de Horus” (Revista National Geographic, 2021).

Por otro lado, el Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República nos menciona otro dato histórico sobre los inicios de las recaudaciones de impuestos y nos dice que: “las primeras referencias documentales a la tributación se remontan a seis mil años atrás en el territorio de Sumer -una llanura fértil entre los ríos Tigris y Éufrates-, es decir, lo que actualmente es Irak” (2003, p. 8). Volviendo al tema que nos ocupa, se hace alusión a que en el año 2000 a.C., los egipcios instauraron un sistema tributario integral, además, dentro de esa época ya se hablaba de impuestos directos e indirectos y que en este periodo le correspondía la administración de los impuestos a los “escribas” los cuales también tenían como principal beneficio estar exentos de pagar impuestos (Senado de la República, 2003).

Con base en lo anterior, queda demostrado que cierto grupo de la población de Egipto como lo eran los “escribas” recibían ciertos beneficios fiscales, así mismo, se puede hacer alusión de que ya se podía hablar de una desigualdad fiscal, y si bien, dentro del texto anterior no se menciona la palabra de condonación de impuestos se puede entender que existía un perdón por parte del Faraón a los “escribas”, lo cual tenía como consecuencia la extinción de la obligación de pagar impuestos (Senado de la República, 2003).

Ahora bien, se puede mencionar que durante la instauración de ese nuevo sistema tributario integral se contrajeron consecuencias que se vieron relacionadas con revueltas las cuales trajeron consigo la evasión, corrupción y amnistía otorgada por el Faraón (Senado de la República, 2003). Dicho lo anterior, el Instituto de Investigaciones

Legislativas del Senado de la República agrega que: “una memorable amnistía fue narrada en la piedra Roseta (200 a.C.), poniendo fin así a los agravios fiscales y determinando un notable desarrollo económico. Entre otras cosas, fueron puestos en libertad miles de evasores que reanudaron sus actividades productivas” (2003, p. 9).

Para dar por finalizado este apartado, podemos decir que la amnistía antes mencionada tuvo una duración breve ya que la recaudación del impuesto se tornó nuevamente opresivo lo cual trajo como consecuencia que la tierra fuera abandonada y se intensificaran las actividades criminales trayendo como consecuencia el desmoronamiento del estado. Estas razones fueron el detonante que causaran que en el año 31 a.C. Egipto fuera invadido por Roma y fue este nuevo imperio quien se encargó de restaurar el orden y el bienestar a través de un sistema tributario adecuado ((Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República, 2003).

2.2 ROMA

El imperio romano ha sido una de las civilizaciones más importantes en el mundo y con más historia, dentro de todos los aspectos a retomar hablaremos sobre los inicios que han tenido relacionados con la recaudación de impuestos. Para esto, Tercero y Velázquez nos firman que: “en la Roma antigua, las contribuciones sólo se imponían en caso de emergencia y sólo se recaudaban en las provincias, nunca en las ciudades romanas” (2005, p. 8). Un dato muy importante por mencionar es que los impuestos únicamente eran pagados con cultivos y piedras preciosas, siendo estas las mayores formas de pago que se manejaban dentro de esa época (Tercero y Velázquez, 2005.).

Como es de mencionar, los impuestos tienen una controversial historia en el mundo. Dentro del origen de las sociedades existió el tributo, el cual consistía en que las personas hicieran ofrendas y sacrificios para sus dioses, con estos ofrecimientos se dio el nacimiento de las clases sacerdotales. Dicho lo anterior, los sacerdotes eran quienes vivían sin trabajar y se mantenían gracias a las ofrendas de los creyentes o tras la victoria de una guerra entre distintos pueblos debido a que los vencedores cobraban como tributo todo lo que el pueblo perdedor tenía y con esto se beneficiaban (Tercero y Velázquez, 2005).

Desde nuestro punto de vista, podemos mencionar que el tributo era la manera en que los soberanos o cualquier otro ente con poder superior se auto proclamaban dueños de una parte de los bienes del pueblo y los distribuían o los usaban para sus propios fines.

Ahora bien, de acuerdo con Fernández como se citó en Hita, se hace la mención de un dato histórico muy importante que marco el rumbo del imperio romano el cual es que: “a través de la vicésima hereditatium et legatorium establecida en el año 6 a.C., se promulga la exención del impuesto de sucesiones a favor de personas que carecieran de recursos, siempre que se tratase de parientes próximos, a los cuales no se aplicaba ningún tipo de carga fiscal” (2015, p. 8).

Para dar por terminado este tema, en la época de la república en Roma cada cinco años el ciudadano romano estaba obligado a hacer una declaración de sus bienes a los “censores” quienes eran magistrados encargados de elaborar un censo a fin de realizar una valoración de su fortuna y así poder establecer su posición en la centuria. Así pues, cada ciudadano que contribuía al fisco romano se les denominaba “adsidui”, mientras que los ciudadanos que tenían un capital inferior a los 15.000 ases eran designados con el

término “proletarii” y estaban exentos del pago del tributo (Fernández, citado por Hita, 2015). Como dato importante, podemos mencionar que a partir del comienzo de la tercera guerra de Macedonia que ronda entre el año 167 a. C., los civiles quedaron liberados del pago de tributos (Zaera, 2013, como se citó en Hita, 2015).

2.3 GRECIA

En cuanto a la civilización griega, los ciudadanos se dedicaban especialmente a la agricultura y al comercio, siendo estos su principal fuente para obtener ingresos. Así pues, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) señala que: “el pago de los impuestos en la Antigua Grecia era más justo que en civilizaciones como la egipcia, pues sólo lo más ricos pagaban tributos que eran aplicados a las casas, vino, esclavos, heno, ganado, entre otros bienes” (2019, p. 4).

Un antecedente importante dentro de esta civilización es que se crea por primera vez la distinción de dos tipos de impuestos, los directos e indirectos, para esto se entiende que:

Los impuestos indirectos se cobraban por la adquisición de productos o servicios, estos se recolectaban sin ningún problema. Los impuestos directos casi no existían ya que afectaban a cierta clase social, por ejemplo, la “liturgia” era un impuesto para los ricos el cual se pagaba bajo consentimiento para financiar gastos del gobierno. (Soy Farfan, 2020, 5m32s).

A hora bien, cuando comenzaba una guerra se creaba un nuevo impuesto llamado “eisfora” y todos los ciudadanos sin excepción alguna estaban obligados a pagar este gasto especial de guerra (Ferrante, 2018). Siguiendo con Ferrante, nos señala que: “los griegos fueron una de las pocas sociedades capaces de rescindir el impuesto una vez que la emergencia de guerra había pasado. Cuando por el esfuerzo de guerra se

generaban ingresos adicionales, los recursos eran utilizados para devolver el impuesto” (2018, pp. 2-3).

Hay que mencionar, además que, dentro de la región de Atenas se imponía un impuesto a los residentes extranjeros, cosa que no se hacía en el demás territorio de la antigua Grecia, este impuesto que se le cobraba solo a los extranjeros o como eran llamados “metoikion” era de pago mensual (Ferrante, 2018).

Para finalizar con este tema, podemos decir con nuestras propias palabras que el pago de impuestos entre la cultura egipcia y romana poseen diferente finalidad que la cultura griega, es decir, en las dos primeras culturas el objetivo del pago de los impuestos que se exigían era para beneficiar a una persona o un cierto grupo social, en cambio, en la cultura griega el ingreso tributario deriva principalmente de tributos recaudados de pagos voluntarios que los ciudadanos realizaban con la finalidad de financiar gastos del gobierno.

B) ANTECEDENTES NACIONALES

2.4 ÉPOCA PREHISPÁNICA

Los primeros informes que se tiene de los impuestos en México aparecen en los códices aztecas con el Rey Azcapotzalco quien pedía tributos a su pueblo, estos tributos consistían en la entrega de flores y frutos y a cambio éste les concedía beneficios. Así pues, para tener constancia de aquellos tributos se llevaba un registro de estos en el “Tequiámatl” el cual era un género de códices relacionados con la administración pública de este imperio (Sánchez, 1998).

Ahora bien, en palabras de Floris: “los tributos en el imperio Azteca fueron el producto de la guerra, es decir, estos se obtenían de los pueblos dominados por el imperio Azteca ya que se les imponía el pago de tributo, pieza elemental para la expansión y el poderío del ejército Azteca”. (2001, p. 29).

Por otro lado, Ramos describe que los impuestos dentro de la historia mexicana han jugado un papel sumamente importante desde los tiempos del Imperio Azteca ya que existía cierto poder por parte del emperador sobre sus habitantes, para esto se puede mencionar que:

En el antiguo México el establecimiento de los impuestos se realizaba de manera injusta e incluso inhumana ya que los soberanos aztecas no sólo se les entregaba cigarros, bolas de caucho para el juego sagrado de la pelota, águilas, serpientes como alimento de las reales pajareras, sino que también anualmente se les entregaba cierto número de mancebos (2001, p. 10).

Dicho lo anterior, la Real Academia Española define la palabra mancebos como: “persona joven, a los que naturalmente por motivos religiosos se les arrancaba solemnemente el corazón” (2021). Como es de mencionar, si analizamos líneas anteriores podemos entender que existe cierta relación respecto al pago de tributos entre

Roma, Egipto y el Imperio Azteca ya que le correspondía realizar el perdón de la muerte al monarca o al soberano de cierto territorio sobre sus pobladores.

Como se ha dicho previamente, la organización tributaria dentro del Imperio Azteca se basaba principalmente en la imposición a los pueblos sometidos cobrándoles tributos en especie o mercancía, así como ciertos tributos en servicios especiales los cuales fueron plasmados dentro del Códice Mendocino (Ramos, 2001). Sobre esto, podemos decir que, en la época precortesiana es bien sabido que el poderoso Imperio Azteca imponía fuertes tributos a los pueblos vencidos los cuales constaban de objetos de algodón, metales preciosos, telas, entre otras cosas. Estas recolecciones que hacían debían enviarse directamente a la Gran Tenochtitlán. (Andrade, Paredes, Bárcenas y Silvia, citado por Porras y López, 2019).

2.5 ÉPOCA COLONIAL

Después de la llegada de los españoles y su conquista a la gran Tenochtitlan, el tributo prehispánico no obtuvo diversas modificaciones, es más, se fue perfeccionando con las normas europeas, es por eso que, durante el siglo XVI todos los tributos continuarían conservando sus principales características relacionadas en prestaciones materiales y/o servicios (Política Fiscal, 2021).

Para Marino, el tributo indígena en la Nueva España era: “una capitación o impuesto personal que, a partir de la disolución de las encomiendas, la corona percibió de cada varón originario de sus colonias americanas entre los 18 y 50 años” (s.f., p. 62). Así mismo, durante este periodo se establecieron dos nuevos tributos, siendo estos los tributos directos e indirectos.

Dicho lo anterior, los tributos directos eran conformados por la “moneda foránea” siendo esta un impuesto que el rey cobraba en reconocimiento de autoridad, “aljamas o morerías” siendo un impuesto para los grupos de judíos y moros en territorio castellano, “fonsadera” siendo una contribución recaudada para cumplir con todos los gastos de las guerras, entre otros (Política Fiscal, 2021).

Por otro lado, los tributos indirectos eran conformados por el “almojarifazgo” siendo este un tributo que se encargaba de grabar los artículos que pasaban de un territorio a otro, el “portazgo” para González el portazgo fue: “una imposición cobrada sobre la circulación de las mercancías” (s, f., p. 73); el “pontazgo” siendo un impuesto para pasar por algunos puentes, el “barcaje” siendo un impuesto que se pagaba por el transporte de mercancías o personas a través de un lago o río en una barca y la “alcabala” siendo una de las figuras más antiguas e importantes que existió en la Nueva España, entre otros (Política Fiscal, 2021).

Para Política Fiscal, la “alcabala” era: “una renta real que se cobraba sobre el valor de todas las cosas, muebles inmuebles y semovientes que se vendían o permutaban” (2021, p. 8). En vista de que la “alcabala” era un impuesto al valor agregado sobre artículos relacionados al comercio de forma obligatoria para todas las personas, se efectuaban ciertas excepciones para su cobro como lo eran a indios muy pobres, iglesias, monasterios, prelados, clérigos, viudas, huérfanos y adultos mayores (Política Fiscal, 2021).

Por otra parte, Marichal agrega significativamente que: “la alcabala se estableció en la Nueva España por la Real Cédula del 1 de noviembre de 1571. Las oficinas encargadas del cobro y recaudación fueron las aduanas, las receptorías y subreceptoras”

(2005, p. 7). Además, fue un modelo del ámbito fiscal proveniente de Europa el cual se estableció con el paso del tiempo en Hispanoamérica (Marichal, 2005).

2.6 MÉXICO INDEPENDIENTE

El cambio que existió de un antiguo régimen a una sociedad más liberal no fue para nada sencillo, el proceso de urbanización de este nuevo territorio se debió a una serie de conflictos que causaron la caída de la colonización española en América.

Así pues, cabe destacar que: “México vivió un periodo de gran desorden político, económico y social en esos primeros años de vida independiente, lo cual ocasionaría a su vez un gran desorden fiscal” (Política Fiscal, 2021, p. 8). Sin embargo, no existió ese desorden fiscal que se esperaba ya que el sistema hacendario que se estableció en el México independiente era algo parecido al que se había establecido en la época colonial, es decir, había ciertos impuestos que beneficiaban más a un cierto grupo de personas y afectaban a otras como lo eran todos aquellos que se dedicaban a la agricultura, ganadería, comercio, minería, así como los obrajes y trabajos artesanales (Política Fiscal, 2021).

Después de la primera promulgación de cada constitución que se estableció en el México independiente había algunos cambios que generaban mucha relevancia dentro del ámbito fiscal, por ejemplo, durante la promulgación del Código de las Siete Leyes Constitucionales del 30 de diciembre de 1836 se estableció una nueva forma de gobierno con un sistema centralista. Siguiendo con Tercero y Velázquez, nos mencionan que México se transformó en un gobierno central debido a que: “los estados pasaron a ser departamentos con un gobernador nombrado por el gobierno central, en donde los

impuestos se recaudaban primeramente por cada departamento, después los recaudaba el Estado y finalmente el estado los trasladaba a la capital” (2005, p. 11).

Por otra parte, Eslava señala que el siglo XIX contrajo diferentes transformaciones dentro del ámbito económico, en lo cual se destaca que: “en 1846 el presidente Valentín Gómez Farías emitió un decreto por el cual ordenó eliminar las alcabalas ya que estas tenían un efecto negativo sobre la industria comercial, agrícola y fabril” (2003, p. 15).

Ahora bien, dentro de la administración del expresidente Antonio López de Santa Ana se generó una debilidad dentro de la administración tributaria ya que era más complicado cobrar ingresos y es por eso que, durante su mandato se decretó que se pagarán impuestos sobre ventanas y puertas, así como los que fueran más ricos pagarán impuestos por tener perros o caballos (Tercero y Velázquez, 2005.).

En definitiva, la nueva estructura del ámbito fiscal después de la independencia no fue como se planeaba ya que se esperaba que todos aquellos cambios causarían un mejoramiento económico. Al no ver esos cambios positivos esperados se generó una desesperación fiscal ya que no había fondos para los gobiernos estatales, para esto se puede mencionar que:

La debilidad fiscal llevó al gobierno federal a fuertes carencias de orden financiero y militar, de manera que la Hacienda federal se vio cada vez más agobiada por deudas que no podía pagar. Inclusive, durante algunos decenios no se lograba pagar regularmente a funcionarios (militares y aduaneros), lo que generó las condiciones para una corrupción crónica de los servidores públicos. (Lara, 2009, p. 117).

2.7 EL PORFIRIATO

Durante el mandato del ex presidente de México José de la Cruz Porfirio Díaz Mori (Porfirio Díaz), quien duró nueve periodos presidenciales, es decir, treinta y cinco años en el poder, desde sus inicios causó gran revuelo con la promesa de que México tendría un gran progreso y con el famoso lema de la no reelección (Ríos y Santos, 2013).

Cabe destacar que, la época del Porfiriato implicó que en México se estableciera un progreso en la estabilidad económica a causa de incrementos a las rentas públicas. Para Ríos y Santos: “la construcción de ferrocarriles, la implementación del nuevo sistema de explotación de minas, la inversión de capitales, el aumento en la producción, las obras y los servicios públicos significaron el gran avance del país” (2013, p. 35-36).

Como se ha planteado anteriormente, todo el sistema tributario que se fue estableciendo después de la toma de poder de Porfirio Díaz el país tuvo gran aumento fiscal en cada rincón, es decir, cada entidad que forma parte del territorio mexicano fue construyendo sus propias contribuciones y estas a su vez darían una parte justa de esas ganancias al gobierno federal (Ríos, 2015).

Otro rasgo importante que se puede mencionar dentro de este período es el impulso de la inversión de capitales extranjeros, los principales inversionistas extranjeros de México en ese momento era Alemania, Estados Unidos, Francia y Gran Bretaña, para tal efecto se puede mencionar que:

Porfirio Díaz comprendió que México necesitaba inversión extranjera y para ello fue necesario generar, como dicen algunos historiadores, favores, prebendas, privilegios para los capitales extranjeros que se convirtieron en los socios fuertes de México, y esto se dio mediante el sistema tributario. (Ríos, 2016, p. 219).

Sin embargo, si analizamos lo que nos dice Tercero y Velázquez podemos encontrar que todo lo establecido por Porfirio Díaz durante su mandato no tuvo los efectos

positivos que se esperaban, ya que: “se duplicó el impuesto del timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, cobró impuestos por adelantado, se recaudaron 30 millones de pesos y se generó la deuda externa en alto grado ya que se pagaban muchos intereses” (2005, p. 12).

Para dar por terminado este período, se puede agregar que el surgimiento de la Revolución Mexicana se dio debido a que el gobierno de Díaz estableció de forma organizada todas sus finanzas, cada impuesto establecido se comenzó a cobrar de una manera más constante, esto causó problemáticas económicas a la clase baja ya que eran quienes puntualmente cumplían con el pago de estos impuestos algo que no pasaba con la clase alta quienes al contrario acumulaban aún más su fortuna. Gracias este movimiento, se dio un gran paso en la historia de México con la promulgación de la actual Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917 (Tercero y Velázquez, 2005).

2.8 MÉXICO POSREVOLUCIONARIO

La etapa del México posrevolucionario da comienzo a partir del término de la Revolución Mexicana y de la promulgación de nuestra actual Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1917. Así mismo, después del destierro de Porfirio Díaz como presidente de México, el estado quedó en un gran desorden debido a que gran parte de la población dejó de pagar sus impuestos a causa de que la Secretaría de Hacienda no lograra tener un buen control de sus funciones (Tercero y Velázquez, 2005).

Un dato importante por mencionar es que, una vez entrada en vigor la Constitución de 1917, se estableció una serie de nuevas libertades dentro del régimen político, económico y social. En palabras de Becerril, este nos refiere que: “el sistema tributario mexicano desde 1917 hasta 1935 se conformaba de once grandes rubros fiscales cobrados y administrados por la Secretaría de Hacienda” (2017, p. 85).

Dicho lo anterior, los once rubros que forman parte de los impuestos y que sirvieron de base para que el Estado recaudará ingresos y así poder cubrir las necesidades que se generaban por parte de la población en general eran:

- 1)** Los impuestos a la importación, contenidos en su mayoría en el impuesto general de importación y otros especiales como a la gasolina;
- 2)** El de exportación, que incluía el impuesto general de exportación y al impuesto a la exportación del petróleo;
- 3)** Impuesto a la industria, como la de transformación: tabacos, hilados y tejidos, gasolina, industria de alcoholes y bebidas alcohólicas, alcoholes, aguardientes, tequilas, mezcales y zotoles, licores, vinos y demás bebidas alcohólicas de producción nacional, aguamiel y productos de su fermentación, cervezas, impuestos sobre la producción de azúcar, así como el diez por ciento sobre las entradas brutas de los ferrocarriles constituían los impuestos a los transportes;
- 4)** Impuestos sobre la renta;
- 5)** Impuestos sobre capitales: herencias y legados, donaciones, loterías, rifas y tesoros;
- 6)** Impuestos de la Renta Federal del Timbre: actas, documentos y contratos, así como la contribución federal;
- 7)** Impuestos sobre migración;
- 8)** Impuestos sobre la explotación de recursos naturales: extensión superficial de lotes mineros, producción de metales y compuestos metálicos, producción del petróleo, terrenos petrolíferos y contratos petroleros, uso y aprovechamiento de aguas de jurisdicción federal, pesca, buceo, caza y similares, maderas y bosques, salinas, guano, nitratos y magnesia, otros recursos similares;
- 9)** Diez por ciento adicional sobre los enteros que se hagan por los impuestos y derechos establecidos en los ocho rubros anteriores, cuando así lo determinasen las necesidades del Erario;
- 10)** Derechos por la prestación de servicios públicos: a) consulares: certificación de documentos conforme a las prevenciones de la Ordenanza General de Aduanas, visación de facturas comerciales, legalización de firmas, certificados sobre constitución legal de sociedades extranjeras, certificados y demás actos especificados en otras disposiciones vigentes, expedición, refrendo y “visto bueno” de pasaportes en los Consulados, b) de tráfico marítimo, de navegación y terrestre: de patente de navegación, matrícula y registro, de barra, de tráfico marítimo, de

tráfico marítimo interior, de carga y descarga, de arqueo, de tránsito, c) aduanales: de guarda y almacenaje, servicios extraordinarios, d) de comunicación: correo, telégrafo, radio-comunicación, e) de salubridad: certificación de medicinas de patente, especialidades y productos de tocador y belleza, desinfección, inspección, certificación y otros servicios sanitarios, f) de inspección y verificación: pesas y medidas, animales, semillas, frutas, plantas y cereales, instalaciones centrales eléctricas y telefónicas, instituciones bancarias, especiales, g) de registro: patentes de invención y marcas de fábrica, propiedad artística, literaria y dramática, h) diversos: fundición, afinación, ensayo y amonedación, enseñanza secundaria y profesional y expedición de títulos profesionales, visitas a museos, ruinas, monumentos y edificios históricos, d) publicaciones, e) otros servicios; y, **11) Productos y aprovechamientos: multas, recargos y rezagos de impuestos federales y aprovechamientos diversos (Becerril, 2017, pp. 83-84).**

Ahora bien, cuando no eran pagados los impuestos que se mencionaron en el párrafo anterior por los contribuyentes se les otorgaba un crédito fiscal, para el Servicio de Administración Tributaria (SAT), un crédito fiscal es: “el ingreso que tiene derecho a percibir el Estado en sus funciones de derecho público que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios” (s.f., p. 7). Este crédito otorgado se podía impugnar por dos formas, la primera era mediante algún procedimiento especial dentro de las leyes fiscales de ese período o después de agotar cada uno de esos procedimientos se recurría a un juicio de amparo en materia fiscal. Dicho lo anterior, con este juicio de amparo se lograba que se resolvieran todas las controversias que se suscitaban entre el Estado y los contribuyentes (Becerril, 2017).

Siguiendo con nuestro análisis, podemos encontrar que durante esta época postrevolucionaria entre los años de 1917 a 1940 se crearon 28 impuestos que se relacionaban con la industria (Política Fiscal, 2021).

Tabla 1. Creación de impuestos relacionados con la industria en el período 1917-1940

| IMPUESTOS | CREADOS | DESAPARECIDOS | VIGENTES |
|--------------------------------------|---------|---------------|----------|
| Impuestos específicos | 22 | 11 | 11 |
| Petróleo (1917) | 9 | 2 | 7 |
| Energía Eléctrica (1917, 1932, 1934) | 3 | 2 | 1 |
| Azúcar (1927, 1931, 1934, 1938) | 4 | 3 | 1 |
| Cerillos y fósforos (1917, 1931) | 2 | 1 | 1 |
| Producción de sal (1925, 1934) | 2 | 1 | 1 |
| Bebidas gaseosas (1924, 1931) | 2 | 2 | 0 |
| Impuestos generales | 3 | 0 | 3 |
| Impuesto sobre la renta (1924) | 1 | 0 | 1 |
| 10% adicional (1924) | 1 | 0 | 1 |
| Superprovecho | 1 | 0 | 1 |

Fuente: Política Fiscal. (2021). Evolución Histórica de los impuestos en México. [Photograph]. <http://www.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal%20-%20Pres.%204.pdf>

A demás, se puede agregar que se crearon gravámenes de dos tipos, el primero de tipo general y el segundo de tipo específico, como es de mencionar, en algunos casos estos fundamentaron su existencia por el simple hecho de su productividad, siendo la gasolina, el tabaco, el petróleo, etc. En cuanto al comercio, eran escasos los gravámenes que existían durante este período y los que se generaban eran en base a las importaciones y exportaciones, así como recargos por vía postal. (Política Fiscal, 2021).

A hora bien, con relación a comercio se crearon 18 impuestos durante esta época y fueron los siguientes:

Tabla 2. Impuestos al comercio creados en el período 1917-1940

| IMPUESTO | CREADOS | DESAPARECIDOS | VIGENTES |
|---|---------|---------------|----------|
| Impuestos generales | 10 | 3 | 7 |
| A los derechos de importación (1920, 1920, 1929) | 3 | 1 | 2 |
| A los derechos de exportación (1920, 1926, 1929) | 3 | 2 | 1 |
| 12% sobre valor aforo (1938) | 1 | 0 | 1 |
| Impuesto sobre la renta (1924) | 1 | 0 | 1 |
| Superprovecho (1940) | 1 | 0 | 1 |
| 10% adicional (1924) | 1 | 0 | 1 |
| Impuestos específicos | 8 | 5 | 3 |
| Avisos y anuncios (1917) | 1 | 1 | 0 |
| Importaciones, bebidas y perfumes (1921, 1925) | 2 | 2 | 0 |
| 10% sobre entradas brutas de la Lotería Nacional (1923) | 1 | 1 | 0 |
| Expendios de bebidas alcohólicas (1933) | 1 | 0 | 1 |
| Radiodifusoras (1933) | 1 | 0 | 1 |
| Compraventa de alcoholes (1937) | 1 | 1 | 0 |
| Consumo de algodón (1938) | 1 | 0 | 1 |

Fuente: Política Fiscal. (2021). Evolución Histórica de los impuestos en México. [Photograph]. <http://www.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal%20-%20Pres.%204.pdf>

Después de que se mencionaran aquellos impuestos que fueron creados dentro de la industria y el comercio, también hay impuestos que se implementaron dentro de la agricultura, para esto se hace mención que: “antes de 1917 no existían impuestos en este rubro salvo en casa, buceo, uso y aprovechamiento de aguas federales. Pero a partir de 1917 y hasta 1940 se crearon 10 impuestos” (Política Fiscal, 2021, p. 22).

Tabla 3. Impuestos a la agricultura creados dentro del período 1917-1940

| IMPUESTO | CREADOS | DESAPARECIDOS | VIGENTES |
|-----------------------------------|---------|---------------|----------|
| Impuestos generales | 2 | 0 | 2 |
| Impuesto sobre la renta (1924) | 1 | 0 | 1 |
| Superprovecho (1940) | 1 | 0 | 1 |
| Impuestos específicos | 7 | 4 | 3 |
| Madera y bosques (1925) | 1 | 0 | 1 |
| Guano, nitratos, etcétera. (1925) | 1 | 1 | 0 |
| Exportación e henequén (1930) | 1 | 0 | 1 |
| Fertilizante (1930) | 1 | 1 | 0 |
| Henequén (1931, 1938) | 2 | 2 | 0 |
| Exportaciones forestales (1936) | 1 | 0 | 1 |

Fuente: Política Fiscal. (2021). Evolución Histórica de los impuestos en México. [Photograph]. <http://www.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal%20-%20Pres.%204.pdf>

Para dar por terminado este período, cabe mencionar que entre 1940 y 1950 el sistema fiscal mexicano tenía ciertos problemas con algunos ingresos tributarios ya que eran insuficientes, esto causó que el Estado mexicano se encontrará dentro del nivel de otros países como Venezuela, Ecuador, Chile y Cuba los cuales tenían un bajo desarrollo y estructura económica (Política Fiscal, 2021).

Después de ver los problemas con los ingresos tributarios, hubo varias reformas fiscales entre 1948 y 1949 con la finalidad de obtener mayor progresividad y equidad dentro del sistema fiscal. (Política Fiscal, 2021).

2.9 MÉXICO CONTEMPORÁNEO

Las condonaciones realizadas en los dos sexenios pasados nos mostró y se pensó que anterior a estos no se habrían realizado condonaciones de impuestos innecesarias; sin embargo, de acuerdo con Gil-Valdivia (1978), durante el período de los años de 1950 a 1959 fueron aprobadas muchas condonaciones que básicamente se consideraron innecesarias, ya que si bien trajeron consigo un desarrollo económico también es cierto que dichos incentivos fiscales implicaron el sacrificio de obras de interés social.

Así mismo, durante esta nueva época que atraviesa el Estado mexicano una de sus principales preocupaciones que tuvo el gobierno federal fue el estímulo a la industrialización, es aquí donde se concedieron innumerables incentivos fiscales, por ejemplo, se redujo a la mitad el impuesto sobre la renta de los agricultores, ganaderos y posteriormente se extendió a la pesquera. Además, se creó la Ley para el Fomento de las Industrias Nuevas y Necesarias la cual otorgó a cierto tipo de industrias exenciones de impuestos que ascendieron a 2 mil millones de pesos, cantidad considerablemente alta para esa época (Gil-Valdivia, 1978).

Por otro lado, entre 1955 y 1972 se pretendió acoplar un sistema impositivo con la finalidad de cubrir todas aquellas necesidades de industrialización en toda la nación. Para esto, Política Fiscal plantea que: “se sustituyeron gran cantidad de impuestos sobre la producción y ventas por un impuesto sobre ingresos mercantiles, así como modificar el ISR, estableciendo cierto gravamen de acuerdo al ingreso total, además se establecieron regímenes especiales sobre ciertos sectores” (2021, p. 26).

Por lo que hace a los años de 1960 a 1975, Gil-Valdivia menciona que: “uno de los aspectos más importantes de la evolución de la legislación tributaria fue la promulgación

en 1964 de una Nueva Ley de Impuesto Sobre la Renta. Este nuevo sistema permitió un incremento en los ingresos federales” (1978, pp. 100-101).

Dicho lo anterior, otro aspecto importante a considerar para la recaudación de impuestos, que nos dice el autor antes mencionado, son las reformas fiscales realizadas durante principios de los setentas, las cuales tuvieron como resultado el incremento sustancial de la tasa del impuesto y tarifas, esto a fin de dejar de recurrir a la creciente deuda externa (Gil-Valdivia, 1978).

Por otro lado, durante el sexenio del expresidente Luis Echeverría Álvarez, que abarcó el periodo comprendido del 1 de diciembre de 1970 a 1976, se creó una serie de modificaciones dentro del sistema tributario que se hicieron presentes en: primer lugar se encuentran medidas para perfeccionar la integración de la base del Impuesto Sobre la Renta (ISR) empresarial, en segundo lugar se habla sobre la elevación de la tasa del ISR personal, en tercer lugar hubo un aumento a la tasa del impuesto federal sobre ingresos dentro del área mercantil, en cuarto lugar hubo un incremento dentro de la tasa que afecta a los ingresos de Pemex así como la creación de un nuevo impuesto sobre el consumo de gasolinas y en el último lugar tenemos el incremento a la tasa sobre los impuestos especiales (Política Fiscal, 2021).

Prosiguiendo con nuestro análisis, dentro del sexenio del expresidente José López Portillo y Pacheco se llevaron a cabo otras reformas dentro del ámbito tributario, estas reformas tenían como principal finalidad combatir los efectos distributivos adversos de la inflación, así como disminuir las distorsiones implicadas por el efecto cascada del impuesto sobre ingresos del área mercantil (Política Fiscal, 2021).

En la siguiente tabla se describirá cuáles fueron las principales reformas dentro del período comprendido de José López Portillo y Pacheco que abarca del año 1976 a 1982:

Tabla 4. Reformas Tributarias dentro del período de 1976-1982

| IMPUESTOS SOBRE LA RENTA | IMPUESTOS SOBRE VENTAS |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ➤ Revisión del esquema impositivo para corregir en el impuesto sobre la renta de personas físicas los efectos de la inflación y algunos de sus sesgos regresivos pertenecientes a la reforma anterior. ➤ Revisión de los impuestos sobre ganancias de capital, reconociendo su carácter no recuperable y gravado sólo su impacto sobre el ingreso permanente. De igual forma, se ajustaron el valor y las reinversiones en activos para tener en consideración los aumentos generales en precios. | <ul style="list-style-type: none"> ➤ Introducción del Impuesto al Valor Agregado y eliminación del impuesto sobre Ventas. |

Fuente: Elaboración propia basada en Política Fiscal. (2021). Evolución Histórica de los impuestos en México. <http://www.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal%20-%20Pres.%204.pdf>

Para dar por terminado este tema sobre la evolución que han tenido algunas reformas tributarias a través de los años, se nos menciona que:

Durante lo que llevamos del siglo XXI, los impuestos básicos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISR) han sido modificados en cuanto a su forma de determinarlos; su esencia no ha cambiado ya que el ISR sigue gravando la renta o ingreso y el IVA grava la enajenación de bienes; ha cambiado su forma de determinarlo debido a que el impuesto antes del 2001 era acreditable al momento en que se realizaba la contraprestación, mientras que a partir de 2002 el impuesto es acreditable o transferible en el momento en que se finiquita la operación (Tercero y Velázquez, 2005, p. 13).

2.10 CONDONACIONES HECHAS POR FELIPE CALDERÓN HINOJOSA Y ENRIQUE PEÑA NIETO EN EL PERÍODO DE 2007 A 2015

Con respecto a las condonaciones de impuestos que se generaron en los sexenios de los ex presidentes de México Felipe Calderón Hinojosa y Enrique Peña Nieto durante los años del 2007 a 2015 se estableció que fueron los periodos donde se efectuaron más condonaciones. Sobre el tema, Gurrola menciona que:

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) entregó la lista de condonaciones de 2007 a 2015 por un total de 172 mil 335 millones de pesos, sin embargo, no se puede conocer aún la información relativa a 101 mil 443 millones de pesos correspondientes a 201 contribuyentes amparados.

De la información disponible, casi una cuarta parte (24%) se perdonó a 10 contribuyentes, de los cuales la mitad son entidades públicas (2019).

Siguiendo con nuestro análisis, podemos encontrar información muy importante que menciona Gurrola dentro de su texto y nos alude a que:

Si sumáramos los impuestos que dejaron de pagar quienes presentaron un amparo y que sólo representan 2.4% del total de beneficiarios, el monto de lo condonado asciende a 274 mil millones de pesos; lo que significa que este pequeño grupo de contribuyentes acumula 37% de todos los recursos que el Estado dejó de percibir (2019).

Así mismo, después de revelar aquellas condonaciones que se otorgaron durante los sexenios de los expresidentes ya mencionados, también se habla sobre datos que entregó el Servicio de Administración Tributaria con relación a cancelaciones de créditos fiscales siendo estos una figura utilizada para depurar la cartera del SAT. Dicho lo anterior, Gurrola señala que: “en el período 2007-2015 se cancelaron 572 mil 743 millones de pesos. De este monto, el 10% de los contribuyentes 2,170 concentraron el 80.25 %, es decir, 459 mil 636 millones de pesos (2019).

Por otro lado, de acuerdo con la revista Forbes México nos refiere que: “durante el período de 2007 a 2012, período en el que gobernó Felipe Calderón, se condonaron 166 mil 922 millones de pesos, mientras que con Enrique Peña Nieto ascendió a 246 mil 336 millones de pesos” (2020). Dicho lo anterior y siguiendo con la revista Forbes México, el valor total de condonación de impuestos de ambos periodos presidenciales asciende a la cantidad de 413 mil 258 millones de pesos (2020).

Ahora bien, durante el transcurso de esta investigación hacemos hincapié a un periódico de distribución nacional llamado “La Jornada”, este periódico explicó una conferencia de prensa matutina que da el presidente actual de México Andrés Manuel López Obrador con relación a la condonación de impuestos y nos menciona que: “el total de impuestos condonados a empresas por los gobiernos de los expresidentes Felipe Calderón y Enrique Peña fue de 366 mil 174 millones” (2021). Siguiendo con el autor antes mencionado, nos da a conocer que: “con Calderón se otorgó un perdón fiscal por 121 mil 891 millones de pesos, y con Peña Nieto fue poco más del doble de esa cifra, con 244 mil 283 millones de pesos” (2021).

Con relación a la última conferencia de prensa de este año que dio nuestro actual presidente sobre condonación de impuestos, hay un diario que se encarga especialmente de temas relacionados con la economía, política y finanzas llamado “El Financiero”, este diario nos menciona algunos datos más relevantes sobre estas condonaciones entre el año 2007 a 2018 y nos dice que:

Durante el sexenio de Felipe Calderón los impuestos sin cobrar alcanzaron un total de 121 mil 891 millones de pesos, mientras que en el de Peña Nieto la cantidad fue de 244 mil 283 millones. La suma de estas cantidades da un total de 366 mil 174 millones (2022).

A hora bien, en la siguiente tabla se mostrarán algunos contribuyentes a los cuales se les ha otorgado la condonación de impuestos durante los periodos presidenciales de Felipe Calderón y Enrique Peña Nieto:

Tabla 5. Condonación de impuestos a empresas, 2007-2018

| Condonación de impuestos a empresas, 2007-2018 | | | | | | | |
|--|--------|------------------|------------------|--|---------|------------------|------------------|
| Contribuyente | Total | FCH ¹ | EPN ² | Contribuyente | Total | FCH ¹ | EPN ² |
| Grupo Televisa | 20,488 | 4,042 | 16,446 | LPM | 1,876 | 0 | 1,876 |
| Grupo Banamex | 15,848 | 5,024 | 10,824 | Red Azteca Internacional | 1,649 | 0 | 1,649 |
| Cemex | 12,775 | 6,156 | 6,619 | Gemalto México | 1,638 | 0 | 1,638 |
| Grupo Carso | 10,292 | 311 | 9,982 | Administradora de Valores Integrales | 1,604 | 0 | 1,604 |
| ICA | 7,827 | 1,438 | 6,389 | Noble México Limited | 1,561 | 0 | 1,561 |
| Grupo Salinas | 7,775 | 3 | 7,772 | Arcelormittal | 1,539 | 1,279 | 260 |
| Grupo Inbursa | 7,344 | 931 | 6,413 | Halliburton | 1,534 | 1 | 1,533 |
| General Motors | 6,230 | 1,286 | 4,944 | Aero California | 1,457 | 1,457 | 0 |
| Grupo Bancomer | 5,279 | 5 | 5,274 | Banorte | 1,436 | 0 | 1,436 |
| Alfa | 4,090 | 0 | 4,090 | Chocolates Turín | 1,421 | 0 | 1,421 |
| Volkswagen | 4,058 | 2,895 | 1,164 | Grupo Mexicano de Desarrollo | 1,365 | 109 | 1,256 |
| Productos Roche | 4,005 | 0 | 4,005 | Grupo IBM México | 1,322 | 0 | 1,322 |
| Grupo Lala | 3,813 | 0 | 3,813 | Grupo Cometra | 1,316 | 415 | 901 |
| Corporación GEO | 3,788 | 16 | 3,772 | Controladora Comercial Mexicana | 1,229 | 855 | 374 |
| Servicios y Asesoría para Proyectos | 3,640 | 3,640 | 0 | AHMSA | 1,213 | 1,164 | 48 |
| Grupo Ternium | 3,181 | 0 | 3,181 | Corporación Gouda | 1,206 | 15 | 1,191 |
| Procter & Gamble México | 3,161 | 3,161 | 0 | Grupo Comercial Chedraui | 1,191 | 622 | 569 |
| Protexa | 3,129 | 3,087 | 42 | Central America Drilling | 1,190 | 0 | 1,190 |
| Mexcement Holdings | 2,717 | 45 | 2,672 | Grupo Casa Saba | 1,179 | 89 | 1,090 |
| Grupo Noble | 2,591 | 0 | 2,591 | Fábrica de Jabón La Corona | 1,125 | 1,125 | 0 |
| Trademarks Europa | 2,575 | 2,575 | 0 | Telecomunicaciones Control. de Servicios | 1,119 | 0 | 1,119 |
| HSBC | 2,302 | 956 | 1,346 | Conservas La Costeña | 1,119 | 0 | 1,119 |
| Copamex | 2,152 | 0 | 2,152 | Grupo Palacio de Hierro | 1,098 | 0 | 1,098 |
| Acerus | 2,118 | 0 | 2,118 | Grupo Ford | 1,080 | 526 | 554 |
| Ges Technologies | 2,116 | 2,116 | 0 | Grupo GNP | 1,077 | 4 | 1,073 |
| Hewlett-Packard México | 2,071 | 4 | 2,068 | Grupo Posadas | 1,043 | 0 | 1,043 |
| Sabritas | 2,032 | 0 | 2,032 | Península Drilling | 1,040 | 0 | 1,040 |
| Deacero | 1,993 | 0 | 1,993 | Nabors Drilling Intern. Limited | 1,027 | 0 | 1,027 |
| Grupo Fármacos Especializados | 1,953 | 50 | 1,903 | Merck Sharp & Dohme de México | 1,020 | 0 | 1,020 |
| | | | | Condonaciones arriba de mil mdp | 189,018 | 45,402 | 143,615 |
| | | | | Total de condonaciones | 366,174 | 121,891 | 244,283 |

Cifras en millones de pesos. ¹Felipe Calderón Hinojosa/ ²Enrique Peña Nieto. Fuente: información presentada por el presidente López Obrador

Fuente: Garduño, I. & Martínez, F. (2021). Condonación de impuestos a empresas, 2007-2018. [Photograph]. La Jornada. <https://www.jornada.com.mx/notas/2021/09/22/economia/condonaron-pena-y-calderon-189-mil-mdp-a-58-empresas/>

2.11 REQUISITOS QUE CONFORME A LA LEY CUMPLIERON LOS BENEFICIADOS DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS EN EL AÑO 2007 A 2015

En relación a este tema, comenzaremos tomando en cuenta lo establecido en el primer párrafo del artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), el cual nos hace mención que:

Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución (2023).

De lo anterior, se deduce que el Estado mexicano debe velar por la estabilidad de las finanzas públicas, por tanto; este debe planificar, conducir, coordinar y orientar la economía del modo en que lo mandata nuestra Carta Magna y justamente una forma de lograrlo es como lo establece el referido artículo, distribuyendo el ingreso y la riqueza, algo que no se puede realizar cuando se condonan impuestos de forma indiscriminada pues al no obtenerse ingresos, no hay riqueza que distribuir porque además esa riqueza se queda en manos de los que más tienen.

Dentro de este orden de ideas, el artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna dispone que son obligaciones de los mexicanos: “contribuir para los gastos públicos, así como de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” (2023).

De lo anterior, se deduce que si bien, es una obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa, hay situaciones ajenas a todos para cumplir con esta obligación, por tal motivo, para apoyar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias, nuestra Constitución Política y las leyes regularizadoras

en el tema establecen ciertos requisitos que si los contribuyentes cumplen se les puede condonar parcial o totalmente la deuda que tienen con el Estado.

Por su parte, nuestra Constitución Política, hasta antes del 6 de marzo del 2020, establecía en su artículo 28, párrafo primero, que: “en los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes” (2019); es decir, no prohibía la condonación de impuestos.

Del mismo modo, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 39 establece que el Ejecutivo mediante resoluciones de carácter general puede condonar o eximir, total o parcialmente el pago de contribuciones, conceder subsidios o estímulos fiscales, siempre y cuando se cumpla con lo establecido en la fracción II del artículo antes citado, así como del artículo 70-A y 74 del mismo, y con las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal (2021).

Ahora bien, con relación a los decretos, el Diccionario Jurídico Mexicano nos menciona que:

El término decreto proviene del latín *decretum*, cuyo significado hace referencia a aquella resolución de carácter legislativo, proveniente de una institución del Estado, que contempla un precepto o disposiciones de carácter particular, es decir, que el mismo o las mismas se refieren a situaciones particulares, determinados lugares, tiempos, corporaciones o establecimientos (2022).

Dicho lo anterior, se puede entender que una resolución es un decreto, siendo una facultad que únicamente se le confiere al Ejecutivo. Siguiendo con el Diccionario antes mencionado, nos establece que:

La función específica del decreto se encuentra al establecer la diferencia entre éste y la ley; la última contiene disposiciones generales y abstractas, que se aplican a situaciones generales. Mientras que el decreto contiene disposiciones

de carácter particular y su vigencia está limitada en espacio, tiempo, lugares, corporaciones, establecimientos y/o personas (2022).

Explicado lo anterior, de conformidad con el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, entendemos que se puede condonar impuestos a aquellos contribuyentes que cumplan con lo establecido en el artículo 74 del mencionado Código; sin embargo, también establece que el ejecutivo puede concederlos mediante decretos. De esta forma, en los dos sexenios anteriores se expidieron decretos cuyo objetivo fue la condonación masiva de impuestos y que a fin de que se le concedieran condonaciones de impuestos los contribuyentes debían cumplir con lo establecido por los mismos.

Por un lado, estuvo el decreto del artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2007, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2006, que estableció que: “el Servicio de Administración Tributaria, a través de las Administraciones Locales de Recaudación, podrá condonar total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda a dicho órgano desconcentrado”. Este fue un programa masivo de condonación de impuestos y otros adeudos fiscales, diseñado conforme la Ley de Ingresos de 2007 en el sexenio de Felipe Calderón.

Otro Decreto fue el publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de diciembre de 2008 por el que se otorgaron diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y de aprovechamientos, este, como el anterior fue publicado durante el sexenio de Felipe Calderón argumentando, en términos generales, que con el propósito de corregir la situación fiscal de las entidades federativas y los municipios en relación con el entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores el Congreso de la Unión estableció que el Ejecutivo Federal debía diseñar un programa

para la regularización de adeudos que tengan con la Federación, las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, incluyendo a sus organismos descentralizados, lo anterior con el fin de lograr una solución definitiva e integral de la problemática en cuestión por lo que se estimó necesario otorgar diversos beneficios fiscales. Por lo anterior, se entiende que fue un Decreto por el que se otorgaron diversos beneficios fiscales a entidades federativas y municipios, entre ellos la condonación de adeudos por concepto de ISR a cargo de los trabajadores (Presidencia de la República, 2008)

En ese sentido, el Artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de diciembre de 2012 por Enrique Peña, señala que:

Se condona total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda al Servicio de Administración Tributaria, cuotas compensatorias, actualizaciones y accesorios de ambas, así como las multas por incumplimiento de las obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago (2012).

De igual que las anteriores, un programa masivo de condonación de impuestos y otros adeudos fiscales diseñado conforme la ley de ingresos de 2013 durante el sexenio de Enrique Peña.

Por lo anterior, durante el período correspondiente del 2007 al 2015, por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal, se condonaron a un total de 4013 contribuyentes de las cuales 787 fueron personas físicas y 3226 morales, teniendo como cifra mayor la cantidad de \$13, 995, 934, 961.00; por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio

Fiscal de 2007, se condonaron a un total de 2243 contribuyentes de los cuales 659 fueron personas físicas y 1584 personas morales teniendo como cifra mayor la cantidad de \$3, 461, 660, 959.00; por cumplir con los requisitos del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de diciembre de 2008, se condonaron a 35 contribuyentes de los cuales todos fueron personas morales y el monto mayor fue por \$87, 246, 212.00; por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013, se condonaron a 3861 contribuyentes de los cuales 897 fueron personas físicas y 2964 morales, del cual el monto menor fue la cantidad de \$7, 841, 597, 198.00 (FUNDAR, 2019).

2.12 BENEFICIARIOS DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS EN EL AÑO 2007 A 2015

En lo que toca a este tema, podemos notar que dentro del período comprendido del 1 de enero de 2007 al 4 de mayo de 2015, se realizaron condonaciones tanto a personas físicas así como a morales, las cuales, de acuerdo con la información entregada por el SAT, fue por un total de 10, 152 contribuyentes, entre los cuales 2343 se otorgaron a personas físicas y 7809 a personas morales; entre los cuales destacan secretarías de estado, bancos, casas de bolsa, cantantes, actrices e inclusive compañías vinculadas a algunos de los personajes más ricos del mundo (FUNDAR, 2019).

Dicha información, correspondiente a las condonaciones realizadas durante el 2007 y 2015 hicieron saber que se condonaron en total de 172 mil 235 millones de pesos, eso, sin contar los 101 mil 443 millones de pesos correspondientes a 201 contribuyentes que se ampararon. De lo condenado, el 24% se concentra en sólo 10 beneficiados. Ahora,

sumando las dos cantidades, podemos darnos cuenta de que este pequeño grupo de contribuyentes acumula el 73% correspondiente a recursos que el Estado dejó de percibir (FUNDAR, 2019).

En el siguiente cuadro se muestra un total de 25 personas morales a los cuales se les hizo condonaciones que ascendieron a millones de pesos:

Tabla 6. Condonación de impuestos a personas morales, 2007-2015

| AÑO | TIPO DE PERSONA | RFC | CONTRIBUYENTE | IMPORTE | MOTIVO |
|------|-----------------|--------------|--|---------------------|---|
| 2013 | Persona moral | AMO000925Q31 | AMERICA MOVIL S A B DE C V | 1,544,141,310.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | ACE040621MK6 | ACERUS SA DE CV | 1, 554, 337, 993.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2007 | Persona moral | VME640813HF6 | VOLKSWAGEN DE MEXICO SA DE CV | 1, 648, 992, 382.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2007 |
| 2013 | Persona moral | BII931004P61 | BANCO INBURSA SA, INSTITUCION DE BANCA MULTIPLE, GRUPO FINANCIERO INBURSA SIN TIPO DE SOCIEDAD | 1,758,766,055.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2008 | Persona moral | P&G5609219R2 | COMPANÍA PROCTER & GAMBLE MEXICO S DE RL DE CV | 1, 893, 117, 308.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las |

| | | | | | |
|------|---------------|--------------|---|---------------------|---|
| | | | | | reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2013 | Persona moral | MHO010605UDA | MEXCEMENT HOLDINGS SA DE CV | 1, 961, 096, 987.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | GEM850101C99 | GOBIERNO DEL ESTADO DE MICHOACÁN SIN TIPO DE SOCIEDAD | 2, 036, 175, 752.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2008 | Persona moral | BNM840515VB1 | BANCO NACIONAL DE MEXICO SA | 2, 076, 507, 521.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2013 | Persona moral | OUN970430JH9 | OPERADORA UNEFON SA DE CV | 2, 118, 510, 763.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | BAI0205236Y8 | BANCO AZTECA SA INSTITUCION DE BANCA MÚLTIPLE | 2, 162, 385, 892.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | CGM921111PU7 | CONTROLADORA GENERAL MOTORS SA DE CV | 2, 175, 587, 341.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |

| | | | | | |
|------|---------------|--------------|--|---------------------|---|
| 2008 | Persona moral | SAP910626DRA | SERVICIOS Y ASESORÍA PARA PROYECTOS SA DE CV | 2, 179, 672, 992.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2013 | Persona moral | SED9905019C2 | SECRETARIA DE EDUCACIÓN SIN TIPO DE SOCIEDAD | 2, 293, 839, 732.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2013 | Persona moral | TME840710TR4 | TERNIUM MEXICO SA DE CV | 2, 334, 587, 910.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | CEM880726UZA | CEMEX S A B DE C V | 2, 345, 742, 022.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | GIL841108BC0 | GRUPO LALA SA DE CV | 2, 429, 955, 994.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | PRO9608304I6 | PRODUCTOS ROCHE SA DE CV | 2, 874, 296, 753.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | SIN9408027L7 | SEGUROS INBURSA, S.A., GRUPO FINANCIERO INBURSA SIN TIPO DE SOCIEDAD | 2,929,196,263.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el |

| | | | | | |
|------|---------------|--------------|--|---------------------|---|
| | | | | | ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | ALF940503SD4 | ALFA S A B DE C V | 3, 002, 403, 366.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2007 | Persona moral | CEM880726UZA | CEMEX S A B DE C V | 3, 461, 660, 959.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2007 |
| 2013 | Persona moral | BBA830831LJ2 | BBVA BANCOMER SA INSTITUCIÓN DE BANCA MÚLTIPLE, GRUPO FINANCIERO BBVA BANCOMER | 3, 870, 843, 416.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona moral | SER9112312A3 | SERCOTEL SA DE CV | 3,933,834,665.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2011 | Persona moral | SED9905019C2 | SECRETARIA DE EDUCACIÓN SIN TIPO DE SOCIEDAD | 5, 936, 653, 883.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2013 | Persona moral | BNM840515VB1 | BANCO NACIONAL DE MEXICO SA | 7, 841, 597, 198.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |

| | | | | | |
|------|---------------|--------------|---|----------------------|---|
| 2008 | Persona moral | CFE370814QIO | COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD SIN TIPO DE SOCIEDAD | 13, 995, 934, 961.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
|------|---------------|--------------|---|----------------------|---|

Fuente: FUNDAR. (2019). Privilegios Fiscales. Beneficios fiscales para unos cuantos. https://privilegiosfiscales.fundar.org.mx/wp-content/uploads/2022/04/privilegios_20220401.xlsx

Por otro lado, en la siguiente tabla se muestra a un total de 25 personas físicas a quienes se les condonó miles de pesos:

Tabla 7. Condonación de impuestos a personas físicas, 2007-2015

| AÑO | TIPO DE PERSONA | RFC | CONTRIBUYENTE | IMPORTE | MOTIVO |
|------|-----------------|---------------|----------------------------------|-----------------|---|
| 2013 | Persona física | MAGM700117JB7 | MARIANO BERNARDO MARTINEZ GARCIA | 46, 730, 190.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2008 | Persona física | AESD470917TS4 | DAVID ARELLE SERGENT | 48, 583, 956.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2013 | Persona física | FOAJ710905U36 | JORGE LUIS FLORES ALANIS | 51, 592, 816.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | SARA300510NY5 | ALBERTO SABA RAFFOUL | 52, 580, 834.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |

| | | | | | |
|------|----------------|---------------|-------------------------------------|-----------------|---|
| 2013 | Persona física | HEDE610626IT6 | ELIAS HELFON DANIEL | 53, 407, 521.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2007 | Persona física | GUBR501209RD8 | RAMIRO GUZMÁN BARBOSA | 58, 978, 180.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2007 |
| 2009 | Persona física | MILA6307153P6 | ALBERTO MIZRAHI LEVY | 59, 492, 632.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2007 | Persona física | MILA6307153P6 | ALBERTO MIZRAHI LEVY | 59, 492, 634.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2007 |
| 2013 | Persona física | OUFD290927DI5 | DAMIAN OLGUIN FUENTES | 63, 712, 766.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | MACG5004121E3 | GABRIEL MARTINEZ CASILLAS | 64, 528, 764.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | CAGE570802DN2 | ERIK CARLBERG Y GONZALEZ DE LA VEGA | 71, 194, 449.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | MAGS450710UA3 | MARTINEZ GARZA SALVADOR JOSE | 73, 499, 100.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |

| | | | | | |
|------|----------------|---------------|--|---------------------|---|
| 2013 | Persona física | RORR470522TDA | RITA MARIA EUGENIA ROBLES RAMIREZ | 75, 068, 483.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | LERA591207Q65 | AMBROCIO LEDESMA RODRIGUEZ | 75, 195, 517.80 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | OOAE2901204C6 | ERNESTO OROZCO ACEVES | 78, 341, 964.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | GAMH620905IR7 | HECTOR ADRIAN GARZA MONTEMAYOR | 78, 707, 189.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | ROAT5005289J9 | MARIA TERESA ROLDAN ARREOLA | 95, 792, 602.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | HEMV480712VD4 | VICTORIA EUGENIA HERNANDEZ URTIZ MONRAZ | 105, 081, 899.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | JUIJ540318KV2 | JOSE JUAN MARCOS ISSA | 106, 982, 692.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2007 | Persona física | AUVA500107QD4 | ALBERTO AGUILERA VALADEZ | 121, 040, 578.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2007 |

| | | | | | |
|------|----------------|---------------|--------------------------------------|------------------|---|
| 2007 | Persona física | KAKP660108IT8 | KARAM KASSAB PAUL | 133, 995, 973.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 7mo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2007 |
| 2013 | Persona física | HEDA5909203C1 | ALFREDO HELFON DANIEL | 165, 850, 066.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2013 | Persona física | CAAF310919TG4 | JOSE FERNANDO CALDERÓN AYALA | 194, 224, 634.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 3ro transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013 |
| 2008 | Persona física | VAGM580919RA3 | MIGUEL FERNANDO VALLADARES GARCIA | 221, 701, 762.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |
| 2008 | Persona física | CAPC561215LD5 | CARLOS EFRAÍN DE JESÚS CABAL PENICHE | 499, 270, 555.00 | Por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación y las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal |

Fuente: FUNDAR. (2019). Privilegios Fiscales. Beneficios fiscales para unos cuantos. https://privilegiosfiscales.fundar.org.mx/wp-content/uploads/2022/04/privilegios_20220401.xlsx

Como se vio anteriormente, podemos notar que la condonación de impuestos ha tenido un gran impacto desde su creación en los primeros estados, siendo esta una forma de ayudar a evitar el pago que deben ciertos contribuyentes ya sea por situaciones ajenas a ellos o por el hecho de no cumplir en tiempo y forma sus obligaciones fiscales con el Estado. Para ello, durante los últimos dos sexenios anteriores, los cuales corresponden a Felipe Calderón Hinojosa y Enrique Peña Nieto esta práctica incrementó considerablemente hasta llegar al grado de perder de vista el verdadero motivo de la condonación de impuestos.

CAPÍTULO TERCERO. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

CAPÍTULO III. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

PRESENTACIÓN DEL CAPÍTULO

Para efectos de este capítulo, abordaremos todos aquellos temas que consideramos se relacionan con nuestro tema principal de estudio el cual es la condonación de impuestos. Para esto, vamos a explicar desde un inicio que es lo que se entiende por condonación, por impuestos, qué es un crédito fiscal, qué se entiende por obligación tributaria y los sujetos que la componen, la diferencia entre grandes y pequeños contribuyentes, así como de otras cuestiones. Nuestro objetivo principal dentro de este capítulo es explicar de una manera más entendible todas las figuras jurídicas antes mencionadas para así poder entender todos los aspectos que se encuentran dentro de las condonaciones fiscales.

3.1 NATURALEZA JURÍDICA DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

Dentro de este tema, explicaremos con claridad la naturaleza jurídica que tiene la condonación de impuestos, pero para esto, vamos a fraccionar la palabra “condonación de impuestos” en dos. En primer lugar, explicaremos la naturaleza jurídica que tiene la condonación. En segundo lugar, explicaremos la naturaleza jurídica que poseen los impuestos.

Ahora bien, con relación a la condonación se puede mencionar que: “su término proviene de la voz latina *acceptilatio* (aceptilación) o remisión de la deuda, también denominado recibo fingido del pago, perdón de la deuda o quita cuando es parcial” (Delgado y Portie, 2012, p. 99). Dicho lo anterior, podemos entender que la condonación

es: “un acto jurídico cuyo destino es extinguir una relación jurídica obligacional. Es el perdón mutuamente convenido del pago de la obligación” (Castillo y Osterling, s.f., p. 129).

Como se ha mencionado, la condonación se trata de un acto jurídico el cual está conformado por:

Una combinación de dos hechos jurídicos voluntarios y un presupuesto jurídico, este último es la existencia de una deuda entre quienes van a realizar el acto, mientras que los dos hechos jurídicos consisten en la manifestación de la voluntad del acreedor de perdonar la deuda de su deudor y en la aceptación del deudor de la remisión de su deuda (Castillo y Osterling, s.f., pp. 129-130).

Así mismo, se puede agregar que: “la condonación puede aparecer, entre otras manifestaciones, como un acto unilateral del acreedor (renuncia), formar parte de una transacción (contrato) o derivar de una situación de iliquidez del deudor (concordato preventivo en la quita y espera)” (Díez, s.f., como se citó en Delgado y Portie, 2012, p. 99).

Para especificar, dentro de la condonación se genera una renuncia que hace el acreedor bajo su derecho, la cual tiene como finalidad poder liberar al deudor de su obligación. Con la existencia de dicha renuncia se da por extinguida la obligación de pago que existió alguna vez entre el deudor y el acreedor (Delgado y Portie, 2012).

Después de analizar lo ya expuesto, encontramos que Delgado y Portie opinan que es posible sustentar la idea de que la naturaleza jurídica de la condonación es: “la de ser un acto jurídico unilateral, a pesar de que algunos autores lo repuntan de acto bilateral y modalidad de la donación” (2012, p. 103).

No obstante, con relación a los impuestos, podemos decir que estos se entienden como: “tributos o cargas que los ciudadanos están obligados a pagar como consecuencia

de determinados hechos, actos o negocios sin que exista una contraprestación directa por su pago. Son necesarios para sostener el Estado del bienestar” (Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, 2023).

Como parte de la naturaleza jurídica de los impuestos podemos decir que tienen como principal característica la coercibilidad, es decir, son obligatorios y no otorgan derecho a contraprestación; sus elementos más importantes son: los sujetos, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa; la institución que se encarga de recolectar los impuestos en nuestro territorio es el Servicio de Administración Tributaria (SAT) siendo este un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP). (ConocimientosWeb, 2023).

3.2 CONDONACIÓN

Para comenzar, abarcaremos uno de los temas centrales de nuestra investigación el cual es la condonación. Desde el punto de vista de Bernal, la condonación se entiende como: “el perdón de una deuda o sanción. Es un acto de naturaleza esencialmente gratuita que equivale a una donación para el infractor”. Hecha esta salvedad, Bernal nos menciona que la condonación tiene por finalidad: “declarar extinguidos créditos fiscales o sanciones cuando la situación económica reinante en el país, o en parte de él, lo ameriten” (2020, p. 12).

Para entender un poco más sobre el concepto de condonación, encontramos que los autores Luna y Ríos hablan sobre este tema, cada autor nos define desde su punto de vista que se entiende por condonación, es por eso que, comenzaremos por la definición de Luna, y este nos menciona que:

La condonación es un acto administrativo de la autoridad fiscal que se expresa en un decreto y que surte sus efectos inmediatos en la situación del contribuyente. La condonación implica el perdón de deudas tributarias, es decir, mediante la condonación se termina total o parcialmente, y sin obligación de pagarse la contribución o el crédito fiscal (2015, p. 11).

Por su parte, Ríos nos señala que:

La condonación implica un acto de liberalidad del acreedor para perdonar la deuda del sujeto pasivo, por lo que, en el derecho tributario, esta figura se da del lado del fisco, que en ciertas circunstancias siempre respaldadas en la ley o un decreto del ejecutivo o del Congreso de La Unión pueden extinguir el crédito fiscal (2020, p. 206).

Ahora bien, otra definición de condonación la encontramos con López el cual nos dice de una manera más clara que: “la condonación es el perdón de la deuda otorgado gratuitamente por el acreedor a favor del deudor. Es un acto gratuito o de liberalidad (2006, p. 11). Con base en todo lo anterior, podemos establecer que dentro de la condonación hay dos sujetos, el acreedor y el deudor, en este caso podemos decir que el Estado Mexicano es el acreedor ya que es quien decide eximir o no el pago de una deuda que se le debe, además, el mismo Estado decide si perdona la deuda de una forma parcial o total, por otro lado, tenemos al deudor quienes son los contribuyentes, es decir, los que tienen una deuda con el Estado.

Dicho de otra manera, la Real Academia Española define al acreedor como aquel que: “tiene acción o derecho a pedir el cumplimiento de alguna obligación” y al deudor como aquel que: “debe, o está obligado a satisfacer una deuda” (2021).

Si bien, las interpretaciones anteriores realizadas resultan ser muy puntuales en cuanto a lo que se entiende por condonación, la interpretación de Rodríguez resulta ser un poco más completa, esto porque él interpreta a la condonación como: “una figura jurídico-tributaria en el que el Estado, de acuerdo con las facultades que le concede la

ley, renuncia legalmente al pago de la obligación que el contribuyente tiene con este y de esta forma declara extinguida su deuda” (1998, p.177).

Siguiendo con nuestro análisis, Hernández nos da a conocer que hay dos tipos de condonaciones las cuales son la condonación de tributos y la condonación de multas, para esto se puede entender que:

La condonación de tributos sólo puede hacerse a título general y nunca particular pues de ser así implicaría un trato desigual para los contribuyentes dejando de lado el principio de justicia del que gozan las contribuciones aunado a esto se daría pauta al ejercicio caprichoso del poder por parte de los administradores del erario. La condonación de multas puede hacerse tanto en forma general, como en forma individual, y es en virtud de ésta que la autoridad hacendaria condona las multas por incurrir en alguna infracción a las Leyes Fiscales apreciando discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo para imponer la sanción (2017, p. 26).

Como se había mencionado, los sujetos de la condonación son el acreedor y el deudor, pero hay un elemento muy importante que nos falta por hablar y es el objeto dentro de la condonación, empleando las palabras de Hernández, el objeto es:

La entrega de una cantidad monetaria que sirva para sufragar los servicios públicos, en el caso de la condonación ocurre lo contrario. Al otorgar la autoridad Hacendaria el perdón del pago total o parcial de los tributos a los contribuyentes obligados se deja de percibir recursos pecuniarios que podrían servir para sufragar los servicios públicos (2017, p. 27).

Para dar fin a este tema, podemos decir con nuestras propias palabras que la condonación se entiende como una forma de extinción de la obligación fiscal que, en este caso, el Estado como sujeto activo decide conforme a sus facultades que le establecen las leyes fiscales perdonar de forma parcial o total la deuda del sujeto pasivo, es decir, de los contribuyentes ya sean personas físicas o morales.

3.3 CRÉDITO FISCAL

En lo que toca a este nuevo tema, es importante hacer un enfoque sobre el crédito fiscal como figura jurídica dentro del tema central que nos corresponde, para eso, primero debemos de considerar que es un crédito. Ahora bien, según la Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros un crédito es:

Una cantidad de dinero que te prestan con la obligación de pagarlo, junto con un costo, en un plazo determinado. Sirve para adquirir bienes y servicios que no podrías pagar de contado en ese momento. No es dinero adicional. Implica comprometer parte del dinero que ganarás en el futuro. (s.f., p. 1).

Ya aclarado que se entiende como crédito, volviendo al tema que nos ocupa que son los créditos fiscales, Carrasco nos señala que estos se entienden como: “lo que se debe a una persona y, desde que algo se adeuda a una tesorería, crédito a favor de la misma que tiene derecho a cobrar. Obligación tributaria en sentido estricto, determinada en cantidad líquida” (2002, p. 48).

Dicho lo anterior, podemos encontrar otra definición más clara dentro del artículo 4 del Código Fiscal de la Federación (CFF) sobre el crédito fiscal y nos menciona que es aquel que:

Tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados 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 Secretaría autorice (2021).

Por otro lado, podemos encontrar otro concepto sobre el crédito fiscal por parte de Luna y Ríos las cuales nos indican que: “el crédito fiscal es la cantidad determinada por

el contribuyente o por la autoridad, a pagar como una contribución, una cuota compensatoria, una multa, una responsabilidad de los funcionarios públicos, o de los que señala la propia ley” (2019, p. 10). Además, nos agregan algo muy importante lo cual es que:

El monto de los créditos fiscales debe informarse al SAT dentro de los plazos que señala la ley, en caso de no hacerlo, ese crédito fiscal se hace exigible; es decir, lo puede cobrar la autoridad por propia mano, respetando el tiempo para interponer los medios procesales idóneos (2019, p. 10).

Bajo este contexto, los sujetos que se consideran parte del crédito fiscal son el acreedor quien es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público bajo el mando del Estado y, por el otro lado, se encuentra el deudor quien puede ser una persona física o moral (González, 2022). Dicho lo anterior, otro sujeto relevante que forma parte del crédito fiscal y el propio artículo 4 del Código Fiscal Federal menciona son los órganos descentralizados que provengan de contribuciones, así pues, para la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal define a los organismos descentralizados como: “entidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten” (2022).

Como se ha dicho, los órganos descentralizados que forman parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pueden ser autorizados por la misma para hacer esas recaudaciones. Así, por ejemplo, el Servicio de Administración Tributaria (SAT), la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF), la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro (Consar), la Casa de Moneda de México (CMM), entre otros (gob.mx, 2023).

Siguiendo con nuestro razonamiento, dentro del artículo 4 del código antes señalado nos hace alusión a las contribuciones, bueno, para Caballero las contribuciones son: “aportaciones en dinero o en especie a cargo de las personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos cuando se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas en la ley” (2018, p. 1). Dentro de las contribuciones se van a encontrar distintas categorías que la conforman y estas son los impuestos, las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos dentro de la categoría de contribuciones. (González, 2022).

Continuando brevemente con el artículo 4 del Código Fiscal Federal, también nos habla de los accesorios y sobre los aprovechamientos. Para González, los accesorios son: “cuestiones secundarias vinculadas como lo pueden ser las sanciones, recargos y gastos de ejecución” (2022, 9m39s). Ahora bien, los aprovechamientos son definidos en el artículo 3 del Código Fiscal Federal y nos menciona que son: “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” (2021).

A modo de cierre, cabe mencionar que durante la adquisición de un crédito fiscal se genera una obligación y esta se extingue cuando se cumple con esa obligación o cuando la misma ley fiscal autoriza su extinción. Dentro del ámbito fiscal del derecho: la condonación, la compensación, la prescripción, el pago y la cancelación son las formas que se aceptan para dar fin a la extinción de la obligación fiscal (Margain, s.f.).

3.4 IMPUESTOS

Sobre este tema, podemos decir que los impuestos tienen una gran importancia en todo el mundo, ya que se encargan de impulsar la actividad económica de cada país, a través de éstos se busca mantener un bienestar de los habitantes, este bienestar va a depender del nivel de recaudación que se haya alcanzado por parte del Estado (Bonilla, 2002).

Así pues, para los autores Pérez y González, el impuesto es: “la prestación coactiva, generalmente pecuniaria, que un ente público tiene derecho a exigir de las personas llamadas por la ley a satisfacerla, cuando realizan determinados presupuestos reveladores de capacidad económica para contribuir al sostenimiento del gasto público” (2017, p. 171).

Por otro parte, Rodríguez considera que el impuesto es: “la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas o morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial” (Rodríguez, 1986, como se citó en Ramírez, 2011).

Otra definición sobre los impuestos nos la puede proporcionar el Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (BBVA) el cual nos dice que: “los impuestos son tributos o cargas que los ciudadanos están obligados a pagar como consecuencia de determinados hechos, actos o negocios sin que exista una contraprestación directa por su pago. Son necesarios para sostener el Estado del bienestar” (2023).

Después de analizar cada una de las definiciones que mencionamos anteriormente, podemos notar que hay una palabra en común la cual es que los impuestos se rigen bajo una “coercibilidad”, es decir, hay una obligación que ejerce el

Estado para que sus ciudadanos cumplan con lo estipulado y así poder cubrir las necesidades colectivas o cubrir los gastos que el Estado presente (Ramírez, 2011).

A continuación, vamos a señalar los elementos que forman parte de los impuestos los cuales son:

a) Los sujetos. Este puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo. El sujeto activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos. De tal forma en México los sujetos activos son: la Federación, los estados y los municipios.

b) Objeto. Es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

c) Fuente. Se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

d) Base. Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, otros.

e) Unidad. Es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo a la ley para fijar el monto del impuesto. Por ejemplo: un kilo de arena, un litro de petróleo, un dólar americano, etc.

f) Cuota. Es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa (Bonilla, 2002, pp. 3-4).

Avanzando en nuestro razonamiento, los impuestos se pueden clasificar en varios grupos. Dentro del primer grupo se encuentran los impuestos directos e indirectos, para Bonilla se consideran impuestos directos aquellos que: “gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto, no es posible que se presente el fenómeno de la traslación” (2002, p. 14). Ahora bien, los impuestos indirectos se entienden como: “aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto, su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final” (Arriaga, s.f., como se citó en Bonilla, 2002).

Como dato adicional, podemos encontrar que los impuestos indirectos se pueden clasificar también como impuestos sobre los actos e impuestos sobre el consumo. Dentro de los actos, tenemos los impuestos sobre la importación y la exportación (Bonilla, 2002).

Para ilustrar mejor, podemos decir que los impuestos directos pueden ser: el Impuesto Sobre la Renta (ISR), el pago de predial y el relativo a la transacción de dominio de bienes inmuebles. Los impuestos indirectos pueden ser: el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto especial sobre producción (Bonilla, 2002).

Dentro del segundo grupo podemos encontrar los impuestos reales y personales. Desde la posición de Ramírez, los impuestos reales son aquellos que: “se preocupan por los bienes o cosas que grava. Estos impuestos se establecen sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto” (2011, p. 65). En cambio, los impuestos personales son aquellos que: “toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos” (Bonilla, 2002, p. 14). Dicho lo anterior, podemos encontrar otro concepto más claro de los impuestos personales, los cuales se menciona que:

Atienden a las características de las personas. Es decir, en atención a los contribuyentes o a quienes se prevé que serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de donde proviene el ingreso gravado; por lo que toman en cuenta la situación y cargas de familia del sujeto pasivo (Sánchez, s.f., como se citó en Ramírez, 2011).

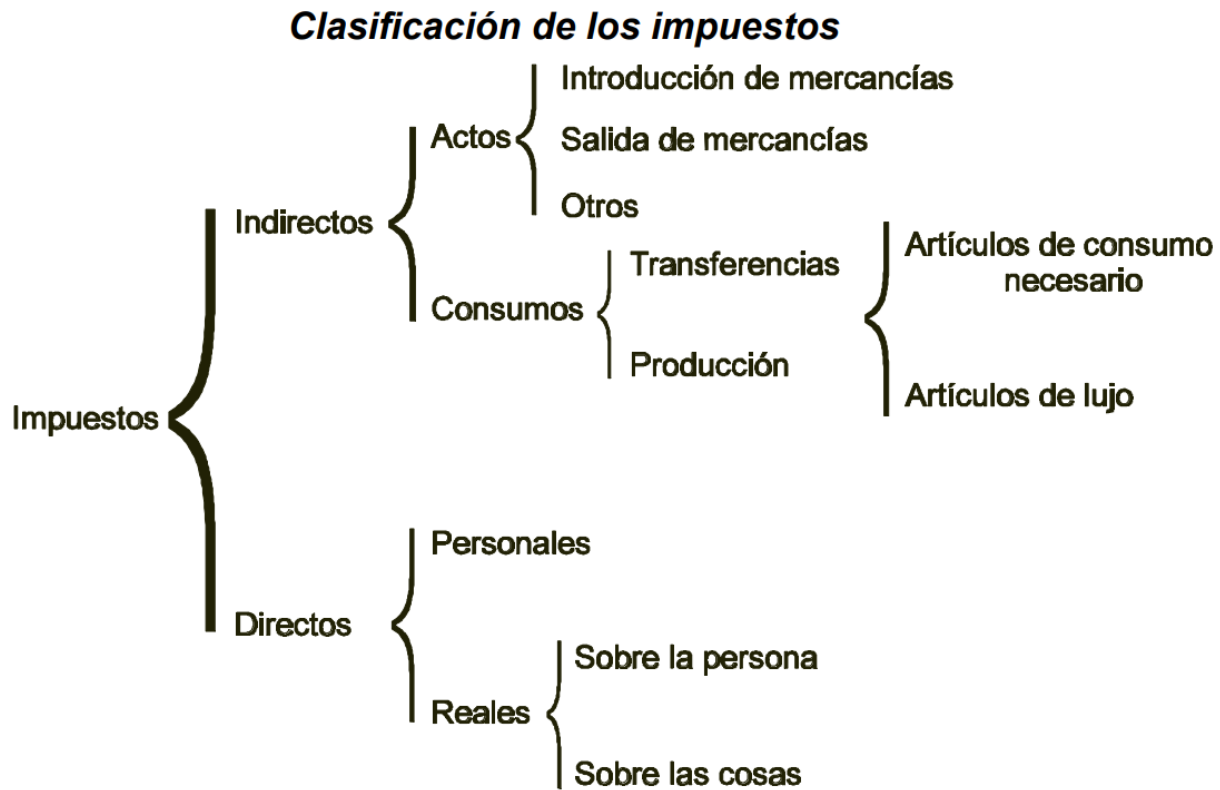
Habría que decir también que dentro de los impuestos reales se: “subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas” (Bonilla, 2002, p. 14).

Por último, dentro del tercer grupo encontramos a los impuestos con fines fiscales y extrafiscales. Desde el punto de vista de Ramírez, “los impuestos con fines fiscales se establecen para obtener ingresos al estado. Los impuestos con fines extrafiscales se

establecen no con el ánimo de que se produzcan ingresos, sino con una finalidad distinta, de carácter social o económico” (2011, p. 66).

Así mismo, en la siguiente figura vamos a observar cómo es que se clasifican los impuestos que ya mencionamos anteriormente.

Figura 1. Clasificación de los impuestos



Fuente: Ernesto Flores, 1972

Fuente: Flores, E. (1972), como se citó en Bonilla, I. (2002). SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO 1990-2000. POLÍTICAS NECESARIAS PARA LOGRAR LA EQUIDAD. (LA REFORMA HACENDARIA DE LA PRESENTE ADMINISTRACIÓN). [Photograph]. <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf>

3.5 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Para comenzar, vamos a explicar brevemente cómo es que nace la obligación tributaria a través de los años. Para esto, la Universidad Abierta y a Distancia de México (UnADM) nos indica que: “la obligación se ha desarrollado desde el Derecho Romano, es menester señalar que las relaciones tributarias nacen en el feudalismo, en tanto los señores feudales obligaban a los labradores a pagar contribuciones” (s.f., p. 2). Dicho lo anterior, con este acontecimiento podemos comprender como se establece por primera vez una relación jurídico-tributaria debido a la obligación que existe entre el sujeto pasivo y el sujeto activo.

Después de hacer un breve hincapié sobre los inicios de la obligación tributaria, ahora vamos a analizar algunos conceptos con relación a esta figura jurídica importante para nuestro tema de estudio. Para esto, se entiende por obligación tributaria: “el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige de un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie” (Margáin, s.f., como se citó en Leal, 2003).

Por otro lado, encontramos que: “la obligación tributaria constituye en esencia una prestación pecuniaria coactiva que pesa sobre el sujeto (contribuyente) a favor del Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ese ingreso como consecuencia de su poder de imperio” (De Juano, 1969, como se citó en Leal, 2003).

Como es de mencionar, dentro de la obligación fiscal se establece que existe una relación de carácter económico entre los sujetos pasivos (persona física o moral) y el Estado, lo que genera que exista esa relación jurídico-tributaria (Rolando, s.f., como se citó en Palomino, 2022).

Con base en lo anterior, debemos entender que la obligación tributaria y la relación jurídico-tributaria no tienen el mismo significado, es decir, no son lo mismo. Por ende, vamos a establecer la diferencia entre ambos conceptos de la siguiente manera:

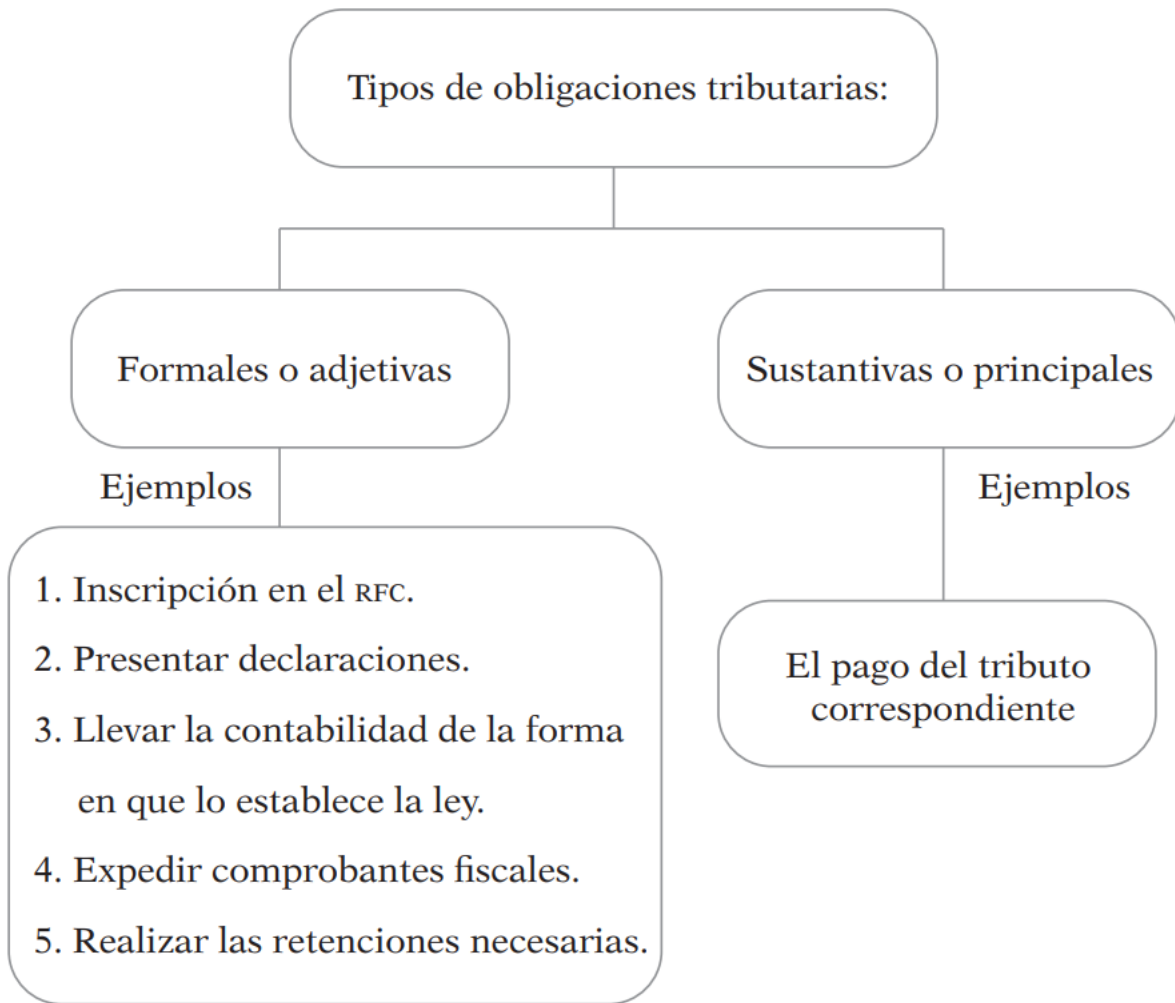
La obligación tributaria consiste en aquel deber jurídico que tiene una persona ya sea física o moral de contribuir al gasto público al caer en el presupuesto de hecho o de hipótesis contemplada en la ley que da nacimiento al tributo de la manera proporcional y equitativa. La obligación tributaria es una obligación de dar, consistente en una prestación pecuniaria o en especie al Estado para el gasto público.

La relación jurídica tributaria es el vínculo entre el Estado y el ciudadano, donde se busca el acatamiento de la norma jurídica fiscal, que obliga a un hacer, no hacer o tolerar y que tiene relación directa con la obligación tributaria pero donde no forzosamente debe entregarse una cantidad de dinero al fisco pues como puede dar el nacimiento a una obligación tributaria, también la puede modificar, extinguir o transmitir (Leal 2003, p. 117).

De acuerdo con Gómez, “las obligaciones surgen en el momento en que el sujeto pasivo realiza el llamado hecho generador, es decir, al realizar ciertas situaciones jurídicas o, de hecho, previstas en las leyes fiscales” (2020, p. 118). Así mismo, se pueden establecer dos tipos de obligaciones: “el primero son las denominadas obligaciones formales o adjetivas cuya naturaleza accesoria al efectuarlas permite el cumplimiento de la obligación principal; y el segundo tipo que hace referencia a las obligaciones sustantivas o principales, es decir, el pago del tributo” (Ríos, 2020, como se citó en Gómez, 2020).

Ahora bien, en la siguiente figura se mostrarán las dos obligaciones anteriormente citadas con algunos ejemplos:

Figura 2. Tipos de obligaciones tributarias



Fuente: Gómez, M. (2020). Manual de Derecho Fiscal. [Photograph]. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6278/7a.pdf>

Con relación al fundamento de la obligación tributaria, la Universidad Abierta y a Distancia de México (UnADM) nos expresa que:

De acuerdo al multicitado artículo constitucional 31 Fracción IV, los contribuyentes son colocados en la hipótesis de la norma jurídica establecida sobre las obligaciones fiscales, lo cual es necesario para dar inicio a la relación entre autoridad (sujeto activo) y el sujeto pasivo, formalizarse así y dar paso al nacimiento del crédito fiscal que la autoridad observará vigilando su cumplimiento (s.f., p. 3).

Siguiendo con nuestro análisis, hay dos temas que muchos autores mencionan dentro de sus investigaciones los cuales se relacionan con la obligación tributaria y son el hecho imponible y el hecho generador. En primer lugar, se define al hecho imponible como: “el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria, así como el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta” (Sainz, s.f., como se citó en Leal, 2003). En segundo lugar, se define al hecho generador como: “es el hecho concreto, materia, que se realiza en la vida real, y que es el que, cuando se realiza reuniendo los elementos contenidos en la hipótesis, es decir, adecuándose el presupuesto, genera el crédito tributario” (Rodríguez, s.f., como se citó en Leal, 2003).

En la siguiente tabla se mencionarán algunas otras diferencias existentes entre el hecho imponible y el hecho generador:

Tabla 8. Diferencias entre hecho imponible y el hecho generador

| HECHO IMPONIBLE | HECHO GENERADOR |
|---|---|
| El presupuesto de hecho es una descripción genérica de un hecho en una Ley. | Es el hecho concretamente ocurrido en el mundo fáctico, por lo que es tangible. |
| En el presupuesto de hecho hay una designación de un sujeto activo. | En el presupuesto de hecho este sujeto activo ya está determinado. |
| En el presupuesto de hecho existe un criterio genérico para la identificación del sujeto pasivo, así como un criterio de fijación del momento en que este se configura. | Aquí el sujeto pasivo ya está determinado y se da la realización en un momento determinado. |
| Existe una eventual previsión genérica de circunstancias de modo y lugar. | Existe un modo y un lugar determinado. |
| Hay un criterio genérico de medida. | Se da una medida determinada. |

Fuente: Elaboración propia basada en Leal, J. (2003). La constitucionalidad de las reglas de miscelánea fiscal que establecen las declaraciones por medios electrónicos. http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/leal_g_jg/capitulo4.pdf

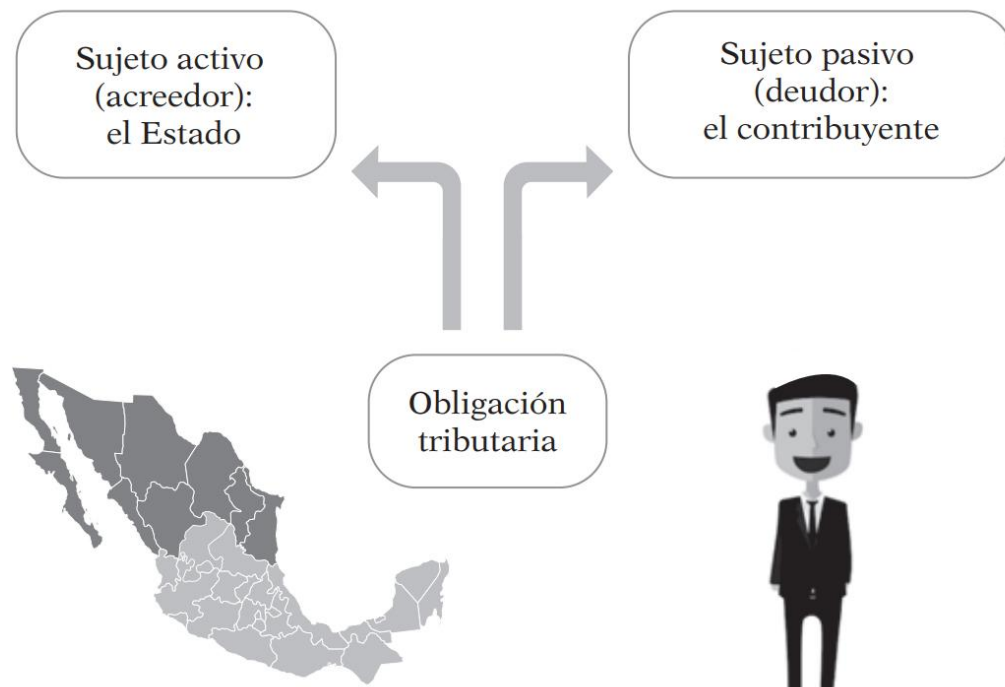
Para finalizar con este tema, vamos a mencionar los elementos que forman parte de la obligación tributaria y son: “1. El hecho imponible o hecho generador, 2. Los sujetos, 3. El objeto, 4. La base imponible y, 5. La tasa o tarifa” (Gómez, 2020, p. 117).

3.5.1 SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Dentro de este tema, el objeto de estudio es el segundo elemento que forma parte de la obligación tributaria que se mencionó al final del tema anterior, estos son: los sujetos. Así mismo, desde la posición de Gómez, nos señala que:

En la obligación tributaria existen dos tipos de sujetos, el primero es el llamado sujeto activo, cuya función es la recaudación de impuestos; el segundo tipo es el sujeto pasivo, el cual tiene a su cargo el cumplimiento de las obligaciones fiscales y así la contribución al gasto público (2020, p. 119).

Figura 3. Sujetos de la obligación tributaria



Fuente: Gómez, M. (2020). Manual de Derecho Fiscal. [Photograph]. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6278/7a.pdf>

Antes de continuar, dentro de nuestra investigación mencionaremos a los sujetos responsables solidarios, siendo estos, personas distintas al contribuyente, pero se les

atribuyen de igual forma obligaciones tributarias. Estos sujetos formarán parte de nuestro estudio más adelante (Gómez, 2020).

3.5.1.1 SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Como ya lo vimos en el tema anterior, dentro de la obligación tributaria existen dos sujetos los cuales son el sujeto activo y el sujeto pasivo. Dentro de este tema, sólo abordaremos al sujeto activo. Empleando palabras de Gómez, nos menciona que: “el sujeto activo es el Estado, quien efectúa la recaudación de las contribuciones, principalmente a través del SAT, es decir, de la autoridad fiscal” (2020, p. 119).

Por otro lado, dentro del texto de Leal, nos señala otro concepto del sujeto activo y nos indica que:

El estado es el sujeto activo de la relación tributaria y es el acreedor del impuesto a que está obligado a pagar el sujeto pasivo. Por tanto, el Estado está facultado para establecer el impuesto que deberá pagar el contribuyente y realizar actividades tendientes al cobro (2003, p. 119).

Avanzado en nuestro razonamiento, podemos darnos cuenta de que el sujeto activo contiene dos aspectos. El primero, es que por medio del legislador son creadas las normas tributarias. El segundo, es que el poder Ejecutivo tiene la facultad de ejecutar dichas normas tributarias a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria o cualquier órgano autónomo con carácter fiscal, por ejemplo, el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Fondo de la Vivienda del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, etc. (Gómez, 2020).

Ahora bien, si tomamos en cuenta el segundo concepto sobre el sujeto activo, podemos notar que se habla del establecimiento del impuesto, para esto, cabe destacar

que un impuesto solamente puede ser válido cuando se decreta en una ley. Lo anterior quiere decir que, el establecimiento del impuesto le compete solamente al poder Legislativo Federal, es decir, al Congreso de la Unión y al poder Legislativo de las Entidades Federativas, es decir, a los Congresos Locales (Leal, 2003).

Si tomamos en cuenta el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución, nos menciona que la Federación, los Estados, la Ciudad de México y los Municipios son aquellos entes facultados para exigir el pago de impuestos a los contribuyentes para el gasto público.

Dicho lo anterior, se puede destacar que: “tanto la Federación como los Estados tienen soberanía tributaria plena y los municipios tienen soberanía tributaria subordinada a la de las Entidades Federativas” (Flores, s.f., como se citó en Leal, 2003).

Para terminar con esta sección, basta decir que:

Los órganos facultados por el sujeto activo son los facultados por las leyes fiscales expedidas como lo es: la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Ley del Seguro Social, Ley del Servicio de Administración Tributaria, así como la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Estos órganos en materia Federal son: La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado y el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (Leal, 2003).

Para finalizar, podemos decir que entendemos al sujeto activo como aquel ente a quien las leyes fiscales le otorgan la facultad para solicitar, y en su caso, exigir de forma coercitiva al contribuyente el cobro de contribuciones.

3.5.1.1.1 SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Históricamente, la condonación de impuestos tiene sus antecedentes desde la época monárquica, en la que el Soberano era el único con la facultad para concederla en cualquier asunto, esto podía ser desde la condonación de la entrega de tributos hasta la muerte (Bernal, 2020).

En nuestro país, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), es la dependencia del Poder Ejecutivo Federal, la cual:

Tiene como misión proponer, dirigir y controlar la política del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingresos y deuda pública, con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad, equitativo, incluyente y sostenido, que fortalezca el bienestar de las y los mexicanos. (Gobierno de México, 2023).

A hora bien, con relación al Manual de Organización General de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, nos dice que el nacimiento de esta dependencia se dio el 8 de noviembre de 1821, fecha en que se expidió el Reglamento Provisional para el Gobierno Interior y Exterior de las Secretarías de Estado y del Despacho Universal. A través de este reglamento, se creó la Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda cuando aún existía la Junta de Crédito Público (2018, p.3). Como es de mencionar, desde la creación de la Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda no se le atribuían muchas funciones debido a que era un nuevo organismo y dudaban de su capacidad. Tiempo después, el 27 de mayo de 1852, se publicó el Decreto por el que se modifica la Organización del Ministerio de Hacienda, quedando dividido en seis secciones, siendo una de ellas la de Crédito Público, antecedente que motivó que en 1853 se le denominara por primera vez Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP, 2018, p.3).

Para realizar la misión conferida, en apoyo a la SHCP “El 16 de octubre de 2000, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación reformas al Reglamento Interior de la Secretaría, incluyendo la identificación de sus seis órganos desconcentrados para el cumplimiento de sus atribuciones entre los cuales destacó el Servicio de Administración Tributaria”, (SHCP, 2018, p. 6). Por tanto, siguiendo con el Manual en comento, “Mediante Decreto del 15 de diciembre de 1995, se expidió la Ley del Servicio de Administración Tributaria (en vigor a partir del 1 de julio de 1997) por lo que, en marzo de 1996, se autoriza y registra una nueva estructura orgánica básica de la Secretaría con el propósito de sentar las bases orgánico funcionales que dieron lugar a la integración del Servicio de Administración Tributaria” (2018, p. 5).

3.5.1.1.2 SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

De acuerdo con el artículo 1 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria “El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley” (2018), que de conformidad con el artículo 2 de la Ley en comento, “tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público”,(2018).

Por otro lado, de acuerdo con Bernal, el SAT, es el órgano facultado y orientado a observar y asegurar la aplicación correcta de la legislación fiscal, así como promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario del contribuyente” (2020, p. 22). Por su parte, de acuerdo con la Secretaría de Hacienda, “El Servicio de

Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal que gozará de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones” (2021, p. 9).

A fin de que lo anterior sea posible, el Estado puede condonar impuestos, esto con el propósito de apoyar económicamente a los contribuyentes logrando que de esta forma aquellos que por alguna razón hayan incumplido con el pago de sus contribuciones puedan regularizarse. De esta forma y de conformidad con el decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013, en su artículo Tercero transitorio establece que el SAT, por medio de las Administraciones locales de Servicios al contribuyente podrá condonar total o parcialmente los créditos fiscales consistentes en contribuciones federales cuya administración corresponda.

3.5.1.2 SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El segundo sujeto que forma parte de la obligación tributaria es el sujeto pasivo y este es definido como: “aquella persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución” (Alvarado, s.f., como se citó en Gómez, 2020).

De igual manera, podemos encontrar otro concepto de sujeto pasivo el cual nos dice que es: “la persona física o moral, sobre la cual recae la obligación de pago de una prestación determinada al Estado” (Flores, s.f., como se citó en Leal 2003).

Con relación al segundo concepto que nos imparte Flores, podemos corroborar que todos los sujetos pasivos sin excepción están obligados al pago de contribuciones,

esto es porque su estatus depende de lo que determine la ley como hecho generador en consideración a la prestación que el Estado tiene a recaudar, es decir, la ley le impone la obligación de pago a los sujetos pasivos para su cumplimiento con el Estado (Leal 2003).

Continuando con nuestro análisis, dentro de la legislación mexicana se mencionan dos tipos diferentes de sujetos pasivos que forman parte de la obligación tributaria. En primer lugar, se encuentra el contribuyente, el cual es: “la persona física o moral que realiza el hecho imponible, es decir, es quien realiza los supuestos hipotéticos que se establecen en la ley tributaria” (Gómez, 2020, p. 120). En segundo lugar, se encuentran los sujetos responsables solidarios, los cuales se pueden definir como: “personas distintas al contribuyente, a las cuales se les atribuyen obligaciones tributarias a pesar de no haber realizado el hecho generador de éstas” (Responsabilidad solidaria en materia fiscal, 2015, como se citó en Gómez, 2020).

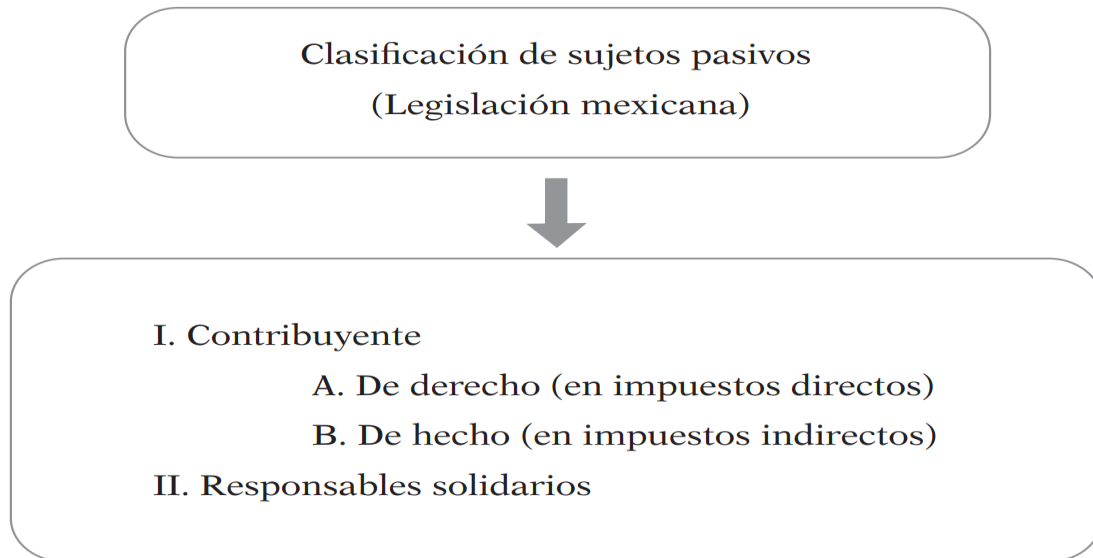
Otro rasgo por mencionar es que, dentro del primer tipo de sujetos pasivos que son los contribuyentes, en el caso de impuestos directos e indirectos, existen los contribuyentes de derecho y los contribuyentes de hecho. Así mismo, se entiende por contribuyente de derecho quien es el que se establece en la norma tributaria, el contribuyente de hecho es quien ciertamente realiza el pago de la contribución (Gómez, 2020).

Dicho lo anterior, para que nos quede más clara la diferencia que existe entre los contribuyentes de derecho y, de hecho, se mencionara el siguiente ejemplo, que a nuestro parecer es muy conciso su entendimiento y nos dice que:

El Impuesto al valor Agregado (IVA), al ser un impuesto indirecto, el contribuyente que traslada el impuesto es el contribuyente de derecho y el contribuyente que es el consumidor final del bien o servicio, es decir, a quien le es traslado el impuesto y quien realiza el pago del impuesto es el llamado contribuyente de hecho (Gómez, 2020, p.120).

En la siguiente figura, se mostrará la clasificación de los sujetos pasivos:

Figura 4. Clasificación de los sujetos pasivos de la obligación tributaria



Fuente: Gómez, M. (2020). Manual de Derecho Fiscal. [Photograph]
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6278/7a.pdf>

Con relación a los sujetos responsables solidarios, nos gustaría dejar en claro que, si existe pluralidad de sujetos responsables solidarios, el sujeto activo tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación de pago a cualquiera de esa pluralidad sin que exista ningún orden o sistema (Gómez, 2020).

Para terminar con esta sección, cabe hacer mención que dentro de la obligación tributaria la obligación principal es que se realice el pago de contribuciones, es decir, de impuestos. Sin embargo, existen otras obligaciones secundarias por parte de los sujetos pasivos las cuales son:

- 1) **De hacer.** Por ejemplo, la presentación de declaraciones, llevar libros de contabilidad y expedición de comprobantes.
- 2) **De no hacer.** Por ejemplo, introducir o extraer mercancía del país sin el pago del impuesto respectivo, introducir mercancías de tráfico prohibido y proporcionar datos falsos al registro del Registro Federal de Contribuyentes.

3) De tolerar. Por ejemplo, permitir las prácticas de visitas de inspección de libros, locales, documentos de propiedad del causante en ejercicio de las facultades de comprobación (Leal, 2003).

Para terminar con esta sección, la calidad del sujeto pasivo puede recaer en: “las personas físicas; una persona moral privada como las asociaciones civiles o mercantiles; organismos públicos descentralizados con personalidad jurídica propia; agrupaciones sin personalidad jurídica; las naciones extranjeras; la federación, estados o municipios cuando actúen como sujetos de derecho privado” (Leal, 2003, pp. 126-127).

3.5.1.2.1 PERSONAS FÍSICAS

Dentro de la legislación mexicana hay dos clases de personas en cuanto a su existencia y personalidad, dichas personas son la individual (persona física) y la colectiva (persona moral). Dentro de este apartado, solo vamos a abordar a las personas físicas para tener una mejor comprensión de éstas (Pavón, 2012). Dicho lo anterior, se entiende por persona física o individual:

El ser humano mismo, sin importar su género, raza o posición social el cual desde el momento mismo de su concepción adquiere la capacidad de goce y por consecuencia tiene derecho a la protección que el Estado le brinda a través del derecho a todos y cada uno de sus miembros (Pavón, 2012, p. 5).

Siguiendo con nuestro análisis, Pavón nos menciona que: “en el lenguaje jurídico, se dice que quien es capaz de tener derechos tiene personalidad. La personalidad es la aptitud para ser sujetos de derechos y obligaciones” (2012, p. 4). Ahora bien, dentro de la personalidad se encuentran atributos o cualidades que tienen ciertos individuos, estos atributos de la personalidad son: la capacidad, el nombre, el domicilio, el estado civil, el patrimonio y la nacionalidad (Pavón, 2012).

Con relación a lo anterior, el atributo más importante de las personas físicas es la capacidad. Para esto, se entiende por capacidad: “tanto la aptitud de una persona para adquirir derechos y asumir obligaciones, como la posibilidad de que dicha persona pueda ejercitar esos derechos y cumplir sus obligaciones por sí mismo” (Galindo, 1991, como se citó en Treviño, 2002).

Retomando de nuevo a Pavón, nos indica que la capacidad presenta dos manifestaciones, las cuales son de goce y de ejercicio:

a) La capacidad de goce que es la aptitud para ser titular de derechos o para ser sujeto de obligaciones, ya que, si se niega o suprime esta característica, desaparece la personalidad del sujeto, impidiendo la posibilidad jurídica de acción del mismo.

b) La capacidad de ejercicio es la aptitud en que se encuentran las personas para ejercer por sí mismos sus derechos y para contraer y cumplir obligaciones (2012, p. 7).

Para terminar con este tema, dentro de nuestro Código Civil Federal, en su artículo 22 nos alude que:

La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código (2021).

3.5.1.2.2 PERSONAS MORALES

Dentro de este tema, vamos a hablar sobre las personas morales o colectivas como sujetos pasivos de la obligación tributaria. Para esto, se entiende como persona colectiva: “la agrupación o entidad constituida primariamente por un grupo de seres humanos, con el objetivo de alcanzar o cumplir fines que por su naturaleza sobrepasan las posibilidades individuales” (Pavón, 2012, p. 3).

Otro concepto sobre personas morales los podemos encontrar con Couto quien nos señala que: “son entidades jurídicas que, formadas de la reunión de varios individuos, gozan de una personalidad propia e independiente de los miembros que las componen, y tienen por objeto la satisfacción de alguna necesidad pública” (Couto, 1919, p. 119).

Así mismo, el Código Civil Federal en su artículo 25 nos señala los tipos de personas morales que hay y son los siguientes:

1. La Nación, los Estados y los Municipios;
2. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
3. Las sociedades civiles o mercantiles;
4. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
5. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
6. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.
7. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada (2021).

Con relación a los atributos de la personalidad, las personas morales tienen los mismos atributos que las personas físicas, con exclusión del estado civil, es decir, cuentan con capacidad, domicilio, denominación o razón social y patrimonio.

Ahora bien, el artículo 28 del Código Civil Federal nos dice que: “las personas morales se registrarán por las leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y por sus estatutos” (2021). Con esto, podemos verificar que las personas morales se rigen por reglas especiales a comparación de las personas físicas.

Hecha esta salvedad, una persona moral se puede clasificar dentro de dos regímenes, estos dependen de las actividades que realicen. La primera clasificación es el régimen general y la segunda clasificación es el régimen con fines no lucrativos. Con base en Regis, nos dice que:

a) Dentro del **régimen general** encontramos a las personas morales con fines de lucro, estas buscan obtener ganancias (utilidades) a cambio de un bien o servicio producido o brindado, como las industrias comerciales, financieras, etc. Por lo general las encontramos como sociedades mercantiles, civiles, instituciones de crédito, seguros y fianzas, organismos con facultades autónomas que comercialicen bienes o servicios, entre otras.

b) Dentro del **régimen con fines no lucrativos** se busca promover causas sociales y defender derechos de diferente índole, tales como la cultura, la salud, el deporte y la igualdad social, entre otros. Por lo general, están involucradas en sociedades civiles (2023).

Para finalizar, las principales obligaciones de una persona moral inscrita bajo el régimen general son:

1. Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).
2. Solicitar el certificado de firma electrónica o e. Firma (FIEL).
3. Expedir facturas electrónicas (conocidas en México como Comprobante Fiscal Digital por Internet o CFDI).
4. Llevar la contabilidad electrónica teniendo en cuenta lo establecido en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (CFF).
5. Presentar pagos provisionales y definitivos de los impuestos.
6. Realizar retenciones al Impuesto sobre la Renta (ISR) cuando se paguen salarios a trabajadores o se efectúen pagos a personas físicas por la prestación de servicios profesionales.
 - A. De los impuestos sobre la renta, al valor agregado y, en su caso, sobre producción y servicios.
7. Si es el caso, presentar las retenciones del ISR o IVA que se hayan hecho.
8. Presentar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).
9. Presentar declaraciones informativas anuales.
10. En caso necesario, presentar la declaración Informativa Múltiple.

3.5.1.2.3 PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

Otros sujetos pasivos que forman parte de la obligación tributaria son los pequeños contribuyentes. Así pues, desde el punto de vista de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, los pequeños contribuyentes son:

Las personas físicas que se dediquen al comercio, industria, transporte, actividades agropecuarias, ganaderas, y que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, pueden optar por pagar el ISR como

pequeños contribuyentes, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año anterior no hayan excedido de \$2'000,000.00 (2013, p. 3).

Dicho lo anterior, los contribuyentes que no pasen el valor de ingresos que se mencionó anteriormente formarán parte del Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECO), el cual como su nombre lo indica, es un régimen especial de tributación formado por contribuyentes de menor alcance fiscal establecido. Este régimen tiene como objetivo principal que toda persona física tenga por su cuenta un microemprendimiento, que no facture ni de declaración anual de impuestos, así como presentar pagos provisionales mensuales. No obstante, con la reforma fiscal del 2014, el expresidente Enrique Peña Nieto incorporó a los REPECOS a un nuevo Régimen de Incorporación Fiscal (Prodecon, 2013).

Con la incorporación de los REPECOS al nuevo Régimen de Incorporación Fiscal, estos adquirieron diversas ventajas y desventajas. A continuación, Manzanero y Castellanos nos harán mención del impacto que tuvieron estos contribuyentes con la nueva transformación:

Ventajas:

1. Facilita emprender un negocio propio o hacer crecer el existente.
2. Durante el primer año en el nuevo régimen de Incorporación Fiscal no pagarán el ISR, en el segundo pagarán el 10% y cada año se sumará un porcentaje similar hasta llegar al 100%, en 10 años.
3. Podrán hacer deducibles sus gastos y pagar lo justo.
4. Tendrán acceso a créditos para su empresa con mejores condiciones.
5. Podrán ser proveedores de empresas grandes y ofrecer servicios adicionales en su negocio.
6. Sus declaraciones seguirán siendo bimestrales.
7. Desaparición del Impuesto Empresarial a Tasa Única y el Impuesto a Depósitos en Efectivo.
8. Al ser formales tendrán acceso a créditos para vivienda, a seguridad social, servicios de salud a través del IMSS y a seguros por cesantía, según la autoridad fiscal (2016, p. 139).

Desventajas:

1. Todas las obligaciones que deben aplicar en el RIF, la temporalidad de diez años, y su posterior incorporación al Régimen General de Personas Físicas.
2. Incremento de sus gastos, para cumplir las nuevas obligaciones, expedir CFDI, equipos de cómputo y comunicación electrónica.
3. Dificultad para emitir la Factura Electrónica, porque gran parte de los comerciantes en pequeño son gente adulta con bajo grado de escolaridad y con escaso conocimiento de los medios electrónicos.
4. Desaparición de beneficios fiscales, pagarán un importe mayor de IVA, al aplicar el procedimiento de Ley. (Iva trasladado menos el acreditable; antes era estimado, por ello no pagaban el monto real del impuesto, y disponían libremente del diferencial).
5. Insuficiente ingreso para contratar un contador que lleve las operaciones fiscales
6. Desconocimiento de obligaciones y requisitos fiscales.
7. Puede disparar la informalidad, por la posibilidad del temor al aumento de las obligaciones fiscales y por no comprenderlas, aunado a la carencia de ingresos para cumplir con las mismas, cierre su negocio.
8. Si no presentan dos declaraciones en forma consecutiva, o cinco discontinuas en un lapso de seis años, saldrán del RIF perdiendo los estímulos que otorga este régimen y pasarán al Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales.
9. Si vende al público en general y en otras operaciones traslada el IVA en forma expresa y por separado, deberán realizar un procedimiento “complejo” para determinar el impuesto acreditable, para disminuirlo al trasladado y así obtener el IVA a adicionar al que se genera de las operaciones con el público en general (2016, p. 140).

3.5.1.2.4 GRANDES CONTRIBUYENTES

Como antecedente, podemos decir que a partir de la sesión extraordinaria de la Junta de Gobierno del SAT la cual fue celebrada en abril de 1999, se propuso la creación de la administración general de grandes contribuyentes con el objetivo de controlar sus actividades y fortalecer la administración tributaria (Auditoría Superior de la Federación, 2010).

Dicho lo anterior, la administración general de grandes contribuyentes se creó a partir de los recursos de administraciones especiales de Auditoría Fiscal, de Recaudación y Jurídica de ingresos, así como de las administraciones centrales de auditoría fiscal

internacional y la de operación de la fiscalización, todas estas adscritas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (Auditoría Superior de la Federación, 2010).

En cuanto a la definición de grandes contribuyentes, el Servicio de Administración Tributaria bajo el mando de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público nos menciona que los grandes contribuyentes se consideran como aquellos que: “manifiestan ingresos acumulables superiores a 1,567,864 miles de pesos, los que forman parte del sistema financiero mexicano, los que están en el régimen de grupos de sociedades y los residentes en el extranjero con ingresos generados en México” (2022, p. 2).

A partir del sexenio de nuestro actual presidente Andrés Manuel López Obrador se presentó el primer plan maestro de grandes contribuyentes el cual tiene como finalidad: “incrementar la recaudación de los Grandes Contribuyentes a través de la mejora en el proceso de fiscalización, en un marco de legalidad, seguridad jurídica y apertura al diálogo con el contribuyente” (Servicio de Administración Tributaria, 2022). Este proyecto fue presentado por el Servicio de Administración Tributaria después de reunirse con representantes de diversas cámaras, así como de asociaciones del sector empresarial.

Ahora bien, dicho programa ha obtenido grandes resultados desde su implementación y es por eso que, el Servicio de Administración Tributaria no hace mención que:

En sólo tres años de la actual administración se ha recaudado el 86% de lo cobrado en los seis años de la administración anterior. Durante 2019, 2020 y 2021 se recaudaron 541 mil 682 millones de pesos, mientras que en todo el sexenio anterior se cobraron 630 mil 784 millones de pesos (2022).

Siguiendo con dicho plan, se detalla que existen seis ejes que lo conforman, los cuales son:

1. Programación de actos nuevos, esto es el análisis enfocado en grupos económicos, operaciones con reestructuras financieras, ejercicios recientes y contribuciones nunca revisados.

2. Fortalecimiento de actos en proceso, el cual consiste en comunicar observaciones sólidas al contribuyente promoviendo la autocorrección.

3. Seguimiento de juicios y recursos de revocación, el cual consiste en evitar juicios, resolver los recursos de revocación invitando a la autocorrección.

4. Auditorías a devoluciones, esto es detectar devoluciones indebidas y ejecutar acciones legales para recuperar cantidades adecuadas.

5 y 6. Liquidaciones, evitar liquidaciones al promover la autocorrección y revelar tasas efectivas de impuestos sobre la renta (ISR) para que los Grandes Contribuyentes conozcan los parámetros de referencia de impuesto, respectivamente (SAT, 2022, como se citó en Nolasco, 2022).

Por último, dentro del artículo 28 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria nos establece en su apartado B que instituciones se consideran como grandes contribuyentes y son los siguientes:

I. El Banco de México, las instituciones de crédito, instituciones para el depósito de valores, las instituciones y sociedades mutualistas de seguros, instituciones de fianza, las bolsas de valores, las casas de bolsa y demás instituciones que sean parte del sistema Financiero Mexicano.

II. Las Sociedades integradas e integradoras que tengan la autorización para determinar su ISR;

III. Las personas morales que hayan tenido ingresos iguales o superiores a un monto equivalente de 1,250 millones de pesos;

IV. Las personas morales que al cierre de su ejercicio tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.

V. Los estados extranjeros y organismos internacionales, los miembros del personal diplomático y consular extranjero, así como servidores públicos cuando por sus funciones permanezcan en el extranjero por más de 183 días;

VI. Las empresas productivas del Estado, el IMSS e ISSSTE.

VII. Los residentes en el extranjero incluso si son residentes en territorio nacional para efectos del IVA, las líneas aéreas y navieras extranjeras con establecimiento permanente o representante en el país y sus responsables solidarios;

VIII. Cualquier persona física o moral en materia de verificación de la determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas;

IX. Cualquier residente de México, respecto de las operaciones llevadas con sujetos o entidades competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes o con residentes en el extranjero; y

X. Los responsables solidarios de los sujetos mencionados anteriormente, así como los contadores públicos inscritos que emitan dictámenes para efectos fiscales. (2015).

CAPÍTULO CUARTO. MARCO JURÍDICO DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

CAPÍTULO IV. MARCO JURÍDICO DE LA CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

PRESENTACIÓN DEL CAPÍTULO

Para efectos de este capítulo, se pretenderá abordar toda aquella normatividad jurídica que se relaciona con la condonación de impuestos. Para esto, comenzaremos con la jerarquía normativa mexicana la cual comienza desde la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) a la par con los tratados internacionales en materia de condonación de impuestos, después seguiremos con leyes federales y terminaremos con decretos emitidos por el Poder Ejecutivo Federal en materia de condonación de impuestos.

4.1 CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

4.1.1 DERECHO A LA PROPIEDAD Y A LA PRIVACIDAD

Para comenzar, se entenderá que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) se encuentra dividida en dos partes. La primera es la parte dogmática en donde se consignan las garantías individuales, se reconocen libertades y derechos humanos comprendidos dentro del artículo 1 al 29. La segunda parte se le llama orgánica y consta de la división de los tres poderes de la unión, así como del funcionamiento del Estado e instituciones pertenecientes a él.

Dicho lo anterior, el derecho de los ciudadanos mexicanos a la privacidad y a la propiedad son al igual que otros derechos fundamentales tutelados por nuestra Constitución Política, derechos que no pueden ser restringidos, ya que sin estos no sería posible garantizar la dignidad de las personas, por tanto, el Estado debe velar para que

todas las autoridades en el ámbito de sus competencias las respeten observando que todos sus actos se apeguen al principio de legalidad; sin embargo, nuestra Constitución también establece las excepciones por las cuáles se podrán restringir dichos derechos y los requisitos que deberán cumplir las autoridades para que dicho acto sea considerado legal (2023)

Al respecto, por lo que hace a los derechos antes mencionados, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece en su artículo 16, párrafo primero, que: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.” (2023).

Por lo anterior, a fin de tener una mejor comprensión de lo que establece dicho precepto legal, por lo que hace al “acto de molestia”, de acuerdo con la Resolución del Amparo 485/2016:

Debemos entender aquella actuación de la autoridad que provoca una mera perturbación en la esfera jurídica del gobernado; tal acto no constituye el fin último, ya que la afectación no es de manera definitiva o permanente, sino que es de carácter provisorio o transitorio (2016, p. 9).

En ese mismo tenor, de acuerdo con la tesis aislada bajo el número de registro 2012395, que al rubro literal establece lo siguiente:

Los actos de molestia -objeto de tutela del derecho a la seguridad jurídica reconocido en el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos-, son aquellos que restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos (2016).

Ahora bien, en palabras de Pérez, los sujetos titulares del derecho que se establece en el párrafo primero del artículo 16 de nuestra Constitución, son las personas

físicas y morales, ya que si bien, los primeros son los que regularmente ven vulnerados dichos derechos, es cierto que los segundos también pueden invocar la violación de estos derechos en los casos en que se trate de una afectación a su patrimonio cuando estén en una relación de subordinación o en situación de coordinación frente a otro ente estatal, (2013, p. 1537).

De esta manera, entendemos que un acto de molestia es aquel que emite una autoridad competente, quien además funda y motiva por escrito su actuación, pudiendo ser administrativa o jurisdiccional, y que si bien, restringen un derecho, estos lo hacen de manera temporal, el cual tiene por objetivo la prevención que busca proteger algún bien jurídico.

Por otro lado, de acuerdo con Pérez se entiende por autoridad responsable:

La facultad o potestad derivada de alguna disposición constitucional o, legal que le confiere a una autoridad determinada. de esta forma, entendemos que toda aquella facultad otorgada a las autoridades está regulada en nuestra Constitución y en las leyes de cada materia (2013, p.1541).

Asimismo, resulta importante la puntualización que nos hace el autor Pérez, toda vez que nos menciona que, “respecto al alcance de autoridad competente para efectos del artículo 16 de la Constitución, se ha establecido claramente que esta solo comprende la competencia legal, más no la política” (2013, p. 1542).

De lo anterior, se advierte que, para que una persona pueda ser molestada por una autoridad, ésta debe ser competente, dicho acto debe estar legitimado y establecido en la ley, de lo contrario dicha autoridad estaría incumpliendo y vulnerando las garantías establecidas en nuestra Constitución.

Al respecto, Granillo nos dice que:

Esta garantía constitucional exige una serie de requisitos que debe satisfacer el acto administrativo cuando se dirija a los particulares, y tendrán que cumplirse por las autoridades que lo emitan. El acto administrativo al destinarse a los particulares ciertamente invade su esfera jurídica. Por ello, debe reunir los siguientes requisitos:

I.- Ser emanado de una autoridad competente, es decir, con facultad legal para ello;

II.- Adoptar la forma escrita. Generalmente es mediante oficio en el que se consignan las características del acto y sus límites, así como la fundamentación y la motivación, y firmado por el funcionario competente.

III.- Fundamento legal, esto es, que la autoridad cite o invoque los preceptos legales conforme a los cuales se le permite realizar el acto dirigido al particular, y

IV.- Motivación. La autoridad debe señalar cuales son las circunstancias del hecho y de derecho, inmediatamente anteriores al acto administrativo que lo originaron (2007, p. 3).

Siguiendo con este razonamiento, el autor Pérez nos menciona que:

Con independencia del significado que pueda darse de los conceptos de persona, familia, domicilio o posesiones, que el acto de molestia es una categorización constitucional para determinar la validez de la limitación de cualquier derecho tutelado en el orden jurídico, sea de fuente nacional o internacional, cuyos efectos sean temporales, provisionales o de naturaleza preventiva y que el listado de casos que enumera es meramente enunciativo y no puede considerarse de ninguna manera como limitativo. En estos casos, es decir, de emisión de actos de molestia, los sujetos obligados estarán obligados para la validez de su actuación, “solamente” a contar con facultades legales para dictar el acto a fundar y motivar la causal legal de su actuación (2013, p. 1539).

Ahora bien, por lo que hace a nuestro Código Fiscal de la Federación, el artículo

que regula los actos administrativos de la autoridad fiscal es el 38 y establece lo siguiente:

Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital. Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma

electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

VI. Señalar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su Identificación. (2021).

Por lo anterior, por lo que hace a la materia fiscal, podríamos señalar algunos actos de molestia que se establecen en nuestro Código Fiscal de la Federación, tales como las visitas domiciliarias o en el caso de la clausura temporal de un establecimiento.

De conformidad con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación:

Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:

a) Las relativas a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes (2021).

Por otro lado, los artículos 82 al 92, sus respectivas fracciones e incisos del multicitado Código, establecen aquellos supuestos en los que si algún contribuyente incurre la autoridad fiscal podrá proceder a la clausura preventiva que puede ir de tres a quince días, de uno a tres meses, de tres meses a seis meses o a la clausura definitiva según sea el caso (2021).

4.1.2 PROHIBICIÓN DE MULTAS EXCESIVAS

En el presente tema se hará un análisis del artículo 22 constitucional, enfocándonos particularmente a lo que se refiere a la prohibición de la multa excesiva y la confiscación de bienes, las cuales podemos entender como penas privativas que afectan el patrimonio de los ciudadanos que incurren en estos supuestos.

En ese mismo tenor, el artículo 22 de nuestra carta magna nos habla particularmente de aquellas penas que durante mucho tiempo fueron practicadas, pero que ahora, tal y como lo establece el artículo en mención en la actualidad están estrictamente prohibidas, y a la letra literal establece lo siguiente: “Quedan prohibidas las penas de muerte, de mutilación, de infamia, la marca, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales” (2023).

Por lo que hace a la multa, Granillo nos menciona que la multa es: “la cantidad pecuniaria que se impone al infractor en represión de una conducta que contravino a las diversas disposiciones fiscales” (2023, p. 9). Es decir, la multa se puede entender como una represión que recae a aquellos contribuyentes que se desentienden de sus obligaciones con la autoridad fiscal.

Por otro lado, el artículo 21 párrafo cuarto de nuestra Constitución establece que:

Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa, arresto hasta por treinta y seis horas o en trabajo a favor de la comunidad; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará esta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas (2023).

Ahora bien, el Diccionario de la Real Academia Española define como excesiva: “aquella cosa que sale en cualquier línea de los límites de lo ordinario o de lo lícito” (2022).

Por lo anterior, la tesis aislada bajo el número de registro digital 194405, establece que para que una multa no sea considerada excesiva esta debe cumplir con ciertos requisitos:

MULTAS FISCALES. REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER PARA SU DEBIDA MOTIVACIÓN

La única forma de evitar que las sanciones puedan ser irrazonables, desproporcionadas y, por tanto, excesivas e inconstitucionales, es necesario que se tomen en cuenta los siguientes requisitos: a) La gravedad de la infracción cometida, b) El monto del negocio, y c) La capacidad económica del particular. Lo anterior significa que una multa fiscal por más leve que se considere, debe contener las razones y motivos que la justifiquen, para que de esta manera no se deje en estado de indefensión e incertidumbre jurídica al particular y quede fehacientemente acreditado por la autoridad que la multa decretada no es excesiva, pues tal obligación deviene directa y taxativamente del artículo 22 constitucional; mismo que en relación con el artículo 16 de nuestra Carta Fundamental, en el que se exige que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado sin excepción alguna, conduce a establecer que todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica del gobernado, debe contener las reglas adecuadas para que las autoridades impositoras tengan la posibilidad de fijar su monto o cuantía, tomando en cuenta como se dispuso con antelación la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste en la conducta que la motiva y en fin, todas aquellas circunstancias que tiendan a individualizar dicha sanción; de ahí que al no existir esos requisitos, obvio es que la imposición aun de la infracción mínima, sin estar debidamente fundada y motivada, resulta violatoria de sus garantías individuales”.

Además de lo anterior, si bien en el párrafo primero del artículo 22 nos menciona que dichas penas están prohibidas, en el párrafo segundo del mencionado artículo establece aquellos supuestos en los cuales si un ciudadano incurre no se considerará confiscación, estos son:

La aplicación de bienes de una persona cuando sea decretada para el pago de multas o impuestos, ni cuando la decrete la autoridad judicial para el pago de responsabilidad civil derivada de la comisión de un delito. Tampoco se considerará confiscación el decomiso que ordene la autoridad judicial de los bienes en caso de enriquecimiento ilícito en los términos del artículo 109, la aplicación a favor del Estado de bienes asegurados que causen abandono en los términos de las disposiciones aplicables, ni de aquellos bienes cuyo dominio se declare extinto en sentencia (2023).

Lo anterior es importante porque nos habla de que, cuando un ciudadano no cumpla con sus responsabilidades para con el Estado, este, a través del procedimiento jurisdiccional civil que establece el tercer párrafo del artículo en mención, hará que dicha responsabilidad se haga efectiva. Sin embargo, también hace hincapié en que cuando se incurra en enriquecimiento ilícito tal y como lo establece el artículo 109 de nuestra constitución la sanción se hará en los términos que establezca la legislación penal aplicable.

4.1.3 PROHIBICIÓN DE ACTIVIDADES QUE OBSTACULIZAN LA LIBRE COMPETENCIA ECONÓMICA

Antes de comenzar con este tema, es muy importante mencionar que el día 20 de mayo de 2019 el Presidente Andrés Manuel López Obrador firmó un Decreto que fue publicado en Diario Oficial de la Federación para eliminar la condonación de impuestos, ya que en los dos sexenios anteriores pertenecientes a Felipe Calderón Hinojosa (2006 – 2012) y Enrique Peña Nieto (2012 – 2018) se les condono a grandes contribuyentes una suma de más de 400 mil millones de pesos. Dicho lo anterior, este decreto buscaba eliminar por completo aquellos privilegios fiscales y normalizar la actividad económica en todas las regiones y sectores del país.

Como es de mencionar, gran parte de las condonaciones de impuestos que se otorgaron en los dos sexenios anteriores fue de una forma generalizada, lisa y llana sin tomar en cuenta el principio fiscal de rectoría económica y de justicia tributaria.

Sin más que decir, el pasado 6 de marzo de 2020 se reformo por completo el artículo 28 párrafo primero de nuestra Constitución. Así mismo, en el siguiente cuadro comparativo vamos a señalar los cambios que ha tenido el artículo antes mencionado.

Tabla 9. Modificaciones del artículo 28 párrafo primero de la CPEUM

| TEXTO ANTES DE LA REFORMA | TEXTO VIGENTE |
|---|--|
| <p>Artículo 28. En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, la (sic DOF 03-02-1983) prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a las (sic DOF 03-02-1983) prohibiciones a título de protección a la industria.</p> | <p>Artículo 28. En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos, las condonaciones de impuestos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria</p> |

Fuente: Elaboración propia basada en DECRETO (Presidencia de la República) por el que se declara reformado el primer párrafo del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de condonación de impuestos.
https://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/prog_leg/Prog_leg_LXIV/079_DOF_06mar20.pdf

Después de ver último cambio que tuvo el artículo 28 constitucional en su párrafo primero. Ahora, vamos a analizar aquellas actividades que quedan prohibidas para ejercer una libre competencia económica y todas estas las encontramos en el primer párrafo del artículo 28 de nuestra constitución actual el cual nos dice que:

En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos, las condonaciones de impuestos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria (2023).

Haciendo referencia al artículo antes citado, nos habla que la primera actividad prohibida que obstaculiza el tener una libre competencia económica son los monopolios. Así mismo, para Flattzer un monopolio es: “una determinada situación del mercado en la que un productor o vendedor es el único que explota un bien o servicio lo que le confiere un gran poder y le brinda una posición de privilegio” (2019, 0m19s). Dicho lo anterior, se puede entender que un monopolio se genera cuando en el mercado hay solo un vendedor y este se beneficia económicamente debido a que hay muchos compradores y por ende no tiene competencia. En el monopolio el único ofertante recibe mucho poder y puede hasta controlar el mercado, así pues, dentro del monopolio puede haber puntos positivos y es aquí donde el único productor se convierte en líder de mercado y domina todo el sector ya que tiene la oportunidad de poder subir los precios para ganar más dinero, en cambio, los puntos negativos se lo llevan los consumidores porque tienen que lidiar con las decisiones que toma el monopolista (Flattzer, 2019).

Ahora bien, México es considerado el país de los monopolios debido a que siempre se han mantenido las distorsiones del control de los precios por ciertos grupos económicos privados, el menoscabo del consumidor es que debe pagar el alto precio de ciertos productos o servicios de calidad baja y con esta situación se beneficia económicamente a una sola persona (Instituto Belisario Domínguez, 2010).

Dicho lo anterior, en la siguiente tabla se mencionarán algunos monopolistas y sus monopolios que han causado gran impactó en México por los productos y servicios que ofrecen siendo estos de baja calidad, pero a gran costo. Para esto, la Real Academia Española menciona que un monopolista es: “una persona o entidad que ejerce monopolio” (2021).

Tabla 10. Los monopolios más grandes en México

| Monopolista | Monopolios |
|------------------------------------|---|
| Carlos Slim Helú | Dueño de Telmex, con su dominancia en el sector de las telecomunicaciones. Tiene bajo su control al 80% de la telefonía fija y mantiene bajo su férula más del 70% de la telefonía móvil. Prodigy, Sears México, Sanborns Hnos., Sección Amarilla, El Globo, América Móvil, Telcel, Aerolíneas Azteca; entre otros. |
| Ricardo Salinas Pliego | Dueño de TV Azteca, Bíper, Móvil Access, Radio Cel, Unefón, Elektra, Operadora de Teatros, Telecosmo, Salinas y Rocha, Bodega de Remates, Azteca Digital, Todito.com, Genetec México, Club Morelia, entre muchos otros. |
| Emilio Fernando Azcárraga Jean | Dueño de Televisa, Grupo radio centro, Telesistema Mexicano, Editorial televisa, Cable visión, Intermex, Estadio Azteca, Skytel, accionista en Pegaso Pcs S.A. de C.V. y SKY, Club América, Necaxa, etc. |
| Lorenzo Hormisdas Zambrano Treviño | Dueño de Grupo CEMEX, vende el 85% del concreto y cemento que se vende en México bajo el nombre de distintas marcas. |
| Eugenio Garza Sada | Es dueño de FEMSA es decir controla todos los productos de COCA COLA México, y OXXOS. |
| Carlos Peralta | Es dueño de IUSA, IUSAcCell, IUSABeep, IUSANet, IUSATel, IUSA químicos, IUSA industrial, IUSA electrónicos etc. |

Fuente: Elaboración propia basada en Bautista, R., Cortes, H., Franco, N., León, D. & Muñiz, B. (2012). LOS DAÑOS QUE CAUSAN LOS MONOPOLIOS EN MÉXICO. <https://tesis.ipn.mx/bitstream/handle/123456789/9337/CP2012%20Q544r.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Dicho lo anterior, los monopolios antes mencionados forman parte de algunos grupos privados de los cuales aún siguen obteniendo grandes ganancias económicas y operando con normalidad.

Con relación al Estado mexicano, se establece que no constituirán monopolios las funciones que se ejerza de manera exclusiva en las siguientes áreas estratégicas, las cuales son:

Correos, telégrafos y radiotelegrafía; petróleo y los demás hidrocarburos; petroquímica básica; minerales radioactivos y generación de energía nuclear; electricidad y las actividades que expresamente señalen las leyes que expida el Congreso de la Unión. La comunicación vía satélite y los ferrocarriles son áreas prioritarias para el desarrollo nacional en los términos del artículo 25 de la Constitución. (Instituto Belisario Domínguez (Instituto Belisario Domínguez, 2010, p. 23).

Siguiendo con nuestro análisis, podemos mencionar que el Estado contará con: “organismos y empresas que requiera para el eficaz manejo de las áreas estratégicas a su cargo y en las actividades de carácter prioritario donde, de acuerdo con las leyes, participe por sí o con los sectores social y privado” (Instituto Belisario Domínguez, 2010, p. 23).

Hecha esta salvedad, el artículo 28 constitucional tiene una ley reglamentaria en materia de libre competencia económica, así como de otras cuestiones. A esta ley se le conoce como Ley Federal de Competencia Económica y tiene como objetivo según su artículo 2, el:

Promover, proteger y garantizar la libre competencia y la competencia económica, así como prevenir, investigar, combatir, perseguir con eficacia, castigar severamente y eliminar los monopolios, las prácticas monopólicas, las concentraciones ilícitas, las barreras a la libre competencia y la competencia económica, y demás restricciones al funcionamiento eficiente de los mercados (2021).

Dicho lo anterior, la Comisión Federal de Competencia Económica (COFECE) nos hace mención que: “la Ley Federal de Competencia Económica no castiga a las empresas por su tamaño o por cuanta participación tienen en un mercado, sanciona a las empresas que cometen conductas anticompetitivas” (2020, p. 28).

Así pues, entenderemos que una conducta anticompetitiva se entiende como: “una práctica o acuerdo comercial para limitar, restringir, falsear o distorsionar la competencia o el acceso al mercado, de modo que pueda resultar en un perjuicio para el interés económico general” (CNDC, s.f., p. 2). Comprendido dicho concepto, la COFECE nos refiere que las conductas anticompetitivas que cometen las empresas son las siguientes:

1. Acuerdos entre empresas, negocios, comercios o profesionales para imponer precios, repartirse los mercados o manipular los resultados de las licitaciones, conocidas como prácticas monopólicas absolutas.
2. El abuso del poder de mercado para desplazar o impedir la entrada de otros competidores a un mercado o imponer precios y condiciones a sus clientes o usuarios, identificadas como prácticas monopólicas relativas.
3. La fusión o integración de agentes económicos para generar poder de mercado que les permita imponer condiciones en perjuicio de la competencia, conocidas como concentraciones ilícitas (s.f., p. 2).

La segunda actividad prohibida que obstaculiza el tener una libre competencia económica son las prácticas monopólicas, al referirnos a estas prácticas podemos encontrar mediante diversas investigaciones que existen dos tipos las cuales son: prácticas monopólicas absolutas y prácticas monopólicas relativas (García, 2003).

En pocas palabras, las prácticas monopólicas absolutas u horizontales como se les puede conocer de otra forma se basan en convenios entre agentes económicos que pueden competir entre sí al mismo nivel dentro del mercado con la finalidad de fijar precios, restringir la oferta, asignar segmentos de mercados o costas de producción, así como coordinar posturas en licitaciones. Ahora bien, las prácticas monopólicas relativas

o verticales se asemejan a las absolutas ya que se basan en convenios, contratos u actos pero cuya finalidad se basa en desplazar indebidamente a otros agentes que se encuentran dentro del mercado, así como impedir acceso o brindar ventajas a favor de una o más personas (García, 2003).

La tercera actividad prohibida que obstaculiza el tener una libre competencia económica son los estancos. Para Andrade, el estanco se define como: “una forma de concentrar un producto en manos del Estado para regular su comercio” (2016, p. 103). Por otro lado, Pérez y Gardey nos mencionan otro concepto un poco más claro sobre lo que se entiende por estancó y nos dicen que es: “una disposición que prohíbe la venta libre o la circulación de determinadas mercaderías, fijándose generalmente en el precio. Se trata de una disposición impuesta por el Estado” (2020).

Históricamente; los estancos han existido de diferentes tipos como lo son de sal, bebidas alcohólicas, sellos postales y de tabaco, este último es el más antiguo estanco ya que en España fue donde se creó este término y sirvió para recaudar impuestos tanto en dicho país como en la Nueva España, con el paso del tiempo este término se extendió a los demás países de habla hispana (Pérez y Gardey, 2020).

La cuarta actividad prohibida que obstaculiza el tener una libre competencia económica es la condonación de impuestos. Para esto, entendemos que la condonación de impuestos según Vergara y Arévalo se entiende como: “un acto jurídico que realiza un acreedor renunciando a su derecho de cobrar una deuda y liberando, de este modo, al deudor del pago correspondiente. La condonación puede ser parcial o total” (2018, p. 9). Dicho lo anterior, podemos entender con nuestras propias palabras que la condonación de impuestos se entiende como el perdón que otorga el Estado sobre el pago de una deuda a ciertos contribuyentes liberándolos así de toda obligación con la sociedad.

Como se mencionó en el párrafo anterior, la condonación puede ser de dos tipos: parcial o total. Para esto, Pérez y Merino nos dicen que:

La primera, la total, es la que se produce cuando se extingue por completo y de forma íntegra la obligación con las consecuencias que eso trae consigo. La segunda, la parcial, es la que tiene lugar cuando la condonación sólo hace referencia a una cantidad concreta dentro del total (2018).

La quinta actividad prohibida que obstaculiza el tener una libre competencia económica son las exenciones de impuestos. Para esto, Rodríguez nos menciona que se entiende por exención de impuestos y nos dice que: “la exención o condonación es el hecho de que el gobierno o la ley excluyan de la obligación de pago a los sujetos pasivos del impuesto” (1999, p. 121).

Siguiendo con Rodríguez, en su texto nos hace mención que hay dos tipos de exención de impuestos los cuales pueden ser concedidos por el gobierno o por la ley. Con referencia a lo antes mencionado, podemos entender que:

La exención que conceda el gobierno puede o no ajustarse a lo jurídico, si la ley es auténtica, la segunda sí satisfará la juridicidad. De lo dicho se desprende que habrá que distinguir el caso en que el gobierno con fundamento legal condone las contribuciones de quien sin tal fundamento lo haga. El segundo caso, evidentemente implica responsabilidad para el funcionario que otorga el perdón; al primero constituye una aplicación de la ley y a que el contribuyente que se ubica en la situación prevista tiene derecho. (1999, p. 122).

Para finalizar con este apartado, en las últimas líneas del primer párrafo de nuestro artículo 28 constitucional nos habla sobre las prohibiciones a título de protección a la industria. Para esto, Witker nos explica desde un inicio que el desarrollo industrial es: “una vertiente estratégica para cualquier economía, pues su crecimiento impacta la generación de empleos productivos, mejora la balanza de pagos, impulsa desarrollos

regionales, abastece de mercancías y distribuye el ingreso nacional entre los factores de la producción” (1989, p. 175).

Así mismo, a partir de la década de los treinta, el estado mexicano sufrió una constante transformación dentro del ámbito industrial gracias a la llegada de nuevas comunicaciones, transportes, electricidad y empresas dedicadas al sector petrolero. Dicho lo anterior, este nuevo modelo del desarrollo estabilizador llevo al estado mexicano a ser uno de los principales países de Latinoamérica dentro del crecimiento industrial (Witker, 1989).

Ahora bien, un tema muy importante que debemos de estudiar son los actores que forman parte del desarrollo industrial. Estos actores tienen un papel muy importante dentro de este sector ya que son una serie de diferentes sujetos que contribuyen lícitamente en el régimen de economía mixto (Witker, 1989). Para esto, tenemos que comprender que se entiende por economía mixto y Cabello nos dice que es: “un sistema de organización económica en el que se combina la actuación del sector privado con la del sector público, que actúa como regulador y corrector del primero” (2023).

Dicho lo anterior, los tipos de operadores económicos que el estado mexicano reconoce dentro de su normatividad son:

- a)** Empresas paraestatales estratégicas que actúan bajo mandato constitucional en producciones o funciones básicas. Artículos 27 y 28 constitucionales;
- b)** Empresas pequeñas o medianas destinadas a actuar en las áreas prioritarias de la economía al amparo de los artículos 5, 25, 26, 27 y 28 de la carta fundamental;
- c)** Empresas y cooperativas del sector social de la economía;
- d)** Microindustrias, y
- e)** Empresas transnacionales (Witker, 1989, p. 177).

Volviendo al tema que nos ocupa, las prohibiciones a título de protección a la industria están reguladas por una normatividad la cual tiene como nombre Ley Federal

de Protección a la Propiedad Industrial (LFPPI). Para esto, la Universidad Autónoma Metropolitana (UAM) señala que esta ley es: “un ordenamiento expedido por el Congreso de la Unión, cuyo objeto es, entre otros, proteger la propiedad industrial, mediante la regulación y otorgamiento de patentes de invención, registros de modelo de utilidad, diseños industriales, marcas, y otras figuras” (2022).

Ahora bien, tomaremos en cuenta el artículo 2 de la Ley Federal de Protección a la Propiedad Industrial y nos habla que la industria se va a proteger mediante:

La regulación y otorgamiento de patentes de invención; registros de modelos de utilidad, diseños industriales, esquemas de trazado de circuitos integrados, marcas y avisos comerciales; publicación de nombres comerciales; declaración de protección de denominaciones de origen e indicaciones geográficas (2020).

Dicho lo anterior, su aplicación administrativa queda a manos del Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI) siendo este un organismo descentralizado del Ejecutivo Federal con personalidad jurídica y patrimonio propio. Ahora bien, para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI) tiene como función el:

Fortalecer la propiedad industrial para impulsar la creatividad, la innovación y el desarrollo económico. Para alcanzar este objetivo impulsa dos estrategias: facilitar el acceso de creadores y emprendedores a los servicios para registrar sus obras, con el fin de impulsar el desarrollo incluyente, y fortalecer el Estado de Derecho en materia de propiedad industrial para generar un entorno favorable para la creatividad e innovación que impulse el desarrollo incluyente (2020, p. 2).

Después de lo ya mencionado, podemos decir que estas medidas e instituciones que se basan en la protección a la industria tienen como propósito el no conceder o sancionar cualquier ventaja indebida de alguna empresa con relación a la producción de bienes y/o servicios que se generen en todo el territorio mexicano.

4.1.4 LAS CONTRIBUCIONES COMO UNA OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS

Dentro de este tema, vamos a abordar los principios tributarios que se encuentran establecidos dentro del artículo 31 fracción IV de nuestra constitución, así mismo, hablaremos sobre las contribuciones ya que son consideradas como el núcleo sustancial de cualquier país debido a que se encargan del desarrollo y del mejoramiento del bienestar social de toda la comunidad que lo integra (Sol, 2012).

Así mismo, para comprender y poder desarrollar más claro este tema de estudio, tomaremos en cuenta que el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) nos hace la mención que:

Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (2023).

Dicho lo anterior, vamos a comenzar por desarrollar que es lo que se entiende por obligación, para Magazo una obligación se entiende como: “una relación jurídica que faculta a una persona (acreedor), para exigirle a otra (deudor) una prestación de dar, hacer o no hacer” (2018, 0m45s). Después de analizar el concepto de obligación de una manera general, ahora analizaremos este mismo concepto, pero relacionándolo con el derecho fiscal que tiene como nombre obligación tributaria. Así pues, entendemos que una obligación tributaria se entiende como: “un vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige de un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie” (Margain, s.f., como se citó en Leal, 2003).

Como se ha dicho, la obligación que tenemos los mexicanos como sujetos pasivos o deudores es contribuir para los gastos públicos. Para esto, encontramos que las contribuciones son: “aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les designe, como impuestos, derechos o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de tributos en razón de la imposición unilateral por parte del ente público” (García, s.f., p. 47).

Así mismo, en otra investigación encontramos una definición más clara de este concepto y podemos comprender que: “los impuestos, contribuciones o ingreso tributario es el vínculo jurídico del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie” (Vizcaíno, s.f., como se citó en Sol, 2012, p. 57).

Siguiendo con nuestro análisis, podemos mencionar con nuestras propias palabras que las contribuciones las entendemos como aquellas prestaciones que el Estado exige a sus ciudadanos como ente supremo con la finalidad de satisfacer sus principales propósitos y necesidades con la población en general.

Un dato importante por mencionar es que las contribuciones tienen fines fiscales o extrafiscales. Dicho lo anterior, dentro de los fines fiscales se busca cubrir todo lo que se conlleve al gasto público. En relación a los fines extrafiscales, estos tienen carácter proteccionista dentro de la economía del país por lo cual su recaudación busca sustentar aquellos gastos que tenga el Estado (Sol, 2012).

Como es de mencionarse, las contribuciones recaudadas por el Estado tienen que ser utilizadas para los gastos públicos tanto del sector federal, local y municipal. Así mismo, aquí entra el primer principio tributario de destino al gasto público, para esto, entendemos que el gasto público se entiende como: “la cantidad de recursos financieros,

materiales y humanos que el sector público representado por el gobierno emplea para el cumplimiento de sus funciones, entre las que se encuentran de manera primordial la de satisfacer los servicios públicos de la sociedad” (López, 2021, p. 15).

Ahora bien, de acuerdo con Ángel nos hace mención que: “la obligación que tenemos todos los mexicanos de contribuir tiene un destino específico, cubrir los gastos públicos; y, por tanto, sólo cuando las contribuciones tengan tal fin serán constitucionales” (2011, p. 11).

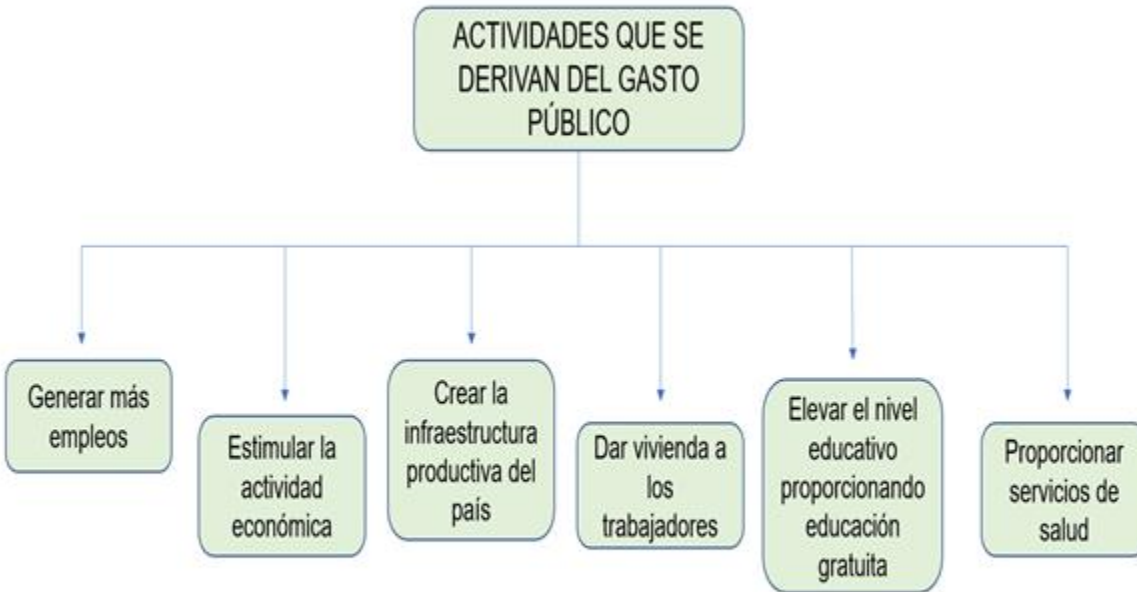
Hay que mencionar que, todas aquellas recaudaciones de contribuciones que el Estado tiene que aplicar para satisfacer necesidades colectivas, sociales o públicas deben ser a través de gastos específicos o generales. Así pues, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que si en algún caso las contribuciones llegan a satisfacer necesidades individuales se asumirá como una inconstitucionalidad ya que hay una violación al principio de destino al gasto público. (SCJN, 2009, como se citó en Ángel, 2011).

Si bien es cierto que, el surgimiento de las contribuciones tiene como objetivo el recaudar recursos económicos para financiar el gasto público tanto de la federación como estados y municipios, éstas también pueden:

Servir como instrumentos de política financiera, económica y social para impulsar o inhibir la realización de ciertas actividades en las que tenga interés el Estado Mexicano. Ello se ha denominado fines extrafiscales de las contribuciones, los cuales son pretendidos por el legislador en un primer término, y buscan surtir efectos inmediatos en el comportamiento de los contribuyentes, es decir, interferir en las preferencias del particular, que, en este caso, es el contribuyente (Ríos, 2009, como se citó en Ángel, 2011).

A continuación, en la siguiente figura se mencionan las principales actividades que se cubren gracias al gasto público:

Figura 5. Actividades que se derivan del gasto público



Fuente: Elaboración propia basada en López, B. (2021). Los Ingresos y el Gasto Público. <http://herzog.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal%20-%20Pres.%201.pdf>

Por otro lado, podemos encontrar que el gasto público se puede clasificar en dos, gasto neto total y gasto programable. Para Barnes el gasto neto total es el que:

Se integra por el gasto primario más las erogaciones derivadas del costo financiero de la deuda. El gasto primario, a su vez, se distribuye en gasto programable el cual está integrado por el Poder Legislativo Federal, Poder Judicial de la Federación, Poder Ejecutivo Federal, Instituto Federal Electoral y Comisión Nacional de Derechos Humanos (2000, párr. 23).

Siguiendo con el mismo autor, podemos encontrar que el gasto programable se entiende como:

El conjunto de erogaciones destinadas al cumplimiento de las atribuciones de las instituciones y entidades de los poderes de la Nación y los organismos autónomos.

Al sustraer del gasto primario las Adefas y las participaciones a estados y municipios, se obtiene el gasto programable. Este agregado mide la disponibilidad de los recursos del Estado para proveer de bienes y servicios a la sociedad conforme a sus funciones y responsabilidades (2000, párr. 24).

Después de analizar el primer principio tributario de destino al gasto público, volveremos a las contribuciones. Así pues, uno de los aspectos más importantes de las contribuciones es su clasificación. Para esto, en la siguiente tabla hablaremos sobre los tipos de contribuciones que hay:

Tabla 11. Clasificación de las contribuciones

| | |
|------------|--|
| Directos | Los impuestos directos se entienden como aquellos que no pueden ser trasladados, lo que repercute en el patrimonio del sujeto pasivo, ya que no los pueden recuperar de otras personas. Así, por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta (ISR) grava la utilidad fiscal de la empresa, y el impuesto determinado repercute al patrimonio del contribuyente que es el sujeto pasivo de la obligación. |
| Indirectos | Los impuestos indirectos son aquellos que, si pueden ser trasladados ya que no repercute en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas de quienes los recupera el sujeto pasivo. Un ejemplo, es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), en donde el contribuyente traslada el IVA al momento de vender un producto o servicio que se convierte en un impuesto por pagar, pero puede disminuir del IVA trasladado en los costos y gastos que es el IVA acreditable; por lo tanto, del IVA trasladado cobrado menos el IVA acreditable de los costos y gastos no daría el IVA a liquidar ante la autoridad hacendaria. |
| Federales | Por impuestos federales se entienden como aquellos que se legislan anualmente, se encuentran en la Ley de Ingresos de la Federación, y hacen referencia a una diversidad de leyes fiscales de aplicación federal. Por ejemplo, se encuentran el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Sobre la Renta (ISR), etc. |
| Estatales | Los impuestos estatales se encuentran dentro de las leyes hacendarias locales, y de acuerdo a éstos los estados obtienen los ingresos que necesitan para su sostenimiento, en algunos casos |

| | |
|-----------------|--|
| Municipales | <p>participan de los impuestos federales. Para ilustrar mejor, se encuentran los Impuestos por tenencia vehicular, impuestos sobre nóminas, impuestos sobre compraventa y operaciones similares, etc.</p> <p>Los impuestos municipales son legislados por congreso local para cada uno de los municipios de la entidad federativa. Pongamos por caso, el impuesto predial, impuesto por el alumbrado público, impuesto para el mantenimiento y conservación de las vías públicas, etc.</p> |
| Ordinarios | <p>Los impuestos ordinarios son aquellos que se encuentran fundados dentro de la Ley de Ingresos de la Federación. Por ejemplo: el IVA, ISR, Impuestos ecológicos, Impuestos al comercio Exterior, etc.</p> |
| Extraordinarios | <p>Los impuestos extraordinarios son los que establece el Estado cuando atraviesa por circunstancias anormales o especiales. Ejemplo: emisión de la moneda, préstamos, subsidios.</p> |
| Reales | <p>Por impuestos reales se entienden aquellos que gravan los bienes del contribuyente sin considerar las condiciones personales del sujeto o su capacidad contributiva. Ejemplo: impuestos a los consumos, predial.</p> |
| Personales | <p>Los impuestos personales son los que se establecen en consideración a la persona que los causa sin tener en cuenta sus bienes, también se indica que son personales cuando al establecerlos se considera únicamente la capacidad económica o aptitud contributiva del contribuyente. Ejemplo: ISR, IVA.</p> |
| Proporcionales | <p>Los impuestos proporcionales consideran el ingreso o utilidad del contribuyente y se aplica una tasa de referencia, así estos impuestos serán en relación a la base utilizada.</p> |
| Progresivos | <p>Dentro de los impuestos progresivos, la tasa que se aplica varía en la medida que aumenta el ingreso o base de referencia.</p> |

Fuente: Elaboración propia basada en Sol, H. (2012). Derecho fiscal. <https://www.upg.mx/wp-content/uploads/2015/10/LIBRO-6-Derecho-Fiscal.pdf>
<https://es.slideshare.net/alealbino/clasificacion-de-los-impuestos-55832640>

Prosiguiendo con nuestro análisis, después de analizar las contribuciones y el gasto público que se señala en el artículo antes mencionado, también se hace alusión a que *las contribuciones deben aplicarse de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (2023)*

Para esto, vamos a analizar el segundo principio tributario que es el de proporcionalidad y encontramos que la Real Academia Española define la proporcionalidad como: “conformidad o proporción de unas partes con el todo o de cosas relacionadas entre sí” (2023). Ahora bien, la Suprema Corte de Justicia de la Nación nos menciona que este principio de proporcionalidad tributaria consiste en que: “los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada” (2006, p. 21).

De acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, todos aquellos supuestos relacionados con las contribuciones son poseedores de naturaleza económica, es decir, se generan por un movimiento de riqueza. Para ello:

La proporcionalidad implica que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del contribuyente; de ahí la necesaria relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa; por tanto, debe pagar más quien tenga mayor capacidad contributiva y menos quien la tenga en menor proporción (2006, p. 22).

No obstante, el principio de proporcionalidad tributaria es considerado como un precepto dentro del rango constitucional, y es por eso que, todas las leyes secundarias en materia tributaria deben de acatar este principio ya que implica que el pago de tributos de cada persona debe atenderse a las capacidades económicas de cada uno (JurídicaMente, 2022).

En palabras de JurídicaMente, el impuesto que mejor representa el principio de proporcionalidad tributaria es: “el impuesto sobre la renta, el cual grava de forma directa los ingresos de las personas en donde se determina un porcentaje para el pago de dicho impuesto” (2022, 1m06s).

Siguiendo con el autor antes mencionado, este nos explica un ejemplo muy claro para entender el principio de proporcionalidad tributaria y nos dice que:

En el caso de personas morales el pago del ISR es del 30%, el cual, si imaginamos que tenemos 2 personas morales, una que ingresó en un mes \$100,000.00 y otra que ingresó \$1,000,000.00 sin considerar deducciones, la moral que ganó \$100,000.00 tendrá que pagar \$30,000.00 por concepto de ISR, mientras que la otra tendrá que pagar \$300,000.00 lo que implica que es proporcional a sus ingresos (JurídicaMente, 2022, 1m17s).

Ahora bien, como expresa Armienta, un rasgo importante de este precepto que forma parte del derecho positivo mexicano es que:

El principio de proporcionalidad en materia tributaria solamente obliga al poder legislativo ya que son precisamente las leyes que establecen tributos las que deben de crearlos de una manera proporcional, sin embargo, si una contribución no cumple con este principio, el órgano de control constitucional que en nuestro país es el Poder Judicial Federal puede declarar inconstitucional la ley (2013, p. 166).

Después de haber explicado el precepto de proporcionalidad tributaria de la forma más detallada posible para un buen entendimiento. Ahora, hablaremos sobre el tercer precepto señalado en la fracción IV del artículo 31 de nuestra constitución política el cual es el principio de equidad tributaria.

Así mismo, desde el punto de vista de Vázquez nos menciona que el principio de equidad tributaria se entiende como: “el trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, esto es, que todas las personas que se coloquen en el mismo supuesto

jurídico de causación deben de atender a su obligación de contribuir en los mismos términos” (s.f., p. 10).

Por otra parte, encontramos que la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) de conformidad a la jurisprudencia que tiene como título: **“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL”** la cual fue dictada por el Tribunal Pleno, con número de registro digital 232309, Séptima Época, Volumen 187-192, Primera Parte, nos hace mención que:

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula (p. 113).

Como se ha mencionado anteriormente, la equidad se basa en la imparcialidad jurídica la cual a su vez desprenden dos aspectos fundamentales, el primero es ante la ley de los sujetos destinatarios y el segundo es la ley en relación con su contenido. Por lo tanto, toda la población en general posee la facultad de recibir un trato igualitario que cualquiera que se encuentre en una situación de hecho semejante (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2006).

Otro aspecto por mencionar es que dentro del principio de equidad tributaria se tienen que aplicar las obligaciones sustanciales y formales para que así se puedan regular todos los elementos fiscales. (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2006). Con lo anterior, podemos entender que una obligación sustancial hace referencia a que el obligado tenga la responsabilidad del pago de una contribución, mientras que la

obligación formal se entiende como el cumplimiento con todos los procedimientos que el obligado debe realizar para concluir con el pago su obligación sustancial (Gerencie, s.f.).

Para finalizar con este tema, el último principio tributario por abordar es el de legalidad, el cual se encuentra dentro del artículo 31 fracción IV de nuestra constitución, en la parte donde dice que: “son obligaciones de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos... de la manera proporcional y equitativa **que dispongan las leyes**” (2023).

De acuerdo con Vázquez, el principio de legalidad se refiere a que: “las contribuciones (impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras) deben estar establecidas por autoridad competente y en Ley, en la que se establezcan todos los elementos de la contribución” (s.f., p. 2).

Dentro de la analogía del derecho penal, el principio de legalidad es adoptado bajo el aforismo latino “nullum tributum sine lege”, el cual tiene como significado que no puede existir un tributo que no esté establecido en una ley. Como es de mencionar, no solo en materia tributaria este principio es importante si no en todas las ramas que forman parte del derecho debido a que se establece una restricción del poder que posee el Estado, además de, establecer leyes a seguir por todos los sujetos en común (Carrasco, 1997, como se citó en Rodríguez, 2005).

En este sentido, se puede hacer la consideración que: “dentro de una ley se deben establecer los elementos y supuestos de la obligación tributaria, como son el hecho imponible, el sujeto pasivo, el objeto y la cantidad de la prestación impositiva” (De la garza, s.f., como se citó en Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2012).

El principio tributario se puede dividir en dos aspectos, el primero aspecto le corresponde a la autoridad hacendaria, y el segundo aspecto hace referencia a los particulares. En otras palabras, se puede decir que:

1. La autoridad hacendaria no puede realizar ningún acto o función cuando éstos no se encuentren previamente establecidos en una ley.
2. Los contribuyentes o particulares solamente estarán obligados a cumplir con aquellos deberes u obligaciones que se encuentren previamente establecidos por las leyes aplicables a cada caso (Rodríguez, 2005, p. 6).

Dicho lo anterior, para Rodríguez el principio de legalidad trata de buscar: “un justo balance en la relación que el Estado como autoridad hacendaria tiene con el particular o contribuyente, es decir, que el Estado actuará solo mediante las reglas emitidas con anterioridad” (2005, p. 6).

Por otro lado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación hacen hincapié en su texto a dos aspectos que comprende el principio de legalidad diferentes a los que menciona Rodríguez, ellos expresan que:

Este principio comprende un doble aspecto: como legalidad administrativa o de preeminencia, así como la reserva de ley. El primero estriba en que toda actuación de la administración pública debe realizarse conforme a lo que establece la ley. El segundo consiste en que una norma constitucional establece si todos o sólo algunos elementos de la materia tributaria deben necesariamente estar en una ley (2012, p. 22).

Considerando que, la legalidad administrativa se encuentra decretada en los artículos 14 y 16 de la CPEUM, los cuales mencionan que, para privar a una persona de sus derechos, libertades, posesiones o propiedades, debe ser mediante un proceso que señala la ley expedida con anterioridad al hecho. Así mismo pasa, cuando toda molestia que se le acuse a alguien en su persona, domicilio, familia, papeles o posesiones, se debe de realizar por medio de un mandamiento por escrito el cual provenga de una

autoridad competente, se expongan los hechos aplicables al caso o que se mencionen las disposiciones legales que lo justifiquen (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2012).

Ahora bien, con relación a la reserva ley, la Suprema Corte de Justicia de la Nación nos mencionan que puede ser de dos tipos, las cuales son:

Absoluta o relativa, con base en su alcance. Así, es absoluta cuando la regulación de una materia sólo puede realizarse por una ley emitida por el legislador, ya sea federal, o local. Por otra parte, es relativa cuando permite que se regule la materia tributaria por otras disposiciones normativas diferentes a la ley, siempre y cuando sea el legislador quien establezca, en forma expresa y limitativamente, las directrices a las que deben ajustarse, es decir, debe existir una subordinación de las disposiciones secundarias a lo establecido en la norma emanada del Poder Legislativo (2012, p. 23).

4.2 TRATADOS INTERNACIONALES EN MATERIA DE CONDONACIÓN DE IMPUESTOS

4.2.1 CONVENCIÓN AMERICANA DE DERECHOS HUMANOS

Antes de comenzar con este tema, es importante recalcar que los Tratados Internacionales son convenios celebrados entre uno y varios Estados soberanos, en el que se determinan reglas o principios generales, se establecen derechos y obligaciones recíprocas a los que estos se comprometen a fin de obtener un beneficio en común, ya sea económico, comercial o de paz (Gómez y Dorantes, 2014).

Dicho lo anterior, la Convención Americana de Derechos Humanos es un Tratado Internacional del cual el Estado mexicano es parte. A hora bien, dentro de esta Convención podemos notar que no nos menciona nada en específico sobre la condonación de impuestos, siendo este nuestro tema principal de estudio. Sin embargo, dentro del preámbulo de dicha convención se establece un concepto que, de acuerdo

con Murillo y Hernández (2011) a pesar de tener poco más de 150 años de existencia debido a las injusticias que nos rodean a todos no es exagerado afirmar que la historia reciente de la humanidad ha estado marcada por su consecución todo a ello en la búsqueda de una mejor sociedad, (p. 1). Con base a lo anterior, se hace referencia a la justicia social.

Al respecto, dicho preámbulo de la Convención indica que: “los Estados Americanos signatarios de la presente Convención, reafirmando su propósito de consolidar en este Continente, dentro del cuadro de las instituciones democráticas, un régimen de libertad personal y de justicia social, fundado en el respeto de los derechos esenciales del hombre” (1981).

En ese orden de ideas a justicia social se entiende como:

Un límite al que debe sujetarse la distribución de la riqueza en una sociedad, de modo tal que se reduzca la diferencia entre los ricos y los necesitados:

A cada cual, por consiguiente, debe dársele lo suyo en la distribución de los bienes, siendo necesario que la partición de los bienes creados se revoque y se ajuste a las normas del bien común o de la justicia social, pues cualquier persona sensata ve cuán gravísimo trastorno acarrea consigo esta enorme diferencia actual entre unos pocos cargados de fabulosas riquezas y la incontable multitud de los necesitados (Pío XI, 1931, como se citó en Murillo y Hernández, 2011).

Dicha justicia social, se hace más difícil de alcanzar cuando la condonación de impuestos se hace a los grandes contribuyentes y no a los pequeños y en consecuencia hace que la brecha en la distribución de la riqueza entre los primeros con los segundos sea más grande.

Dentro de ese orden de ideas, el artículo 24 de la Convención, establece que todas las personas son iguales ante la ley y que, por tanto, tienen derecho a igual protección. Igualdad que evidentemente no se ve reflejada en las condonaciones que el

ejecutivo de los dos sexenios anteriores concedió pues no establecieron reglas claras del por qué no se realizaron de manera transparente tan es así que en la actualidad se desconocen muchos personajes y empresas a las cuales se les beneficio con estas, (1981).

En ese mismo tenor, el artículo 25 de la Convención nos habla respecto a la protección judicial, la cual corresponde a las autoridades competentes, quienes deben vigilar que todos los ciudadanos estén bajo el amparo de la ley cuando se realicen actos que atenten en contra de sus derechos fundamentales, por tanto, al no haber un procedimiento claro, transparente y legal sobre cómo se condona se está frente a una violación a la protección judicial, (1981).

Visto de esta forma, es importante entender y dejar en claro que el hecho de que se condonen impuestos implica una menor captación de recursos para el Estado y por tanto un menoscabo no solo en los derechos económicos de todos los ciudadanos, sino que, también en los sociales y culturales, derechos que también están establecidos en el artículo 26 de la Convención y que establece:

Los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados, (1981).

4.2.2 PACTO INTERNACIONAL DE DERECHOS ECONÓMICOS, SOCIALES Y CULTURALES

Previo a dar a conocer el menoscabo que genera condonar impuestos es importante señalar el destino que se le da a los mismos y por tanto la importancia de su recaudación y la vulneración de derechos que se genera al concederla de la manera en que se realizó específicamente en los dos sexenios anteriores.

Tal como lo establece el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, es una obligación de las personas físicas y las morales, contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas (2023).

De conformidad con el Manual sobre el Proceso de Aprobación y Discusión del Presupuesto de Egresos de la Federación, del Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, nos dice que: “el Gobierno Federal a través del cobro de impuestos y otras contribuciones de la sociedad, obtiene los ingresos necesarios para atender sus necesidades de gasto;” (2023, p 9).

De acuerdo con la tesis de jurisprudencia bajo el número de registro 179575 se desprende que: “se infiere que el concepto de "gasto público", tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo, por cuanto el importe de las contribuciones recaudadas se destina a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos; así, el concepto material de "gasto público" estriba en el destino de la recaudación que el Estado debe garantizar en beneficio de la colectividad.

En ese mismo tenor, el Manual antes citado refiere los fines a los que el Estado debe destinar las contribuciones los cuales son para:

- Proporcionar servicios educativos y de salud.
- Construir carreteras y vivienda.
- Apoyar el desarrollo del campo.

- Actividades económicas y fomento al turismo.
- Generar y distribuir electricidad.
- Garantizar la soberanía y seguridad nacional.
- Procurar e impartir justicia.
- Desarrollar actividades legislativas.
- Regulación.
- Transferir recursos a los estados y municipios.
- Sustener relaciones con otros países. Atender el costo financiero de la deuda, entre otros” (2023, p. 12).

Los tratados internacionales en materia de derechos humanos establecen que los derechos humanos corresponden a todos los seres humanos por igual, sin discriminación por motivo de raza, nivel social, sexo, etc. Al respecto, el Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y culturales reconocen una serie de derechos humanos que los Estados deben de garantizar a sus gobernantes.

Por lo que hace al artículo 3 del Pacto antes mencionado, este establece que: “los Estados Parte se comprometen a asegurar a los hombres y a las mujeres igual título a gozar de todos los derechos económicos, sociales y culturales. Su artículo 5.1., establece que: “ninguna disposición del presente Pacto podrá ser interpretada en el sentido de reconocer derecho alguno a un Estado, grupo o individuo para emprender actividades o realizar actos encaminados a la destrucción de cualquiera de los derechos o libertades reconocidos en el Pacto, o a su limitación en medida mayor que la prevista en él”, (1966).

Posteriormente, en su artículo 9 nos menciona que toda persona tiene derecho a la seguridad social, el artículo 12, nos habla del derecho al disfrute del más alto nivel posible de salud física y mental, y que por tanto corresponde a los Estados la creación de condiciones que aseguren a todos asistencia y servicios médicos en caso de enfermedad, el artículo 13. 1 y sus respectivos incisos establece de derecho a la educación y que con el fin de lograr su pleno ejercicio se debe asegurar que desde la

educación básica hasta la superior sea asequible y gratuita para todos, implantando un sistema adecuado de becas. Su artículo 14 nos habla del derecho a la participación a una vida cultural y al gozo del progreso científico, (1966).

Como se estableció en líneas anteriores, las contribuciones, tales como los impuestos, son una fuente de obtención del gasto público para el Estado, quien tiene la obligación de destinarlos a diversos sectores de la sociedad.

Por tanto, si ponemos la vista en las características de los derechos humanos, particularmente el de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, tal y como lo menciona el artículo primero de nuestra Carta Magna, y nos allanamos a los conceptos de estos, podemos apreciar que el hecho de que se condonen impuestos a los grandes contribuyentes, y no así con los pequeños contribuyentes, ubica al Estado en una situación de imposible justificación constitucional sobre la imparcialidad que ha imperado en estas condonaciones millonarias que ha concedido, que de hecho no solo significan recursos que este, sino la sociedad en general dejó de percibir y que en consecuencia, disminuyen el nivel de protección de los derechos humanos de las personas consagrados en nuestra Constitución y en los tratados internacionales en materia de derechos humanos de los que el Estado Mexicano forma parte.

4.3 LEYES FEDERALES

4.3.1 SUJETOS OBLIGADOS AL PAGO DE IMPUESTOS

Dentro de la legislación mexicana, hay un compendio que se encarga de resolver y explicar todo tipo de situaciones fiscales con aplicación obligatoria en todo el territorio, este ordenamiento jurídico tiene como nombre Código Fiscal de la Federación (CFF).

Este código, se encarga principalmente de establecer los procedimientos de recaudación de impuestos, recursos administrativos, así como de otras regulaciones vinculadas al sistema tributario (Facturama, 2022).

Dicho lo anterior, este código también nos habla de aquellos sujetos que están obligados a contribuir para los gastos públicos y, es por eso que, tomaremos en cuenta el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación el cual nos menciona que:

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.

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 (2021).

Como se afirmó previamente, las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos. Así mismo, Pavón considera que una persona física es:

El individuo, el ser humano, sin distinción de género, raza o posición social, el cual desde el momento mismo de su concepción adquiere la capacidad de goce y por consecuencia tiene derecho a la protección que el Estado le brinda a través del derecho a todos y cada uno de sus miembros (2012, p. 5).

Por otro lado, la Secretaría de Economía afirma que una persona moral se entiende como:

Una personalidad jurídica conformada por personas físicas y/o morales que se unen para la realización de un fin colectivo. Son entes creados por el derecho, no tienen una realidad material o corporal, sin embargo, la ley les otorga capacidad jurídica para tener derechos y obligaciones (s.f.).

A continuación, en la siguiente tabla se mencionará algunas diferencias importantes que existe entre una persona física y una persona moral:

Tabla 12. Diferencias y características de las personas físicas y morales.

| PERSONA FÍSICA | PERSONA MORAL |
|---|--|
| <p>Se define como: Cualquier persona, desde el momento de su nacimiento hasta su muerte. Tiene derechos y obligaciones.</p> | <p>Se define como: Una entidad jurídica que es creada por una o más personas físicas para cumplir un objetivo social que puede ser con o sin fines de lucro.</p> |
| <p>Se caracteriza por:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Identificarse por su nombre. ➤ Sus derechos comienzan con su nacimiento. ➤ Sus obligaciones comienzan con la mayoría de edad. ➤ Puede tener más de una nacionalidad. ➤ Tener un estado civil. ➤ Ser tangible. | <p>Se caracteriza por:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Identificarse por una razón social. ➤ Al ser creadas comienzan sus derechos. ➤ Sus obligaciones comienzan al ser creadas. ➤ Solo pueden tener una nacionalidad. ➤ Carecen de estado civil ➤ Son intangibles. |
| <p>Ejemplos de personas físicas:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Un profesionista. ➤ Un estudiante. ➤ Un emprendedor. | <p>Ejemplos de personas físicas:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Sociedad Anónima (S.A de C.V.). ➤ Un sindicato. ➤ Una asociación civil (A.C.). |

Fuente: Elaboración propia basada en Sánchez, C. y Sánchez, A. (2019). Personas Físicas y Personas Morales. <https://contaduriaccii.com.mx/2019/12/31/personas-fisicas-morales/>

Después de mencionar la definición y características de los sujetos que están obligados a contribuir para los gastos públicos según el primer párrafo del artículo 1 del CFF, también se menciona que ese pago de contribuciones se hace “conforme a las leyes fiscales respectivas” (2021), es decir, hay una precisión que indica que cada impuesto tiene una ley específica la cual menciona: cómo, cuándo y de qué forma se deberán pagar los impuestos por disposición expresa de este código (Sánchez, 2020).

Continuando con el primer párrafo del artículo antes referido, nos hace la mención de que “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” (2021), en otras palabras, dentro de la legislación mexicana existe una jerarquía normativa en la cual nuestra constitución política y los tratados internacionales están en la cúspide de nuestro ámbito normativo, por debajo de ellos se encuentran las leyes federales entre ellas el Código Fiscal de la Federación, por tanto, en este artículo se reconoce que no se podrán aplicar las reglas del código fiscal en perjuicio de lo que disponga un tratado internacional ya que este posee mayor jerarquía que cualquier ley federal (Sánchez, 2020).

Por otro lado, antes de terminar el primer párrafo del artículo 1 del CFF nos dice que “sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico” (2021), con esto, se puede mencionar que existe una reiteración de lo que dispone el artículo 31 fracción IV constitucional, en el sentido de que las contribuciones que se destinan al gasto público deberán estar determinadas en un acto formal y materialmente legislativo, es decir, en una ley (Sánchez, 2020).

Con relación al tercer párrafo del artículo antes citado, se menciona que: “los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos” (2021), para ello, se entiende que la reciprocidad dentro del derecho internacional nos alude a que si otro país le cobra al estado mexicano impuestos en determinados casos, el estado mexicano bajo cualquier circunstancia se debe comprometer a darles ese mismo trato, esto con fundamento en el artículo señalado anteriormente (Sánchez, 2020).

Así mismo, siguiendo con el párrafo ya mencionado, nos habla también de que: “no quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados” (2021), es decir, la exención o el trato de no pago de impuestos es para

el país en sí mismo, pero no para las agencias pertenecientes a él. Por ejemplo, en Estados Unidos de América existe la Administración de Control de Drogas (DEA), Agencia Central de Inteligencia (CIA), Agencia de Seguridad Nacional (NSA), Oficina Federal de Investigaciones (FBI), entre otras agencias las cuales pertenecen a Estados Unidos, pero no serían sujetas de recibir exención de impuestos ya que forman parte de aquella nación (Sánchez, 2020).

Para finalizar con lo dispuesto del artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, en su último párrafo nos señala que: *“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”* (2021). En otras palabras, si tomamos en consideración la figura jurídica de la obligación presente en cualquier ámbito del derecho, tenemos por conocimiento que existen tres tipos de prestaciones como objeto de una obligación: dar, hacer o no hacer. Así pues, si se señala que hay determinadas personas las cuales están exentas de la obligación de dar, en otros términos, de pagar impuestos, nuestro artículo ya antes citado nos dice de una forma muy específica que no por no estar obligadas a pagar impuestos, están exentas o relevadas de las otras obligaciones de hacer o no hacer que pudiesen contemplar las leyes fiscales, es decir, obligaciones informativas o mejor dicho declaraciones informativas (Sánchez, 2020).

De acuerdo con Nichols, las declaraciones informativas son aquellas que: *“crea la autoridad fiscal y de recaudación con el fin de recabar la mayor información posible de las empresas o personas físicas, así como de los ingresos que generan de acuerdo con su actividad económica”* (2022). Dicho lo anterior, estas declaraciones tienen como objetivo proveer al fisco cierta información de todas aquellas operaciones fiscales

anteriores que permitan investigar si existió algún caso de discrepancia fiscal (Nichols, 2022).

Ahora bien, desde el punto de vista de Sánchez, nos menciona que: “no hay que confundirnos cuando una persona está exenta de pagar impuestos, no por ello tendrá la obligación de presentar declaraciones informativas, expedición de comprobantes, llevanza de contabilidad, entre otro tipo de obligaciones de hacer” (2020, 5m03s).

Para terminar, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante su página web oficial nos menciona las obligaciones que tienen las personas que están exentas o no de pagar impuestos y éstas son:

- Inscripción en el RFC.
- Expedir comprobantes fiscales.
- Llevar Contabilidad.
- Prestar declaraciones y pago mensuales, y declaración anual (s.f.).

4.3.2 CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES

En lo que respecta a este tema, hablaremos sobre el modo en que se clasifican las contribuciones, siendo estas uno de los varios tipos de ingresos públicos que tiene derecho a percibir el Estado mexicano. Para esto, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 nos menciona que: “las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos” (2021). Siguiendo con el artículo 2 del código antes mencionado, en su fracción I nos menciona que la primera clasificación de las contribuciones son los impuestos y nos dice que los impuestos son considerados como: “contribuciones establecidas en ley que deben pagar

las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma” (2021).

Como se afirmó arriba, la primera clasificación de las contribuciones son los impuestos y estos deben ser pagados tanto por personas físicas como morales. A hora bien, para el Servicio de Administración Tributaria los impuestos son: “una contribución (pago) en dinero o en especie, de carácter obligatorio, con la que cooperamos para fortalecer la economía del país” (2017). Como es de mencionar, cada país del mundo tiene su propio sistema económico para recolectar impuestos, esta recolección tiene como principal función proveer de recursos al Estado y éste a su vez tenga la capacidad de cumplir con aquellos objetivos que tiene dentro de su programa con la sociedad (SAT, 2017).

Siguiendo con el Servicio de Administración Tributaria, nos plantea de una forma muy clara sobre cuál es el destino que tienen todas aquellas percepciones que recibe el Estado a través del pago de impuestos de todos los ciudadanos, y nos dice que:

La recaudación de los impuestos se destina a la satisfacción de ciertas necesidades de carácter colectivo como: la educación pública, la impartición de justicia, la seguridad, los hospitales públicos, la infraestructura y servicios de vías públicas, programas y proyectos de apoyo al desarrollo social y económico, necesidades que por separado cada persona no podría pagar por sí sola, pero que, en cambio, se pueden atender con las aportaciones de todos (2017).

Dicho lo anterior, gracias al pago de impuestos el Estado tiene la posibilidad de contar con todos aquellos recursos que son necesarios para solventar algunas necesidades de la población, por ejemplo, disponer de un buen sistema de educación basándose en escuelas de calidad con todo el material y espacios para mejorar el nivel de aprendizaje, hospitales con nuevos equipos médicos y de alta tecnología para garantizar buenos resultados tanto del propio hospital como de los pacientes, abarcar

con todo el mantenimiento de calles y carreteras, construir más centros de seguridad en más localidades para mantener protegida a la población, construcción y remodelación de centros deportivos, talleres de arte y oficio para desarrollar ciertas especialidades (SAT, 2017).

Ahora bien, los impuestos que deben ser pagados por los contribuyentes, es decir, por las personas físicas y morales se dividen en dos grupos, impuestos federales e impuestos estatales. Los impuestos federales son todos aquellos que se rigen de la misma forma en todo el territorio nacional, hay dos principales impuestos que se destacan en este grupo y son el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISR). Para esto, el ISR graba la utilidad que se obtiene por cada una de las actividades que toda persona hace y el IVA es aquel que todos los ciudadanos pagan cuando se realiza algún tipo de actividad, es decir, hay un pago extra cuando se compra una mercancía, despensa o cualquier tipo de producto personal o para el hogar (Contador Contado, 2018).

Los impuestos estatales pueden considerarse como aquellos impuestos que se rigen en ciertos estados, pero con importes diferentes. Así, por ejemplo, el Impuesto Sobre Nóminas (ISN) consiste en que el pago de salarios que se le realiza a los trabajadores se paga un impuesto sobre esas nominas, este impuesto varia sobre el 2% o 3% según el estado en donde se habite, el Impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje consiste en que cada estado maneje su propio importe de hospedaje, por último, tenemos la tenencia vehicular la cual en algunos estados se paga un importe diferente que en otros o puede que en ciertos estados del país este impuesto tenga subsidio, es decir, una ayuda o apoyo financiero por parte del Estado a una organización o individuo (Contador Contado, 2018).

Para dar por terminado este tema, podemos decir que estos ingresos que recolecta el Estado a través del pago de impuestos por parte de los contribuyentes se reparten a través del Paquete Económico y la Ley de Ingresos de la Federación, estos se encargan de administrar todo lo relacionado con el presupuesto y como es que se va a destinar (Contador Contado, 2018).

La segunda clasificación de las contribuciones según el artículo 2 del Código Fiscal Federal son las aportaciones de seguridad social. Ahora bien, la fracción II del código antes citado nos menciona que son las aportaciones de seguridad social y éstas se definen como:

Contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado (2021).

Por otro lado, encontramos en otra investigación un concepto más claro sobre las aportaciones de seguridad social y estas se definen como un sistema de prestaciones que forman parte del derecho público y supervisión estatal, que tienen por objeto garantizar el derecho humano a la salud, asistencia médica, protección de los medios de subsistencia, así como los servicios sociales necesarios para el bienestar tanto individual como colectivo (Macías, Moreno, Milanés, Martínez, Hazas, 1993, como se citó en SCJN, 2007).

Así mismo, la Ley del Seguro Social nos menciona en su artículo 2 la finalidad que tienen las aportaciones de seguridad social y nos dice que estas aportaciones tienen como objetivo:

Garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y

colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado (2023).

Históricamente, dentro de la Constitución Política de la República Mexicana de 1857 se menciona por primera vez en su artículo 5 las primeras iniciativas para otorgar derechos a toda la clase trabajadora, estos derechos constaban en que nadie debe ser obligado a prestar trabajos personales sin su conocimiento y retribución alguna, no puede existir ningún contrato bajo ninguna ley que tenga por objeto la pérdida de la libertad del hombre ya sea por voto religioso, trabajo o educación, además de que, no deben existir convenios en donde se estipule que el hombre pacte su destierro o proscripción (Macías, Moreno, Milanés, Martínez, Hazas, 1993, como se citó en SCJN, 2007).

Posteriormente, después de la publicación oficial de nuestra actual Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917 hay una incorporación de más beneficios para la clase trabajadora, por ejemplo, la responsabilidad de los patrones con sus empleados en caso de que se genere algún accidente dentro de su jornada laboral, así como la obligación de observar ciertos preceptos relacionados con la higiene, seguridad y presión popular del lugar de trabajo (IMSS, s.f., como se citó en SCJN, 2007).

Con base en lo anterior, estas iniciativas sirven como fundamento para la redacción del artículo 123 de nuestra constitución, ya que se basan en un conjunto de derechos sociales que tienen como principal función que toda la clase trabajadora cuente con todos los beneficios de seguridad social y no queden desprotegidos (SCJN, 2007).

Ahora bien, en México se crearon tres instituciones públicas encargadas de proveer seguridad social, estas son:

- 1) El Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), creado en 1943, que protege a los trabajadores del sector privado; 2) el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE), fundado en 1959, enfocado a los

trabajadores del sector público; y 3) el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM) establecido en 1976, el cual atiende al sector militar (SCJN, 2007, p. 19).

De acuerdo con la SCJN, el IMSS es considerado como: “un organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, de integración operativa tripartita, en razón de que en él concurren los sectores público, social y privado, también tiene la calidad de organismo fiscal autónomo” (2007, p. 19). Dicho lo anterior, el IMSS fue considerado un organismo fiscal debido a que el pago de cuotas, los capitales constitutivos, su actualización y recargos tiene ese carácter dentro del ámbito fiscal, además, posee la facultad de otorgar créditos y en su caso cobrarlos a los sujetos obligados bajo los términos del Código Fiscal de la Federación (SCJN, 2007).

Un dato importante que nos puede mencionar la SCJN sobre el IMSS es que este se rige: “bajo su ley específica en cuanto a la estructura de su órgano de gobierno y vigilancia, pero respecto a su funcionamiento, operación, desarrollo y control, se sujeta a las disposiciones establecidas en la Ley Federal de las Entidades Paraestatales” (2007, p. 20).

Para la SCJN las principales facultades y atribuciones del IMSS son:

1. Administrar los ramos de seguros y los de salud para la familia.
2. Prestar los servicios de beneficio colectivo señalados por la ley.
3. Establecer unidades médicas, guarderías, farmacias, velatorios, y centros como los de capacitación, deportivos, culturales, vacacionales y de seguridad social.
4. Difundir conocimientos y prácticas de previsión y seguridad social.
5. Registrar a los patrones y demás sujetos obligados.
6. Inscribir a los trabajadores asalariados y precisar su base de cotización. Recaudar y cobrar las cuotas de los diferentes seguros, los capitales constitutivos, sus accesorios legales, los créditos a su favor y las bases para su liquidación.
7. Emitir y notificar las cédulas de determinación de las cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, etc. (2007, p. 20-21).

En cuanto al sistema de aseguramiento que maneja el IMSS es bajo el régimen obligatorio y el voluntario. Ahora bien, la Ley Federal del Trabajo en sus artículos 20 y 21 nos mencionan cuales son los sujetos que forman parte de este régimen y nos dicen que son aquellos que: “presten en forma permanente o eventual a otras, ya sean físicas o morales, un servicio remunerado, personal y subordinado, así como los socios de sociedades cooperativas, y las personas que determine el Ejecutivo Federal” (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, s.f., como se citó en SCJN, 2007).

Con relación a la Ley del Seguro Social, en su artículo 13 nos menciona qué sujetos podrán ser parte del régimen obligatorio y voluntario, y estos son:

- I. Los trabajadores en industrias familiares y los independientes, como profesionales, comerciantes, artesanos y demás trabajadores no asalariados;
- II. Los ejidatarios, comuneros, colonos y pequeños propietarios;
- III. Los patrones personas físicas con trabajadores asegurados a su servicio, y
- IV. Los trabajadores al servicio de las administraciones públicas de la Federación, entidades federativas y municipios que estén excluidas o no comprendidas en otras leyes o decretos como sujetos de seguridad social (2023).

Como plantea la SCJN, dentro del régimen obligatorio y voluntario se comprenden cinco ramos de seguro, los cuales se financian con contribuciones provenientes de los patrones, los trabajadores y el propio Estado, estos ramos son: los riesgos de trabajo; enfermedades y maternidad; invalidez y vida; retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; guarderías y prestaciones sociales (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, s.f., como se citó en SCJN, 2007).

A continuación, en la siguiente tabla describiremos brevemente los cinco tipos de aseguramiento que se encuentran dentro del régimen obligatorio y voluntario de todos los trabajadores, así como de su familia:

Tabla 13. Tipos de aseguramiento del régimen obligatorio y voluntario de los trabajadores en México:

| TIPOS DE REGIMÉN OBLIGATORIO | | | | |
|---|--|---|---|---|
| El seguro de riesgos de trabajo | El seguro de enfermedades y maternidad | El seguro de invalidez y vida | El seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez | El seguro de guardería y prestaciones sociales |
| Protege al trabajador contra los accidentes y enfermedades a los que está expuesto en ejercicio o con motivo del trabajo, brindándole tanto la atención médica necesaria, como la protección mediante el pago de una pensión mientras esté inhabilitado para el trabajo, o a sus beneficiarios en caso de fallecimiento del asegurado | Proporciona la atención médica, quirúrgica, farmacéutica y hospitalaria necesaria al trabajador y a su familia. Además, otorga prestaciones en especie y en dinero que incluyen, por ejemplo: ayuda para lactancia y subsidios por incapacidades temporales. | Protege contra los riesgos de invalidez y muerte del asegurado o del pensionado cuando estos eventos no se presentan por causa de un riesgo de trabajo; se cubre mediante el otorgamiento de una pensión a aquél o a sus beneficiarios. | Protege para el caso de que el asegurado quede privado de trabajos remunerados a partir de los 60 años de edad, (cesantía) siempre y cuando tenga las semanas de cotización requeridas (1250) y 65 años (vejez), así como la muerte de los pensionados por este seguro. | Otorga al asegurado y a sus beneficiarios los servicios de guarderías para sus hijos en los términos que marca la ley, y proporciona a los derechohabientes del IMMS y la comunidad en general prestaciones sociales que tienen por finalidad fomentar la salud, prevenir enfermedades y accidentes, así como contribuir a la elevación general de los niveles de vida de la población mediante diversos programas y servicios. |

Fuente: Elaboración propia basada en Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2007). Constitucionalidad de la transferencia al Gobierno Federal de recursos de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de los trabajadores inscritos en el Instituto Mexicano del Seguro Social. <https://sistemabibliotecario.scjn.gob.mx/sisbib/CST/64986/64986.pdf>

A continuación, hablaremos sobre la segunda institución pública encargada de proveer seguridad social siendo esta el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE). Para esto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) define al ISSSTE como:

Una entidad paraestatal de control presupuestario directo, que tiene a su cargo la administración de los seguros, prestaciones y servicios establecidos en su propia Ley, así como las de sus seis órganos desconcentrados, de sus delegaciones y de sus demás unidades administrativas desconcentradas, a fin de garantizar a los trabajadores en activo, jubilados, pensionados y familiares derechohabientes

sujetos a su régimen, el derecho a la seguridad social plasmada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (2018, p. 1).

Así mismo, los objetivos establecidos que tiene el ISSSTE con los trabajadores al servicio de estado y sus familiares, pensionados y jubilados son:

1. Fortalecer la red de servicios y cobertura en materia de seguridad social para incrementar la protección y el bienestar de las personas.
2. Brindar acceso efectivo y oportuno a servicios de salud con calidad y calidez.
3. Consolidar la prestación de servicios sociales y culturales en favor de la equidad, la inclusión y el desarrollo integral de los derechohabientes.
4. Contribuir al mejoramiento continuo en las prestaciones económicas del derechohabiente para incidir en la formación de un patrimonio familiar.
5. Garantizar la eficiencia y sostenibilidad del Instituto para cumplir íntegramente con los seguros, prestaciones y servicios de los derechohabientes. (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2018, p. 2).

Ahora bien, el artículo 2 de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado nos menciona que: “la seguridad social de los trabajadores comprende el régimen obligatorio y el régimen voluntario” (2023). Siguiendo con la misma Ley antes referida, en la siguiente tabla mencionaremos los seguros, prestaciones y servicios de carácter obligatorio o voluntario de los trabajadores del Estado los cuales se comprenden de:

Tabla 14. Seguros, prestaciones y servicios de carácter obligatorio o voluntario de los trabajadores del Estado:

| Seguros | Prestaciones | Servicios |
|---|---|--|
| <p>1 - Salud, que comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Atención médica preventiva. b) Atención médica curativa y de maternidad. c) Rehabilitación física y mental. <p>2 - Riesgos de trabajo.</p> <p>3 - Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.</p> <p>4 - Invalidez y vida.</p> | <p>1 - Préstamos hipotecarios y financiamiento en general para vivienda, en sus modalidades de adquisición en propiedad de terrenos o casas habitación, construcción, reparación, ampliación o mejoras de las mismas; así como para el pago de pasivos adquiridos por estos conceptos.</p> <p>2 - Préstamos personales:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Ordinarios. b) Especiales. c) Para adquisición de bienes de consumo duradero. d) Extraordinarios para damnificados por desastres naturales. | <p>1 - Servicios sociales:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Programas y servicios de apoyo para la adquisición de productos básicos y de consumo para el hogar. b) Servicios turísticos. c) Servicios funerarios. d) Servicios de atención para el bienestar y desarrollo infantil. e) Casas de día para adultos mayores jubilados y pensionados derechohabientes del Instituto. <p>2 - Servicios culturales:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Programas culturales. b) Programas educativos y de capacitación. c) Atención a jubilados, pensionados y discapacitados. d) Programas de fomento deportivo. |

Fuente: Elaboración propia basada en Cámara de diputados del H. Congreso de la Unión. (2023). Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISSSTE.pdf>

La última institución encargada de proveer seguridad social a cierto grupo de la población es el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM). Para esto, la Ley del ISSFAM en su artículo 1 nos menciona que este instituto es: “un organismo público descentralizado federal, con personalidad jurídica y patrimonio propio, con domicilio en la Ciudad de México” (2019).

A hora bien, el manual de organización del ISSFAM nos menciona que la principal misión de este instituto es:

Proporcionar prestaciones sociales y económicas a los miembros de las Fuerzas Armadas Mexicanas y sus Beneficiarios, así como de salud al personal Militar retirado, Pensionistas y Derechohabientes, para contribuir a su bienestar social, mediante capital humano con identidad institucional y vocación de servicio, herramientas tecnológicas y procesos eficientes, con apego a derecho (ISSFAM, 2021, p. 16).

Continuando con la Ley del ISSFAM en su artículo 2 nos habla sobre las funciones del instituto, y algunas de estas son:

- Administrar los recursos del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, a fin de establecer y operar un sistema de financiamiento que les permita obtener crédito barato y suficiente para:
 - a) La adquisición en propiedad de habitaciones cómodas e higiénicas, incluyendo las sujetas al régimen de condominio;
 - b) La construcción, reparación, ampliación o mejoramiento de sus habitaciones, y
 - c) El pago de pasivos contraídos por los conceptos anteriores.
- Administrar los fondos que reciba con un destino específico, aplicándolos a los fines previstos.
- Realizar toda clase de actos jurídicos y celebrar los contratos que requiera el servicio.
- Otorgar las prestaciones y administrar los servicios a su cargo.
- Difundir conocimientos y orientaciones sobre prácticas de previsión social (2019).

Por otra parte, algunas prestaciones que se le otorgan a los trabajadores de las fuerzas armadas según el artículo 18 de la Ley del ISSFAM son las siguientes:

- Pensión.
- Pagas de defunción.

- Ayuda para gastos de sepelio.
- Fondo de trabajo.
- Fondo de ahorro.
- Seguro de vida.
- Seguro colectivo de retiro.
- Venta de casas y departamentos.
- Préstamos hipotecarios y a corto plazo.
- Servicios turísticos.
- Casas hogar para retirados.
- Becas y créditos de capacitación científica y tecnológica.
- Centros deportivos y de recreo.
- Centros de capacitación, desarrollo y superación para derechohabientes.
- Servicio médico integral.
- Farmacias económicas.
- Beca de manutención, escolar y especial.
- Ocupación temporal de casas y departamentos, mediante cuotas de recuperación (2019).

Para finalizar con esta institución, tienen derecho a las prestaciones que se mencionaron anteriormente los militares en activo, los familiares de los militares que fallezcan en activo o en retiro, los miembros de los cuerpos de defensa rurales incapacitados durante actos de servicio, los soldados, marineros y cabos, así como todo el personal de la milicia auxiliar que hayan sido separados del activo por órdenes expresas de la Secretaría de procedencia (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2019).

La tercera clasificación de las contribuciones según el artículo 2 del Código Fiscal Federal son las contribuciones de mejoras. Ahora bien, la fracción III del código antes citado nos menciona que son las contribuciones de mejoras y éstas se definen como: “las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas” (2021).

Por otro lado, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) menciona otro concepto más claro sobre las contribuciones de mejoras y nos dice que

son: “contribuciones que establece el Estado a cargo de algunas personas para costear una obra pública o un servicio que brinda ventajas económicas o bienestar social a aquellas personas, a su familia o su comunidad, tales como carreteras, escuelas, parques deportivos” (2016, p. 39).

Como se mencionó anteriormente, las contribuciones de mejoras se encargan de beneficiar a la sociedad mediante obras públicas. Para esto, se entiende como obra pública:

Todos los trabajos que tengan por objeto construir, instalar, conservar, ampliar, adecuar, mantener, reparar, remodelar, modificar y demoler bienes inmuebles con cargo a recursos estatales o municipales o que por su naturaleza o por disposición de la Ley estén destinados a un servicio público o al uso común. (H. Congreso del Estado de Puebla, 2003, como se citó en Ramírez, 2006)

Así mismo, se podría mencionar que son tres las principales características que forman parte de estas contribuciones: 1) Legalidad, esta se basa en que no pueden ser exigibles si no han sido incorporadas dentro del ordenamiento jurídico, es decir, dentro de una ley; 2) Obligatoriedad, esta es para los sujetos que se van a beneficiar de una manera directa de la obra pública; y, 3) Proporcionalidad, aquí el pago debe ser de una forma equitativa respecto del beneficio específico que determinadas personas recibieron con motivo de la obra pública (Mejía, 2022).

A hora bien, examinaremos brevemente los tipos de sujetos que forman parte de estas contribuciones. De acuerdo con Mejía, dentro de estas contribuciones se pueden identificar dos tipos de sujetos: “1) Activo, el Estado como titular de la potestad tributaria facultado para exigir el pago de la contribución; y, 2) Pasivo, la persona física o moral que se beneficia directamente por la obra pública” (2022, 2m25s).

Continuando con este tema, hablaremos sobre el objeto de las contribuciones, desde el punto de vista de Mejía, el objeto de las contribuciones en general consiste en: “el acto, actividad o motivo de la contribución, en el caso concreto de las contribuciones de mejoras el objeto no es la obra pública en sí misma, sino el beneficio obtenido de manera directa con motivo de ella” (2022, 2m51s). Dicho lo anterior, se puede mencionar que:

Las obras públicas con motivo de las cuales se obtiene el beneficio directo por parte del contribuyente deben cumplir con la condición de que su costo no se pueda recuperar con la sola explotación de la obra, por lo tanto, quedan fuera obras como los mercados (Rodríguez, 2014, como se citó en Mejía, 2022).

Para dar por terminada esta clasificación de contribuciones, se puede mencionar que estas se consideran como aportaciones obligatorias para sustentar los gastos que se generaron al realizar una obra pública, además, su cálculo debe tomar en consideración el valor recuperable de la obra y debe ser equitativo al beneficio que los contribuyentes reciban (Mejía, 2022).

La cuarta y última clasificación de las contribuciones como lo señala el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación son los derechos. Para esto, la fracción IV del código antes citado nos menciona que los derechos son:

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 (2021).

De igual manera, Ponce en su investigación llamada Análisis práctico del principio de proporcionalidad de la contribución al gasto público define que son los derechos y nos

menciona que son: “el tributo que consiste en una prestación pecuniaria a favor del Estado, para compensarlo por los gastos en que incurre al realizar una actividad que incide directamente sobre el obligado” (2005, p. 76).

Ahora bien, De la Garza da a conocer que existen dos grupos de derechos los cuales son:

A. Las contribuciones cuyo presupuesto de hecho consiste en aprovechar bienes del dominio público de la Nación. A estas contribuciones se les puede llamar derechos por uso del dominio público.

B. Las contribuciones cuyo presupuesto de hecho consiste en recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público; a estas contribuciones se les puede llamar derechos por servicio (2008, p. 330).

Dicho lo anterior, De la Garza refiere que: “ambas clases de prestaciones son contribuciones, es decir, se trata de obligaciones cuya fuente es la voluntad unilateral del estado” (2008, p. 330).

Así pues, el artículo 1 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2023 nos señala los siguientes derechos:

a) Por el uso, goce y aprovechamiento o explotación de bienes de dominio público:

1. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
2. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.
3. Secretaría de Economía.
4. Secretaría de Infraestructura, Comunicaciones y Transportes.
5. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.
6. Secretaría de Marina
7. Instituto Federal de Telecomunicaciones, etc.

b) Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:

1. Secretaría de Gobernación.
2. Secretaría de Relaciones Exteriores.
3. Secretaría de la Defensa Nacional.
4. Secretaría de Marina.
5. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
6. Secretaría de la Función Pública.
7. Secretaría de Economía, etc. (2023).

Por otro lado, podemos mencionar que la Ley de Ingresos de la Ciudad de México para el Ejercicio Fiscal 2023 en su artículo 1 nos menciona los siguientes derechos:

a) Derechos por el uso, goce, aprovechamiento o explotación de bienes de dominio público:

1. Por los Servicios de Grúa y Almacenaje de Vehículos.
2. Por el Estacionamiento de Vehículos en la Vía Pública.
3. Por el Uso o Aprovechamiento de Inmuebles.
4. Por los Servicios de Construcción y Operación Hidráulica y Por la Autorización para Usar las Redes de Agua y Drenaje.
5. Por Descarga a la Red de Drenaje.
6. Por los Servicios de Recolección y Recepción de Residuos Sólidos.

b) Derechos por prestación de servicios:

1. Por Cuotas de Recuperación por Servicios Médicos.
2. Por la Prestación de Servicios de Registro Civil.
3. Por la Prestación de Servicios por el Suministro de Agua.
4. Por la Prestación de Servicios del Registro Público de la Propiedad y de Comercio, y del Archivo General de Notarías.
5. Por los Servicios de Control Vehicular.
6. Por los Servicios de Expedición de Licencias.
7. Por los Servicios de Alineamiento y Señalamiento de Número Oficial y Expedición de Constancias de Zonificación y Uso de Inmuebles.
8. Por la Supervisión y Revisión de las Obras Públicas Sujetas a Contrato, así como la Auditoría de las mismas (2023).

Para finalizar, Estrada da a conocer otros ejemplos de derechos sobre ambas clasificaciones ya mencionadas anteriormente y son: “derecho de trámite aduanero, derecho de almacenaje, tramites de cédulas profesionales, pasaportes, actas de nacimiento, alumbrado público, pro-servicios del Registro Público de la Propiedad y del Comercio, derechos para la explotación de los bienes nacionales, etc.” (2017).

4.1 DECRETOS

4.1.2 RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL EJECUTIVO FEDERAL EN MATERIA DE CONDONACIÓN O EXENCIÓN DE CONTRIBUCIONES Y SUS ACCESORIOS.

Dentro de este tema, es importante mencionar que las reformas constitucionales suceden porque esta debe adecuarse a la realidad de la sociedad y que, por tal motivo, nuestra Constitución establece en su artículo 135 que esta puede ser adicionada o reformada (2023), pero una vez reformada es importante que las leyes se adecuen con nuestra Norma Suprema a fin de tener la certeza de que los derechos que ahora están garantizados serán protegidos y, por ende, respetados.

Por lo anterior, el artículo segundo transitorio del decreto por el que se declara reformado el primer párrafo del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de condonación de impuestos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 06 de marzo del 2020, establece que:

El Congreso de la Unión y las Legislaturas de las entidades federativas, en el ámbito de su competencia, deberán armonizar el marco jurídico en la materia para adecuarlo al contenido del presente Decreto en un plazo que no excederá de un año a partir de la entrada en vigor del mismo (2020).

Es importante recalcar, desde este momento que, lo anterior no ha sucedido pues, como se verá en las siguientes líneas, el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación sigue estableciendo las situaciones por las cuales podrá condonarse impuestos. El artículo antes mencionado nos dice que:

El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del

país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias (2021).

Como se afirmó con antelación, el Ejecutivo Federal tiene la capacidad de emitir resoluciones de carácter fiscal, entre ellas, condonar o eximir de forma total o parcial el pago de impuestos, así como de sus accesorios. Para esto, la condonación se entiende como:

Aquella figura jurídica por virtud de la cual las autoridades fiscales perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales, por causas de fuerza mayor o como consecuencia de un concurso mercantil (quiebra o suspensión de pago), tratándose de cualquier tipo de contribución, o bien por causas discrecionales tratándose de multas (Arrijo, s.f., como se citó en Prodecon, 2020).

Después de hacer una breve mención sobre el concepto de condonación y algunas razones que causan su aprobación, el siguiente punto a tratar es la exención. Desde el punto de vista de la Real Academia Española, eximir significa: “Liberar [a alguien] de obligaciones o culpas”, además, “el sustantivo que designa la acción y efecto de eximir es exención” (2019). Para ello, García refiere que una exención es:

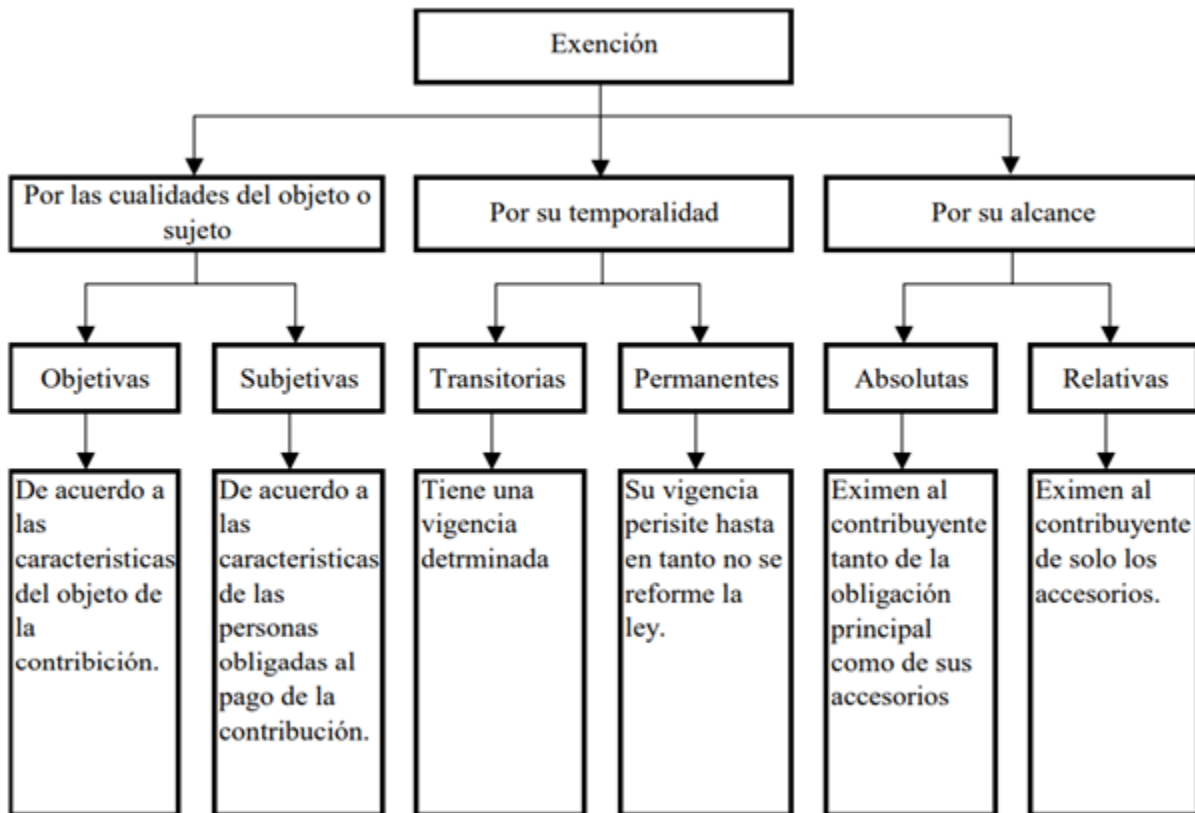
Una figura jurídica que elimina de la regla general de causación a ciertos hechos o situaciones gravables por razones de equidad, de conveniencia o de política económica, o bien, que declara no obligada al pago del tributo a una categoría de personas que, conforme a las disposiciones generales, quedarían comprendidas entre los sujetos pasivos, pero que, por razones circunstanciales de índole política, económica o social, se declararon exentos (2006, p. 112).

Así mismo, una exención simboliza que: “por disposición de la ley queda liberado de la obligación el sujeto pasivo de la obligación fiscal, es decir, la exención es esencialmente, una liberación de la obligación por disposición de la ley” (Rodríguez, 1999, como se citó en García, 2006, p. 102).

Continuando con García, nos plantea que de los conceptos que ya analizamos con relación a la exención se desprenden las siguientes características principales: “1) es una figura jurídica de carácter contributivo, 2) libera al sujeto pasivo de la obligación de pago, 3) se establece por ley, y 5) se otorga por razones de equidad” (2006, p. 103).

Así pues, en la siguiente tabla se mostrarán aquellas clasificaciones que forman parte de la exención, así como una explicación breve de cada una:

Tabla 15. Clasificación de las exenciones



Fuente: García, A. (2006). LA EXENCIÓN DE CONTRIBUCIONES Y SUS ACCESORIOS POR EL EJECUTIVO FEDERAL, REGULADA EN EL ARTÍCULO 39, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. [Photograph]. <http://132.248.9.195/pd2006/0607158/0607158.pdf>

Ya aclarado lo de la exención, vamos a retomar de nuevo algunas palabras del artículo que mencionamos al inicio de este apartado el cual nos dice que el Ejecutivo Federal podrá: condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios. Dicho lo anterior, se considera total cuando se perdona el 100% de la deuda y se considera parcial cuando se perdona una cierta parte del total a pagar de la deuda.

Así mismo, si revisamos líneas anteriores nos habla también de las contribuciones y sus accesorios. Por tanto, se entiende por contribuciones: “aquel ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos” (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1999, cómo se citó en García, 2006). Por otro lado, se entiende por accesorios: “los ingresos captados por el gobierno que se generan por el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. Se consideran dentro de este concepto los recargos, sanciones, gastos de ejecución y la indemnización” (Chávez, s.f., p. 57)

Para simplificar, en la siguiente tabla mencionaremos los accesorios de las contribuciones que se señalan en el último párrafo del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación.

Tabla 16. Accesorios de las contribuciones

| RECARGOS | SANCIONES | GASTOS DE EJECUCIÓN | INDEMNIZACIÓN |
|--|---|--|--|
| Se definen como una especie de intereses moratorios que se cobran a los contribuyentes en los casos de pago extemporáneo de un tributo. Son ingresos que percibe el Estado por la falta de pago oportuno de las contribuciones; es decir, se trata de una indemnización que recibe el Estado por no percibir a tiempo el dinero que le corresponde por concepto de contribuciones. | Este tipo de ingresos se origina cuando los contribuyentes incumplen con alguna de sus obligaciones fiscales, lo que ocasiona que se incurra en una infracción fiscal que trae como consecuencia que la autoridad fiscal les aplique una multa. | Se ocasionan cuando los contribuyentes al no cumplir con el pago de sus contribuciones a tiempo, la autoridad como una forma de presionarlo a que pague, aplica el procedimiento administrativo de ejecución (embargo de bienes, intervención a la negociación, remate, etc.). | Hace referencia al hecho de que, la autoridad hacendaria recibe un cheque, lo presenta en tiempo y no es pagado por la institución financiera de que se trate, esto da lugar al cobro al contribuyente del 20% del valor del cheque. Este cobro debe exigirse independientemente de los demás adeudos fiscales que originaron el monto original. |

Fuente: Elaboración propia basada en Chávez, M. (s.f.). Apuntes de: Fiscal I. <https://www.fcca.umich.mx/descargas/apuntes/Academia%20de%20Fiscal/APUNTES%20DE%20FISCAL%20I%20CHAVEZ%20ZAMORA.pdf>

Prosiguiendo con nuestro análisis, la facultad del Ejecutivo Federal para poder condonar o eximir el pago de contribuciones y sus accesorios sólo se podrá ejercer únicamente en las circunstancias siguientes:

1. Cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad.
2. En casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2021, como se citó en García, 2006).

Como se ha dicho, los términos que se señalan dentro de la fracción I del artículo 39 del Código Fiscal de la Federación se basan en las facultades que se le otorgan al Poder Ejecutivo para suspender el ejercicio de recaudación de contribuciones. Así pues, estas facultades tienen como finalidad impedir que se le provoque algún perjuicio a las personas físicas o morales que se encuentren bajo alguna situación de fuerza mayor o de emergencia en el país.

PROPUESTA

Después de analizar el monto de las condonaciones que se otorgaron en los dos sexenios anteriores lo cual trajo como consecuencia la necesidad de que nuestro actual presidente Andrés Manuel López Obrador prohibiera la condonación de impuestos reformando en el año 2020 el artículo 28, párrafo primero de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, dicha reforma constitucional en la actualidad no se ha armonizado dentro del Código Fiscal de la Federación ya que aún establece que el Ejecutivo Federal posee la facultad potestativa para que mediante resoluciones de carácter general pueda condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

En ese mismo tenor, el decreto publicado en el DOF el 20 de mayo del 2019 por el cual se deja sin efectos los Decretos y diversas disposiciones de carácter general emitidos en términos del artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, por virtud de los cuales se condonaron deudas fiscales, establece que los estados cuentan con el plazo de un año a partir del día siguiente después de su publicación y que estará vigente hasta el año 2024, además de que, al igual que el artículo 39 del CFF, establece que las condonaciones se seguirán concediendo en los supuestos establecidos en el artículo en comento, lo cual deja la incertidumbre de que si al cumplirse este plazo se continúe con las malas prácticas que se realizaron en los sexenios pasados que tanto daño le hicieron a la sociedad.

Dicho lo anterior, a fin de que en los contribuyentes y en la población en general, exista la certeza de que las condonaciones se realizan conforme a derecho, proponemos que se establezca un procedimiento que limite su uso indiscriminado y discrecional. Dicho procedimiento de establecerse bajo los principios de cautela, igualdad, racionalidad, transparencia y seguridad jurídica, todo lo anterior con el fin de observar si cierta condonación que se pretende otorgar es o no procedente.

CONCLUSIONES

PRIMERA. - El objetivo de este trabajo fue dar a conocer que la recaudación de impuestos es indispensable para que el Estado pueda garantizar a los mexicanos los derechos consagrados en nuestra Carta Magna. Que el conceder este beneficio a los grandes contribuyentes sin que se haya incurrido en alguno de los supuestos contemplados en la ley causó una afectación directa no solo en la economía de los pequeños contribuyentes, que ven que la brecha para poder algún día competir con los grandes contribuyentes se hace cada vez más grande, sino en la población en general.

SEGUNDA. - Como se describió, existen muchas definiciones sobre lo qué es la condonación; sin embargo, los autores consultados coinciden al decir que es el perdón de una deuda; y sí, es cierto que desde la creación de las grandes culturas y desde el año 2000 a.C., ya se hablaba de la condonación de impuestos a aquellos personajes encargados de su recaudación y, por tanto, desde esos años ya se podía mirar la desigualdad en materia fiscal y de las consecuencias que traía el concederlas de entre las cuales ya destacaba la evasión y la corrupción, lo cual si bien no es legal, si es una justificación para los que se allanan a que estos beneficios otorgados no son justos.

TERCERA. - Existe una pluralidad de figuras jurídicas que se relacionan con la condonación de impuestos. Entendemos que la condonación consiste en aplicar el perdón del valor total o parcial de una deuda o sanción por parte del ente que realizó la financiación, el objetivo central de una condonación es extinguir la obligación de pago. Dentro de la condonación, el crédito fiscal y la obligación tributaria existen dos sujetos que forman una relación jurídico-tributaria, dentro de esta relación el Estado siempre va

a actuar como sujeto activo y los contribuyentes como sujetos pasivos. Dentro de la relación ya existente entre el Estados y los contribuyentes nacen dos obligaciones, la primera es que los contribuyentes realicen el pago de contribuciones y la segunda obligación es que el Estado se encargue de proveer el bienestar de los habitantes en general.

CUARTA. - Dentro del ordenamiento jurídico que regula la condonación de impuestos, podemos encontrar en primer lugar el artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la par de ella la Convención Americana de Derechos Humanos, así como el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Dicho lo anterior, nadie ni nada puede contradecir lo que digan estas dos normas fundamentales con relación a la condonación de impuestos, es decir, ni leyes orgánicas, leyes especiales, leyes ordinarias, decretos ley, etc., pueden establecer algo diferente a lo que dice la CPEUM y los TI en materia de condonación de impuestos. Es por eso que, nos basamos en un orden jerárquico de normas para ver si no hay inconsistencias dentro de la condonación de impuestos.

FUENTES DE CONSULTA

LEGISLATIVAS

- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2023, 06 de Junio). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2019, 09 de agosto). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Diario Oficial de la Federación.
https://info.jalisco.gob.mx/sites/default/files/leyes/constitucion_politica_de_los_estados_unidos_mexicanos_ultima_actualizacion_09-08-2019.pdf
- COMISIÓN INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. (1969, 22 de noviembre). *CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS*. Organización de los Estados Americanos.
https://www.cndh.org.mx/sites/all/doc/Programas/TrataPersonas/MarcoNormativoTrata/InsInternacionales/Regionales/Convencion_ADH.pdf
- ASAMBLEA GENERAL DE LA ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. (1966, 19 de Diciembre). *Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales*.
https://www.senado.gob.mx/comisiones/desarrollo_social/docs/marco/Pacto_IDE_SC.pdf
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2021, 12 de Noviembre). *Código Fiscal de la Federación*. Diario Oficial de la Federación.
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>

- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2009, 04 de Junio). *Código Fiscal de la Federación*. Diario Oficial de la Federación https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_mex_anexo6.PDF
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2021, 11 de Enero). *Código Civil Federal*. Diario Oficial de la Federación. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2_110121.pdf
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2020, 01 de Julio). *Ley Federal de Protección a la Propiedad Industrial*. Diario Oficial de la Federación. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPPI_010720.pdf
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2006, 27 de Diciembre). *Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2007*. Diario Oficial de la Federación. https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/Finanzas_Publicas/docs/paquete_economico/lif/lif_2007.pdf
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2012, 17 de Diciembre). *Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2013*. Diario Oficial de la Federación. https://www.senado.gob.mx/comisiones/finanzas_publicas/docs/LIFEFE_2013.pdf
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2022, 14 de Noviembre). *Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 2023*. Diario Oficial de la Federación. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIF_2023.pdf

- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2018, 04 de Diciembre). *Ley del Servicio de Administración Tributaria*. Diario Oficial de la Federación. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/93_041218.pdf
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (1995, 15 de diciembre). *Ley del Servicio de Administración Tributaria*. Diario Oficial de la Federación.

https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lSAT/LSAT_orig_15dic95.pdf
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2023, 03 de Mayo). *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOAPF.pdf>
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2023, 25 de Abril). *Ley del Seguro Social*. Diario Oficial de la Federación. <https://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/leyes/LSS.pdf>
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2023, 08 de Mayo). *Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado*. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISSSTE.pdf>
- CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN. (2019, 07 de Mayo). *Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas*. Diario Oficial de la Federación. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/84_070519.pdf
- SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. (2015, 24 de Agosto). *Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria*. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regla/n154.pdf>

- DECRETO (Presidencia de la República) *por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y de aprovechamientos.* 05 de Diciembre de 2008.
https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5072521&fecha=05/12/2008#qsc.tab=0
- DECRETO (Presidencia de la República) *por el que se dejan sin efectos los Decretos y diversas disposiciones de carácter general emitidos en términos del artículo 39, fracción I del Código Fiscal de la Federación, por virtud de los cuales se condonaron deudas fiscales.* 20 de Mayo de 2019.
https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5560762&fecha=20/05/2019#qsc.tab=0
- DECRETO (Presidencia de la República) *por el que se declara reformado el primer párrafo del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de condonación de impuestos.* 06 de Marzo de 2020.
https://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/prog_leg/Prog_leg_LXIV/079_DOF_06_mar20.pdf
- DECRETO (CONGRESO DE LA CIUDAD DE MÉXICO) *POR EL QUE SE EXPIDE LA LEY DE INGRESOS DE LA CIUDAD DE MÉXICO PARA EL EJERCICIO FISCAL 2023.* 27 de Diciembre de 2022.
https://data.consejeria.cdmx.gob.mx/images/leyes/leyes/LEY_DE_INGRESOS_2023_1.pdf
- DECRETO. (Presidencia de la República) *Por el que se declara reformado el primer párrafo del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de condonación de impuestos.* 06 de marzo del 2020.

https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5588597&fecha=06/03/2020#gsc.tab=0

- Suprema Corte de Justicia de la Nación. [Tesis]. *PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL*. (Registro Digital: 232309, Volumen 187-192, Primera Parte, página 113). sjf2.scjn.gob.mx. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232309>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. [Tesis: IX/2005.]. *GASTO PÚBLICO*. Registro digital: 179575. Seminario Judicial de la Federación. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/179575>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. [Tesis: 2a./J. 151/2016 (10a.)]. *Revisión de la información y documentación que obra en poder de la autoridad hacendaria para constatar en cumplimiento de las disposiciones fiscales. No es un acto de molestia*. Registro digital: 2012395. Seminario Judicial de la Federación. https://bj.scjn.gob.mx/doc/tesis/9fhzMHYBN_4klb4HQuAh/%22Actos%20de%20molestia%22
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. [Tesis: VIII.1o.24 A] *MULTAS FISCALES. REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER PARA SU DEBIDA MOTIVACIÓN*. Registro digital: 194405. Seminario Judicial de la Federación. <https://vlex.com.mx/vid/tribunales-colegiados-circuito-viii-27204580>
- Poder Judicial de la Federación. Amparo 485/2016. *SENTENCIA DEFINITIVA 1206/2016*. http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=410/04100000190551850054051002.docx_1&sec=Luis_Felipe_Vazquez_Palacios&svp=1

LIBROS EN VERSIÓN IMPRESA

- Bernal, D. (2020). *Los Derechos Fundamentales y la Condonación de Multas Fiscales* (1ª ed.). PRODECON.
- Bejarano, M. (FALTA FECHA). *Obligaciones civiles* (6ª ed.). OXFORD.
- Carrasco, H. (2002). *Glosario de términos fiscales, aduaneros y presupuestales*. IURE editores.
- Colao, M. (2015). *Derecho tributario* (1ª ed.). CRAI.
- Floris, G. (2001). *Introducción a la historia del derecho mexicano* (1ª ed.). ESFINGE.
- Gil-Valdivia, G. & Chávez, J. (1978). *Evolución de la Organización Político Constitucional en América Latina* (1ª ed.). UNAM.
- Hita, A. (2015). *Los impuestos en el Derecho Romano* (1ª ed.). UNIR.
- Pérez de Ayala, J. & González (2017). *Derecho tributario* (1ª ed.). Universidad de Salamanca.
- Reyes, M. & Nájera, A. (2006). *Derecho Fiscal* (1ª ed.). TES del Oriente del Estado de México.
- Rodríguez, R. (1998). *Derecho Fiscal* (2ª ed.). Oxford University.
- Sánchez, G. (1998). *Derecho Fiscal Mexicano* (11ª ed.). Cárdenas.
- Venegas, S. (2016). *Derecho Fiscal* (1ª ed.). Oxford University.
- Villalobos, R. (2017). *Introducción al derecho tributario* (1ª ed.). UASF.

LIBROS DIGITALES

- Aguilar, E. y Serrano, P. (2012). *Posrevolución y estabilidad Cronología (1917-1967)*. INEHRM.
https://www.inehrm.gob.mx/work/models/inehrm/Resource/437/1/images/posrevolucion_estabilidad.pdf
- Andrade, E. (2016). *CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS: COMENTADA* (3ª ed.). OXFORD. <https://corporativojuridico-aragon.com.mx/gallery/constituci%C3%B3n%20pol%C3%ADtica%20de%20los%20estados%20unidos%20mexicanos-comentada%20by%20eduardo%20andrade%20s%C3%A1nchez.pdf>
- Ángel, J. (2011). *PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LAS CONTRIBUCIONES*. TFJA.
<https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/principiosconstitucionalesdelascontribuciones.pdf>
- Becerril, C. (2017). *El sistema tributario posrevolucionario y el juicio de amparo en materia fiscal, 1917-1935*. UNAM.
<http://www.economia.unam.mx/assets/pdfs/econinfo/405/06BecerrilHernandez.pdf>
- CONDUSEF. (2018). *Crédito ¡Úsalo responsablemente!* SHCP.
https://www.condusef.gob.mx/documentos/299134_Credito-2018.pdf
- Couto, R, (1919). *Derecho Civil Mexicano* (Tomo I). La Vasconia.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1110/33.pdf>
- Dacosta, A., Diago, M., González, J., Esteban, M., Izquierdo, M., Vaca, A., Pensado, J. y Monsalvo, J. (1992). *Studia histórica. Historia Medieval* (A. González

- y J. Damián., Eds., vol. 10). Universidad de Salamanca.
[https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/69759/La politica fiscal de Alfonso X en el Re.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://gredos.usal.es/bitstream/handle/10366/69759/La_politica_fiscal_de_Alfonso_X_en_el_Re.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- De la Garza, S. (2008). *Derecho Financiero Mexicano* (28ª ed.). PORRÚA.
https://www.academia.edu/11088662/DERECHO_FINANCIERO_MEXICANO_SERGIO_FRANCISCO_DE_LA_GARZA
 - Dirección General de Impuestos Internos. (2019). *Historia de los Impuestos*. IMPRENTA DGII.
<https://dgii.gov.do/et/preContribuyentes/nivelPrimario/Materiales%20Educativos/8-Historia%20de%20los%20Impuestos.pdf>
 - Ferrante, M. (2018). *Los impuestos y la sociedad*. Universidad Católica Argentina.
<https://repositorio.uca.edu.ar/bitstream/123456789/2732/1/impuestos-sociedad-maria-ferrante.pdf>
 - Fix, H., Soberanes, J., Ávila, R., Castellanos, E., Hernández, M., Flores, I., Domínguez, J., Witker, J., Márquez, D., Ríos, G., Cruz, O., González, J., Quintana, E., ... Sánchez, J. (2015). *Porfirio Díaz y el Derecho / Balance crítico*. UNAM.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/9/4121/27.pdf>
 - García, T. (2003). *Ley federal de Competencia Económica: comentarios, concordancias y jurisprudencia*. UNAM.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1152/4.pdf>
 - García, A., Gómez, M., Castañeda, J., Sánchez, M., Miranda, S. y Sausi, M. (2001). *De colonia a nación: impuestos y política en México, 1750-1860* (C. Marichal y D. Marino, Eds.; 1st ed.). Colegio de México. <https://doi.org/10.2307/j.ctv3dnpg>

- Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República. (2003). *Modelos de recaudación Fiscal*. IILSEN http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/1705/Recaudacion_Fiscal.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas. (2021). *Manual de Organización del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas*. ISFAM. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/634171/manual_org_issfam.pdf
- León, M., Baudot, G., García, J., Romero, J., Viesca, C., De la Peña, I., Moreno, R., Martínez, C., Dehouve, D., Castillo, V., Carrasco, P., Berdan, F., López, A., Mojarás, J., Durand, J., Acuña, R., Elzey, W., Feldman L., Majewski, T., y Navarrete, C. (1976). *ESTUDIOS DE CULTURA NAHUATL* (1ª ed., vol. 12). UNAM. <https://nahuatl.historicas.unam.mx/index.php/ecn/issue/view/5855/259>
- Luna, I. y Ríos, G. (2015). *ABC del secreto de los deudores fiscales*. INAI. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/12/5691/13.pdf>
- Manzanero, A. y Castellanos, A. (2016). *IMPACTO FISCAL A PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES: EL CASO DE LA REFORMA FISCAL DEL 2014*. Instituto Tecnológico de Chetumal. <https://www.uv.mx/iiesca/files/2016/11/13CA201601.pdf>
- Marichal, C. (2005). *El sistema fiscal de México colonial*. Colegio de México. <https://carlosmarichal.colmex.mx/finanzas-coloniales/El%20sistema%20fiscal%202005.pdf>
- Núñez, A., Martínez, R., Phillips, A., Padilla, R., Álvarez, O., Meade, D., Barnes, G., Durán, J., Laris, J., Luna, H., Garay, A., Charbel, C., Hamdán, F. y Silva, J. (2000). *Las finanzas del sistema federal mexicano. La reforma del sistema fiscal*.

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1440/9.pdf>

- Ñaupas, H., Mejía, E., Novoa, E., y Villagómez, A. (2014). *Metodología de la investigación. Cuantitativa – Cualitativa y Redacción de la Tesis* (4.ª ed.). Ediciones de la U.

<https://fdiazca.files.wordpress.com/2020/06/046.-mastertesis-metodologicc81a-de-la-investigaciocc81n-cuantitativa-cualitativa-y-redacciocc81n-de-la-tesis-4ed-humberto-ncc83aupas-paitacc81n-2014.pdf>

- Ñaupas, H., Valdivia, M., Palacios, J., y Romero, H. (2018). *Metodología de la investigación Cuantitativa – Cualitativa y Redacción de la Tesis* (5.ª ed.). Ediciones de la U.

http://www.biblioteca.cij.gob.mx/Archivos/Materiales_de_consulta/Drogas_de_Abuso/Articulos/MetodologiaInvestigacionNaupas.pdf

- Prodecon. (2013). *Régimen de Incorporación Fiscal*. Gobierno de México.
https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/65264/R_gimen_de_Incorporacion_Fiscal_RIF_.pdf

- Prodecon. (2016). *Lo que todo contribuye debe saber*. Gobierno de México.
https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/64513/Lo_que_Todo_Contribuye_nte_debe_de_saber.pdf

- Ríos, G. y Santos, I. (2013). *Breve historia hacendaria de México*. UNAM.
<http://ru.juridicas.unam.mx:80/xmlui/handle/123456789/12128>

- Ríos, G., Sánchez, R., Santos, I., García, M., Gómez, M., Irigoyen, K., Pueblita, A. y Ortega, J. (2020). *Manual de derecho fiscal*. UNAM.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6278/11a.pdf>

- Rodríguez, G. (1999). *Las exenciones de impuestos*. BMDC.
<https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-comparado/article/view/3578/4302>
- Roque, I. (2021). *Extinción de la obligación fiscal*. UNIVERSIDAD DE AMÉRICA LATINA. http://ual.dyndns.org/biblioteca/derecho_fiscal/pdf/unidad_12.pdf
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2018). *MANUAL DE ORGANIZACIÓN GENERAL DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO*. SHCP.
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regla/n171.pdf>
- Servicio de Administración Tributaria. (2014). *Preguntas y respuestas Proceso de Cancelación*. Gobierno de México.
http://omawww.sat.gob.mx/transparencia/Adeudos_fiscales/Documents/pyr_cancelacioncreditos.pdf
- Sol, H. (2012). *Derecho fiscal*. RED TERCER MILENIO. <https://www.upg.mx/wp-content/uploads/2015/10/LIBRO-6-Derecho-Fiscal.pdf>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2006). *Decisiones relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, núm. 10. Inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario*. IJUNAM.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2377/5.pdf>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2007). *CONSTITUCIONALIDAD DE LA TRANSFERENCIA AL GOBIERNO FEDERAL DE RECURSOS DE LA SUBCUENTA DE RETIRO, CESANTIA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ DE LOS TRABAJADORES INSCRITOS EN EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL*. IJUNAM.
<https://sistemabibliotecario.scjn.gob.mx/sisbib/CST/64986/64986.pdf>

- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2012). *Devolución de cantidades enteradas por inconstitucionalidad de la norma tributaria, no comprende el pago de intereses indemnizatorios.* IJUNAM. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3283/4.pdf>
- Universidad Abierta y a Distancia de México. (2017). *Obligaciones fiscales / Relación Jurídico-Tributaria / La obligación Tributaria.* UnADM. https://dmd.unadmexico.mx/contenidos/DCSA/MODULOS/DE/M8_DEOF/U2/S5/Descargables/DE_M8_U2_S5_TA.pdf
- Treviño, R. (2002). *LA PERSONA Y SUS ATRIBUTOS.* Universidad Autónoma de Nuevo León. <https://www.corteidh.or.cr/tablas/23961.pdf>
- Vázquez, G. (s.f.). *PRINCIPIOS DE LA CONTRIBUCIÓN Y ALCANCES DEL CONTROL DE LA CONVENCIONALIDAD EN MATERIA FISCAL.* TFJFA. https://www.senado.gob.mx/comisiones/hacienda/docs/Magistrado_TFJFA/GCVP_Ensayo.pdf
- Witker, J. (1989). *CURSO DE DERECHO ECÓNOMICO.* UNAM. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/423/12.pdf>

REVISTAS

- Bárcenas, J., García, S., Ibarra, J., Orozco, J., Andrade, M., Paredes, A., Silva, J., Herrera, M., Gamboa, S., Medellín J., y Villegas, I. (2019). *Revista de aplicaciones del Derecho* (Vol. 3., Núm. 8). UNAM. https://www.ecorfan.org/republicofperu/research_journals/Revista_de_Aplicaciones_del_Derecho/vol3num8/Revista_de_Aplicaciones_del_Derecho_V3_N8.pdf

- Cabrera, R. Arrollo, J., Martínez, S., Calderón, J., Salgado, A., Mosri, M., Esquivel, G., Vázquez, G., García, C., Palomino, M., Jiménez, J., Aranda, C. y Bernal, N. (2018). *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*. TFJA. https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/praxis.turn_24/pdf/01.pdf
- Castañeda, M., García, S., Serrano, F., Tamayo R., Córdoba L., Feher, E., Bialostosky, S., Benedicto, C., Cancino, R., Cerón, R., Escobar, L., Estrada, G., Estrada, R., Fernández, G., Flores, F., Gómez, C., González, M., López, R., ... Quintana, E., ... Brito, R. (2014). *Revista de la Facultad de Derecho de México* (Vol. 64., Núm. 262). UNAM. <https://www.revistas.unam.mx/index.php/rfdm/article/view/60372/53262>
- Castillo, M. y Osterling, F. (1999) *La condonación*. IUS ET VERITAS. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/15827/16259>
- Chumacero, M., Ackerman, M., Avilés, C., Corona, L., Téllez, L., Miranda, A., Villareal, A., Tapia, J., Armienta, G., Barjas, E., Zaragoza, J., Ramos, M., Suárez, F. y Brambila, B. (2013). *Revista Jurídica Jalisciense* (Año XXIII, Núm. 49). Universidad de Guadalajara. http://148.202.18.157/sitios/publicacionesite/ppperiod/jurjal/jurjal49/jurjal49_8.pdf
- COFECE. (2020). *¿Cuándo se sanciona a los monopolios?* https://www.cofece.mx/wp-content/uploads/2020/12/COSAS_QUE_DEBES_SABER_28-01.png
- Comisión Nacional de Defensa de la Competencia. (2022). *Conductas anticompetitivas*. Ministerio de Economía Argentina. https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/infografia_conductas_anticompetitivas.pdf

- Delgado, T. y Portie, K. (2012). *Apuntes sobre la condonación en el Código Civil cubano de 1987*. (Año 6, Núm. 32). Universidad Autónoma de Puebla. <http://www.apps.buap.mx/ojs3/index.php/tlamelaua/article/view/27/32>
- Parra, J. (2023). *El pago de los impuestos en el antiguo Egipto*. National Geographic. https://historia.nationalgeographic.com.es/a/pago-impuestos-antiguo-egipto_7372
- Valtierra, J., Casca, H., Vergara, I., Arévalo, M., Rodríguez, J., Santos, G., Parra, M., Aranda, E., Plascencia, J., Torres, N., García, A., Flores, D., Manzo, H., Tavera, F. (2018). *Prontuario de Actualización Fiscal (Edición 700)*. CASIA CREACIONES. <http://eesjojutla.com/wp-content/uploads/2020/04/700-PAF.pdf>

VIDEOS

- Contador Contado. (2018, 12 de noviembre). *IMPUESTOS en México - Qué son y cómo se dividen* [video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=94fXgc0EFGI>
- Flattzer. (2019, 24 de diciembre). *¿Qué es un MONOPOLIO? Definición y Explicación* [video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=dOojz1RdfVk>
- González, J. (2022, 25 de julio). *¿Qué es un crédito fiscal?* [vídeo]. YouTube. https://www.youtube.com/watch?v=K8SW_qPnVJg
- JurídicaMente. (2022, 15 de noviembre). *EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD FISCAL* [video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=ZTg8RpQvpzM>

- Magazo, C. (2018, 14 de agosto). *Definición de Obligación / Teoría General de las Obligaciones* [video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=pJRosmaG2V8>
- Mejía, A. (2022, 8 de noviembre). *Contribuciones de mejoras* [video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=fNNxYlyhntc>
- Sánchez, J. (2020, 8 de noviembre). *Jerarquía de normas en materia fiscal. 1 Código Fiscal de la Federación* [video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=J0PZeOLIAxE>
- Soy Farfan. (2020, 3 de octubre). *El origen de los impuestos. Historia de los impuestos* [video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=UFal9wvp1iQ>

TESINA

- Eslava, S. (2003). *EL SISTEMA IMPOSITIVO MEXICANO. POLÍTICA TRIBUTARIA DE LA DECADA DE LOS NOVENTA* [Tesina de Licenciatura, Universidad Autónoma Metropolitana]. Repositorio institucional UAM. <http://tesiuami.izt.uam.mx/uam/aspuam/presentatesis.php?recno=10579&docs=UAMI10579.PDF>

TESIS

- Alcántara, C. A. (2012). *ADICIÓN AL ARTÍCULO 28 CONSTITUCIONAL PÁRRAFO PRIMERO EN RELACIÓN A LA EXENCIÓN DE IMPUESTO* [Tesis de Licenciatura, Universidad Nacional Autónoma de México]. Repositorio institucional de la UNAM. <http://132.248.9.195/ptd2013/enero/0686707/Index.html>

- Bautista, R., Cortes, H., Franco, N., León, D. & Muñiz, B. (2012). *LOS DAÑOS QUE CAUSAN LOS MONOPOLIOS EN MÉXICO* [Tesis de Licenciatura, Instituto Politécnico Nacional]. Repositorio Digital Institucional. <https://tesis.ipn.mx/bitstream/handle/123456789/9337/CP2012%20Q544r.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Bonilla, L. I. (2002). “*SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO 1990-2000. POLÍTICAS NECESARIAS PARA LOGRAR LA EQUIDAD. (LA REFORMA HACENDARIA DE LA PRESENTE ADMINISTRACIÓN)*” [Tesis de Licenciatura, Universidad Nacional Autónoma de México]. Repositorio institucional de la UNAM. <http://132.248.9.195/ppt2002/0311023/0311023.pdf>
- García, B. A. (2004). *La importancia de la intervención de la Cámara de Diputados para la aprobación de Tratados Internacionales en Materia Tributaria* [Tesis de Licenciatura, Universidad de las Américas Puebla]. Colección de Tesis Digitales. http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/garcia_b_ar/capitulo3.pdf
- Granillo, E. (2007). *Proporcionalidad de las Multas Fiscales.* [Tesis de Licenciatura, Universidad de las Américas Puebla]. Colección de Tesis Digitales. http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/granillo_f_e/capitulo3.pdf
- Hernández, G. M. (2017). *LAS CONDONACIONES FISCALES EN MÉXICO* [Tesis de Maestría, Universidad Autónoma del Estado de México]. Repositorio institucional UAEMEX. http://ri.uaemex.mx/bitstream/handle/20.500.11799/66853/TESIS_MARLENE-split-merge.pdf?sequence=3&isAllowed=y
- Leal, G. J. (2003). *La constitucionalidad de las reglas de miscelánea fiscal que establecen las declaraciones por medios electrónicos* [Tesis de Licenciatura,

- Universidad de las Américas Puebla]. Colección de Tesis Digitales.
http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/leal_g_jg/capitulo4.pdf
- Muro, A. C. (2000). *LA CREACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO PARA LA CONDONACIÓN DE MULTAS EN MATERIA FISCAL FEDERAL* [Tesis de Licenciatura, Universidad Nacional Autónoma de México]. Repositorio institucional de la UNAM. <http://132.248.9.195/pd2000/285622/Index.html>
 - Ponce, C. E. (2005). *Análisis práctico del principio de proporcionalidad de la contribución al gasto público* [Tesis de Licenciatura, Universidad de las Américas Puebla]. Colección de Tesis Digitales.
http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/ponce_y_e/capitulo2.pdf
 - Ramírez, N. M. (2011). *ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS EN MÉXICO Y PROPUESTA DE REFORMA FISCAL* [Tesis de Licenciatura, Universidad Nacional Autónoma de México]. Repositorio institucional de la UNAM.
http://132.248.9.195/ptb2011/abril/0668625/0668625_A1.pdf
 - Ramírez, H. C. (2006). *Cadenas Productivas como una Solución de Financiamiento para la Obra Pública* [Tesis de Licenciatura, Universidad de las Américas Puebla]. Colección de Tesis Digitales.
http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lic/ramirez_h_ce/capitulo2.pdf
 - Ramos, G. E. (2001). *ANÁLISIS TEÓRICO Y PRÁCTICO DE LOS IMPUESTOS ESTATALES Y MUNICIPALES DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN* [Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Nuevo León]. Repositorio institucional UANL.
<http://eprints.uanl.mx/1023/1/1020146940.PDF>
 - Rodríguez, G. J. (2005). *Los precios de transparencia y su relación con el principio de capacidad contributiva* [Tesis de Licenciatura, Universidad de las Américas

Puebla]. Colección de Tesis Digitales.

http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/rodriguez_g_j/capitulo2.pdf

- Tercero, C. N. y Velázquez, G. E. (2005). *DECLARACIÓN ANUAL DE IMPUESTOS EN LA INDUSTRIA DEL ACERO: DEM:2004 (VERSIÓN 2.1.0.)*. [Tesis de Licenciatura, Universidad Nacional Autónoma de México]. Repositorio institucional de la UNAM.
<http://132.248.9.195/ptd2005/10621/0344783/0344783.pdf>

NOTICIAS

- Nolasco, S. (2022, 17 de abril). *SAT presentó su Plan Maestro para Grandes Contribuyentes 2022*. EL ECONOMISTA.
<https://www.economista.com.mx/economia/SAT-presento-su-Plan-Maestro-para-Grandes-Contribuyentes-2022-20220417-0023.html>
- Redacción. (2022, 04 de marzo). *AMLO exhibe lista de la condonación de impuestos a 25 empresas entre 2007 y 2018*. EL FINANCIERO.
<https://www.elfinanciero.com.mx/nacional/2022/03/04/amlo-exhibe-lista-de-la-condonacion-de-impuestos-a-25-empresas-entre-2007-y-2018/>
- Garduño, R. y Martínez, F. (2021, 22 de septiembre). *Condenaron Peña y Calderón 189 mil mdp a 58 empresas*. LA JORNADA.
<https://www.jornada.com.mx/notas/2021/09/22/economia/condonaron-pena-y-calderon-189-mil-mdp-a-58-empresas/>
- Gurrola, M. (2019, 1 de octubre). *FUNDAR LOGRA ABRIR INFORMACIÓN SOBRE PERDONES FISCALES DE CALDERÓN Y PEÑA*. FUNDAR.
<https://fundar.org.mx/fundar-publica-perdones-fiscales-calderon-eqn/>

- Forbes, S. (2020, 23 septiembre). *Con Peña Nieto y Calderón, se condonaron impuestos por más de 413,000 mdp: SAT*. Forbes MÉXICO. <https://www.forbes.com.mx/politica-con-pena-nieto-y-calderon-se-condonaron-413000-mdp-sat/>

PÁGINAS WEB

- Banco Bilbao Vizcaya Argentaria. (2023). *¿Qué son los impuestos? ¿Por qué y para qué se pagan?* BBVA. <https://www.bbva.com/es/salud-financiera/tasas-impuestos-cotizaciones-por-que-y-para-que-debemos-pagar-tributos/>
- Cabello, A. (2016). *Economía mixta*. Economipedia.com. <https://economipedia.com/definiciones/sistema-economia-mixta.html>
- CONOCIMIENTOS WEB. (2023). *Naturaleza jurídica de los impuestos*. conocimientosweb.net. https://conocimientosweb.net/dcmt/ficha19742.html#google_vignette
- Estrada, H. (2017). *¿Qué son los derechos como contribuciones?* Tareasjuridicas.com. <https://tareasjuridicas.com/2017/11/05/que-son-los-derechos-como-contribuciones/#que-es-un-derecho>
- Facturama. (2022). *Código Fiscal de la Federación*. facturama.mx. <https://facturama.mx/blog/que-significa/cff-codigo-fiscal-de-la-federacion/>
- Gerencie. (s.f.). *Diferencia entre obligación sustancial y formal*. gerencie.com. Consultado el 5 de Julio de 2023. <https://www.gerencie.com/diferencia-entre-obligacion-sustancial-y-formal.html>

- Gómez, M y Dorantes, L. (2014). *Tratados Internacionales*. dicionariojuridico.mx. Consultado el 17 de septiembre del 2023.
<http://dicionariojuridico.mx/definicion/tratados-internacionales/>
- Murillo, J y Hernández, R. (2011). *Hacia un concepto de Justicia Social*. [researchgate.net](https://www.researchgate.net).
https://www.researchgate.net/publication/260987565_Hacia_un_concepto_de_Justicia_Social
- Nichols, G. (2022). *Declaraciones informativas y razones para presentarlas*. [veritas.org.mx](https://www.veritas.org.mx). <https://www.veritas.org.mx/Impuestos/Fiscal/declaraciones-informativas-y-razones-para-presentarlas#:~:text=as%20declaraciones%20informativas%20son%20aquellas,a%20cuerto%20con%20su%20actividad%20econ%C3%B3mica>
- Pavón, M. (2012). *Material Lic. en Gestión y Dirección de Negocios*. [uv.mx](http://www.uv.mx).
<https://www.uv.mx/personal/mpavon/files/2012/03/CONCEPTO-JURIDICO-DE-PERSONA.docx>
- Pedroza, S. (2022). *Decreto*. dicionariojuridico.mx.
<http://dicionariojuridico.mx/definicion/decreto/>
- Pérez, J., y Gardey, A. (2023). *Estanco - Qué es, definición y concepto*. Definición. De. <https://definicion.de/estanco/>
- Pérez, J., y Merino, M. (2018). *Condonación - Qué es, definición y concepto*. Definicion.de. <https://definicion.de/condonacion/>
- Pedroza, S. (1998). *Decreto*. dicionariojuridico.mx, Consultado el 17 de septiembre del 2023. <http://dicionariojuridico.mx/definicion/decreto/>

- Portal Académico del CCH. (2017). *Historia de México 1*. portalacademico. <https://e1.portalacademico.cch.unam.mx/alumno/historiademexico1/unidad3/economianovohispana/introduccion>
- Real Academia Española. (2022). *Proporcionalidad* (edición del Tricentenario). RAE. <https://dle.rae.es/proporcionalidad>
- Regis, E. (2023). *¿Qué es una persona moral?: Tipos y pasos para registrarse*. conekta.com. <https://www.conekta.com/blog/persona-moral>
- Sánchez & Sánchez Asociados (2019). *Personas Físicas y Personas Morales*. contaduriaccii.com.mx. <https://contaduriaccii.com.mx/2019/12/31/personas-fisicas-morales/>
- Secretaría de Economía. (s.f.). *Persona moral*. e.economia.gob.mx. Consultado el 27 de julio de 2023. <https://e.economia.gob.mx/glosario/persona-moral/>
- Secretaría de Economía. (s.f.). *Cumplir obligaciones fiscales*. e.economia.gob.mx. Consultado el 29 de julio de 2023. <https://e.economia.gob.mx/guias/cumplir-obligaciones-fiscales/>
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2023). *Estas son las 22 instituciones que integran el sector hacendario*. gob.mx. <https://www.gob.mx/shcp/articulos/conoce-a-las-22-instituciones-que-conforman-el-sector-hacendario>
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (s.f.). *¿Qué hacemos?* gob.mx. Consultado el 18 de junio de 2023 <https://www.gob.mx/shcp/que-hacemos>
- Servicio de Administración Tributaria. (s.f.). *Emprendedor, conoce los regímenes fiscales de las personas físicas*. gob.mx. Consultado el 3 de junio de 2023.

<https://www.sat.gob.mx/consulta/09788/emprendedor,-conoce-los-regimenes-fiscales-de-las-personas-fisicas#:~:text=Persona%20moral%3A%20Es%20el%20conjunto,jur%C3%ADdic a%20para%20tener%20derechos%20y>

- Servicio de Administración Tributaria. (2022). *El SAT presentó el Plan Maestro 2022 de Grandes Contribuyentes al sector empresarial*. GOB. <https://www.gob.mx/sat/prensa/el-sat-presento-el-plan-maestro-2022-de-grandes-contribuyentes-al-sector-empresarial-022-2022?idiom=es#:~:text=El%20objetivo%20del%20Plan%20Maestro,al%20di%C3%A1logo%20con%20el%20contribuyente>
- Servicio de Administración Tributaria. (s.f.). *Conoce las obligaciones*. sat.gob.mx. Consultado el 12 de julio de 2023. <https://www.sat.gob.mx/consulta/64576/conoce-las-obligaciones>
- Servicio de Administración Tributaria. (2017). *Conceptos Tributarios*. sat.gob.mx. <https://www.sat.gob.mx/consulta/61977/conceptos-tributarios>
- Universidad Autónoma Metropolitana. (2022). *Legislación Federal en Materia de Propiedad Intelectual*. uam.mx. https://www.uam.mx/oag/daj/dpi_14.html#:~:text=La%20LFPPI%20es%20un%20ordenamiento,%2C%20marcas%2C%20y%20otras%20figuras

DIAPOSITIVAS

- Caballero, B. (2018). *Elementos de las contribuciones* [presentación de diapositivas]. UAEH.

https://www.uaeh.edu.mx/docencia/P_Presentaciones/zimapan/contaduria/2018/marco_legal.pdf

- Centro de Estudios de las Finanzas Públicas. (2012). *Manual sobre el Proceso de Aprobación y Discusión del Presupuesto de Egresos de la Federación* [presentación de diapositivas]. CEFP. https://www.cefp.gob.mx/portal_archivos/normatividad/manual_pef.pdf
- INSTITUTO BELISARIO DOMÍNGUEZ. (2010). *Estudio sobre monopolios: su historia reciente y el Senado de la República* [presentación de diapositivas]. IBD. <http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/1782/estmonopolioshistoria.pdf?sequence=1&isAllowed=y#:~:text=Se%20han%20identificado%20en%20M%C3%A9xico,de%20modo%20vinculado%20con%20%C3%A9sta>
- López, B. (2021). *Los Ingresos y el Gasto Público* [presentación de diapositivas]. UNAM. <http://herzog.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal%20-%20Pres.%201.pdf>
- Política Fiscal. (2021). *Evolución Histórica de los impuestos en México* [presentación de diapositivas]. UNAM. <http://www.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal%20-%20Pres.%204.pdf>
- utel UNIVERSITY. (s.f.). Unidad 4. *Obligaciones fiscales* [presentación de diapositivas]. Scalahed. Consultado el 22 de agosto de 2022. https://gc.scalahed.com/recursos/files/r161r/w23649w/unidad_4.pdf
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2022). *PLAN MAESTRO 2022 ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES* [presentación de diapositivas]. GOB.

[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/717133/Plan Maestro Grandes Contribuyentes 2022.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/717133/Plan_Maestro_Grandes_Contribuyentes_2022.pdf)

- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2018). *CUENTA PÚBLICA 2018 / INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO* [presentación de diapositivas].
cuentapublica.hacienda.gob.mx.

<https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/work/models/CP/2018/tomo/VII/Print.GYN.01.INTRO.pdf>

- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2020). *CUENTA PÚBLICA 2020 / INSTITUTO MEXICANO DE LA PROPIEDAD INDUSTRIAL* [presentación de diapositivas].
cuentapublica.hacienda.gob.mx.

<https://www.cuentapublica.hacienda.gob.mx/work/models/CP/2020/tomo/VII/Print.K8V.01.INTRO.pdf>

INFORME DE AGENCIA GUBERNAMENTAL

- Auditoría Superior de la Federación. (2010). *Informe del resultado de la fiscalización superior de la cuenta pública 2010*. (Auditoría Financiera y de Cumplimiento: 10-0-06E00-02-0783, GB-086). Servicio de Administración Tributaria.

https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2010i/Grupos/Gobierno/2010_0783_a.pdf