

# Derecho Fiscal





# Derecho Fiscal

Luis Felipe Dorantes Chávez

Mónica E. Gómez Marín

PRIMERA EDICIÓN EBOOK  
MÉXICO, 2014

GRUPO EDITORIAL PATRIA

Para establecer comunicación  
con nosotros puede hacerlo por:



**correo:**  
Renacimiento 180, Col. San Juan  
Tlihuaca, Azcapotzalco,  
02400, México, D.F.



**fax pedidos:**  
(01 55) 5354 9109 • 5354 9102



**e-mail:**  
info@editorialpatria.com.mx



**home page:**  
www.editorialpatria.com.mx

---

Dirección editorial: Javier Enrique Callejas

Coordinadora editorial: Verónica Estrada Flores

Diseño de interiores: Braulio Morales Sánchez

Diseño de portada: Juan Bernardo Rosado Solís / Signx

Supervisor de producción: Gerardo Briones González

### *Derecho Fiscal*

Derechos reservados:

© 2014, Luis Felipe Dorantes Chávez, Mónica Ekaterine Gómez Marín

© 2014, GRUPO EDITORIAL PATRIA, S.A. DE C.V.

Renacimiento 180, Colonia San Juan Tlihuaca,

Delegación Azcapotzalco, Código Postal 02400, México, D.F.

Miembro de la Cámara Nacional de la Industria Editorial Mexicana

Registro núm. 43

ISBN ebook: 978-607-438-863-3

Queda prohibida la reproducción o transmisión total o parcial del contenido de la presente obra en cualesquiera formas, sean electrónicas o mecánicas, sin el consentimiento previo y por escrito del editor.

Impreso en México

Printed in Mexico

**Primera edición ebook: 2014**

---

# Contenido

## **CAPÍTULO I**

<b>DERECHO FISCAL</b>	<b>1</b>
Derecho	2
Derecho natural y derecho positivo	3
Derecho público y derecho privado	4
Derecho interno y externo	5
Ramas del derecho	5
Derecho financiero	6
Concepto de derecho fiscal	7
¿Qué es el derecho fiscal?	7

## **CAPÍTULO II**

<b>FINANZAS PÚBLICAS</b>	<b>9</b>
Ingresos del Estado	10
Clasificación de los ingresos del Estado	10
Conceptos básicos	12
Impuestos	14
Derechos	15
Aportaciones de seguridad social	15
Contribuciones de mejoras	16
Contribuciones accesorias	16
Ingresos financieros	17
Ingresos derivados de la actividad del Estado	19
Ingresos especiales	20
Ley de Ingresos de la Federación	21

## **CAPÍTULO III**

<b>NORMATIVIDAD JURÍDICA GENERAL</b>	<b>25</b>
Fuentes del derecho fiscal	26
Ordenamiento jurídico mexicano	50

**CAPÍTULO IV****NORMATIVIDAD JURÍDICA FISCAL ESPECIAL****55**

Disposiciones generales	56
Clasificación de los derechos humanos y sus garantías	57
Legalidad	69
Proporcionalidad y equidad	70
Principio de generalidad	75
Principio de obligatoriedad y vinculación al gasto público	76
Aplicación estricta de las leyes fiscales e interpretación	85

**CAPÍTULO V****CONTRIBUCIONES****91**

Concepto de los tributos	92
Elementos de los tributos	93
Etapas de los tributos	105

**CAPÍTULO VI****IMPUESTOS****109**

Concepto	110
Características de los impuestos	110
Principios que rigen a los impuestos	110
Impuestos federales	112
Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)	120
Impuesto al Valor Agregado (IVA)	124
Impuestos locales	128

**CAPÍTULO VII****DERECHOS****133**

Concepto de derechos	134
Principios que rigen a los derechos	135
Diferencias entre derechos e impuestos	139
Ley Federal de Derechos	140

**CAPÍTULO VIII****CONTRIBUCIONES DE MEJORAS****145**

Concepto de plusvalía	147
Determinación de contribuciones especiales o de mejoras	148
Principios de proporcionalidad y equidad	149
Contribuciones de mejoras en la legislación local	151

<b>CAPÍTULO IX</b>	
<b>APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL</b>	<b>157</b>
Concepto de aportaciones de seguridad social	158
Antecedentes de las aportaciones de seguridad social	159
Naturaleza jurídica de las aportaciones de seguridad social	160
Elementos constitutivos de las aportaciones de seguridad social	161
<b>CAPÍTULO X</b>	
<b>CONTRIBUCIONES ACCESORIAS</b>	<b>173</b>
Origen de las contribuciones accesorias	174
Concepto de contribuciones accesorias	174
Actualización	175
Recargos	178
Multas	181
Gastos de ejecución	184
<b>CAPÍTULO XI</b>	
<b>EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES FISCALES</b>	<b>187</b>
Pago	188
Compensación	190
Condonación	193
Prescripción	196
Caducidad	198
Diferencias entre prescripción y caducidad	201
Cuestionario	202
<b>CAPÍTULO XII</b>	
<b>FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES</b>	<b>203</b>
Revisión de gabinete	205
Visita domiciliaria	207
Revisión del dictamen	210
Hechos ya revisados	212
<b>CAPÍTULO XIII</b>	
<b>PARTE I. MEDIOS DE IMPUGNACIÓN DE LEGALIDAD</b>	<b>215</b>
Garantías para poder interponer los medios de impugnación	216
Medios para garantizar el interés fiscal	217

Recurso de revocación	220
Juicio contencioso administrativo federal (juicio de nulidad)	228
Requisitos para interponer el juicio contencioso administrativo federal	230
Incidentes	237
Juicio en línea	241
Juicio de lesividad	242
Juicio sumario	242
Cuestionario	244
<b>PARTE II. MEDIOS DE IMPUGNACIÓN CONSTITUCIONALES</b>	<b>245</b>
El amparo	246
Cuestionario	280
Bibliografía	281
Fuentes electrónicas	282

# Dedicatoria

A Dios y a la vida que se nos regala cada día.

A Mariana, motor de nuestras vidas.

A nuestros padres, por ser el mejor ejemplo del esfuerzo diario.

A nuestros hermanos, quienes nos han acompañado como testigos en nuestro andar.

# Acerca de los autores

**Luis Felipe Dorantes Chávez** nació en la Ciudad de México, es egresado del Instituto Tecnológico Autónomo de México. Desde el inicio de su carrera se ha especializado en el área fiscal-administrativa. Cuenta con una especialidad en Amparo así como con una maestría en Derecho Fiscal, ambas en la Universidad Panamericana.

Su experiencia laboral inicia en 1997 y hasta 2001 en el Fideicomiso Liquidador de Instituciones y Organizaciones Auxiliares de Crédito (FIDELIQ) en la Ciudad de México, ahora Servicio de Administración y Enajenación de Bienes; en esta institución su actividad principal fue la tramitación y el seguimiento de juicios de nulidad y recursos en materia fiscal y administrativa.

A partir de enero de 2002 y hasta el 2004, laboró en el Poder Judicial de la Federación como Actuario Judicial del Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa en el Distrito Federal.

En 2005 ingresó a Santamarina y Steta, S.C., un despacho de abogados en la Ciudad de México, en el que se desarrolló en el área de asesoría y litigio fiscal y administrativo.

A partir de 2008 cambia su residencia a la ciudad de Villahermosa Tabasco, e inicia el área de asesoría y litigio fiscal en TMA Consultores como titular del área de asesoría y litigio especializado en materia fiscal.

Catedrático en la Universidad Autónoma de Guadalajara así como en la Universidad Olmeca a nivel licenciatura, posgrado y maestría. Ha publicado artículos de interés en materia fiscal en la revista Puntos Finos, publicada por Dofiscal.

**Mónica E. Gómez Marín** nació en la ciudad de Villahermosa, Tabasco, el 1 de julio de 1979. Es abogada egresada del Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, campus Monterrey, realizó sus estudios de maestría en Derecho Fiscal en la Universidad Panamericana, la cual terminó en 2003.

Durante su trayectoria estudiantil, en el año 2000 realizó un curso de especialización en Ciencias Políticas en el Institut d'Etudes Politiques de Paris, en París, Francia.

Trabajó en Sociedad Hipotecaria Federal, S.N.C., una institución de banca de desarrollo, en la que se desempeñó como abogada titulada desarrollando actividades de litigio civil y administrativo.

A partir de abril de 2005 se incorporó a la firma Despacho Parás, S.C., un despacho especializado únicamente en asesoría y litigio fiscal y administrativo, en el cual se desempeñó como abogada y realizó actividades de litigio fiscal.

A partir de 2008 cambia su residencia a la ciudad de Villahermosa, Tabasco, y colabora en la creación del área de asesoría y defensa fiscal en TMA Consultores. Asimismo, desde ese año y a la fecha es profesora titular de las materias de Derecho Fiscal I y II en la carrera de Derecho; y de la materia de Derecho Contributivo en la carrera de Contaduría Pública en la Universidad Autónoma de Guadalajara, Campus Tabasco. Igualmente, imparte materias de Derecho Fiscal en posgrado.

# Introducción

El presente libro Derecho Fiscal representa para nosotros un reto individual personal y profesional. Ha sido creado con la intención de que llegue a manos de estudiantes ávidos de comprender la estructura básica del Derecho Fiscal Mexicano, no solo conociendo el contenido de las leyes sino entendiendo las razones por las que fueron creadas, así como la importancia que tiene para el Estado la relación jurídica entre el gobierno y los contribuyentes.

Para ello, pretendemos explicar de forma clara cuáles son las bases del Derecho fiscal, los principios que lo rigen, los elementos esenciales de los tributos, explicando con ejemplos sencillos la aplicación de dichos fundamentos del Derecho Fiscal. Esta obra va dirigida especialmente no sólo a estudiantes de derecho como otros libros de Derecho Fiscal, sino de diversas carreras como administración, contaduría pública, relaciones internacionales, etcétera. Esto es, además de abogados, para carreras que no se encuentran familiarizados con la terminología jurídica pero que buscan conocer de qué se trata la materia tributaria.

El Derecho Fiscal es una materia compleja por su contenido y aplicación, asimismo se trata de una rama del derecho tan cambiante que su actualización requiere un estudio constante. Sin embargo, los pilares que la conforman como son: las fuentes de las que emana, los principios constitucionales que la rigen, los elementos de los tributos, así como los procedimientos administrativos que regulan la actividad de la autoridad fiscal han permanecido como constantes en su estudio. Por esta razón, buscamos explicar al lector de una forma sencilla de qué se tratan estas constantes, ejemplificando con ejemplos prácticos su aplicación.

En ocasiones los alumnos piensan que existen materias dentro de su formación académica que no tienen una función en la vida práctica o en la vida real, no es el caso del derecho fiscal. Al contrario, una persona desde el momento en que realiza un acto de comercio como comprar un bien, inicia su actividad laboral, o bien inicia un negocio propio, está realizando actos que tienen una consecuencia tributaria, ya sea porque por dicho acto se genera la obligación de pagar o retener un tributo, o simplemente porque en ocasiones pagamos tributos sin siquiera percatarnos de ello. Así, al realizar actividades dentro de nuestra vida diaria estamos obligados a relacionarnos con ese órgano del Estado encargado de la recaudación como es el Servicio de Administración Tributaria. De manera que, el estudio del Derecho Fiscal cobra especial importancia, al formar parte en nuestra vida cotidiana.

En ese sentido pretendemos que, los alumnos de diversas carreras tengan un acercamiento con la materia tributaria, que comprendan su importancia y a la vez que conozcan en qué consiste esa obligación de pagar tributos, cuáles son éstos, de qué forma se calculan y se pagan; así como, que existen medios a través de los cuales los gobernados podemos defendernos de las arbitrariedades de la autoridad.

Para ello, dividimos nuestra obra en trece capítulos, en los que desarrollamos primeramente las bases de la materia fiscal, sus fuentes, principios y legislación aplicable. En

los capítulos del 5 al 10 entramos en materia y exponemos los elementos constitutivos de cada uno de los tributos e incluso tratándose de impuestos explicamos de forma básica en qué consiste cada uno de los principales impuestos federales y locales. En los siguientes capítulos exponemos las figuras que rigen la relación jurídico tributaria entre el gobernado y las autoridades hacendarias, para finalmente explicar los medios de impugnación que el contribuyente tiene a su alcance para controvertir resoluciones definitivas de la autoridad tributaria.

En la elaboración de este libro buscamos plasmar y compartir nuestro conocimiento y experiencia en la materia. Para ello seguimos una investigación documental, en la que consultamos artículos y bibliografía nacional y extranjera, acudiendo asimismo al estudio y análisis de documentos legislativos y jurisprudencia.

## Derecho fiscal

### Objetivos

Que el alumno:

- Comprenda el concepto de derecho.
- Entienda la manera en que se clasifica el derecho.
- Se familiarice con las diversas ramas del derecho para entender su relación con el derecho fiscal.
- Conozca y distinga la aplicación del derecho financiero y el derecho fiscal.

### Introducción

En el capítulo que inicia abordaremos el concepto de derecho y las diferentes maneras en que dicha palabra puede aplicarse. Asimismo, estudiaremos de manera breve las principales clasificaciones del derecho y las ramas en las que se divide, para después entrar en materia al conceptualizar el derecho financiero y el fiscal con la exposición de sus diferencias más significativas.

## Derecho

Para empezar a estudiar el derecho en una de sus ramas más específicas y complejas, como lo es el fiscal, primero debemos entender qué significa el derecho. ¿Cuál es su acepción más general?, y los diversos usos que tiene la palabra. El derecho se puede entender como una prerrogativa, una rama de las ciencias sociales y humanas o un complejo conjunto de normas que rigen a una sociedad.

En los siguientes términos encontramos diversas definiciones de la palabra. etimológica. Proviene del latín *directum* o *directus*, que significa conducir o dirigir, disciplinar, etcétera.

gramatical. Encontramos que la definición de derecho es muy amplia, por lo que tenemos diversas.<sup>1</sup>

- Como adjetivo significa: rectitud, igualdad; algo que es justo o legítimo; que es fundado, cierto o razonable.
- Es la facultad de hacer o exigir todo aquello que tenemos a nuestro favor.
- Acción que se tiene sobre una persona o cosa.
- Conjunto de principios y normas, que expresan una idea de justicia y orden, los cuales regulan las relaciones humanas en toda sociedad y cuya observancia puede ser impuesta de manera coactiva.
- Cantidad que se paga, con arreglo a arancel, por la introducción de una mercancía o por otro hecho consignado por la ley.

Definición subjetiva. El maestro Eduardo García Máynez refiere que existe un derecho subjetivo, cuyo significado es la facultad que tiene una persona de exigir a otra un comportamiento; tal sería el caso de un trabajador frente a su patrón a quien le puede reclamar el pago de su salario. Es también un derecho objetivo que se traduce en un conjunto de normas. Existe una relación necesaria entre ambas acepciones, pues a fin de que exista el derecho subjetivo debe estar el objetivo; esto es, a fin de que el trabajador pueda exigir al patrón el pago de su salario, debe existir un conjunto de normas que así lo establezcan.<sup>2</sup> Así pues, la palabra derecho tiene diversos significados, sin embargo, al referirnos al derecho fiscal, nos referimos a ambos significados, los cuales se traducen en el concepto que a continuación desarrollamos.

Concepto de derecho. Es el conjunto de normas jurídicas creadas por el órgano facultado del Estado que regulan situaciones en las que se relacionan los particulares entre sí o con el Estado concediéndoles derechos y señalándoles obligaciones, con la finalidad de convivir pacíficamente dentro de una sociedad.

Lo anterior se puede entender en los siguientes puntos.

- Es un conjunto de normas jurídicas porque en nuestro país el derecho es escrito, y para que pueda aplicarse deben existir normas escritas.
- Dichas normas deben ser elaboradas por el Poder Legislativo, es decir, por el Congreso de la Unión, que se conforma por los diputados y senadores.

<sup>1</sup> Diccionario de la Real Academia Española.

<sup>2</sup> García Máynez, Eduardo. *Introducción al estudio del derecho*, 47a edición, Editorial Porrúa, México, 1995, p. 198.

- Regulan cómo deben actuar del Estado y sus autoridades a fin de que no actúen de manera arbitraria frente al gobernado; asimismo, regulan las relaciones de los particulares para que puedan relacionarse entre sí sin abusar unos de otros, por ejemplo, para que puedan realizar actos de comercio entre sí, contratos, etcétera.
- El objetivo del derecho es que la sociedad viva en armonía, es decir, que se logre lo que muchos autores llaman el bien común.

## Clasificación del derecho

El derecho ha sido clasificado por muchos juristas, quienes han intentado esquematizar o relacionar las diversas ramas de aplicación del derecho. Existen por tanto clasificaciones en relación con los sujetos a los que se les aplican las normas jurídicas; o por el origen de éstas, algunos también han clasificado el derecho por el tiempo en que se aplica.

## Derecho natural y derecho positivo

También se ha definido el derecho de acuerdo con su origen, esto es, por la manera en que surgió; muchos juristas como Descartés, posteriormente Kant o Hegel, han señalado que existe un derecho anterior al nacimiento del Estado, que surge con el hombre y su raciocinio; y otro, posterior, que tiene origen a raíz de que los hombres nos organizamos para vivir en sociedad y conformamos un Estado.

El derecho natural (*ius naturae*) es el conjunto de normas no escritas, preexistentes y que surgen de la propia naturaleza humana; son los principios de justicia e injusticia que los seres humanos concebimos desde que existimos. Estos principios universales se nos aplican y rigen a todos los seres, así como nos pertenecen y nadie nos los puede quitar. Esos derechos son, por ejemplo, el derecho a la vida, la libre expresión, el libre tránsito, etcétera.

El derecho positivo es aquel que surge cuando los seres humanos ya nos hemos organizado en una sociedad, es el conjunto de normas jurídicas, creadas y reconocidas por el Estado, a través del órgano encargado de hacer las leyes, que nos organizan y son susceptibles de ser cumplidas; es decir, que son válidas y por tanto deben ser respetadas por los gobernantes y gobernados.

En sí, esta clasificación es de suma importancia para comprender la conformación de la actual ciencia jurídica, pues si bien algunos autores contraponen sus definiciones, en nuestra opinión, el derecho positivo vigente recoge los principios y reglas del derecho natural en la mayoría de los Estados modernos, de modo que representan una misma cosa, viéndolos desde distintos puntos.

Hay personas que insisten en que el derecho natural por ser válido en sí mismo, es superior en su aplicación al derecho positivo. Sin embargo, en la actualidad el derecho natural está inmerso en la legislación positiva, donde resultaría poco probable aplicar el derecho positivo transgrediendo principios universales del derecho natural o viceversa.

Sin embargo, un caso en el que el derecho natural fue aplicado sobre al derecho positivo ocurrió durante los juicios de Nuremberg, en los que se juzgó y sentenció a

las personas que cometieron crímenes nazis, no obstante que actuaron conforme al derecho positivo (es decir, bajo ordenamientos jurídicos reconocidos y válidos dentro del Estado), pero que atentaron contra un derecho inalienable como es el derecho a la vida o la libertad.

## Derecho público y derecho privado

La corriente más aceptada es la clasificación del derecho objetivo, que divide al derecho en dos grandes ramas: derecho público y derecho privado.

**Derecho público.** Es el conjunto de normas jurídicas que regulan al Estado, su organización y la relación de éste con los particulares, cuando actúa con su potestad soberana frente al gobernado, es decir, cuando actúa como una autoridad frente al particular.

Una situación en la que el Estado actúa frente al gobernado con su potestad y soberanía es por ejemplo en el cobro de impuestos; aquí sucede una relación de supra-subordinación, en la que el Estado puede cobrar al ciudadano los impuestos inclusive de forma coactiva, es decir, forzándolo a pagar auxiliado por la fuerza pública. No interviene la voluntad del individuo, sino que el Estado le exige el pago e incluso puede embargar sus bienes para cobrarle los tributos. Se consideran de derecho público: el constitucional, el fiscal, el financiero, el administrativo, entre otros.

**Derecho privado.** Conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones entre los particulares, así como su relación con el Estado, pero cuando éste actúa sin su potestad soberana, es decir cuando actúa como un particular. Son ejemplos de derecho privado: el civil, el mercantil y el laboral.

Un caso donde se aplique este derecho sería en la situación en que un particular le da en arrendamiento al gobierno, puede ser a alguna secretaría de Estado un edificio de su propiedad; en dicha situación, el Estado y el particular son iguales ante la Ley, en algún conflicto acudirían ante los tribunales para resolver su situación.

Además se considera de derecho privado cualquier situación jurídica en la que se relacionen dos particulares, quienes son iguales ante la ley, como puede ser un contrato de compraventa.

## Diferencias entre el derecho público y el privado

Derecho público	Derecho privado
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Necesariamente interviene el Estado.</li> <li>• El Estado actúa con su potestad.</li> <li>• No regula las relaciones entre particulares.</li> <li>• Existe una relación de supra-subordinación entre el Estado y el particular.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El Estado puede intervenir o no.</li> <li>• El Estado actúa sin potestad, es decir, como un particular.</li> <li>• Regula situaciones entre particulares.</li> <li>• Existe una relación de igualdad entre los particulares o entre el particular y el Estado.</li> </ul>

## Derecho interno y derecho externo

Asimismo, otra clasificación importante es la de derecho interno y derecho internacional. Esto es, se delimitan las ramas del derecho respecto a su aplicación dentro del propio territorio de un Estado o fuera de él.

**Derecho interno.** Son las normas jurídicas que regulan las situaciones interiores de un país y sus gobernados; define cómo serían el derecho civil y el familiar, el mercantil, el laboral, el procesal y el agrario.

**Derecho externo.** Son las normas jurídicas que regulan situaciones entre individuos nacionales o ciudadanos de dos o más Estados, así como entre organismos internacionales o de comercio exterior. Consideramos que el derecho externo es igual al derecho internacional público y al derecho internacional privado.

## Ramas del derecho

Son diversas las ramas del conocimiento jurídico; a fin de poder entender cuál es el objeto de estudio y los límites del derecho tributario, debemos entender qué estudia cada una.

- i. **Derecho constitucional.** Es la rama del derecho que se constituye por las normas jurídicas primordiales del Estado, su estudio se refiere a la Constitución, que establece, por un lado, los derechos fundamentales de los gobernados, las garantías de seguridad jurídica, así como las obligaciones principales que como ciudadanos deben cumplir. Por otro lado, organiza al Estado, su división de poderes, funciones y propiedades. Es el origen de todo el sistema jurídico mexicano.

Al ser la rama del derecho que es la base de todo el derecho, el derecho fiscal debe en todo caso estar apegado a la Constitución, pues de no ser así, los actos recaudatorios o de revisión por parte de las autoridades fiscales podrían reputarse inconstitucionales y en su caso determinar el tribunal competente que no deben ser aplicados a los contribuyentes.

- ii. **Derecho civil.** Estudia las normas jurídicas que reconocen y protegen al individuo como persona, sus relaciones con otros gobernados interactuando en un plano de igualdad; reconoce y valida su estado civil, los bienes y demás obligaciones de los gobernados. Guarda estrecha relación con el derecho fiscal toda vez que el fisco en algunos casos puede llegar a embargar bienes del contribuyente y afectar su propiedad.
- iii. **Derecho mercantil.** Forma parte del derecho civil, sin embargo, es importante definirlo aparte debido a que donde se aplica es solo para regular actos de comercio, se entiende a éstos como aquellos que persiguen una finalidad de lucro, es decir, de producir por fuerza una ganancia económica o utilidad. Se relaciona con el derecho tributario en razón de que todo acto de comercio genera la obligación de pagar tributos; por ejemplo, una compraventa que da lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado.

- iv. Derecho penal. Es el conjunto de normas jurídicas que buscan sancionar al infractor de las leyes en la comisión de delitos, establece las penas aplicables a los actos que se consideran como delitos. Se relaciona con la materia fiscal por cuanto existen delitos que pueden realizar los contribuyentes, tales como la defraudación fiscal o el contrabando.
- v. Derecho laboral. Es el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones entre patrones y trabajadores, reconocen por un lado las obligaciones del patrón frente al trabajador y protegen los derechos de ambas partes en la relación laboral.
- vi. Derecho administrativo. Es una rama de especialización del derecho constitucional que establece los parámetros de actuación de la administración pública; es decir, establece las bases para la organización del Poder Ejecutivo y fija las facultades de cada secretaría de Estado y demás órganos que integran dicha administración. Se relaciona con el derecho fiscal porque las autoridades fiscales son parte de la administración pública; y por tanto, en los actos realizados por éstas, tanto en la recaudación de tributos como en la revisión del cumplimiento de obligaciones fiscales, se reputan actos administrativos de naturaleza fiscal.

## Derecho financiero

Es la rama del derecho que regula la actividad económica del Estado y los organismos públicos que lo conforman, por un lado prevé la manera en la que el Estado adquirirá recursos económicos, y por el otro, dispone las condiciones para efectuar sus gastos.

### Objeto del derecho financiero

El objeto del derecho financiero es establecer las bases para que el Estado:

1. se provea de recursos económicos.
2. ejerza de manera adecuada el gasto público.

En ese sentido, persigue un doble objetivo, puesto que las finanzas de cualquier persona se componen de lo que gana y gasta; asimismo, el Estado mediante las leyes debe implementar formas de obtener ingresos, así como de planificar y organizar sus gastos. Esto se debe a que el Estado, para hacer frente a sus obligaciones como proveedor de satisfactores comunes y básicos de los gobernados, debe buscar alcanzar una economía sana, en la que no gaste más ingresos de los que obtiene.

### Naturaleza jurídica del derecho financiero

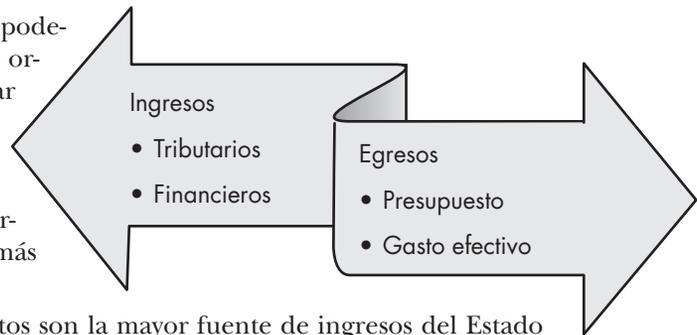
La naturaleza del derecho financiero es de derecho público, por cuanto regula la forma de organización económica que debe guardar actuando con potestad pública o soberana; esto quiere decir que el Estado actúa frente al gobernado como un ente superior y no en plano de igualdad.

## Concepto de derecho fiscal

Ahora bien, una vez que determinamos el concepto y objeto de estudio del derecho financiero, debemos puntualizar qué parte del derecho financiero lo compone el tributario o fiscal. Como señalamos, el derecho financiero se compone de dos aspectos, uno que se refiere a la regulación de ingresos y otro al de los gastos. Como veremos en capítulos siguientes, los ingresos del Estado los podemos dividir en dos grandes rubros: ingresos que provienen de diversas fuentes que el propio Estado consigue para subsistir, ya sea dentro de su misma actividad o de fuentes externas; o de los aportes económicos que realizan los gobernados o particulares, quienes comparten al Estado parte de su patrimonio, ingresos, bienes, etcétera.

En cuanto a los egresos o gastos, podemos precisar que el Estado mexicano organiza y planifica sus egresos al elaborar un presupuesto anual al cual deberá ajustarse; además de que al final de cada ejercicio determinará si lo presupuesto fue gastado o no por cada órgano de la administración pública y demás órganos que componen al Estado.

Ahora bien, debido a que los tributos son la mayor fuente de ingresos del Estado y que por tratarse de una exigencia que se realiza a los particulares, se ha creado una rama del derecho específica que regula los ingresos que provienen de los tributos que pagan los gobernados: el derecho fiscal.



## ¿Qué es el derecho fiscal?

Por derecho fiscal entendemos al conjunto de normas jurídicas creadas por el poder público facultado del Estado que establecen los derechos y obligaciones de los gobernados para contribuir al gasto público y que regulan la relación de dichos particulares con el Estado actuando éste en su calidad de recaudador o Hacienda Pública.

## Objeto del derecho fiscal

El derecho fiscal tiene por objeto sistematizar los medios al alcance del contribuyente para realizar las aportaciones a su cargo para contribuir al gasto público y verificar que la actuación de la autoridad fiscal frente al gobernado sea apegada a derecho.

En concreto, el derecho fiscal, a través de las normas jurídicas que lo conforman, persigue un doble objetivo.

- El primero es de recaudar, los mayores ingresos para que el Estado pueda enfrentar sus obligaciones de proveer a los gobernados de servicios públicos que los beneficien como sociedad.
- El segundo es salvaguardar los derechos de los contribuyentes para que los actos de molestia de los que sean sujetos en la recaudación sean legales, es decir, que la autoridad fiscal no actúe de manera arbitraria e ilegal.

## Ejercicios

Señala si los actos siguientes serían correspondientes al derecho público o al privado.

Acto	Derecho público	Derecho privado
1. Contrato de compraventa celebrado entre María Dorantes Ruiz y Hugo del Castillo Romero.		
2. Concesión del servicio de telefonía que otorga el Ejecutivo Federal a la empresa denominada Teléfonos de México, S.A. de C.V.		
3. Contrato de arrendamiento que celebran como arrendador el C. Mario Alfaro y como arrendatario el Gobierno del Estado de Sonora representado por su gobernado constitucional.		
4. Sentencia de divorcio emitida por el juez segundo familiar en el expediente 122/10 promovido por la C. Juana María Rubiales Pérez.		
5. Decreto expropiatorio de fecha 22 de marzo de 2010 mediante el cual se expropia por causa de utilidad pública el Rancho El Orión en la población de Guadalupe, Hermosillo, Sonora.		
6. Contrato de permuta que celebran Francisco González Sánchez y Alonso Quiroz del Campo.		
7. Oficio 220-SAT-023/2009 emitido por el Servicio de Administración Tributaria mediante el cual impone una multa a la empresa denominada Allegra S.A. de C.V. por la omisión en el pago del Impuesto al Valor Agregado.		

Contesta las siguientes preguntas:

1. Explica la principal diferencia que caracteriza a la actuación del Estado cuando actúa como ente de derecho público y de derecho privado.
2. Explica el concepto de derecho con tus palabras.
3. Da dos ejemplos de actos que sean de naturaleza del derecho penal.
4. Explica el doble objetivo que persigue el derecho fiscal o tributario.
5. Explica si consideras que el derecho natural debe prevalecer en su aplicación sobre el derecho positivo.

# Finanzas públicas

### Objetivos

Que el alumno:

- ▶ Conozca cuál es la actividad financiera que realiza el Estado y sus orígenes.
- ▶ Comprenda la forma en que el Estado obtiene sus ingresos.
- ▶ Distinga la manera en que se clasifican los ingresos del Estado y a qué se refieren los ingresos tributarios.
- ▶ Comprenda cómo se organiza el Estado Mexicano.

### Introducción

Este capítulo es de suma importancia en el estudio del derecho fiscal ya que expone cómo el Estado o gobierno se allega de recursos económicos para cumplir sus obligaciones de proveer servicios públicos a los gobernados. Abordaremos los diversos ingresos que percibe el Estado de acuerdo con su naturaleza, al diferenciar unos ingresos de otros, para que después, una vez que entremos al estudio de cada tributo en lo particular, el alumno entienda la naturaleza y las características principales de cada uno. Aunado a lo anterior, los ingresos del Estado representan obligaciones jurídicas para los gobernados o particulares, de modo que la mayoría de los particulares en algún momento de nuestras vidas estamos forzados a cumplir con dichas obligaciones contribuyendo a los gastos públicos del Estado.

## Ingresos del Estado

### Actividad financiera del Estado

El Estado se compone de varios elementos: territorio, población y gobierno; su finalidad es el bien colectivo o común, es decir, que la población asentada en un territorio pueda subsistir, vivir con sus necesidades básicas satisfechas en armonía.

El gobierno, por su parte, es creado o elegido por la población a fin de que regule, supervise y administre recursos para que le provean sus necesidades colectivas. Para ello, el Estado, entendiéndose como la población y gobierno, realiza actos o actividades que le generan ingresos para poder afrontar dichas necesidades. Lo anterior es la actividad financiera del Estado.

En otras palabras, la actividad financiera del Estado, es la realización de actos o actividades encaminados a buscar recursos para afrontar las necesidades de la población.

### Estado y necesidades colectivas

Las necesidades básicas de la población son aquellas que ayudan al ser humano a subsistir, son indispensables para poder vivir, es decir, aquellas que lo ayudan a desarrollarse, crecer y procrear. Estas necesidades son buscadas por la persona, quien realiza los actos necesarios para conseguir los elementos que le ayuden a sobrevivir, siendo entre otros: comer, dormir, vestirse, etc. Así, el ser humano en la prehistoria buscaba su propio alimento al cazar, después recurrió a la siembra, así como la piel de los animales para protegerse del frío. En la actualidad las personas trabajamos para conseguir el dinero que cambiamos por comida, vestido y otros productos o servicios que son indispensables para prolongar nuestra existencia.

Sin embargo, el ser humano, al no poder vivir aislado sino unirse a otros seres humanos y vivir en sociedad, además de las necesidades individuales o básicas de las que hablamos, genera necesidades conjuntas o de población, las cuales provienen de la interacción de unos seres humanos con otros; a dichas necesidades se les llama necesidades colectivas.

Esto son aquellos servicios, usos o bienes que le ayudan a la población en su conjunto a vivir en armonía. Así pues, los seres humanos al interrelacionarse originan necesidades conjuntas, pues benefician a todos los integrantes de la sociedad, tales como: seguridad, esparcimiento, trabajo, etcétera.

Son estas necesidades colectivas las que corresponde proveer al Estado, para ello, necesita hacerse de recursos económicos que lo lleven a satisfacer las necesidades colectivas de la población.

En este sentido, el Estado a través de diversas acciones y órganos que lo componen, deberá realizar los actos que le provean ingresos con el fin de emplearlos en servicios que benefician a la colectividad; a éstos se les llama servicios públicos.

## Clasificación de los ingresos del Estado

Son muchas las clasificaciones que se han hecho sobre los tipos de financiamiento del Estado, algunas los dividen de acuerdo con la naturaleza del ingreso, otras, a través de

la naturaleza de la función del Estado, es decir, entre público o privado. Como vimos en el capítulo anterior, se refiere a la manera en la que el Estado actúa frente al particular, siendo del derecho público cuando actúa con su soberanía y como un superior del ciudadano; mientras que actúa en el ámbito del derecho privado cuando realiza actos en los que es un igual frente al gobernado, tales como contratos civiles o mercantiles.

Sin embargo, la clasificación que consideramos es la más correcta por ser la más adecuada a las funciones que realiza el Estado hoy en día es la que divide los ingresos entre tributarios y no tributarios.<sup>1</sup>

## Ingresos tributarios

### Concepto

Son ingresos tributarios aquellos que el Estado adquiere de los individuos que conforman su población, es decir, los recursos económicos que proveen los gobernados cuando dan al Estado una parte de sus ingresos, rendimientos, bienes o patrimonio.

El Código Fiscal de la Federación reconoce como tributos o ingresos tributarios los siguientes:

- Impuestos.
- Derechos.
- Aportaciones de seguridad social.
- Contribuciones especiales o de mejoras.
- Contribuciones accesorias.

El artículo 2 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

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

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

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

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

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

<sup>1</sup> Giuliani Fonrouge, Carlos M. *Derecho financiero*, Ediciones Depalma, séptima edición, Buenos Aires, 2001.

## Conceptos básicos

Ahora bien, para introducir los conceptos de los diversos tributos que nuestra legislación reconoce en el Estado debemos entender diversos conceptos básicos.

- **Personas físicas.** Son los individuos, seres humanos en lo particular, los cuales conforme reconoce el derecho gozan de dos características que los tutelan para actuar y que sus actos tengan una validez jurídica. Estas características son: capacidad de goce y capacidad de ejercicio; la primera se obtiene desde el nacimiento y es la posibilidad que tiene la persona de ser titular de derechos y obligaciones, es decir, que tiene el derecho a la vida, a una educación, una vivienda digna, entre otras, así como que puede ser sujeto de diversas obligaciones. Todos los individuos gozamos de esa capacidad de goce desde nuestro nacimiento.

En cambio, la capacidad de ejercicio se obtiene hasta que la persona obtiene la mayoría de edad, es decir, a partir de los 18 años; y significa que tiene la posibilidad de ejercitar sus derechos y obligaciones por sí mismo, comparecer a juicio por propio derecho, votar y ser votado.

- **Personas morales.** Es un ente jurídico, es decir, que no existe de forma concreta pues no puede ser tocado, pero es abstracto y reconocido por el derecho, dicho sujeto se compone por dos o más personas físicas, quienes crean un ente con una personalidad diversa a la propia para un fin determinado el cual puede ser lucrativo o no lucrativo.

Tenemos que existen personas morales en materia civil y mercantil, en ambos casos las mejor conocidas como sociedades tienen un fin determinado u objeto social, es decir, un propósito para el cual fueron creadas; sin embargo, en materia civil, las sociedades no tienen el fin de lucrar, mientras que en la materia mercantil sí, el propósito primordial de estas sociedades es obtener una ganancia económica.

Son reconocidas en nuestro derecho las siguientes sociedades.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta define a las personas morales de la siguiente manera.

**Artículo 8.** Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

<b>P. M. del derecho mercantil</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sociedad Anónima</li> <li>• Sociedad de Responsabilidad Limitada</li> <li>• Sociedad en Comandita</li> </ul>
<b>P. M. del derecho civil</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sociedades Civiles</li> <li>• Asociaciones Civiles</li> </ul>

Este precepto introduce una figura que no es considerada una persona moral en el derecho en general que es la Asociación en Participación.

Esta figura es definida en el Código Civil Federal como “un contrato por el cual una persona (asociante) concede a otras (asociados) que le aportan bienes o servicios,

una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio”.

En este sentido, para efectos fiscales entendemos como personas morales además de las sociedades mercantiles, sociedades y asociaciones civiles, a los organismos descentralizados como Petróleos Mexicanos (PEMEX) o el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), de los cuales hablaremos en renglones siguientes, así como las instituciones de crédito como los bancos y también la asociación en participación.

- **Capacidad Económica.** Es la posibilidad que tienen las personas de hacer frente a erogaciones financieras que no excedan del valor de su patrimonio, en otras palabras, es el límite al que pueden llegar las personas en sus gastos a fin de que no se excedan gastando más de lo que constituye su patrimonio.

En ese sentido, la capacidad económica que tiene un individuo, por ejemplo, una maestra que tiene como ingresos por salarios \$10 000.00 al mes, será la cantidad de \$10 000.00 de modo que no puede hacer erogaciones en su tarjeta de crédito que excedan dicha cantidad, e inclusive menos, pues de lo contrario no podrá pagar dicho crédito y seguramente a la larga tendrá problemas económicos.

Otro ejemplo, puede ser el de un padre de familia, obrero, quien gana \$5 000.00 mensuales, que tiene dos hijos, y tiene gastos básicos, entre alimentos, vestido, transportación y renta, la cantidad de \$4 500.00, pues su capacidad económica para realizar gastos extraordinarios será de \$500.00.

La capacidad económica es un concepto abstracto, que se traduce en la posibilidad de gasto que tiene una persona a fin de que le alcance para vivir de manera digna, de modo que pueda satisfacer primero sus necesidades primarias como la alimentación, vestido, transportación y luego los gastos secundarios como serían alimentos suntuarios, accesorios, revistas y toda erogación que no sea necesaria para su subsistencia.

- **Bienes del Estado.** Son aquellas cosas materiales o inmateriales que forman parte del patrimonio del Estado o nación por así estar establecido en la Constitución, leyes o decretos que determinan su pertenencia a favor del gobierno.

Se clasifican en los siguientes.

Bienes de dominio público	Bienes de dominio privado
<p>Son los bienes muebles e inmuebles que se identifican por sus características de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargables con las excepciones y modalidades establecidas en la ley.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bienes de uso común como parques, calles, bosques.</li> <li>• Bienes en servicio de las dependencias públicas.</li> <li>• Bienes cuyo destino es un servicio público.</li> <li>• Bienes afectos a la utilidad pública (expropiados).</li> </ul>	<p>Son los bienes muebles e inmuebles que no obstante ser propiedad del Estado, se rigen por las normas del derecho privado (civil). Tienen un destino de uso público, pero son susceptibles de ser vendidos a particulares.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tierras y aguas susceptibles de enajenación a los particulares (no señaladas por el art. 2 constitucional).</li> <li>• Bienes ubicados en el D.F. declarados vacantes.</li> <li>• Bienes que formaron parte de organismos públicos que se hayan extinguido.</li> </ul>

- **Prestación.** Son aquellas cosas o servicios que una persona debe pagar o realizar en favor de otra. Se considera una prestación, por ejemplo, el servicio que realiza un empleado o trabajador a su patrón. Asimismo, será una prestación el servicio de comedor que el patrón da a sus trabajadores.

En el caso, una prestación se identifica porque involucra de manera unilateral a una persona que da y otra que recibe.

- **Contraprestación.** Son aquellas cosas o servicios que una persona da a otra a cambio de otras cosas o servicios, de modo que se involucran dos prestaciones. A diferencia de una prestación, la contraprestación tiene una naturaleza de bilateralidad, puesto que involucra a dos personas quienes dan y reciben al mismo tiempo. El ejemplo es la relación laboral en la que un patrón recibe la prestación del servicio subordinado de su trabajador y a su vez le paga una contraprestación que será el salario por dicho trabajo.
- **Seguridad social.** Son aquellas condiciones que buscan que el individuo logre un bienestar dentro de la sociedad, su objetivo es proteger socialmente a las personas al cubrir parte de las problemáticas sociales existentes tales como: vejez, salud, vivienda, insalubridad, desempleo, pobreza, discapacidades, maternidad, etcétera.

Una vez hechas las referencias anteriores, podemos determinar los conceptos siguientes de los tributos específicos establecidos en la legislación mexicana.

## Impuestos

Son aquellas prestaciones económicas que el gobernado paga al Estado, sin recibir de forma directa nada a cambio, están destinadas a ocuparse en brindar servicios públicos de forma general a la población.

Ejemplos de estos tributos son: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Predial, Impuesto al Valor Agregado, entre otros, de los cuales haremos un breve estudio en otro capítulo de esta obra.

Las características esenciales de los impuestos son:

- una prestación porque el gobernado da el dinero o bien al Estado sin recibir a cambio ningún bien o servicio público de forma directa.
- el tributo que debe ser la principal fuente de ingresos del Estado, es decir, que debe bastarle con las aportaciones que realizan los gobernados a modo de impuestos para poder hacer frente a las actividades que le son propias y a los servicios públicos que requieren los gobernados.
- su finalidad es brindar servicios públicos de forma general a los ciudadanos.
- todos los gobernados debemos pagar impuestos de una forma o de otra, dependiendo de nuestra actividad.

## Derechos

Son las contraprestaciones económicas o en dinero que el gobernado paga al Estado para que éste le provea servicios o bienes públicos de forma directa y particular.

Ejemplos, de estas contribuciones es lo que pagamos cuando acudimos a la Secretaría de Relaciones Exteriores para hacer el trámite de nuestro pasaporte; a fin de que nos sea realizado el trámite para que nos expidan y entreguen el documento de identificación, es necesario pagar una cuota específica que toma en cuenta el periodo por el cual se solicita el pasaporte (tres, cinco o diez años). Es así, que el monto de \$600.00 (seiscientos pesos), \$1 200.00 (mil doscientos) o más se considera un tributo llamado derecho.

En ese sentido, para entender el derecho como tributo, nos debemos olvidar de las otras definiciones de derecho cuya naturaleza se fundamenta en una prerrogativa o el concepto de justicia, en esta ocasión nos referimos a montos en dinero que pagan los gobernados al Estado cuando éste les presta un servicio público de manera directa y específica. Otros ejemplos son: el derecho por uso de suelo cuando vamos a realizar una obra en un predio o el derecho por la expedición de actas de matrimonio o nacimiento.

En ese sentido, todas las personas que necesiten el servicio público, para obtenerlo deben pagar las cuotas correspondientes.

Las características principales de los derechos son las siguientes.

- Se trata una contraprestación porque el gobernado paga por recibir un bien o servicio público de manera directa.
- Se paga en dinero.
- El gobernado solicita un servicio público del Estado que lo beneficia de forma particular y directa.
- Su finalidad es cubrir el costo que tiene el bien o servicio público de que se trate.

## Aportaciones de seguridad social

Estos tributos no gozan de una naturaleza fiscal, puesto que se trata de aquellas cuotas que pagan una parte los patrones y otra los trabajadores al Estado a fin de que les otorgue los servicios de seguridad social.

Es así que tenemos contraprestaciones cuya naturaleza jurídica es laboral porque cubren una obligación que tiene el patrón para con sus trabajadores. Sin embargo, por práctica se ha incluido como un tributo más, para que exista un procedimiento de recaudación ágil tal como sucede con los impuestos.

Las aportaciones de seguridad social son las aportaciones que hacen los gobernados al Estado, para que éste les preste servicios de seguridad social.

Una mínima parte de dichas aportaciones es efectuada por los trabajadores y la mayor parte son cuotas que el patrón aporta. De modo que el Estado a través de diversos órganos como el IMSS, INFONAVIT, ISSSTE, FOVISSSTE, otorga servicios de seguridad social a los trabajadores. Estos servicios como se ha indicado en el concepto de seguri-

dad social, se refieren entre otros a los servicios médicos u hospitalarios, de vivienda, recreación, protección a la vejez, pensiones por invalidez u otros.

## Contribuciones de mejoras

Este tipo de contribuciones son las menos comunes, pero están establecidas en algunos códigos fiscales, las leyes hacendarias estatales o algunas leyes federales especiales.

Se refieren a las cuotas que deben pagar los gobernados dueños de bienes inmuebles cuyo valor se incrementa en razón de una obra pública realizada por el Estado. En ese sentido son los dueños de los inmuebles que han adquirido plusvalía quienes tienen la obligación de pagar este tributo.

Las principales características de las contribuciones de mejoras son las siguientes.

- Se trata de una prestación que paga el gobernado por la plusvalía que adquirió su inmueble.
- Su finalidad puede ser cubrir parte del costo de la obra o emplearse para diversos servicios públicos.

## Contribuciones accesorias

Se llaman contribuciones accesorias aquellos tributos que pagamos al fisco y que se originan por la falta de pago oportuno de una contribución principal. Es decir, las contribuciones accesorias deben derivarse de otra contribución que las origine, no pueden existir por sí solas.

Se consideran contribuciones accesorias los recargos, multas, gastos de ejecución y cualquier otro monto que sea cobrado por el fisco que se haya originado cuando un tributo se hizo exigible, es decir, cuando venció su fecha para pagar y no fue realizado en tiempo.

Ejemplo de estas contribuciones son los recargos o intereses que debemos pagar al Servicio de Administración Tributaria (SAT) cuando omitimos realizar el pago mensual del Impuesto al Valor Agregado, el cual tiene como fecha límite el día 17 de mes siguiente, si queremos pagar dos o tres días después debemos pagar una tasa de interés que actualmente es del 1.13% mensual.

Las características principales de las contribuciones accesorias son las siguientes.

- Se trata de una prestación que pagan los gobernados en dinero.
- Nacen por la omisión en el pago de una contribución principal.
- Son variables de acuerdo a la naturaleza de la omisión.
- Su finalidad es servir como herramienta de sanción y prevención para que los particulares paguen oportunamente sus tributos.

## Ingresos no tributarios

Aquellos recursos que el Estado adquiere u obtiene por sí mismo a través de diversas fuentes: de la propia actividad del Estado, es decir, de sus diferentes ramas de desarrollo; o por medio de préstamos o financiamientos internacionales.

Para ello decidimos dividir los ingresos que no provienen de los gobernados en financieros y los que derivan de la actividad o desarrollo del propio Estado.

## Ingresos financieros

Son los recursos que obtiene el Estado a través de la realización actividades, en su carácter de gobierno, relacionadas con los flujos de capital y dinero dentro del Estado o en relación con otros Estados. Es decir, realiza actividades financieras que le reportan ingresos para poder desempeñar sus actividades gubernamentales y de protección al gobernado.

Dentro de estos ingresos tenemos diversos tipos de actividades financieras como son las siguientes.

### Empréstitos

Son los préstamos que obtiene el Estado por parte de organismos financieros internacionales como el Fondo Monetario Internacional o de un Estado a otro. A pesar de que se trata de un endeudamiento público por parte del Estado, temporalmente es una fuente de ingresos para un Estado y le ayuda a afrontar gastos a corto plazo.

### Emisión de moneda

Es otra fuente de ingresos para el Estado, quien a través de su Banco Central, en el caso de nuestro país el Banco de México, emite moneda de curso legal para su circulación en el país; dichas emisiones deben ser proporcionales a las reservas de un Estado, las cuales se representan en metales preciosos como el oro. Ahora bien, la emisión se considera un ingreso para el gobierno puesto que le permite hacer frente a sus propias necesidades, mismas que se originan cuando el Estado realiza gastos mayores a sus ingresos. Por tanto, la emisión de moneda sirve como herramienta temporal para cubrir ese déficit.

### Productos

Se consideran productos los ingresos que percibe el Estado por prestar servicios en funciones de derecho privado, por enajenar o arrendar bienes de dominio privado de la Federación. Es decir, se trata de ingresos que obtiene el Estado cuando actúa como un particular; sin su soberanía sino en un plano de igualdad ante los gobernados. Ejemplo de estos aprovechamientos son los recursos económicos que obtiene el gobierno cuando renta a un particular un terreno o edificio propiedad del Estado.

Se diferencian de los derechos puesto que éstos son los ingresos que percibe el Estado cuando presta servicios o bienes de carácter público a los particulares.

## Expropiación

Es el acto administrativo a través del cual el Estado adquiere bienes inmuebles, al quitar de manera coactiva la propiedad de esos bienes a los gobernados propietarios, a fin de destinarlos a una causa de utilidad pública y previo pago de una indemnización.

Esta figura jurídica tiene su fundamento en el artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece lo siguiente.

**Artículo 27.** La propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional, corresponde originariamente a la Nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ellas a los particulares, constituyendo la propiedad privada.

Las expropiaciones solo podrán hacerse por causa de utilidad pública y mediante indemnización.

Asimismo, con fecha 25 de noviembre de 1936 se publicó la Ley de Expropiación, la cual se ha reformado varias veces, la última reforma fue publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 5 de junio de 2009. Dicho ordenamiento establece entre otras cosas lo siguiente.

- Que la finalidad de la ley es establecer qué se puede considerar “causa de utilidad pública” a fin de que el Estado pueda privar de la propiedad y posesión de un bien a un particular.
- Que son causas de utilidad pública:
  - establecer, explotar o conservar un servicio público.
  - construir, ampliar o alinear calles, caminos y puentes.
  - construcción de hospitales, escuelas, puentes, etcétera.
  - conservación de belleza panorámica, antigüedades y objetos de arte.
  - construcción de obras de infraestructura pública.
- Que la causa de utilidad pública debe ser acreditada mediante dictámenes.
- Que debe ser publicada la declaratoria de utilidad pública y expropiación en el *Diario Oficial de la Federación*.
- Además, se estableció la obligación de la autoridad de dar vista al gobernado a fin de que éste pueda expresar lo que a su derecho convenga e inclusive presentar pruebas.

En este sentido, mediante la expropiación de bienes inmuebles el Estado se hace de recursos, como terrenos, edificios, etc., que le ayudan a realizar actividades propias ya sea para obtener más ingresos a través de la explotación de recursos o a prestar servicios públicos a la población.

## Decomiso

Son los actos administrativos lícitos a través de los cuales el Estado sustrae bienes muebles (objetos diversos) que fueron utilizados por los gobernados para la comisión de

un delito. En las noticias escuchamos que se decomisaron armas, explosivos, drogas, etcétera.

Muchos de esos objetos no pueden comercializarse por ser prohibidos, como los estupefacientes; sin embargo, hay otros bienes que sí pueden ser utilizados por el gobierno como autos, camiones, en ocasiones decomisan bienes como ropa y demás objetos que pasan a ser propiedad de Estado y éste puede a su vez enajenar al público en general, de modo que le representan ingresos líquidos.

## Ingresos derivados de la actividad del Estado

Ahora bien, distinguiamos los ingresos financieros de los que se originan por la actividad propia del Estado, debido a la importancia que tienen, puesto que son aquellos que el Estado en su función de administración pública genera mediante la administración de los recursos originarios que le fueron otorgados. Estos ingresos son producidos por la administración pública descentralizada y paraestatal puesto que a través del desarrollo de sus funciones generan utilidades que son ingresos para el Estado.

Para entender mejor de qué se tratan estos ingresos y quién los produce, es necesario distinguir primero la función de administración pública del Estado. Como sabemos, el Estado Mexicano divide sus funciones en tres Poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

Veamos entonces de qué se trata cada uno de ellos:



Ahora bien, el Poder Ejecutivo, representado por el presidente de la República, tiene una función principal que es la de administrar los recursos del Estado a fin de prestar servicios públicos a los gobernados. Por ello, se le llama también Administración Pública Federal.

Esta Administración Pública Federal a su vez se organiza a través de diversos órganos de gobierno que se clasifican de la siguiente manera.

Centralizados	Desconcentrados	Descentralizados
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Son órganos que dependen económicamente del Ejecutivo, no tienen personalidad jurídica ni patrimonio propios.</li> <li>• Se consideran así las secretarías de Estado, las cuales realizan actividades subordinadas al Ejecutivo. Ejemplo: Secretaría de Gobernación, Secretaría de Educación Pública, etcétera.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Son órganos autónomos en cuanto a sus funciones, no tienen personalidad jurídica ni patrimonio propios. Sin embargo, son independientes en sus funciones.</li> <li>• Su patrimonio es el mismo de la Federación, siempre dependen de una secretaría de Estado.</li> <li>• Ejemplo: el Servicio de Administración Tributaria (SAT) depende de la Secretaría de Hacienda. Es independiente en sus funciones de recaudación.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Son órganos independientes que tienen una personalidad jurídica y patrimonio propios. No dependen del Ejecutivo para decisiones aunque forman parte de él.</li> <li>• Ejemplo: IMSS, PEMEX, etcétera.</li> <li>• Empresas de participación estatal; son sociedades mercantiles creadas en parte con capital o trabajo del Estado. Están destinadas a producir bienes o servicios para satisfacer necesidades colectivas.</li> </ul>

Dentro de las actividades que realizan los órganos del Estado, los organismos descentralizados al contar con un patrimonio propio además de su finalidad de llevar a cabo una actividad pública, buscan incrementar su patrimonio mediante el desarrollo de sus actividades.

Es el caso de los órganos descentralizados como Petróleos Mexicanos o el Instituto Mexicano del Seguro Social, los cuales por un lado, explotan recursos naturales como el petróleo o administran recursos públicos para dar un servicio a los gobernados.

Asimismo, las empresas de participación estatal, sociedades mercantiles creadas, en todo o en parte, con capital del Estado, buscan como cualquier otra sociedad obtener beneficios económicos. De modo que los ingresos que generan dichas sociedades se consideran a su vez ingresos para el Estado.

## Ingresos especiales

Cabe señalar que dentro de los ingresos del Estado, existen los llamados aprovechamientos, los cuales son los ingresos que percibe el Estado al actuar como ente de derecho público, es decir, investido de su soberanía, que no se consideran contribuciones, ni tampoco son ingresos financieros ni de la actividad del Estado, que sean obtenidos por organismos descentralizados o empresas paraestatales; sino que son cobrados por