

LA PROPORCIONALIDAD COMO GARANTE DE LA JUSTICIA TRIBUTARIA

*Michell Iván Gutiérrez Rosales

**Ángel Morales Velueta

*Estudiante de la Licenciatura en Derecho de la Universidad Juárez Autónoma de Tabasco

**Profesor Investigador de la Licenciatura en Derecho de la División Académica de Ciencias Sociales y Humanidades, Universidad Juárez Autónoma de Tabasco. Doctor en Métodos de Solución de Conflictos y Derechos Humanos, Programa Nacional de Posgrados de Calidad del CONACYT.

Artículo Recibido: 05 de marzo 2019. Aceptado: 15 de mayo 2019.

RESUMEN. Para comenzar a hablar sobre la proporcionalidad tributaria en relación con los criterios doctrinales y precedentes judiciales, en primer lugar, debemos decir que nace en el momento en el que se comienza a estudiar la capacidad contributiva o económica, y se divide en dos ámbitos, el primero es el objetivo que es en el que se buscan las fuentes de riqueza y el segundo es el subjetivo en el que se deberá tomar en cuenta la situación de la persona.

La proporcionalidad como principio de justiciabilidad fiscal es la protección que se le da a la persona para evitar la arbitrariedad del poder tributario, y se le otorga a quienes no cuentan con la riqueza necesaria para ser aptos para contribuir, esta protección es sobre el patrimonio que estos tienen al dejarse un marco de ella para poder mantener una vida digna y poder suplir sus necesidades básicas.

Palabras Clave: proporcionalidad tributaria; capacidad económica justicia.

INTRODUCCIÓN.

El presente artículo de investigación tiene como propósito analizar la relación que existe entre los criterios del Poder Judicial de la Federación en México y la influencia de las diversas escuelas tributarias latinoamericanas y europeas. La importancia radica en identificar qué tipo de doctrina o escuela ha predominado en

las diversas resoluciones del Poder Judicial Federal en el principio de proporcionalidad tributaria establecido como garante de la justicia fiscal de los pagadores del impuesto. Por lo anterior la proporcionalidad tiene alcances en la justa dimensión del desprendimiento patrimonial del gobernado hacia el estado, sin embargo, este principio no debe tomarse

tan a la ligera y definirlo solamente “paga más quien gana más” y “paga menos quien gana menos” sino la amplitud de la protección del patrimonio además de lo anterior se desprende los conceptos de capacidad económica y capacidad contributiva, teniendo una visión de que ambos conceptos no son iguales sino por el contrario, protegen indistintamente la posibilidad de contribuir de parte del sujeto pasivo.

DESARROLLO.

El principio de proporcionalidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al expresar que “son obligaciones de los mexicanos contribuir a 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.”

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reiterado y marcado que al principio de proporcionalidad tributaria que estamos hablando se basa en que el contribuyente (los gobernados), tanto personas físicas como personas morales debemos

contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva; por lo que tenemos la obligación de dar una parte justa y adecuada de nuestros ingresos rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.

Tratándose de impuestos directos, como en el caso, para salvaguardar el principio de proporcionalidad tributaria, se debe atender a la capacidad económica del contribuyente, la que debe reflejar las utilidades reales generadas.

Es un requerimiento constitucional de justicia tributaria que, ante la ausencia de riqueza o ante su presencia de forma insuficiente, impide el ejercicio del poder tributario por carecer éste del elemento básico que le sirve de fundamento y, correlativamente, exime legítimamente del deber de contribuir a los titulares de aquella riqueza.

Al respecto, Neumark señalaba que la proporcionalidad descansa sobre la capacidad individual de pago de los sujetos pasivos de la contribución y:

...exige que las cargas fiscales imputables en conjunto al individuo

se estructuren de manera tal que, después de tener en cuenta todos los factores personales de importancia para los indicadores de la capacidad impositiva, reflejen la relación existente entre las capacidades individuales de pago y, en consecuencia, que las pérdidas ocasionadas al individuo por la imposición, en cuanto a sus disponibilidades económico-financieras, puedan ser considerados como igualmente onerosas en términos relativos (Neumark, 1994).

Este principio de proporcionalidad tiene su tenacidad en todo ámbito jurídico, por lo que es importante tener en cuenta que las contribuciones deben estar calculadas con base a las capacidades contributivas de cada persona.

Por su parte, Calvo Ortega manifiesta que la capacidad contributiva debe ser entendida como la posibilidad real que tienen los sujetos frente a la exigencia de una obligación dineraria concreta por parte de la Administración Pública, quien actúa como sujeto activo de la relación jurídico

tributaria (Calvo Ortega, 2000). Es decir, que la capacidad contributiva es la aptitud suficiente de los contribuyentes de cumplir con la exigencia tributaria que le impone el propio Estado.

Para Sergio Francisco de la Garza, la proporcionalidad consiste en que “los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad económica” (De La Garza, 1992), asimismo, hace énfasis que por medio del establecimiento de tarifas progresivas se puede llegar y lograr que los contribuyentes que obtengan ingresos altos tributen en mayor medida que los de medianos o reducidos recursos, aunque esto sólo es aplicable a los impuestos directos, como el impuesto sobre la renta, que grava el ingreso.

Al respecto, Marco César García Bueno expresa que, si bien existe una relación de interdependencia entre las capacidades contributiva y económica, no pueden considerarse lo mismo.

La primera se refiere a la capacidad relacionada con la contribución específica,

exteriorizada mediante un ingreso, patrimonio o gasto; y la segunda es la manifestación de riqueza sin estar vinculada a un hecho imponible (García Bueno M. C., 2000).

García Bueno menciona, además, que la capacidad contributiva tiene un doble aspecto: objetivo, la existencia de riqueza susceptible de tributación; subjetivo, el cual se “tipifica a través de la posibilidad que el sujeto tiene, en lo particular, de cubrir la carga tributaria”, es decir el sujeto tendrá capacidad contributiva a partir que ha cubierto sus necesidades primarias, tanto personales como familiares, en su caso” (García Bueno M. C., 2005).

Respecto a las contribuciones denominadas “derechos”, la proporcionalidad se verifica en la correlación entre el costo del servicio público prestado y el monto de la cuota establecida, la cual debe ser fija e igual para todos los que reciban el mismo servicio; en este caso, no se tomó en consideración la capacidad económica particular de cada contribuyente, sino el costo del servicio prestado, aclarando que la relación costo-cuota no debe ser

necesariamente equivalente, ya que al ser un servicio público se toman en cuenta otros elementos como el interés general, los beneficios recibidos por los usuarios y la continuidad del servicio (Semanao Judicial de la Federación y su Gaceta, 2009, pág. 1130).

Por último, el principio de capacidad contributiva, es el más importante de todos puesto que para la existencia de los hechos imponibles, es necesario que sean estos reales, evidentes, que tengan un reflejo de capacidad contributiva, puesto que la capacidad contributiva es como dice Jarach, el único concepto que representa un puente entre la Ley y el hecho imponible (Jarach, 1982); es decir, los hechos imponibles de los tributos deben gravar elementos que sean un verdadero reflejo de una potencialidad para contribuir, de lo contrario dichos tributos no deben existir.

Por otra parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación también ha expresado que los impuestos indirectos deben tener una tasa impositiva coherente con la naturaleza del tributo, sin rebasar los límites constitucional y razonablemente permitidos, pues de lo contrario al aplicarse

a la base imponible, puede impedir el ejercicio de las libertades humanas o el eficaz cumplimiento de un principio o postulado de la Carta Magna (Semana Judicial de la Federación y su Gaceta, 2009, pág. 5).

OBJETIVO GENERAL.

Analizar el principio de proporcionalidad tributaria plasmado en el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, donde identificaremos los alcances de justicia fiscal bajo los criterios del Poder Judicial de la Federación en comparación con la doctrina europea y latinoamericana, con la finalidad de establecer los vínculos de los precedentes judiciales y las influencias que éstos tienen con las diversas escuelas tributarias.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- 1.- Establecer el concepto de proporcionalidad tributaria a partir de los criterios del Poder Judicial de la Federación y el vínculo que tiene con la doctrina nacional e internacional.
- 2.- Distinguir el concepto entre capacidad económica y capacidad contributiva con la

finalidad de identificar que sujetos están en la posibilidad de contribuir al gasto público.

- 3.- Analizar el principio de progresividad tributaria como garante que debe pagar más quien gana más y pagar menos quien gana menos.

MATERIALES Y MÉTODOS.

La metodología utilizada fue a través de técnicas de investigación bibliográfica y documental. La bibliografía útil fue de diversos autores, Internet, folletos, documentos de archivos, donde la investigación fue de tipo Exploratorio-Descriptivo, con un enfoque metodológico cualitativo, basado en observación, revisión y análisis de los contenidos relacionados con el sistema tributario vigente, pudiéndose precisar hechos reales y la descripción del fenómeno.

INVESTIGACIÓN CUALITATIVA.

Los enfoques cualitativos de la investigación en ciencias jurídicas son la íntima relación existente entre diseño, técnicas, análisis y construcción teórica, desde la jurisprudencia, la ley y la doctrina, así como el análisis de documentos y

precedentes judiciales que han emitido las diferentes instituciones.

Se consultaron:

50 libros de orden nacional e internacional.

30 artículos científicos.

20 criterios Judiciales en México.

17 criterios Judiciales Internacionales.

15 Normas internacionales.

30 Normas Nacionales.

Base de datos consultadas:

Latindex.

Scielo.

Redalyc.

Scopus.

Vlex.

www.scjn.gob.mx

RESULTADOS.

Es necesario establecer un mínimo exento o vital de contribución, que asegure la capacidad económica del particular de cubrir sus necesidades y posteriormente hacer efectivo la obligación de contribuir con el gasto público. Este mínimo exento o vital, no puede ser establecido en una cantidad fija, como un salario mínimo, por decir algo, ya que todas las personas se encuentran en situaciones diferentes, tales como mayor número de hijos o familiares a

su cargo, familiares con capacidades diferentes, enfermedades con tratamientos permanentes, incluso las jefes de empresa encargados de pagar sueldos a sus trabajadores, entre otras cosas, por lo que establecer un cantidad fija que suponga lo necesario para que una persona subsista, esta cantidad no será equitativa y proporcional con las necesidades y capacidades de todas las personas.

Es muy común confundir la capacidad económica con la capacidad contributiva, pero los autores se han encargado de diferenciar de forma clara una de la otra, Aparicio Pérez define la primera como “los medios económicos que una persona tiene para hacer frente a sus necesidades”, (Pérez, 2005) se dice que han de contribuir a los gastos públicos aquellos que tengan la capacidad económica de hacerlo, por lo que al exigir el pago de las contribuciones el legislador debería tener en cuenta la capacidad económica, ya que antes de las obligaciones económicas que se tienen con el estado están las necesidades personales que se deben satisfacer.

CONCLUSIONES

El principio de proporcionalidad respalda a los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria para que la contribución que realicen al Estado, sea coherente con sus ingresos, es decir que para el cobro de impuestos se deben observar las capacidades del sujeto que ha de participar en la tributación, por lo que podemos decir entonces que este principio radica en que

las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de tal manera que los contribuyentes que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

LITERATURA CITADA.

Calvo Ortega, R. (2000). Derecho Tributario. España: Civitas.

De La Garza, S. F. (1992). Derecho financiero mexicano (17 ed.). México: Porrúa.

García Bueno, M. C. (2000). El principio de capacidad contributiva a la luz de las principales aportaciones doctrinales en Italia, España y México. México: Colección de Estudios Jurídicos.

García Bueno, M. C. (2005). Principios tributarios constitucionalizados. En M. d. Jesús, Manual de Derecho Tributario (pág. 37). Alvarado Esquivel: Porrúa.

Jarach, D. (1982). El Hecho Imponible. Teoría general del derecho tributario sustantivo. Buenos Aires, Argentina: Adeledo Perrot.

Neumark, F. (1994). Principios de la imposición (2 ed.). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales del Ministerio de Hacienda.

Pérez, A. (2005). Insatisfacción Laboral. Puleva Salud 1.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. (s.f.). Diario Oficial de la Federación.