

LOS DERECHOS EN EL SISTEMA TRIBUTARIO MÉXICANO

ÁNGEL MORALES VELUETA¹.

Artículo Científico Recibido: 17 de enero de 2014 Aceptado: 26 de marzo de 2014

RESUMEN: Este artículo pretende hacer un estudio acerca de la contribución fiscal denominada Derechos, lo incompatible que es con los principios que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y los principios doctrinarios del Derecho Tributario, visto desde la perspectiva de su origen, creación y justificación de su existencia, la forma en que se ha definido y como opera en nuestras leyes mexicanas. Podemos encontrarnos entonces frente a una falacia jurídica y la peligrosidad de su imposición por parte del Estado sea un acto lesivo y caprichoso, dañando al gobernado quien es la persona que tendrá que pagar mencionada contribución.

ABSTRACT: This article tries to do a study about the fiscal contribution rights called, so that is incompatible with the principles set out in the Constitution of the United Mexican States, and the doctrinal principles of taxation law, seen from the perspective of their origin, creation and justification for its existence, the manner in which has been defined and how it operates in our Mexican law. We can find ourselves faced with a legal fallacy and the dangerousness of its imposition on the part of the state is an act injurious and capricious, damaging the governed who is the person that will have to pay contribution mentioned.

Palabras claves: Impuestos, Derechos, Incompatibilidad, Falacia, Principios Económicos y Constitución.

Key Word: Taxes, Duties, Incompatibility, Fallacy, Economic Principles and Constitution.

SUMARIO. 1. Antecedentes. 2. Lo que establece la doctrina respecto a los derechos. 3. Características. 4. Clasificación de los Derechos en la legislación mexicana. 5. Los principios constitucionales de las contribuciones en nuestra Carta Magna. 6. Los Derechos en la legislación mexicana. 7. Conclusiones.

1. Antecedentes.

El derecho fiscal es una rama del derecho público que se encarga de estudiar el nacimiento, trasmisión, modificación y extinción de las relaciones jurídicas tributarias entre los particulares y el Estado, cuyo objeto es la recaudación de los ingresos públicos a cargo del gobernado, en donde este último tiene la obligación de desprenderse de una parte de su patrimonio para satisfacer las necesidades colectivas.

En nuestro país el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 clasifica a las contribuciones en Impuestos, Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras y Derechos.²

El presente artículo tiene como objeto analizar la figura “Derechos” el cual a través del tiempo se ha establecido con frecuencia en casi todos los sistemas tributarios del planeta, que desde mi particular punto de vista violenta los principios generales de la tributación y del cual me propongo a demostrar con argumentos la inconsistencia jurídica de la figura.

Para llegar a los resultados esperados y las conclusiones primero analizaremos los conceptos y definiciones de “Derechos” de los diferentes tratadistas, doctrinarios y científicos de esta materia, de qué forma se han pronunciado y cuál es su postura respecto al temperamento, naturaleza y esencia de la misma. Una vez hecho lo anterior estudiaremos los principios jurídicos, constitucionales y universales sobre la cual toda imposición de gravamen debe sostenerse y que así se ha declarado en todas las convenciones internacionales de derecho tributario. Por último confrontaremos a la figura en comento y los principios primordiales de la tributación con la finalidad de determinar si ésta las cumple o no, en todo caso de no ser así estamos corriendo el riesgo de estar frente a un cobro dañino hacia el contribuyente, que en las conclusiones se delimitarán las líneas argumentativas de la falacia jurídica de los Derechos.

Muchas veces nos hemos preguntado por qué el Estado en forma caprichosa a través de una figura tributaria monopoliza ciertas actividades que solo a éste, en uso su de soberanía tributaria le concierne llevarla a cabo cometiendo atropellos de diversas clases en el patrimonio del particular.

¹ Angel Morales Velueta/Licenciado en Contaduría Pública, Licenciado en Derecho y Maestro en Derecho Fiscal/ Doctorante en Derecho Judicial/ Socio Adjunto, del despacho CORCIEM S.C. Profesor Investigador T.C. ASOC. “B” de la Universidad Juárez Autónoma de Tabasco.

² Código Fiscal de la Federación 2014 artículo 2 fracción IV

2. Lo que establece la doctrina respecto a los Derechos.

¿Pero que son los Derechos? (Taxas o tasas como se conocen en otras legislaciones). Veamos entonces la postura de algunos doctrinarios mexicanos y extranjeros:

Los derechos o tasas son contribuciones estatuidas en la ley, que deben cubrir al Estado las personas físicas y morales que alcancen los beneficios directos o particulares por los servicios públicos que les presta por usar, disfrutar o disponer de los bienes del dominio público, en los casos y condiciones que así lo marque la legislación respectiva.³

La prestación señalada por la ley exigida por la administración activa, en pago de servicios administrativos o por la explotación de bienes sobre los cuales el Estado ejerce un poder de monopolio.⁴

El Maestro Achille Donato Giannini en su obra *Instituciones de Derecho tributario* la define: “la tasa es la prestación pecuniaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal, y en la medida que en ésta se establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado.”⁵

Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra *Derecho Financiero* afirma que la tasa es “la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado”.⁶

Por lo anterior podemos afirmar entonces que los derechos son contribuciones establecidas en una norma, que deben pagar al Estado todas las personas físicas y/o morales que se beneficien directamente por los servicios públicos que les presta, por disfrutar o disponer de los bienes del dominio público.

Nos queda claro entonces que un Derecho es el pago de un servicio personal individualizado que otorga la administración pública o el Estado a sus gobernados cuando estos lo soliciten, pero no debemos olvidar que también es una contribución y que debe sujetarse a los principios jurídicos tributarios elementales.

3. Características.

- El servicio debe prestarse por que el gobernado lo ha solicitado a la administración pública y debe prestarlo ésta en el ámbito de gobierno que le corresponda.
- Debe cumplirse con el principio “Nullum tributum Sine Legue”, es decir su cobro debe fundarse en una ley y su pago por lo tanto es obligatorio.
- La prestación debe ser proporcional y equitativa que más adelante explicaré en el punto de principios Constitucionales de las Contribuciones.

4. Clasificación de los Derechos en la legislación mexicana.

De acuerdo a sus características estos pueden ser:

- a) Por recibir por los servicios que presta el Estado en funciones de derecho público.
- b) Por usar o aprovechar bienes del dominio público.
- c) Por prestar servicios públicos exclusivos del Estado en algunos organismos descentralizados en la observancia de la legislación federal.

Estas características se han tomado precisamente de la legislación mexicana y básicamente es por lo que se ha distinguido el cobro de esta contribución en nuestro país. Existe una diversidad de conceptos que en una norma denominada Ley Federal de Derechos y el gobierno federal por actividades propiamente que considera que debe controlar la administración pública, establece como hecho generador de ésta contribución una serie de conceptos detallados en esa legislación.

5. Los principios constitucionales de las contribuciones en nuestra Carta Magna.

Los derechos, al ser una especie de las contribuciones, deben guardar los mismos principios constitucionales del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, principios que por supuesto se aplican de manera distinta que otro tipo de contribuciones como lo son los impuestos y que no es el caso detallar en el presente trabajo.

El ejercicio del poder tributario y la actuación de las autoridades en esta materia deben seguir determinados lineamientos que la constitución y las leyes establecen. No es posible pensar en que la autoridad,

³ Sánchez Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, 3ª. ed., México, Porrúa, 2003, p. 235.

⁴ Margain Manatuo, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario*, 14ta. ed., México, Porrúa, 1996, p. 84.

⁵ Giannini Achille, Donato, *Instituciones de Derecho Tributario*, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1957, p. 98.

⁶ Giuliani Fonrouge, Carlos, *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Depalma, 1999, vol. 2, p. 43.

puede actuar a su libre arbitrio, sino que deben observar reglas legislativas y administrativas en el ejercicio de sus funciones.

Los Principios constitucionales de la tributación versan sobre:

1.- Principio de legalidad. La carga fiscal de los gobernados debe estar establecida en una ley, ello no significa tan solo que el acto creador del impuesto debe emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa, ya que así satisface la exigencia de que sean los propios gobernados los que determinen sus cargas fiscales sino que fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto, su forma, contenido y alcance este consignado en la ley. Este principio está vinculado con el principio de Seguridad y Certeza Jurídica, el gobernado debe contribuir porque existe una manifestación de voluntad del legislador en imponer dicha carga fiscal, a éste se le ha concedido la potestad de imponer los gravámenes necesarios para la satisfacción del interés colectivo. En México reside la soberanía tributaria en las Cámara de Diputados, quienes son en primera instancia las personas que deben de conocer el proyecto e iniciar su discusión en materia de contribuciones.

El principio de legalidad significa que la ley establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación fiscal que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. La ley debe establecer también las exenciones⁷

Indudablemente estos frente a la certeza jurídica que tiene el gobernado frente al Estado que es quien va a ejercitar sus facultades de comprobación y determinar en cantidad líquida el monto de las obligaciones, que en su caso, y por las circunstancias así lo considere. Pero no podemos permitir que este libremente y bajo su autoridad interprete a su conveniencia los elementos de las contribuciones. Cada elemento debe estar perfectamente entendible para el sujeto quien es la persona que bajo protesta de decir verdad y a través de la declaración manifestará ante la autoridad la integración de todos los elementos descritos en la ley y que quedaron a su comprensión que en definitiva no hay duda de su aplicación y correspondiente cuantía económica.

2.- Principio de Proporcionalidad. Este principio encuentra su origen en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, tal postulado no puede cumplirse sino es tomado en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos. Se entiende entonces, aquel principio, en virtud del cual las leyes impositivas, por mandamiento constitucional, deben establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su capacidad económica es decir, afectar una parte justa y razonable de los ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada gobernado individualmente considerado; y, distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes y disponibles, el impacto global de la carga fiscal, a fin de que la misma no sea soportada por una o varias fuentes en particular.

Este principio de la proporcionalidad se logra mediante el establecimiento de una tarifa progresiva de manera que las personas que obtengan ingresos altos paguen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos ingresos, es decir que más grava a quien más gana, consecuentemente menos grava a quien menos gana estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos.

Este principio se puede asimilar al Principio de Capacidad Económica que se establece en el sistema tributario español.

3. Principio de Equidad. Tiene por objeto la justicia distributiva exige tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales. Con este principio se logra un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de una misma deuda tributaria, en los nexos jurídicos del nacimiento y elementos de la relación tributaria (hecho imponible, objeto, base, época de pago, etc.).

La equidad tributaria da certeza a los gobernados que con características exactamente iguales debe diseñarse un esquema para el nacimiento de sus obligaciones, éstos en un mismo plano de igualdad y no existe diferencia entre éstos, por lo que deben vincularse a los principios de Capacidad Económica.

Con el pago de los impuestos los ciudadanos hacemos que las dependencias de la administración pública funcionen y cumpla con el bien común, sin embargo se nos ha hecho creer que ciertas actividades por ser de beneficio directo y personal de quien lo solicita (en este caso el ciudadano), el Estado tiene que realizar una erogación extra de sus funciones y por eso se ha justificado un cobro denominado Derechos.

Es preciso examinar los conceptos de proporcionalidad y equidad con el objeto de determinar si son expresiones de contenido coincidente o de conceptos contrarios y excluyentes ¿Qué es la proporcionalidad en materia tributaria? Algunas veces este concepto solo puede comprenderse en su sentido matemático, por ejemplo en los impuestos indirectos, como el de ingresos mercantiles o cualquiera de los especiales sobre la producción. Una intuición de justicia nos anuncia de inmediato que la cuota debe ser fijada (proporcional) en relación con la categoría o volumen del objeto gravado (el ingreso o monto de la producción). La doctrina reserva este vocablo para la cuota constituida en un porcentaje fijo.⁸

Este criterio de justicia expresado en la proporcionalidad de los impuestos indirectos, no puede ser aplicable para un impuesto directo como el de la renta. Si el impuesto sobre la renta gravara una cuota fija (proporcional) y única, la renta de los contribuyentes, sin diferenciar su distinta capacidad contributiva, estaríamos en presencia de una injusticia legal. Si el causante que recibe una renta anual de cinco mil pesos debe pagar una cuota del 5 por ciento y este mismo porcentaje es la cuota para el causante que obtuvo una renta de un millón, el impuesto sería justo en

⁷ De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 14ta.ed., México, Porrúa, 1986, p. 261.

⁸ De la Garza Sergio Francisco, op. cit., p. 266.

aparición, pero en realidad injusto. Su explicación se encuentra en el movimiento doctrinal que justifica la tarifa progresiva para igualar en el sacrificio su objetivo a los causantes con diversas capacidades contributivas. En la actualidad este movimiento ya se encuentra en resistencia. De este modo la proporcionalidad en los impuestos directos se transforma de fórmula matemática de la cuota sobre el objeto gravado, en proporcionalidad subjetiva, es decir, en la nivelación del sacrificio que se realiza mediante la tarifa progresiva. Puesto que la proporcionalidad se sustenta en un concepto de justicia, debemos concluir que coincide con el de equidad. En el precepto constitucional encontramos la exigencia de justicia en materia tributaria acentuada mediante una expresión pleonástica por su idéntico contenido conceptual. Es posible pensar que el lenguaje del legislador se justifica porque el principio de justicia en los impuestos indirectos mediante la cuota proporcional y en los directos mediante la progresiva que es también fórmula de equidad, pero manteniendo siempre, para análogas necesidades contributivas, idéntica cuota tributaria. Otra razón viene a corroborar lo expuesto: si esos dos conceptos (proporcionalidad y equidad) a los cuales debe ajustarse simultáneamente toda ley tributaria del congreso (fracción IV del artículo 31 Constitucional) fueran contradictorios o excluyentes, ninguna ley podría ajustarse simultáneamente ambos porque su adecuación a uno implicaría desajuste al otro y la fracción constitucional liga los adjetivos mediante la conjunción copulativa. Ahora puede explicarse la importancia del epígrafe sobre el que llamamos la atención al inicio: si el Derecho es el arte de lo bueno y lo equitativo, y se llama así porque el vocablo latino deriva de "justicia" nuestro derecho tributario se cimienta con mayor razón en el principio de equidad (justicia), se consagra en tres textos de nuestra Constitución. Toda ley tributaria inícuca debe nulificarse en la forma peculiar del juicio de amparo.⁹

Por otra parte se señala que la exigencia de la proporcionalidad y equidad que establece la fracción IV del artículo 31 Constitucional es una de las justicias tributaria y que en esta materia impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirectos solamente las cargas como ya se había señalado anteriormente.

4.- Destino al gasto público. Este principio garante de la aplicación de los ingresos público que obtiene el Estado por concepto de contribuciones, consiste en que todo lo que contribuya el gobernado debe destinarse a un gasto que satisfice una necesidad general o colectiva que es de interés para todos los habitantes que residen en un Estado. El gobernado que es el sujeto de la relación jurídica tributaria y es quien se desprende de su patrimonio debe tener la certeza y seguridad que lo que aporta debe tener un destino que satisfaga la necesidad social. Sería intolerable pensar que el esfuerzo que hace cada ciudadano para soportar esa carga y que en muchas ocasiones se encuentra en el límite para contribuir, estos recursos fueran a parar a intereses particulares.

Por otro lado Sergio Francisco de la Garza¹⁰ establece que por gastos públicos no solo debe entenderse todos los que pueda hacer el Estado, si no aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos.

El gasto público, doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; es y será siempre "Gasto público", que en el importe recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.

Sostener otro criterio o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional gasto público de la federación.

El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad si se le aprecia también a través de su concepto formal y el Congreso de la Unión cada año se reunirá, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma carta fundamental de la nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada ley suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no está comprendido en el presupuesto o determinado por Ley posterior.

Estas descripciones constitucionales fijan el concepto de gasto público y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observancia de lo mandado por las mismas normas constitucionales.

Cuando el importe de la recaudación de un impuesto esta destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función establecida, por esa actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo.

El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, a través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto.

⁹ De la Garza, Sergio Francisco, op. cit., p. 267.

¹⁰ De la Garza, Sergio Francisco, op. cit., p. 135.

Formalmente este concepto de gasto público se da cuando el Presupuesto de Egresos de la Nación está prescrita la partida, cosa que sucede en la especie, como se comprueba de su consulta, ya que existe renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII de artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.¹¹

6. Los Derechos en la legislación mexicana.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 3 del año 1938 definió los derechos como las contraprestaciones requeridas por el poder público en pago de servicios de carácter administrativo prestados por él.

El Código Fiscal de la Federación de 1967 los definió como “las contraprestaciones requeridas por el Poder Público conforme a la Ley, en pago de un servicio.

Veamos entonces la definición que establece nuestro Código Fiscal de la Federación artículo 2 fracción IV para el año 2014.

“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.”

La exposición de motivos de la Ley Federal de Derechos explica que se han excluido de la misma diversas cuotas que se han venido cobrando con el carácter de derechos sin que lo sean, y que realmente se trata de productos, por no corresponder a las funciones de derecho público si no de derecho privado. En su artículo 1 la Ley Federal de Derechos dispone que se cobren los derechos que establece esta ley por la prestación de servicios públicos o por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.

Por otra parte, el artículo 3 el Código Fiscal de la Federación 1981 define a los productos como las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

El modelo del Código Tributario para América Latina establece que la tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado del contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.¹²

El Código Tributario Uruguayo establece: tasa es el tributo del estado hacia el Contribuyente; su producto no debe tener un destino ajeno al servicio público correspondiente y guardará una razonable equivalente con las necesidades del mismo.¹³

Los Derechos, son los segundos ingresos en importancia después de los impuestos, a estos suele denominárseles en otros países (España, Italia, y Sudamérica) Tasa o Taxas.

De esta definición legal, podemos destacar varios elementos básicos:

El primer elemento es que se tiene la obligación de pagar esta contribución, cuando un particular hace uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Nación.

Son bienes de dominio público de la Nación los que se contemplan en el Art. 2 de la Ley General de Bienes Nacionales (LGBN):

1. Los de uso común;
2. Los señalados en los artículos 27, párrafos cuarto, quinto y octavo, y 42, fracción IV, de la CPEUM;
3. Los enumerados en la fracción II del artículo 27 de CPEUM, con excepción de los comprendidos en la fracción II, del artículo 3. de esta ley;
4. El lecho y el subsuelo del mar territorial y de las aguas marinas interiores;
5. Los inmuebles destinados por la Federación a un servicio público, los propios que de hecho utilice para dicho fin y los equiparados a estos, conforme a la ley;
6. Los monumentos históricos o artísticos, muebles e inmuebles, de propiedad Federal;
7. Los monumentos arqueológicos muebles e inmuebles;
8. Los terrenos baldíos y los demás bienes inmuebles declarados por la ley inalienable e imprescriptible;
9. Los terrenos ganados natural o artificialmente al mar, ríos, corrientes, lagos, lagunas o esteros de propiedad Nacional;

¹¹De la Garza, Sergio Francisco, op. cit., p. 135.

¹²Ibdem.

¹³Código Tributario Uruguayo artículo 12.

10. Las servidumbres, cuando el predio dominante sea alguno de los anteriores;
11. Los muebles de propiedad Federal que por su naturaleza no sean normalmente sustituibles, como los documentos y expedientes de las oficinas; los manuscritos, incunables, ediciones, libros, documentos, publicaciones periódicas, mapas, planos, folletos y grabados importantes o raros, así como las colecciones de esos bienes; las piezas etnológicas y paleontológicas; los especímenes tipo de la flora y de la fauna; las colecciones científicas o técnicas, de armas, numismáticas y filatélicas; los archivos, las fonograbaciones, películas, archivos fotográficos, cintas magnetofónicas y cualquier otro objeto que contenga imágenes y sonidos, y las piezas artísticas o históricas de los museos; y
12. Las pinturas murales, las esculturas y cualquier obra artística incorporada o adherida permanentemente a los inmuebles de la Federación o del patrimonio de los organismos descentralizados, cuya conservación sea de interés Nacional.
13. Las meteoritas o aerolitos y todos los objetos minerales, metálicos, pétreos o de naturaleza mixta, procedentes del espacio exterior caídos y recuperados en el territorio Mexicano en los términos del reglamento respectivo.

Es la Ley Federal de Derechos (LFD), en su título II, la norma que nos enumera cual será la cuota que se tiene que pagar por cada bien usado o aprovechado.

El segundo elemento de la definición legal de Derecho, es el recibir servicios que presta el Estado por sus funciones de derecho público.

La misma Ley Federal de Derechos, antes mencionada, en su título I, no enumera todos los servicios que son prestados por todas las Secretarías de Estado.

El Maestro Raúl Rodríguez Lobato¹⁴, manifiesta que se considera como no aconsejable el cobro de los derechos cuando el pago del gravamen es un estorbo para la finalidad del estado, por ejemplo: el servicio de justicia.

Otro tipo de servicios que no se debe cobrar es el que se solicita en el cumplimiento de una obligación pública, por ejemplo el solicitar la credencial para votar.

De lo hasta aquí señalado podemos enunciar cuales son las características legales de los derechos.

- El servicio que se preste al usuario debe ser aprovechado directa e individualmente por éste.
- El servicio debe prestarlo la administración activa o centralizada, también son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.
- El cobro debe fundarse en ley.
- El pago es obligatorio.
- Debe ser proporcional y equitativo.

Pero que ha establecido el poder judicial respecto a nuestro análisis:¹⁵

DERECHOS. EL ARTÍCULO 5o., FRACCIÓN I, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL ESTABLECER LA CUOTA A PAGAR POR LA EXPEDICIÓN DE COPIAS CERTIFICADAS DE DOCUMENTOS, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006).

Tratándose de los derechos por servicios, los principios tributarios de proporcionalidad y equidad se cumplen cuando el monto de la cuota guarda congruencia razonable con el costo que tiene para el Estado la realización del servicio prestado, además de que el costo debe ser igual para los que reciben idéntico servicio. Lo anterior es así, porque el objeto real de la actividad pública se traduce en la realización de actos que exigen de la administración un esfuerzo uniforme; de ahí que la cuota debe atender al tipo de servicio prestado y a su costo, es decir, debe existir una correlación entre el costo del servicio público prestado y el monto de la cuota. En ese sentido, se concluye que el artículo 5o., fracción I, de la Ley Federal de Derechos, vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, al disponer que tratándose de la expedición de copias certificadas de documentos, por cada hoja tamaño carta u oficio se pagarán once pesos moneda nacional, viola los principios de proporcionalidad y equidad tributaria contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así,

¹⁴ Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2da. ed., México, Harla, 1986, p. 77.

¹⁵ Tesis 1a./J. 132/2011 (9a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena época, Libro III, Tomo 3 p. 2077.

pues si se toma en cuenta, por un lado, que la solicitud de copias certificadas implica para la autoridad la concreta obligación de expedirlas y certificarlas y, por el otro, que dicho servicio es un acto instantáneo ya que se agota en el mismo acto en que se efectúa, sin prolongarse en el tiempo, resulta evidente que el precio cobrado al gobernado es incongruente con el costo que tiene para el Estado la prestación del referido servicio; máxime que la correspondencia entre éste y la cuota no debe entenderse como en derecho privado, en tanto que la finalidad de la expedición de copias certificadas no debe implicar la obtención de lucro alguno.

Amparo en revisión 153/2007. María de Lourdes Torres Chimal. 11 de abril de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana MuredduGilbert.

Amparo en revisión 230/2007. Ramón Gómez Pérez. 25 de abril de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Joaquín Cisneros Sánchez.

Amparo en revisión 434/2007. Omar TecalcoAlquicira. 8 de agosto de 2007. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 37/2008. Elías Ramos Ortega. 20 de febrero de 2008. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Rafael Vázquez-Mellado Mier y Terán.

Amparo en revisión 176/2011. María del Rosario Salazar Luna. 11 de mayo de 2011. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.

Al respecto nuestro más alto tribunal del país estableció un criterio jurisprudencial en relación a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria.¹⁶

DERECHOS. EL ARTÍCULO 29-B, FRACCIÓN I, INCISO a), PUNTO 1, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 24 DE DICIEMBRE DE 2007, VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.

El indicado precepto, al imponer a los contribuyentes la obligación de pagar los derechos por la inscripción inicial o ampliación de las acciones emitidas por sociedades anónimas bursátiles en el Registro Nacional de Valores, con una cuota del 1.4191 al millar por los primeros \$520'376,695.00 del capital contable de la emisora, y 0.7096 al millar por el excedente sin que los derechos a pagar por este concepto sean mayores a \$6'122,079.00, viola los principios tributarios de proporcionalidad y equidad contenidos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que para su cálculo no se atiende al tipo de servicio prestado ni a su costo, sino a elementos totalmente ajenos a éstos, lo que produce que por un mismo servicio -inscripción inicial o ampliación- los contribuyentes paguen una mayor o menor cantidad dependiendo del capital contable de la emisora, recibiendo, además, un trato distinto por un mismo servicio, porque a pesar de que será igual para todos los usuarios, el monto a pagar varía dependiendo no de un elemento adicional a su costo, sino ajeno a este último, como es dicho capital contable.

Amparo en revisión 126/2009. Ekco, S.A.B. 6 de mayo de 2009. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada.

¹⁶ Tesis 2a. LII/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena época, Tomo XXIX, Mayo de 2009, p. 270.

7. Conclusiones

A nuestro juicio no es más que un pretexto para hacer una exacción económica que daña la economía de quien solicita el servicio y allegarse de recursos haciendo este cobro que en muchas ocasiones es indebido y además disfrazado de “buen derecho” con un ordenamiento legal denominado Ley Federal de Derechos, desatendiendo toda ética jurídica en las finanzas públicas.

Al contribuyente no le queda de otra que solicitar el servicio con el Estado, porque por disposición normativa es el único que puede proporcionarlo y además nos exige para realizar ciertas actividades necesarias para nuestro quehacer cotidiano, por lo tanto es obligatorio adquirirlo, por ejemplo; la solicitud de un pasaporte, una licencia de manejo o la expedición de un acta de nacimiento.

Como toda contribución que corre a cargo del gobernado, ésta debe cumplir con los principios fundamentales de nuestra Constitución, que son proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

El Estado no debe tener un fin lucrativo al cobrar los derechos, sin embargo es dudoso los precios que establece en la ley Federal de Derechos, al no justificar la relación que guarda el costo del servicio que presta con el importe del cobro, dejando en incertidumbre jurídica al sujeto pasivo de la relación tributaria, violentando en muchas ocasiones los principios de proporcionalidad y equidad.

Se debe tener muy en claro que el cobro de los Derechos no va en función del beneficio, si no del costo que tiene el Estado al proporcionar el servicio, en nuestro país existe otra contribución que fue creada en base al beneficio que obtiene el obligado tributario y se le denominado “Contribuciones de Mejoras”, que también es otra figura creada de dudosa reputación, pero que no fue de interés de este artículo describirla.

Pero que sucede entonces cuando esta figura se pervierte en la práctica, analicemos entonces algunos ejemplos:

Cuando se solicita un pasaporte el costo del pago de Derecho varía en función de los años que tendrá vigencia éste, pero ¿acaso al Estado Mexicano le cuesta más invertir en materiales, como el papel o la tinta o recursos humanos, por plasmar en mencionado documentado un plazo de 3, 6 o 10 años? La respuesta es que el costo para el Estado por expedir en sí el documento es el mismo aunque los plazos varíen.

Otro ejemplo cuando solicitamos una licencia de manejo en las entidades federativas, el cobro de esta varía en función del plazo de vigencia de ésta y no del costo real que el Estado tiene que erogarse a quien lo solicita.

Con los ejemplos antes mencionados estaríamos frente a violaciones como la proporcionalidad y la equidad, haciendo una distinción de quienes están solicitando exactamente el mismo servicio, y de hacer un cobro que nada tiene que ver con la riqueza del contribuyente en su proporción económica y que puede ser estrictamente indispensable para sus actividades, pero aunque estemos en la tesis que el cobro va en función de lo que le cuesta al Estado proporcionarlo, lo cierto es, que estamos frente a una incertidumbre jurídica al desconocer si efectivamente corresponde ese precio por el servicio recibido.

Lo peligroso de esta figura es que el Estado se le puede ocurrir cualquier barbaridad de actividades que serian obligatorias para el ciudadano y que tendríamos que pagar por un precio que no tenemos la mínima idea si efectivamente es lo “extra” que le cuesta a la administración pública proporcionarlo, pues como se dijo anteriormente, el pago de los impuestos es un recurso que sirve para que funcione todo el aparato gubernamental, y los derechos es el pago extra por los servicios que presta, por lo anterior podemos encontrar frente a una arbitrariedad de quien posee el poder fiscal.

Por lo anterior entonces podemos reflexionar que para que los Derechos no se conviertan en una falacia o ficción jurídica debemos atender a lo siguiente:

- ✓ El servicio debe prestarse a petición del usuario, pero debe analizarse con mucho cuidado las actividades que serán sujetas de este pago y no se convierta en un pretexto imperioso de quien tiene la potestad de cobrarlo.
- ✓ El cobro debe establecerse en una ley, pero además debe de fundamentarse en estudios económicos para el establecimiento de precios y publicarlos. Así el gobernado tendrá la certeza de que lo que paga por mencionada contribución es lo que realmente le cuesta al Estado.

✓ La prestación debe ser proporcional y equitativa que atienda al tipo de servicio prestado y a su costo es decir, debe existir una correlación entre el costo del servicio público prestado y el monto de la cuota.

Esperemos que nuestros legisladores, dimensionen lo difícil que es para el gobernado hacer pagos y desembolsos que afectan su patrimonio y que además violentan el derecho humano mínimo vital de subsistencia.

Referencias.

Libros

1. De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 14ta.ed., México, Porrúa, 1986.
2. Giannini Achille, Donato, *Instituciones de Derecho Tributario*, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1957.
3. Giuliani Fonrouge, Carlos, *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Depalma, 1999.
4. Margain Manatuo, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario*, 14ta. ed., México, Porrúa, 1996.
5. Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2da. ed., México, Harla, 1986.
6. Sánchez Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, 3ª. ed., México, Porrúa, 2003.

Legislación.

7. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
8. Código Fiscal de la Federación 2014.
9. Código Fiscal de la Federación 1967.
10. Código Fiscal de la Federación 1938.
11. Código Tributario Uruguayo.
12. Código Tributario para América Latina.
13. Ley Federal de Derechos.
14. Ley de Ingresos de la Federación 2014.
15. Decreto de Presupuesto de Egresos 2014.
16. Ley General de Bienes Nacionales.

Tesis y Jurisprudencias.

17. Tesis: 1a./J. 132/2011 (9a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena época, Libro III, Tomo 3 p. 2077. DERECHOS. EL ARTÍCULO 5o., FRACCIÓN I, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL ESTABLECER LA CUOTA A PAGAR POR LA EXPEDICIÓN DE COPIAS CERTIFICADAS DE DOCUMENTOS, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006).
18. Tesis 2a. LII/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena época, Tomo XXIX, Mayo de 2009, p. 270. DERECHOS. EL ARTÍCULO 29-B, FRACCIÓN I, INCISO a), PUNTO 1, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, REFORMADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 24 DE DICIEMBRE DE 2007, VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.