

EL SISTEMA FISCAL MEXICANO Y EL ARTICULO 31-IV CONSTITUCIONAL: ¿CUAL ES INOPERANTE?

Por: DR. EDUARDO JOHNSON O.

Profesor Titular de Derecho
Fiscal y Clínica Fiscal en la
Escuela de Derecho de la
Universidad Anáhuac.

SUMARIO

Desarrollo. Conclusiones.

En México por generaciones se nos ha venido hablando desde 1930 a la fecha, de que la Constitución Mexicana fue la vanguardia a otras constituciones, y que de hecho sus principios siguen siendo ejemplo para otras naciones.

El problema a que se enfrenta el ciudadano de nuestra época, en relación a ciertos aspectos constitucionales considerados como de vanguardia, es precisamente el rompimiento de la teoría constitucional y el Derecho positivo, situación jurídica que en muchas ocasiones observamos no se coordinan y, posteriormente, la H. Suprema Corte de Justicia tiene que hacer "maravillas" para coordinar los conceptos de la Constitución del 17 con los de la legislación positiva.

Es objeto de este trabajo el de patentizar mi ignorancia e incertidumbre en la relación constitucional expuesta, el de dar el grito de desesperación intelectual en relación al por qué los Poderes Legislativo y Judicial no se actualizan, y se maneja un sistema legal mediocre, lleno de lentitudes y miedo a la actualización, dándole una preponderancia legislativa al Poder Ejecutivo.

En la actualidad observamos que el alejamiento de nuestra

prócer Constitución frente a diversas áreas del Derecho mexicano es un problema latente, principalmente en el Derecho Administrativo.

A partir del sexenio del Presidente Luis Echeverría Álvarez, hemos visto cómo nos han invadido con normas administrativas quizá con el intento de ayudar al país, las cuales al ser tantas y haberse emitido en períodos tan cortos, en ocasiones resultan contradictorias e inconstitucionales.

Un ejemplo palpable de lo anterior lo tenemos en el artículo 31-IV y su relación con el sistema fiscal vigente, tanto a nivel federal como local y municipal.

Considero que el artículo 31-IV quedó atrasado conforme al actual sistema fiscal, ya que éste busca mayores objetivos en las contribuciones que el artículo expuesto en la propia Constitución.

Lo anterior, además de ser un hecho, resulta lógico, ya que el fundamento teórico del 31-IV es precisamente producto del pensamiento liberal de finales del siglo XVIII y de principios del XIX, representando básicamente las ideas de Adam Smith, muchas de las cuales siguen siendo vigentes, mientras que otras fenecieron en virtud de los nuevos sistemas fiscales y estructuras económicas.

El Constitucionalista del 17, por más brillante que hubiese sido, no podría haber adivinado —ni por mucho— el sistema jurídico, económico, fiscal, etcétera, en que vivimos. El solo sistema fiscal no lo podría entender; el ISR que tenemos en la mente de un intelectual del 17 sería atentatorio contra el sistema liberal de la época, sería considerado también como un impuesto confiscatorio, como algo con tinte comunista.

El concepto de la teleología impositiva en los inicios del siglo presente era muy diferente al actual, lo mismo que los sistemas de redistribución de riqueza, de gasto público, etcétera.

Actualmente observamos en la teleología de algunas contribuciones, aspectos que nada tienen que ver con el gasto público, sino que tienen por objeto influir en ciertas conductas del contribuyente, como sería restringir el gasto (IVA), disminuir el consumo de bebidas embriagantes, desmotivar la tenencia de vehículos de ocho cilindros, etcétera.

Estos objetivos expuestos por el legislador en su exposición de

motivos, nada tienen que ver con el enunciado del artículo 31-IV y, por lo tanto, carecen de la solidez jurídica requerida.

No pretendo, obviamente, decir cómo se debería redactar el artículo 31-IV constitucional; lo que pretendo es probar que la legislación fiscal vigente no cumple con el precepto de este artículo, debido a que los actuales implementadores de la política fiscal olvidaron la coexistencia imprescindible de su legislación y la Constitución. Para evitar extenderme y procurar el ser objetivo con mi análisis, creí conveniente el demostrar la incongruencia expuesta entre nuestra máxima Carta y el derecho fiscal, para lo que seleccioné cuatro ejemplos básicos:

- a) Capacidad contributiva.
- b) Equidad.
- c) Gasto Público.
- d) Redistribución de la riqueza.

Como el lector sabe, estos conceptos los maneja tanto la jurisprudencia como el propio artículo 31-IV, que nos dice:

Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

a) *Capacidad del Contribuyente.*

La capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto en un enunciado con relación al concepto de proporcionalidad, es que muchos de los impuestos —la mayoría— atacan el concepto de capacidad.

El Estado ha tenido que utilizar en ciertos impuestos, lo que los legisladores llaman “trucos jurídicos”, para evitar el problema masivo de amparos que existiría en la determinación del sujeto y en la jurisprudencia correspondiente. En el primer caso han desarrollado un sistema de definición del sujeto en diversos impuestos regresivos —IVA, Producción y Servicios— en los que el sujeto jurídico obligado al pago del mismo es el vendedor o prestador de un servicio, en tanto que se hace al consumidor un pagador meramente económico sin acción fiscal directa en contra de él.

Lo anterior provoca que el consumidor no pueda ejercitar el derecho de amparo, ya que no es sujeto del impuesto y por lo cual carece de interés jurídico, en tanto que sí es el pagador económico.

El segundo aspecto que lleva "truco" es el de no actualizar la jurisprudencia y sentencias de la Suprema Corte, en la que observamos tesis tan absurdas como la de equiparar la capacidad del contribuyente frente al de la compra misma, equiparando el poder de compra con el del pago del impuesto.

Lo expuesto hasta ahora, en todo caso, es discutible por parte de teóricos y jueces, es decir, el concepto de capacidad contributiva. Quiero hacer notar el hecho de que es aquél que resulta de impuestos que van gravados sobre tarifas y bases, que nada tienen que ver con la capacidad del individuo, la equidad o el gasto público.

Sería ejemplo en este caso el de impuestos como el de tenencia del uso de vehículos, el del IVA sobre productos considerados suntuarios, productos y servicios, electricidad, etc.

En el primer caso observamos que el impuesto se grava sobre una fórmula en la que se mezcla el número de cilindros del motor, no importando el costo o valor del mismo, observando que en ocasiones un coche de 4 cilindros modelo 1983 que cuesta \$1,850,000.00, pagaría de tenencia \$4,800.00, en tanto que uno de ocho cilindros modelo 1979, que vale \$750,000.00, podría pagar \$18,000.00.

En el IVA vemos cómo a los productos suntuarios se les grava con un 20%, no importando el consumidor o en su caso el vendedor.

En el supuesto de productos y servicios se gravan sólo ciertos productos y servicios, y en el de la electricidad recae sobre un uso determinado de energía.

Me pregunto: ¿Qué tiene que ver esto con la capacidad del contribuyente?

Yo pienso que absolutamente nada. No niego la necesidad que tiene el Estado de allegarse recursos, o la buena voluntad en reprimir el consumo en bebidas embriagantes o cigarros, o el de motivar medidas "sociales" para evitar el consumo suntuario. No, no lo niego, pero ¿qué es más importante en la actualidad, sub

sanar las necesidades del Estado, o respetar el régimen de Derecho?

Si el Estado cree en su sistema fiscal, ¿por qué no modifica la Constitución en lugar de violarla? ¿O acaso espera legislar “hasta donde el amparo aguante”?

Pero, regresemos al tema de la capacidad del contribuyente, ya que el no respetarla dentro de un sistema fiscal es negarle respeto al peculio del mismo, es ir más allá de sus posibilidades de pago, provocando el simple hecho de la evasión aunado al descontento.

El problema para el Estado es serio, porque el sistema fiscal que está implementando se está convirtiendo en un sistema retardatario sin búsqueda de justicia tributaria, en un sistema regresivo.

b) *Equidad.*

Debemos analizar los conceptos de equidad horizontal y vertical en relación a nuestro sistema fiscal, observando que varios de nuestros impuestos son de plano inequitativos.

Considero que son inequitativos —entre otros impuestos— todos aquéllos que gravan “actos o actividades”, ya que ven la equidad como una igualdad de pago de la persona, olvidando la relación de ingresos y patrimonio.

En la primera posición se dice que el impuesto es equitativo porque los que realicen los actos del supuesto van a pagarlo (olvidando los casos de los exentos por supuesto); en el segundo caso se debe analizar si todos los que pagan están en las mismas circunstancias.

Se confunde equidad con generalidad; ni siquiera se analiza en nuestra jurisprudencia el concepto de equidad horizontal y vertical.

c) *Gasto Público.*

El concepto de gasto público es en donde han descuidado más la solidez del sistema fiscal la Suprema Corte, el legislador y el propio Ejecutivo.

No tenemos desafortunadamente un concepto claro de gasto público, afirmándose desde la exageración de que todo lo que gaste o erogue el gobierno entra dentro de las funciones puras del Estado.

El problema radica en que para el teórico pro-administrativista

todo lo que haga el Estado es función pública, ya sea el invertir en empresas, hacer escuelas, pagar deuda, hacer promociones, etcétera.

Considero que esta posición es errónea, ya que muchos de los gastos del Estado no deberían ser considerados como gasto público, sino que algunos son en realidad erogaciones extra-gasto.

Si bien debemos ver con respeto y nacionalismo al Estado, también lo debemos juzgar con realidad y legalidad, debemos analizar el presupuesto de egresos y su relación con las contribuciones.

Desgraciadamente, en la práctica resultaría muy complejo el determinar la relación entre contribuciones y gasto público, sobre todo en función de revisar y controlar por parte del ciudadano el concepto de gasto público.

d) *Redistribución de la riqueza.*

Desde que se implementó la LISR (Ley del Impuesto Sobre la Renta) en México, se nos habla de un concepto de redistribución de la riqueza, el cual nada tiene que ver con el enunciado del Artículo 31-IV Constitucional, a menos de que algún teórico despistado nos diga que es parte del llamado "gasto público".

Ahora bien, en lo referente a la distribución de la riqueza del ISR, no solamente no se ha logrado su propósito, sino que ha logrado injusticias por la carencia en la redistribución del ingreso.

Lo anterior lo observamos principalmente por la distorsión que provocan algunos conceptos como:

Ingresos Exentos (no acumulables)

El implementador de un sistema del ISR global se enfrentará a dos importantes decisiones frente al concepto de Ingreso Gravable por el Incremento Patrimonial del individuo; éstas consisten en:

- 1) Se aceptará la exención de ciertos tipos de ingresos.
- 2) Si se acepta la exención de ingresos, ¿se deberá "acumular" ésta al ingreso total del contribuyente, aunque la porción exenta no se grave?

Al exentar ciertos ingresos, el legislador pretende estimular al sector económico sobre el cual recaerá el beneficio fiscal. Así ten-

dremos que al exentar los ingresos que obtenga el trabajador por concepto de previsión social se buscará el aliviar la carga fiscal a este grupo económico, o si se exentan los ingresos provenientes de la enajenación de acciones por estar en el mercado bursátil, se buscará motivar la inversión en el capital sobre este sector de partes sociales.

Como resulta obvio, la exención de ingresos provoca un desajuste directo en la finalidad primordial del Impuesto Sobre la Renta, que sería la "redistribución de la riqueza", ya que provoca en forma directa el que una persona que recibe un ingreso exento se enriquezca más que una persona que percibe un ingreso no tipificado como exento.

Ejemplo:

El contribuyente A recibe un ingreso anual neto equivalente a \$ 4,000,000.00 por concepto de derecho de autor.

El contribuyente B recibe un ingreso anual neto equivalente a \$ 4,000,000.00 por concepto de honorarios profesionales.

ISR del contribuyente A = 0

ISR del contribuyente B = 2,200,000.00.

Resulta que el contribuyente A, al final de su ejercicio fiscal será más rico que el contribuyente B, debido a la exención impositiva.

Ahora bien, si el legislador considera que por el momento socioeconómico y político el país requiere de la reglamentación de ingresos exentos, deberá tomar otra decisión:

Una vez exentos ciertos ingresos, ¿se deberán acumular a la base gravable del contribuyente para así incrementar su arancel impositivo, aunque el ingreso exento no se grave?

El cuestionamiento anterior tiene relación directa con el concepto de tasa progresiva de la LISR, ya que esta tasa se irá incrementando según sea mayor el ingreso gravable del contribuyente.

CASO A: Ingresos no acumulables.

\$ 4,000,000.00 ISR a pagar = 0

\$ 401,600.00 ISR a pagar = \$ 86,157.00

CASO B: Ingresos exentos no acumulables.

\$ 4,000,000.00 ISR a pagar = 0

\$ 401,600.00 ISR a pagar = \$ 220,880.00

DIFERENCIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR:

\$ 134,723.00

La diferencia expuesta consiste en que en el caso A el contribuyente se tasará directamente en la tarifa del artículo 141 de la Ley, lo que representa un porcentaje del 21.45; únicamente se acumularán los ingresos por honorarios profesionales.

En el caso B el contribuyente tasará en la tarifa del artículo 141 con base impositiva sobre \$ 4,401,600.00, ya que acumularía los ingresos exentos con los gravables, tasando por lo tanto los gravables con una tarifa del 55%.

En nuestra legislación se optó por el sistema de que ingresos exentos son equivalentes a **INGRESOS QUE NO SE ACUMULAN** al ingreso global gravable, observándose esto en el artículo 141 de la LISR, que nos dice: "Las personas físicas calcularán su impuesto anual sumando, después de efectuar sus deducciones autorizadas por el título, todos sus ingresos, salvo aquéllos por lo que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó el impuesto definitivo".

No acumulación de ingresos

Algunos teóricos expresan que es conveniente el estructurar una LISR con ciertos ingresos que si bien no deben ser considerados como exentos deberán tener incentivos para motivar se invierta en las áreas promovidas.

La Ley mexicana adopta este criterio, básicamente en tres de los capítulos del Título IV, que son:

Capítulo VII. De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por sociedades mercantiles.

Capítulo VIII. De los ingresos por intereses.

Capítulo IV. De los ingresos por obtención de premios.

En estos tratamientos se utiliza el sistema de gravar el ingreso global del contribuyente. Lo anterior, al igual que en el caso de las exenciones, motiva al contribuyente en dos sentidos:

- La posibilidad de pagar una tasa impositiva fija (no progresiva).
- La no acumulación de otros ingresos del contribuyente.

El manejo de esta no acumulación de ingresos viene a irrumpir en la implementación de un sistema global, debido a que además de provocar la creación de una base gravable total menor, se tendrá que analizar la creación de una tarifa independiente y no acumulativa, yendo esto, como ya hemos indicado en repetidas ocasiones, en contra de la debida "redistribución de la riqueza" que tan afanosamente buscaría un teórico de la Ley del ISR global.

Con fundamento en lo dicho se puede afirmar que, además de que nuestra ley es semicедular, se tiene una serie subjetiva de tarifas y períodos de pago, ya que contaríamos con tarifas anuales, tarifas por ingreso bruto, tarifas progresivas, etcétera.

Tasas fijas del Impuesto

Existe en nuestra Ley la diferenciación en el cobro del impuesto entre tres tipos de ingresos:

- Los ingresos exentos, los cuales tendrían una aplicación fiscal equivalente a 0.
- Los ingresos que serán tasados en base a una tarifa progresiva.
- Los ingresos que serán tasados en función a una tarifa fija.

Esta creación de diversas formas de estructuración tarifaria trae consigo un sistema cедular [o en su caso semicедular], ya que infringe el principio de unidad que tendría una ley global, el que consiste en:

Todos los ingresos que incrementen el patrimonio de un individuo deberán ser acumulables y gravados en base a una sola tarifa.

Al contemplar la idea de diversas tarifas estamos aceptando el

marco estructural del Sistema Celular, ya que según los tipos de fuente de donde provenga el ingreso será gravado por la ley impositiva.

Regímenes Especiales de Tributación

Por regímenes especiales de tributación en nuestro país, entendemos “aquellos contribuyentes que tasarán un impuesto suplente al tipificado por la LISR, y que al adoptar éste se verán exceptuados del pago del ISR”.

El aceptar dentro de un marco impositivo general de un país la estructuración de regímenes especiales de tributación, representa el acabar con un sistema impositivo equitativo, ya que automáticamente se verá privilegiada alguna actividad económica.

Naturalmente que estamos conscientes de la necesidad expresada por nuestros legisladores de la creación de regímenes especiales, necesidad que se podría sintetizar en “estamos estimulando un sector económico de nuestro país, el cual no se vería siquiera dentro del panorama de inversión si no se le desgrava de manera especial”.

Lo anterior se tendrá que analizar frente a la creación de un régimen fiscal nacional justo, para valorar si vale la pena el sacrificarlo por la estructuración de regímenes especiales.

La política fiscal se proyecta hacia un futuro de difícil solución en lo que se refiere a la eliminación de los regímenes fiscales especiales, esto debido a que la demanda de capital es tan importante en nuestro país, obligando al Estado a ceder en su política fiscal en el renglón de redistribución de la riqueza y tendiendo a utilizar esta política hacia la motivación de atracción de inversiones, inversiones que procuran áreas de empleo y estabilidad económica a largo plazo.

En México, curiosamente se han distinguido los regímenes especiales de tributación como causales de los siguientes aspectos:

- 1) Motivación de la inversión.
- 2) El área económica a tributar es de difícil cuantificación para las reglas del ISR.
- 3) Se pretende mantener precios fijos sobre las áreas a tributar, subsidiando a estas actividades vía menor pago del

ISR e identificándolas con los servicios públicos prestados por los particulares.

De las deformaciones que tiene nuestro sistema fiscal, quizás el aceptar a los RET sea la más grave y la más difícil de eliminar, ya que estos regímenes se dan sobre las áreas económicas más importantes para el país, provocando su eliminación una parálisis económica en el funcionamiento de éstos:

- a) El rompimiento en la cadena federal tributaria.
- b) El impuesto que debe pagar el accionista de una sociedad que tenga un régimen especial.

En el inciso a) nos referimos al impacto que tiene el crear un causante privilegiado dentro de la esfera de un universo fiscal, es decir, frente al ISR y los demás impuestos federales, ya que al no quedar obligado al pago del ISR en igual forma que los demás contribuyentes, el beneficiado con un RET puede iniciar una serie de defraudaciones fiscales, ya por el bajo impuesto sobre el que tributa, ya por las menores obligaciones fiscales a que está expuesto, viendo reflejado este síntoma en los últimos años sobre regímenes como son el de las ganaderas, constructoras, ejidatarios, etcétera, que venden facturas "hechizas" para que contribuyentes sujetos a la LISR tengan mayores deducciones.

Por lo que respecta al inciso b), podemos afirmar que en la LISR existe una laguna de fondo relativa a cómo van a tributar los accionistas que reciban ingresos provenientes de sociedades sujetas a regímenes especiales, siendo que el régimen es sobre la actividad de la sociedad y no sobre los dividendos que ésta genere.

Estímulos fiscales

Los estímulos fiscales, como su nombre lo indica, son aquéllos que tienen como finalidad el motivar la inversión en ciertas áreas de la economía que el Ejecutivo considera primordiales para el país.

A diferencia de los RET, los contribuyentes acreedores a estímulos fiscales están sujetos al régimen de la LISR, pero el ISR

que les corresponda pagar se verá disminuido por el estímulo fiscal correspondiente.

Los estímulos fiscales afectan al sistema global de renta en igual forma que los RET, o sea, afectan el concepto de redistribución de la riqueza.

Lagunas fiscales

La legislación vigente de renta permite al contribuyente, en base al uso de la planeación fiscal, minimizar el pago de su impuesto.

Esto se logra gracias a las deficiencias en la relación y estructura de la Ley, siendo que provoca la injusticia de que un contribuyente en base a una cultura jurídica superior pague menos impuesto que otro.

Evasión fiscal

La evasión fiscal en nuestro país es el problema más serio que enfrenta el fisco en la actualidad.

Las causas de la evasión las podemos enumerar en una gran lista, siendo las principales:

- Falta de miedo a la autoridad.
- Corrupción.
- Ambición del contribuyente.
- Ignorancia.
- Desconfianza en el régimen gubernamental.
- Falta de control.
- Etcétera.

La evasión provoca niveles de injusticia social gracias a la Ley de Renta, ya que en el momento en que un contribuyente cumpla con sus obligaciones estará en desventaja monetaria frente al que las incumple.

La evasión se puede generalizar en dos grandes grupos de ingresos:

- a) Ingresos lícitos.
- b) Ingresos ilícitos.

En el primer grupo de ingresos tenemos interesantes obras, ponencias y criterios por parte de autores y autoridades en relación a su penalidad y sanciones, su ubicación y realización.

Es el concepto de ingresos ilícitos en el que tanto los académicos como el Estado, han descuidado su estudio, aseverando en ocasiones que el ingreso ilícito no causa impuesto, por lo mismo de lo ilícito del ingreso, y que debe ser penado en el marco jurídico de la legislación común.

En lo personal difiero totalmente de tal concepto, ya que en el aspecto fiscal no se debe ni puede contemplar la licitud del acto, pues se trataría de un sistema fiscal que grava "actos" y no busca el concepto de justicia tributaria.

Al respecto digo que el fisco debe gravar el ingreso por sí mismo, olvidando la fuente del mismo, ya que según el impuesto de que se trate buscará gravarlo, como sería el caso del impuesto sobre la renta, en el que lo gravaría en el momento en que se ingresa (incrementa su patrimonio) al individuo, o bien el del impuesto al patrimonio, en el cual gravaría los bienes del contribuyente sin importar su procedencia.

El otro planteamiento expuesto considera que el simple hecho de pagar impuesto sobre actos y actividades que producen ingresos de naturaleza ilícita deberá ser considerado como otro acto ilegal.

El efecto que tendría este gravamen sobre ingresos ilícitos sería el de equiparar en su nivel a los ciudadanos que cumplan con sus obligaciones con aquéllos que realizan actividades prohibidas o delictivas; y asimismo, el no gravar los actos ilícitos está dando un aliciente para que el buen ciudadano ejerza actividades ilegales, ya que además de obtener el ingreso, no pagaría impuesto alguno.

El problema de fondo que se da en esta postura y las críticas más severas serían en función a:

a) Es absurdo el que un ciudadano esté obligado a declarar ante el fisco los ingresos obtenidos por actos ilícitos.

b) Al gravar los ingresos por actos ilícitos se le estaría dando un grado de aceptación y legalidad al acto.

Respecto al inciso a), cabría decir que si bien se le obligaría al contribuyente a causar sobre un ingreso ilícito, no se le obligaría

a denunciarse por el acto de que provino el ingreso, ya que el impuesto se causaría por el ingreso y no por el acto.

De hecho, el título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, en su capítulo X, lo indica en términos legales, diciéndonos que:

Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto, en que al momento de obtenerlos, incrementan su patrimonio.

Respecto al inciso b), insistiremos una vez más en que el gravar un bien o un ingreso no le confiere licitud alguna, el ámbito de las contribuciones no tendría en lo absoluto que ver y analizar la rectitud del acto, sino el nivel de capacidad económica del contribuyente, produciéndose, al contrario, por la falta de pago del impuesto, dos delitos: el del acto y el de la evasión fiscal.

Resulta interesante el observar que en la actual legislación fiscal mexicana nunca se habla de actos y actividades lícitas o ilícitas. En la Ley del Impuesto Sobre la Renta se mencionan ingresos sin relacionarlos con licitud; igual caso sucede en el Impuesto al Valor Agregado, en el cual se impone un gravamen sobre la realización de actos y actividades sin aclarar sobre la licitud del acto.

La injusticia que causa el que no se cobre el impuesto sobre la renta sobre estas actividades, deteriora la credibilidad del sistema y motiva la corrupción y el ejercicio de actos ilegales.

Para comprobar esto bastaría con algunos ejemplos, entre otros:

a) El Juez Marcelino Narváez obtiene un salario mensual de \$50,000.00 y paga un I.S.R. equivalente a \$10,000.00 mensuales, en tanto que el actuario del juzgado obtiene \$50,000.00 al mes de dádivas y \$20,000.00 de salario, pagando un impuesto total de \$2,500.00, ya que por las dádivas que recibe no paga I.S.R.

b) Un narcotraficante de cocaína obtiene una utilidad anual de \$20,000,000.00 la cual no manifestó al fisco, en tanto un industrial obtiene la misma utilidad, pero como realiza actos lícitos tendría que pagar hasta \$11,000,000.00 de I.S.R.

Como estos ejemplos podríamos poner cientos, siendo que en el fondo nos reflejan el que tal parece que la legislación protege

y motiva a los actos ilegales, siendo un castigo el que un ciudadano pague su I.S.R. cuando ejercite actos lícitos.

En la actualidad, la presión fiscal que se manifiesta sobre el evasor de ingresos ilícitos en materia del I.S.R. es devastadora, ya que para efectos de la ley tendría que pagar sobre un 55% de su ingreso bruto en el ejercicio que la obtuvo, y en caso de no hacerlo tendría que pagar recargos (hasta un 250% del impuesto omitido) y sanciones.

Es interesante el observar qué pasaría en aquel caso en que un individuo que ejercitase un cargo público o privado tuviere un ingreso en el ejercicio de 1982 equivalente a \$10,000,000.00 (por dádivas o venta de droga), y resulta que el fisco lo capta como sujeto defraudador. El efecto podría ser:

- a) Pena carcelaria de 3 a 9 años, y además:
- b) Pago del impuesto sobre la renta más recargos y multas.

Ahora bien, nos preguntamos: ¿Qué pasaría si quisiera regresar el dinero?

Pues pasaría que ese regreso no tendría efecto fiscal alguno debido a que se grava por ingresos en su período, y por lo tanto la defraudación se cometió para 1982 y no tiene que ver en lo absoluto para 1983.

Me resulta difícil de creer el hecho de que existan delincuentes condenados por delitos patrimoniales o a la salud que se les espera 5 ó 15 años de cárcel, sabiendo que el delito les produjo \$ 700,000,000.00 ó \$ 600,000,000.00 de utilidad, y no se ejercite la acción fiscal correspondiente de resarcir al fisco de su peculio, todo debido a que el concepto de acto ilegal en nuestro país está jurídica, ética y moralmente vedado, siendo que no sólo deja el Estado de percibir ingresos, sino que le cuesta la estancia del delincuente en la prisión.

Por último, vale la pena recapacitar en los efectos tanto políticos como jurídicos de los organismos que tendrían que ejercitar la acción en los casos de ingresos ilícitos, ya que se crítica el que se le dé al fisco una función de policía del Estado, que pierde las finalidades propias de su creación, consistentes en recaudar impuestos, yéndose en búsqueda de una doble función, pues a la primera se sumaría la de reprimir los actos delictivos vía el uso de la figura de defraudación fiscal.

Respecto a esta crítica, considero que existen dos facetas diferentes. En cuanto a la primera, acepto el hecho de que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se le pudiese ver como un organismo con funciones duales, que utilizaría el control de defraudación fiscal para todo tipo de actos y, en ocasiones, como arma a nivel político o vengativo.

La otra faceta sería precisamente el hecho de ver a los impuestos como un mero acto delictivo aislado totalmente de la comisión de un delito común, el buscar ver que el fisco pierde miles de millones de pesos que no recauda porque el acto que provoca el enriquecimiento del individuo es ilícito.

También se puede aplicar este concepto en aquellos casos en los que los sujetos que han sido convictos paguen el impuesto que dejaron de pagar por los ingresos producto del acto ilegal.

Actualmente, al procesar a un individuo que se enriqueció por medio de un delito patrimonial, se le juzga únicamente por ese delito, se le aplican penas por ese hecho, siendo que además dañó a la sociedad por "no contribuir a los gastos públicos en su debida proporción".

La propuesta sería el que además de ejercitar la acción penal en base a derecho común, también se iniciase con el delincuente patrimonial una labor de fiscalización.

Con lo anterior podríamos afirmar que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debido a falta de justicia tributaria y fallas legislativas, no cumple el cometido de redistribución de la riqueza y en ocasiones provoca efectos contrarios en los contribuyentes, debido a que ataca por medio de exenciones, lagunas, etc., el concepto de equidad horizontal.

Como el lector puede observar, los cuatro aspectos constitucionales comentados provocan un desajuste en nuestro sistema constitucional y fiscal.

Esta situación de ilegalidad del sistema fiscal la atribuyo única y exclusivamente a la inactividad del ciudadano mexicano y a sus abogados, culpa que consiste en su inactividad procesal, en no acudir a los tribunales federales en búsqueda de justicia, inactividad que resulta de la comodidad del refugio en la defraudación o de la insolencia de la resignación ciudadana.

De seguir la supremacía de las contribuciones ilegales; de seguir su consentimiento tácito, provocará que día a día se incremente el poder del Ejecutivo, sin las limitaciones que debe tener del Legislativo y Judicial. Es apremiante que los mexicanos acudamos a los tribunales a defender nuestros derechos y provocar con esto un sistema fiscal bajo los parámetros de nuestra Constitución.

Por: LIC. ALFONSO M. LAJERA NAJERA

Profesor Titular de Derecho
Romano en la Escuela de Derecho
de la Universidad Autónoma

SUMARIO

Introducción. I. Antecedentes históricos y características del Procedimiento Extraordinario. II. Características del Procedimiento Extraordinario. III. Transposición del Procedimiento Romano al Derecho Mexicano. Conclusiones.

INTRODUCCIÓN

En la historia del procedimiento civil romano cabe distinguir tres épocas. No era posible que en el transcurso aproximado de estas épocas que abarca nuestro estudio del Derecho romano, con las transformaciones que en todos los órdenes fueron sufriendo la sociedad y el Estado romano se tratasen los pleitos de un modo igual en todos los tiempos. La primera época alcanza hasta la segunda mitad del siglo II a. de J. C. Durante ella rige el sistema procesal de las *legis actiones*. La segunda, desde la fecha que aproximadamente acabamos de indicar hasta el siglo III después de J. C. hasta el gobierno de Diocleciano Constantino, poco más o menos, con la llamada época clásica de la jurisprudencia romana, y rige durante dicho tiempo el sistema procesal denominado *formulario* o *per formulam*. La tercera época llega hasta el final de la evolución del Derecho romano, y durante la misma está vi-

