

## LOS DERECHOS ESPECIALES

Por: Dr. EDUARDO ANDRES JOHNSON OKHUUSEN

### SUMARIO

Introducción. I. El Término Derecho. II. Concepto de Tasa o Derecho en la Doctrina Extranjera. III. Los Derechos y la Doctrina Mexicana IV. Jurisprudencia. V. Nuestra Legislación. VI. Derechos Federales.

### INTRODUCCIÓN

La realización de este estudio lo fundamenté en la metodología que utiliza el maestro Emilio Margain en su libro de "Introducción al Derecho Tributario Mexicano", la que consiste en estudiar en forma consecutiva los aspectos del tema a tratar en el contexto de: a) Doctrinas Extranjeras; b) Doctrina Mexicana; c) Jurisprudencia; y d) Legislación.

El tema a desarrollar denominado "Los Derechos" es, por un lado, de escasa bibliografía nacional, y por otro, extensa en el extranjero, siendo que la mayor parte de la doctrina mexicana se identifica con la extranjera; así mismo considero relevante el aclarar que al hablar de la extranjera nos identificaremos principalmente con las teorías de Italia, Francia, España y Argentina, desvinculándonos, por completo, del concepto de las provenientes del Derecho Sajón.

En lo que toca a la Jurisprudencia de nuestro país, vemos con tristeza que tenemos para su estudio poco material, y la que analizamos en su mayoría, se ubica con el término genérico de contribución y no el específico de derecho.

También veremos el rompimiento de la legislación mexicana actual en la definición y concepto de derechos frente a las deter-

minadas anteriormente por la doctrina nacional, y también por la extranjera, siendo que la legislación patria, en muchas ocasiones, resulta caprichosa en sus conceptos y carente de una fundamentación doctrinal.

Para finalizar, creemos pertinente aclarar para el lego en la materia que el concepto de derecho lo debemos ubicar como un tipo de contribución y no con el término que lo identifica con la ciencia jurídica; así mismo cabe aclarar que utilizaré como sinónimo de Derecho el de Tasa, término utilizado en la doctrina extranjera estudiada.

## I. EL TERMINO DERECHO

El término de derecho es utilizado en México a diferencia del de Tasa o Taxa utilizado en otros países.

Al respecto nos dice el maestro Emilio Margain:<sup>1</sup>

Se critica el término "tasa" o "taxa", por considerar que puede dar origen a confusiones, dado que en el idioma inglés significa impuestos (taxes), lo que ha inclinado a autores como Einaudi a hablarnos de una "precio público". Aun cuando nuestra legislación federal y casi de la totalidad de las locales emplean el término "derecho" y no el de tasa o taxa, ello no quiere decir que nuestro vocablo sea más técnico y, por ende, exento de crítica semejante, ya que en inglés los impuestos son conocidos como "dutys" que en una traducción para el castellano significan "derechos".

Para el tratadista italiano Mauro Fasiani<sup>2</sup> resulta confuso el término de tasa:

Podríamos llamarles tasas: pero desgraciadamente esta palabra está adoptada por varios escritores en tantos sentidos diferentes, que ha perdido todo significado preciso, y el usarla aquí en un nuevo sentido no serviría nada más que para introducir confusión.

---

<sup>1</sup> MARGAIN MANUTOU, Emilio. *Introducción al Derecho Tributario México*. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Tercera Ed., México, 1975, p. 115.

<sup>2</sup> FASIANI, Mauro. *Principios de Ciencia de la Hacienda*. Aguilar, Madrid, 1962. p. 311.

## II. CONCEPTO DE TASA O DERECHO EN LA DOCTRINA EXTRANJERA

En el vocabulario jurídico de Henry Capitant<sup>3</sup> observamos que se define a la tasa como:

Tasa (?) Taxe

de taser; ver estimación de oficio.

I (Lig. fin.). En su aceptación precisa y por oposición e impuesto, procedimiento de repartición de las cargas públicas sobre la base del servicio prestado al beneficiario de éste, la tasa se determina por la prestación cumplida por la autoridad pública.

II. (Leg. fin.). En especial, existe en las finanzas locales la tendencia a emplear la palabra tasa no sólo en la aceptación anterior, sino también como sinónimo de impuesto, cuando se trata de un gravamen local independiente de los impuestos del Estado. (Ej.: tasa sobre los domésticos, sobre los instrumentos de música, etc.).

III. (Leg. fin.). En la práctica del derecho positivo y francés, el legislador usa frecuentemente la palabra tasa sin tener en cuenta la acepción precisa dada más arriba, y como sinónimo de impuesto (para los impuestos del Estado). Ej.: tasa sobre el giro de los negocios. (ver también Derecho).

Para Lucien Mahl:<sup>4</sup>

La tasa es una renta satisfecha por el usuario de un servicio público en contrapartida a una determinada prestación o a una especial ventaja que recibe de este servicio...

Para este autor es de suma importancia la diferencia entre tasa y precio, que estriba en: I. Las tasas sólo pueden ser establecidas en una ley, los precios se fijan en último término por vía reglamentaria; II. La tasa se fija en función al precio de utilidad pública en cuanto al precio en relación a las fuerzas del mercado.

Para Fonrouge<sup>5</sup> el concepto de tasa es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado en virtud de Ley, por la realización de una actividad que afecte especialmente al obligado,

<sup>3</sup> CAPITANT, Henri. *Vocabulario Jurídico*. p. 537.

<sup>4</sup> MEHL, Lucien. *Elementos de Ciencia Fiscal*. Editorial Bosh, Barcelona. 1964. p. 193.

<sup>5</sup> FONROUGE, Gulliani. *Derecho Financiero*. Volumen II., Tercera Edición. De Palma. Buenos Aires. 1978. p. 911.

siendo de notar al respecto que la única parte del concepto no significa que la actividad estatal debe traducirse necesariamente en una ventaja o beneficio individual, sino tan sólo que debe guardar una relación con el sujeto de la obligación por cualquier circunstancia que lo vincule jurídicamente con el servicio público instituido.

Héctor Villegas<sup>6</sup> acepta que el definir el concepto de tasa es complejo:

Es el tributo que probablemente mayores discrepancias ha causado y el que más dificultades presenta para su caracterización. Ello se debe, en parte, a que quienes han tratado el tema han confundido elementos económicos, jurídicos y políticos. Por otra parte, también influye el arbitrio del legislador, que en diversos países crea presuntas "tasas" caracterizadas de distinta manera, graduadas en virtud de criterios dispares con nombres que no siempre responden a la realidad del instituto, recaudadas por organismos diferentes y mediante procedimientos disímiles...

Más adelante en su obra "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario" nos define el concepto de tasa de la siguiente forma:

La tasa es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente...

Para este autor<sup>7</sup> las tasas deben tener las características que señalamos: 1) tener el carácter de tributario; 2) únicamente puede ser creada por una ley; 3) su hecho generador se integra con una actividad que el estado cumple y que éste vincula con el obligado al pago; 4) el producto de la recaudación debe ser destinada al servicio público respectivo; 5) que el servicio sea divisible y, 6) la actividad estatal vinculante debe ser inherente a la Soberanía nacional.

Guillermo Ahumada<sup>8</sup> por otro lado, afirma que la tasa es un

<sup>6</sup> VILLEGAS, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Tomo I., Tercera Edición. De Palma, Buenos Aires. 1980. p. 45.

<sup>7</sup> *Ibid.*, pp. 96 y 97.

<sup>8</sup> AHUMADA, Guillermo. *Tratado de Finanzas Públicas*. Tomo I. Cuarta Edición. Plus Ultra, Buenos Aires, 1969. p. 221.

derecho que percibe el Estado por servicios o prestaciones especiales o individualizadas, de carácter jurídico-administrativo, organizados con fines colectivos, y que lo paga el usuario a solicitud del mismo.

Este autor nos dice que la diferencia principal entre la tasa y el impuesto reside en la causa de la obligación. El pago de la tasa se hace por servicios divisibles y el del impuesto como miembro de la comunidad y por servicios públicos, de los que no se puede afirmar que se obtiene en beneficio inmediato y concreto.

De Juano<sup>9</sup> prefiere sintetizar los elementos que integran una tasa para poder definirla:

Es tasa, pues, el recurso derivado consistente en la suma de dinero que se cobra por el sujeto activo de la obligación tributaria (sea la Nación, las provincias, las comunas o las entidades antárquicas) a las personas que se benefician particularmente por la prestación de un servicio público divisible, coactivo o libre, por el reconocimiento de una ventaja diferencial basada en la concesión de un beneficio o por el uso del dominio público a través de un medio especial. La tasa se fija teniendo principalmente en cuenta el costo del servicio o el valor o importancia de la ventaja acordada ya que su recaudación ha de efectuarse principalmente a cubrir estos últimos.

#### *Clasificación de las tasas.*

No existe unidad entre los diversos autores con respecto a la clasificación de las tasas, habiéndolos como Giampetro Borrás o Gulliani Fonrouge que estiman la clasificación poco útil para la consideración jurídica del tema, así como el análisis de las muy diversas clasificaciones que se han efectuado.

En tanto que Ahumada<sup>10</sup> clasifica a las tasas en fijas y variables, nos señala a estas últimas como: proporcionales, progresivas y graduales.

También afirma que:

En lo que se refiere a la clasificación de las tasas, es muy difícil establecer un criterio general, ya que ellas varían de país a país.

<sup>9</sup> DE JUANO, Manuel. *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*. Tomo II, Segunda Edición, Malachino, Rosario Argentina, 1971, p. 647.

<sup>10</sup> AHUMADA: *op. cit.*, pp. 229 y 225.

Existen tasas en ocasión de un servicio proporcionado por la administración a pedido del individuo, o de oficio. Entre ellas están la de justicia, la hipotecaria, la de verificación de pesas y medidas, verificaciones de alcoholímetros, o de aparatos de vapor o eléctricos etc. Tasas en la oportunidad de la sumisión de un individuo a un régimen jurídico ventajoso: dispensas de matrimonio, naturalización cambio de nombre, títulos de nobleza (donde existen), derechos de invención, etc.

Por su parte Villegas<sup>11</sup> a las tasas las clasifica en judiciales, y administrativas.

En tanto que De Juano<sup>12</sup> enumera diversos criterios clasificadores de los derechos de la forma siguiente:

Otro criterio clasificatorio común en la doctrina, es el de distinguir las tasas por la coacción que ejercen sobre el individuo. De ésta se deriva que existen tasas obligatorias, que se pagan por ser coactivos, aunque no se utilicen y tasas facultativas donde no existe obligación de utilizar el servicio. Por ejemplo, como afirman Lafferriere y Walines, bastará para no quedar sujeto a la tasa que el individuo se abstenga del servicio.

Sin embargo, en otra clasificación De Juano clasifica a los derechos en: a) tasas para la concesión de los documentos probatorios y declaratorios; b) tasas por prestación de visitas e inspecciones oficiales obligatorias; c) tasas por concesiones del ejercicio de actividades controladas por la Ley; d) tasas por prestaciones que reflejan la conservación, el cambio, o el traspaso de los derechos inherentes a la propiedad de los derechos originarios, por contratos privados; e) tasas por prestaciones jurisdiccionales y contenciosas; f) tasas por la concesión de derechos especiales y títulos legales de orden personal; g) tasa por la concesión de exenciones varias de obligaciones legales.

— Diferencia de los derechos y los impuestos.

La mayoría de los autores estudiados coinciden en que las principales diferencias entre impuesto y tasa son:

<sup>11</sup> VILLEGAS: *op. cit.*, p. 103.

<sup>12</sup> DE JUANO: *ou. cit.*, pp. 658 y 611.

a) La tasa corresponde al goce de un servicio público divisible y en general "pedido" mientras que el impuesto se refiere a un servicio público netamente indivisible.

b) La tasa se presta como la contraprestación de un servicio, mientras que el impuesto no corresponde a un servicio concreto.

c) La tasa tiene en cuenta el costo a valor del servicio, el impuesto no hace distribución entre costo y valor.

d) Los impuestos se aplican también para satisfacer otros servicios que no son indivisibles, los derechos únicamente para los particulares.

### III. LOS DERECHOS Y LA DOCTRINA MEXICANA

La doctrina mexicana respecto al concepto de derechos es escasa, y se basa en la extranjera, fundamentalmente de países como Italia, Francia, España y Argentina.

Al respecto el Lic. Emilio Margain nos dice:<sup>13</sup>

...La figura jurídica denominada tasa o taxa llamada "derecho" en nuestra Legislación Fiscal Federal es la más difícil de caracterizar, lo que no ha impedido que en nuestras escuelas superiores salvo excepciones, se le trate superficialmente y los estudiantes la consideren como la más sencilla de explicar...

En tanto que para el Lic. Francisco de la Garza el concepto de derechos es:<sup>14</sup>

"Las contraprestaciones que las leyes exigen que paguen aquellas personas que reciben servicios de la administración pública en ejercicio de sus funciones de derecho público".

El maestro Margain nos define el término de derechos en base a:<sup>15</sup>

"De acuerdo con las características que el servicio y el precio deben reunir, conforme a nuestra legislación para que el pago pueda consi-

<sup>13</sup> MARGAIN: *op. cit.*, p. 113.

<sup>14</sup> DE LA GARZA, Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. Editorial Porrúa, México, 1975. p. 353.

<sup>15</sup> MARGAIN: *op. cit.*, p. 120.

derarse como un derecho, esta figura tributaria debe definirse como la prestación señalada por la Ley y exigida por la administración activa, en pago de servicios administrativos particulares”.

Estos dos autores son casi los únicos que han profundizado en nuestro país en el estado de los derechos, siendo que autores tan importantes como el Licenciado Flores Zavala en su tratado de Finanzas Públicas ni siquiera entra en su estudio.

Es por lo anterior que me atrevo a afirmar que nuestra doctrina con respecto a los derechos es raquítica faltando mucho por estudiar y profundizar en el tema, siendo que el legislador mexicano (como lo veremos más adelante) ni siquiera sigue los principios enunciados en la doctrina.

#### IV. JURISPRUDENCIA

Para muchos, la jurisprudencia mexicana ha sido escasa y poco clara en lo referente a los elementos esenciales con que debe constar un derecho, siendo que en la Ejecutoria de la Segunda Sala —SSF 1917-75-3a. P. 356 (52) nos enumera en forma simple los elementos con que deben contar los derechos, pero desafortunadamente el contenido de la enumeración no es clara en otras sentencias.

En efecto, dicha ejecutoria nos dice:<sup>16</sup>

2a. S. —S.J.F.—1917-75, 3a., P. 356.

(DERECHOS).— REQUISITOS CONSTITUCIONALES QUE DEBEN CONTENER). FISCAL.— TRIBUTOS CONOCIDOS COMO DERECHOS.— REQUISITOS CONSTITUCIONALES QUE DEBEN CONTENER.— Es verdad que el tipo de contribuciones que tanto en la doctrina jurídica, como en la legislación, se conocen como derechos, se causan en razón a un servicio público que presta el Estado; sin embargo, el monto de su cobro lo establece el propio Estado, con las únicas limitaciones comunes a todo tributo y que se reducen a tres: que se establezca una Ley; que lo recaudado se destine a sufragar los gastos públicos; y que se respete el principio de proporcionalidad y equidad a que se refiere el artículo 31 fracción IV de la

<sup>16</sup> *Tribunal Fiscal de la Federación. Cuarenta y Cinco Años al Servicio de México.* Tomo IV (Jurisprudencia y Tesis relevantes). T.F.F., México. 1982, p. 33.



Constitución General de la República. Es evidente que el Estado, como ente soberano, puede legítimamente modificar el monto del tributo, siempre y cuando se ajuste a lo mandado por el precepto constitucional que se acaba de citar, sin que ello signifique que la disposición sea retroactiva, pues para que ello ocurriera, sería necesario que una nueva Ley, que modificase el monto del tributo, dispusiera que la tarifa, nueva también, se aplicara en el cobro de servicios prestados con anterioridad a su vigencia, es decir, que estableciera cuotas que gravitasen sobre el servicio que se prestó en el pasado, por lo que debe estimarse que un decreto de esta naturaleza, que modifica cuotas relativas al cobro de derechos fiscales, no es retroactiva ni vulnera garantías individuales.

Con obviedad desprendemos los conceptos de que los derechos deben:

- a) Ser proporcionales y equitativos.
- b) Estar establecidos en una Ley.
- c) Causarse en razón de un servicio público que preste el Estado.

En relación a la proporcionalidad y equidad de los derechos, observamos que no se han analizado en la Corte como un concepto diferente al de los impuestos, incluyendo en las sentencias al concepto de contribuciones o tributos, diciéndonos al respecto en diversas resoluciones lo siguiente:

1) Amparo en revisión 5206/68, promovido por las Líneas Marinas y Mexicanas, S. A., y Minera del Pacífico, S. A., fallado el 28 de septiembre de 1971. (“es proporcional y equitativo y por lo tanto no es exorbitante o ruinoso...”).

2) Amparo en revisión 6327/67. Ingenio de Mahuixtlán, S. de R. L. de C. V., 25 de junio de 1968. (“...la equidad en la imposición implica la generalidad...”).

3) Amparo en revisión 36/63. Cartuchos Deportivos de México, S. A. Séptima Época. Primera Parte, Vol. 50, p. 35. (“...para que un impuesto sea proporcional y equitativo deben tomarse en cuenta la capacidad contributiva... de acuerdo con los principios de igualdad y generalidad...”).

4) Amparo en revisión 6168/63. Tocante el tema que nos ocupa, literalmente, se manifestó: (“...El Tribunal en Pleno no ha precisado

una fórmula general para determinar cuándo un impuesto cumple tales requisitos, que traducidos de una manera breve quieren decir Justicia Tributaria...”). En el mismo e idéntico sentido.

Amparo en revisión 8841/70 y A.R. 8948/65.

Como se puede observar, la tendencia de estas resoluciones están en base al concepto de impuesto y no de tributo, al de contribución, siendo que éste incluye a los derechos, impuestos y aportaciones de seguridad social.

Es por lo anterior, que podemos afirmar que la proporcionalidad y equidad sigue siendo una laguna jurisprudencial en relación al concepto de derechos.

Al hablar de la legalidad de los derechos nos dice nuestro máximo Tribunal:

Pleno.— Informe 1978, 1a., p. 323.<sup>17</sup>

IMPUESTOS MUNICIPALES.— Los decretados por los ayuntamientos y no por las legislaturas, no tienen el carácter de leyes, y hacerlos efectivos, importa una violación constitucional.

IMPUESTOS. PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE DEBEN SALVAGUARDARLOS. Al disponer el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal que son obligaciones de los mexicanos, “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” no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por Ley, segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la Ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el pago de impuestos imprevisibles a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar a las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación del Estado o Municipio en que resida.

Es decir, el principio de legalidad significa que la Ley que establece

<sup>17</sup> *Ibidem.*

el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria: esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto, la base y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. En resumen, principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por la analogía del derecho penal, *nullum tributum sine lege*".

Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes, 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González, 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño, 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca, 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Informe 1976. 1a. Parte pleno página 481 y 482.

Esta Jurisprudencia se ve opacada por la resolución que dictó el Tribunal Colegiado de Circuito:

**RASTROS MUNICIPALES. LA MODIFICACION DE LAS CUOTAS POR DERECHOS CAUSADOS MEDIANTE SUS SERVICIOS ES FACULTAD DE LOS AYUNTAMIENTOS, CONFORME A LA LEY ORGANICA MUNICIPAL DEL ESTADO DE TAMAULIPAS.** Autoriza el artículo 17 a los Ayuntamientos para modificar la tarifa de los citados derechos, sin previa audiencia de los interesados, por tratarse de medidas hacendarias municipales que constituyen contraprestaciones por servicios administrativos, de carácter general y obligatorio, conforme a criterio reiterado de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y tales servicios de higiene y tratamiento de los animales sacrificados en el rastro municipal, se cubren además del impuesto respectivo.

Revisión 67/71.— Unión de Introdutores de Ganado y Aves de Tampico, A. C.— 29 de abril de 1971.— Unanimidad de votos.— Ponente: Federico Taboada Andraca.

Informe 1971. Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. Pág. 166 (1775).

Como se destaca en esta sentencia, se autoriza a la autoridad a modificar las tarifas de los derechos, yendo esto a delegar a la

autoridad esta facultad y relaciona en forma ilegal el concepto de derecho con el de precio.

Opinamos al respecto, que nos oponemos totalmente a la tendencia que sugiere esta resolución de facultad al Ejecutivo en constituciones y leyes locales, para modificar la tarifa de los derechos ya que esto resultaría en el manejo inconstitucional del artículo 31-IV y su jerarquía frente a las legislaturas locales.

En relación al último punto, observamos que el concepto de derecho y servicio público nos dice la Suprema Corte de Justicia:

#### TESIS 118 GASTOS PUBLICOS

Por gastos públicos no deben entenderse todos los que puede hacer el Estado, sino aquéllos destinados a satisfacer funciones y servicios públicos.

#### QUINTA EPOCA

Tomo LXV. Pág. 2723. Arruigunaga Peón Manuel de

Tomo LXIV. Pág. 398. Cabezut Alberto M. y Coags.

Tomo LXIV. Pág. 5417. Cabezut Alberto M. y Coags.

Tomo LXXV. Pág. 3603. Mora Manuel F.

Tomo LXXVI. Pág. 648. Domínguez Peón Alvaro.

Consúltese el volumen Jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Fallos pronunciados en los años de 1917, pág. 155.

De lo que desprendemos que los derechos deben ser prestados por organismos centralizados<sup>18</sup> que realicen funciones y servicios públicos.

#### V. NUESTRA LEGISLACION

Los derechos en México están estructurados tanto en su forma como en su fondo dentro de la clasificación de federales, locales y municipales.

<sup>18</sup> Compartimos la idea expresada por el maestro MARGAIN, CFR., *op. cit.*, p. 117.

Debido a la autonomía legislativa existente de la Federación y Estados, observamos que el concepto mismo de derechos varía entre ellos, máxime que el de la Federación cambió su definición en 1983.<sup>19</sup>

Lo que se tiene en común entre los derechos federales, locales y municipales, consiste en el concepto constitucional de donde emana su obligación de pago, o sea en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.

De la lectura de este artículo observamos tres requisitos con los que necesariamente deben cumplir todas las contribuciones, que

- a) que estén establecidas en una Ley,
- b) que sean proporcionales y equitativas, y,
- c) que se destinen para contribuir al gasto público.

El primer requisito se refiere a que los derechos deberán establecerse en una Ley, y por ningún motivo en un reglamento o decreto, siendo que éstas facultades son exclusivas del Congreso de la Unión, o de los Estados.

El único caso en que en el área de derechos se podría realizar el cobro en base a un decreto sería el del Decreto Ley que se establece en el artículo 29<sup>20</sup> Constitucional.

Este requisito es esencial tanto para los derechos que establece la Federación como los Estados, y por tanto los municipios, siendo que muchas ocasiones en los Estados se observa que se delega la facultad de establecer y reglamentar sobre derechos a los municipios, estando esto en contra del artículo 31-IV de la Constitución Federal.

En relación al requisito de equidad y proporcionalidad, basta el recordar lo que se apuntó al respecto en los incisos anteriores a éste con la reflexión de que hasta el momento la Jurisprudencia y doctrina mexicana han sido totalmente deficientes sin dejar posi-

<sup>19</sup> Hasta 1982, El Código Fiscal de la Federación en su art. 3ero. definía los derechos como:

“Son Derechos las contraprestaciones establecidas por el Poder Público, conforme a la ley, en pago de un servicio”.

<sup>20</sup> La otra posibilidad en la que podría el Ejecutivo Legislar en materia de contribuciones es mediante el llamado Decreto Delegado, señalado en el último párrafo del art. 71 Constitucional.

bilidades de esclarecimiento teórico y simple comprensión, ubicando al derecho como la prestación directa del servicio y su costo, sin observar siquiera los conceptos de proporcionalidad y equidad en su establecimiento.

Al hablar de la relación que debe existir entre gasto público y los derechos, opinamos que es el caso de los derechos en el que vemos con más objetividad esta relación, ya que el concepto de derecho siempre irá relacionado con el de servicio público divisible y por ende, producto de un gasto público, los derechos serán solamente sobre servicios o el uso o goce de bienes de la Administración activa, es decir, de los organismos centralizados, o sea a través de las Secretarías de Estado, Departamentos o Procuraduría General de la República (o sus equivalentes estatales o municipales).

La Constitución Federal deja en plena libertad a la Federación para establecer los derechos que considere convenientes para cubrir el presupuesto, resultando esta facultad de los artículos 73-VII y 74-IV.

Importante: Si bien no se encuentra limitada la Federación en la imposición de derechos, se encuentra limitada en su expedición de exenciones sobre derechos municipales, siendo esta limitación constitucional a partir de 1983, que en su artículo 114 fracción IV penúltimo párrafo, que nos dice:

...Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren en los incisos A) y C), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de Instituciones Oficiales o Privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones...

Los Estados se encuentran limitados en su libertad para imponer derechos, siendo esta limitación en función a dos medidas de competencia:

- a) frente a la federación,
- b) frente a los municipios.

Frente a la federación se encuentra limitado el Estado por los artículos 117 fracción IV a VII y el 118 en su fracción I, que nos dicen respectivamente:

ARTICULO 117: Los Estados no pueden en ningún caso:

..IV. Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio.

V. Prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera.

VI. Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.

VII. Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia. . .

ARTICULO 118: Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión: . . . Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puentes, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones. . .

El Estado se encuentra limitado en la creación de derecho frente al municipio según lo dispone el Artículo 115 Constitucional en su fracción III, que nos dice:

.. Los municipios, con el concurso de los Estados cuando así fuere necesario y lo determinen las leyes, tendrán a su cargo los siguientes servicios públicos:

- a) agua potable y alcantarillado,
- b) alumbrado público,
- c) limpia,
- d) mercados y centrales de abasto,
- e) panteones,
- f) rastro,
- g) calles, parques y jardines,
- h) seguridad pública y tránsito, y
- i) los demás que las legislaturas locales determinen, según las condiciones territoriales y socio-económicas de los municipios, así como su capacidad administrativa y financiera.

Los municipios de un mismo Estado, previo acuerdo entre sus ayuntamientos y con sujeción a la Ley, podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos que les corresponda. . .

Por último, es conveniente recordar la polémica que se ha suscitado respecto de la interpretación del Artículo 124 Constitucional, en relación con las facultades de los Estados y la posibilidad de creación de contribuciones.

Nos dice el maestro Margain<sup>21</sup> al respecto, que existen dos tesis, prevaleciendo en la actualidad, la primera de ellas:

1a. En la fracción XXIX se enumeran determinadas fuentes impositivas que sólo pueden ser gravadas por la Federación, pero sin que ello signifique que está impedida para gravar otras fuentes en cuanto sea necesario para cubrir los gastos públicos en los términos de la fracción VII del mismo Artículo 73 Constitucional; o sea que si las contribuciones que se establecen gravando las fuentes que consigna la citada fracción XXIX no son suficientes para cubrir el presupuesto entonces la Federación puede concurrir con los Estados, afectando otras fuentes, hasta obtener los recursos suficientes. . .

2a. La Federación sólo puede gravar las fuentes que enumera la fracción XXIX y que esas fuentes rindan los recursos necesarios serán cuestión de cuotas, tasas o tarifas, más o menos elevadas, pues pretender que la Federación puede establecer contribuciones sobre fuentes distintas sería violar el principio consignado en el Artículo 124 de la Constitución. . .

## VI. DERECHOS FEDERALES

Como ya se indicó, en nuestro país, tanto la Federación como los Estados pueden establecer derechos, produciendo esto una cuantiosa diversidad.

Es por esta razón, y en relación a la economía de estudio que guarda este trabajo únicamente me limitaré al análisis de los derechos federales de México, que son considerados como una contribución por lo cual lo trata dentro del marco del artículo 31-IV de la Constitución.

Esta consideración nos la da el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación que nos identifica el término derecho con el de contribución.

De la lectura del artículo 2<sup>22</sup> observamos los requisitos característicos impuestos a los derechos:

<sup>21</sup> MARGAIN: *op. cit.*, 259.

<sup>22</sup> Art. 2do. *Código Fiscal de la Federación*. "Derechos son las Contribuciones establecidas en la Ley por los Servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación".



- a) Los derechos son contribuciones.
- b) Se encuentran establecidos en la ley.
- c) Se relacionan con la prestación de servicios que presta el estado en funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación.
- d) Se acepta la posibilidad de que los servicios públicos los presten descentralizadas.
- e) Se asimila al concepto de derecho los accesorios como serían los recargos, sanciones, gastos de ejecución, indemnizaciones del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

De los incisos a) y b) ya habíamos hablado en páginas anteriores bastando añadir únicamente el recordar que por el hecho de que los derechos son considerados como contribuciones, para su interpretación deberá usarse el método de la aplicación estricta.

En el inciso c) observamos el elemento de donde parte la definición de derechos del Código Fiscal de la Federación, elemento que consiste en la prestación de un servicio o el otorgamiento del goce de un bien.

Esta misma separación la hace la Ley Federal de Derechos, dividiendo en respectivos títulos de su estructura.

Curiosamente vemos que en el concepto del Código Fiscal de la Federación de derechos se olvida la relación que debe existir entre el servicio público o bien a ser usado en su interdependencia con la contraprestación a un contribuyente, se habla en general de los servicios públicos que presta el Estado sin determinar directamente que deben ser prestados a una persona.

En todo caso, de la definición del Código no desprendemos que es un derecho, ya que le faltó añadir: "y que sean considerados como tales en la Ley Federal de Derechos".

Lo anterior lo digo porque el concepto genérico de servicios públicos en funciones de derecho público es un concepto muy amplio el cual abarcaría obviamente a "todos los servicios públicos" que tengan su origen en las funciones de derecho público, siendo que no por todos los servicios se cobran derechos y siendo que únicamente se cobran por aquellos que se contienen en la Ley Federal de Derechos.

El problema, además de ser meramente conceptual, se pondera en dos áreas importantes:

- 1) Confusión al contribuyente.
- 2) Se deben o no pagar derechos por servicios públicos.

El primer planteamiento es lógico, al ser tan confusa la legislación en materia de derechos va a crear una ignorancia en los contribuyentes y por lo tanto provocando descontento y desconfianza en la seriedad de nuestro sistema tributario.

En relación al segundo planteamiento, vemos con desagrado que no existe una política, o unas reglas de lo que el Estado pretende sean los derechos. Para muchos autores, el cobro de derechos en la mayoría de los casos implica una doble tributación, debido a que el contribuyente por un lado está pagando contribuciones para el gasto público, y por otro se le cargan diversas contribución (derechos) que por el uso de un servicio público tiene que pagar. En nuestra legislación, en lo tocante a derechos, observamos que se nos cobran las llamadas cuotas por servicios que presta el Estado y cuyo pago es obligatorio para el contribuyente. Es decir, se cobran derechos por el cumplimiento de obligaciones, y en otros casos se cobran derechos por verdaderos precios públicos.

En el inciso d), vemos con tristeza que para el legislador del Código Fiscal un organismo descentralizado puede prestar un servicio público que se incluya en el concepto de derechos.

Al anterior concepto, al igual que la mayoría de los tratadistas extranjeros y nacionales, me opongo, ya que va en contra de la esencia misma del concepto de derechos, que es el ser una contribución, y por lo mismo encaminado a contribuir al gasto público, siendo que este está formado por la llamada administración activa, la cual únicamente incluye a los organismos centralizados.

El aceptar lo contrario, o sea el que las descentralizadas presten servicios considerados como derechos, es el romper el concepto de derechos, es el de pretender manejar un sistema de contribuciones sin bases doctrinales e históricas y hacerlo únicamente en función a un simple método legislativo basado en definiciones, al método de llamar a una cosa o un derecho como se le ocurra al legislador, sin medir las consecuencias jurídicas de su error conceptual.

Consideramos que en este aspecto es en el que mayor número de fallas tiene la legislación de los derechos en México, y que la

tendencia del legislador es la de equiparar día a día a los servicios que prestan las descentralizadas con el de derechos, yendo esto en función a dos interrogantes:

a) ¿Cuándo un servicio descentralizado será derecho y cuándo precio público?

b) Al considerar este tipo de servicios dentro del concepto de derechos, ¿No estamos rompiendo la idea misma de un ente descentralizado?

Respecto a la primera podría contestar que en la práctica no vemos todavía ningún razonamiento por el cual en un momento determinado un servicio pase a ser precio o derecho, quizás para el legislador de hoy los servicios que presta la Comisión Federal de Electricidad o Petróleos Mexicanos son precios y para el ejercicio siguiente sean derechos.

Respecto a la segunda pregunta podríamos afirmar que si rompe la esencia misma de descentralizado a un organismo el que se le considere como prestador de servicios integrantes de Derecho.

Al hablar de la esencia de los descentralizados comparto la idea del maestro Serra Rojas que nos dice:

“La descentralización administrativa es la técnica de organización jurídica de un ente público, que integra una personalidad a la que se le asigna una limitada competencia territorial o aquella que parcialmente administra asuntos específicos, con determinada autonomía o independencia, y sin dejar de formar parte del estado, el cual no prescinde de su poder político regulador y de la tutela administrativa.

El régimen que regula las relaciones entre el poder central y los entes descentralizados, es muy variada y sujeto a las modalidades que le señala sus leyes de organización. Pretender referirse en nuestra legislación a una forma pura de descentralización y de centralización, es sólo un escaqueo literario más no una realidad”.<sup>23</sup>

Por último en el inciso e) se asimila al concepto de derechos los llamados accesorios si bien en su estructura doctrinal no encuentro fundamento alguno para esta asimilación, si lo encuentro en dos conceptos:

<sup>23</sup> SERRA ROJAS, Andrés. *Derecho Administrativo*. T. I. Octava Ed., Porrúa, México, 1977, p. 470.

- 1) Facilidad de hecho en el cobro.
- 2) Coercitividad de las contribuciones.

— Ley Federal de Derechos.

A partir de 1982 el legislador consideró pertinente el incluir en una Ley Federal de Derechos todos aquellos derechos que cobrase la Federación.

Esta consideración más que por efectos de fondo se realizó por concepto de metodología y simpleza en el conocimiento de los derechos a que está sujeto el contribuyente de nuestro país.

La Ley Federal de Derechos los define en la misma forma que el Código Fiscal de la Federación pero además los enumera, siendo esta enumeración la que nos aclara cuál servicio público o uso o goce de bien público está sujeto al pago de un derecho.

Lo anterior nos provoca que en lugar de tener una legislación fundamentada en el concepto técnico del derecho; entendemos a éste en base a su enumeración limitativa como tal en la Ley Federal de Derechos.

El único acierto que consideramos tiene la ley es precisamente el de sumarizar en un solo ordenamiento los diferentes derechos federales, siendo en contrario muchas las críticas que se pueden alegar en su contra, entre otras:

- 1) Maneja en su artículo 7o. el concepto de productos.
- 2) Carece de solidez en su concepto de base para la tarifa, ya que en términos generales habla del costo del servicio, siendo que éste no lo conoce ni la autoridad misma.
- 3) Carece de metodología en su definición de sujeto, en ocasiones menciona a bienes y en otras a personas.
- 4) Se dice que la ley de derechos es de vigencia permanente, aplicando esto al artículo 74-IV de la Constitución.
- 5) Se pretende equiparar la flexibilidad de los precios al de los derechos en un incremento las cuotas dejando estos incrementos en base a 3 factores:
  - a) Tiempo. (A un determinado día).
  - b) Aumento en el costo, mismo que repercutirá en un aumento en la cuenta del derecho fijado (constatado) por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
  - c) Se modifique el tipo de cambio de nuestra moneda frente a las extranjeras.

## CONCLUSIONES

- 1) El término derecho utilizado en México, es sinónimo del término Tasa utilizado en otros países como Argentina, Italia, Francia y España.
- 2) La doctrina mexicana en el área de los derechos se fundamenta en doctrina extranjera proveniente de los países mencionados en el inciso anterior.
- 3) La doctrina mexicana referente a los derechos es escasa y se fundamenta principalmente en dos autores, Emilio Margain Manutou y Francisco de la Garza.
- 4) La jurisprudencia mexicana en pocas ocasiones ha resuelto sobre la materia de derechos, siendo su estudio en términos generales de las contribuciones.
- 5) La legislación mexicana impone como principales características de los derechos:
  - Que estén establecidos en la Ley
  - Que sean proporcionales y equitativos
  - Que contribuyan al gasto público.
- 6) La definición de los derechos federales nos la da el Código Fiscal de la Federación y la Ley Federal de Derechos, definición que consiste en:

“...Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación...”

Yendo ésta en diferencia de la vigente hasta 1982, que nos decía:

“...Son derechos las contraprestaciones establecidas por el poder público, conforme a la ley, en pago de un servicio...”
- 7) Los derechos son limitados en la Ley Federal de Derechos forma enumerativa.
- 8) La legislación mexicana no tiene fundamento doctrinal sólido, yéndose a determinar en forma caprichosa los derechos, confundiéndolos en ocasiones con precios públicos.
- 9) En nuestra legislación se observa la tendencia de otorgar al ejecutivo facultades para legislar en materia de Derechos.
- 10) Es urgente para México, el que se replantee el concepto de derecho en su legislación, debiéndose apegar a la doctrina y clasificando el concepto que tiene de derecho.

## BIBLIOGRAFIA

- AHUMADA, Guillermo. *Tratado de Finanzas Públicas*. Tomo I. Cuarta Edición. Plus Ultra. Argentina. 1969.
- CAPITANT, Henri. *Vocabulario Jurídico*. Sexta Edición. Traducción por Aquiles Horacio Guaglianoni. Buenos Aires. 1979.
- DE JUANO, Manuel. *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*. Tomo II. Segunda Edición. Malachino. Rosario Argentina. 1971.
- DE LA GARZA, Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. Editorial Porrúa. México. 1975.
- FASIANI, Mauro. *Principios de Ciencia de la Hacienda*. Aguilar, Madrid. 1962.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas*. Vigésima cuarta Edición. Editorial Porrúa. México. 1982.
- FONROUGE, Gulliani. *Derecho Financiero*. Volumen II. Tercera Edición. De Palma. Buenos Aires. 1978.
- GRIZIOTTI, Benvenuto. *Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda*. Traducción por Enrique P. Mata. Primera Edición en español. Instituto Editorial Reus. Madrid. 1958.
- MARGAIN MANUTOU, Emilio. *Derecho Tributario Mexicano*. Tercera Edición. Universidad Autónoma de San Luis Potosí. México. 1973.
- MEHL, Lucien. *Elementos de Ciencia Fiscal*. Bosh. Barcelona. 1964.
- PORRAS LOPEZ, Armando. *Derecho Fiscal*. Textos Universitarios, S. A. México. 1972.
- SERRA ROJAS, Andrés. *Derecho Administrativo*. Tomo II. Octava Edición. Editorial Porrúa. México. 1977.
- VILLEGAS, Héctor. *Curso de Finanzas, Derecho Administrativo y Tributario*. Tomo I. Tercera Edición. De Palma. Buenos Aires. 1980.