



Diseño Tributario: Sus Ordenamientos Jurídicos

Esmeralda Álvarez Ascencio

130 Cada vez es más evidente la necesidad en las Entidades Federativas de cambiar y/o ajustar sus diseños tributarios, lo cual implica la realización de estudios sobre impactos económicos y análisis en sus ordenamientos jurídicos tributarios, ya sea con fines de mayor recaudación, de mejor distribución de sus recursos y estrategias para solventar sus deudas, o en su caso aumentar sus participaciones de una mejor manera en sus gobiernos locales. En el presente estudio se analiza desde una perspectiva amplia, lo que a las entidades federativas convendría ajustar en el área de ingresos, en relación al aspecto jurídico.

CARLOS JAIR JIMÉNEZ BOLAÑOS CACHO

Secretario de Hacienda del Estado de Chiapas e integrante del Grupo de Ingresos de la CPPF

**INTRODUCCIÓN**

Un Estado débil, sin duda, tendrá un pobre cumplimiento de los objetivos que él mismo y sus regulaciones, le han asignado. Si los tres espacios gubernamentales que tiene un Estado acuden de manera formal y permanente para allegarse de los ingresos y demás recursos financieros para su funcionamiento, los grupos sociales seguramente también podrán contar con la satisfacción de sus necesidades generales.¹ Por tal motivo, lo idóneo para las Entidades Federativas es analizar sus actuales sistemas tributarios y diseñar sus normas fiscales. Una de las principales cuestiones que comúnmente se tienen en cuenta cuando se diseña un sistema tributario, es aquella destinada a resolver los aspectos contradictorios o contraproducentes que

1 BELTRAN JIMENEZ, LOPEZ GARCIA, MEDINA CELIS, TORRES TORRES, SÁNCHEZ ENRIQUEZ, "El Federalismo Fiscal Mexicano" Editorial Amate, 2008 p.30

puedan presentar las bases y tasas de imposición.

Así pues, para un diseño de normas fiscales debemos tomar en cuenta diversos ámbitos, tales como el jurídico, el económico, el político, etc. Cabe mencionar que para el presente análisis, nos abocaremos en ingresos específicamente en el ámbito jurídico. ¿Se preguntarán por qué el ámbito jurídico? Sin menospreciar a los demás ámbitos complementarios, el jurídico tiene su importancia precisamente porque la masa de riqueza destinada a la administración del dinero público, da origen a un complejo de relaciones cuyo ordenado desenvolvimiento requiere un sistema de disposiciones imperativas,² es menester mencionar que el ámbito jurídico, está definitivamente ligado con los otros tres aspectos que ya se mencionaron, cada uno juega un papel importante.

2 *Ibidem*

“En el diseño de un sistema tributario se debe decidir quién, cómo y cuánto se va a transferir del sistema económico al Estado para financiar el gasto público”

Siguiendo este orden de ideas, en el diseño de un sistema tributario, los responsables de formulación de políticas deben contemplar quién, cómo y cuánto se va a transferir del sistema económico al Estado por concepto de impuestos para financiar el gasto público. Esta decisión es un tema complejo de negociación y constituye un fenómeno político, económico y social que se traduce en un instrumento jurídico, o sea la ley, esta decisión constituye el punto central del diseño de un sistema tributario el ejercicio de poder de imperio en el Estado en materia de gravámenes constituye lo que se llama potestad tributaria, o sea la facultad que tiene el Estado de establecer tributos.³

Así pues, a continuación abordaremos a grandes rasgos lo que las entidades federativas deben tomar en cuenta en materia de ingresos, respecto a sus ordenamientos jurídicos, para los ajustes en su diseño tributario, esto con

³ OTÁLORA URQUIZU, Carlos, “Economía fiscal” Plural Editores 2009, p. 102

independencia de los estudios económicos, administrativos, políticos, etc., que deban realizar las mismas, ya que no es tarea fácil legislar, pues ajustar sus diseños tributarios implica considerar todo un conjunto de factores que se relacionan entre sí.

Mencionaremos por ser de interés cuatro ordenamientos jurídicos de las Entidades Federativas para su análisis, lo respectivo a la Ley de Ingresos, a las Leyes de Hacienda, Códigos Fiscales o Financieros según sea el caso, a los Reglamentos y por último a los Convenios de Colaboración Administrativa; no sin antes resaltar que un análisis va más allá de lo que aquí se señala, incluyendo la existencia de más ordenamientos jurídicos para su estudio ya puestos en la práctica.

ANTECEDENTES

Que mejor antecedente que la propia Constitución de 1917 para nuestro estudio, ya que partiendo del artículo 31 fracción IV establece la obligación

Gráfico 1

Obligación Constitucional y Potestades Tributarias



de los mexicanos de contribuir al gasto público de la Federación, Estado o Municipio en que residan; en 1993 se agrega el Distrito Federal. El artículo 40 señala que es voluntad del pueblo constituirse en una república representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos pero unidos en una Federación. El artículo 43 indica que el Distrito Federal es parte integrante de la Federación y el 44 hace referencia al asiento de los poderes. El artículo 124 dispone que las facultades no otorgadas a la Fed-

eración, se entienden reservadas a los Estados.

El artículo 73 Fracción VII establece que es facultad del Congreso de la Unión imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. La fracción XXIX hace referencia a las fuentes de imposición exclusivas del Congreso Federal. En los artículos 115, 117 y 118 se establecen las fuentes exclusivas de los Estados y Municipios, así como algunas limitaciones y prohibiciones.⁴ (Véase Gráfico 1).

4 URESTI ROBLEDO, Horacio, “Los Impuestos

JUAN GABRIEL RICALDE RAMÍREZ

Secretario de Hacienda del Estado de Yucatán e integrante del Grupo de Ingresos de la CPPF



Con lo anterior nos damos cuenta como la Federación, estados, y municipios tienen atribuciones, limitaciones y prohibiciones, pero principalmente que el artículo 31 fracción IV como bien sabemos, engloba los principios constitucionales tributarios que nunca debemos perder de vista en los impuestos pues de ahí va a depender mucho que nuestro diseño sea acorde a la Constitución y por lo tanto sea válido.

ANÁLISIS DE LA LEY DE INGRESOS

Cuando una Entidad Federativa desee ajustar su diseño tributario debe poner especial atención a su ley de ingresos, es decir, que lo que se esté manejando en ella, concuerde con sus leyes impositivas y que contenga efec-

en México” TAXX editores, 2011, p. 98

tivamente las estimaciones y costos de los impuestos que se desean recaudar. Conforme a la actual Constitución, la aprobación de impuestos se realiza al expedir la ley respectiva, y cada año se emite un catálogo que enumera los tipos de ingresos y su monto estimado; así mismo, se pueden incluir algunas disposiciones generales, pero los elementos de los diversos impuestos se establecen en las leyes especiales. Hasta 1977, la Constitución no establecía lo que se denominaba en la práctica y en la doctrina “Ley de Ingresos” o “catálogo de contribuciones o tributos”. De la redacción de la fracción IV del artículo 74 de la Constitución actual, se derivaron diversos planteamientos, así como el concepto de “Ley de Ingresos o catálogo de contribuciones o tributos”.

Cabe destacar la importancia de conocer la naturaleza jurídica de las

Gráfico 2

Importancia de la Naturaleza Jurídica de las Leyes o Instituciones



Instituciones o leyes fiscales para un mejor diseño tributario, de esta manera sabemos de entrada si es constitucional o inconstitucional la misma; incluso el particular, si quiere impugnar una ley vía amparo puede observar la naturaleza de la misma, por ello depende mucho el que hagamos bien el diseño tributario. De esa forma surgen cuestiones debatidas que son de interés, ¿La Ley de Ingresos es diferente a las leyes que establecen los impuestos? ¿Tiene derecho la Entidad Federativa de percibir un impuesto no enumerado en su Ley de Ingresos aún cuando exista una ley especial que lo establezca? ¿Se

entiende derogada una ley impositiva por el hecho de no aparecer el renglón respectivo en la Ley de Ingresos? ¿De no aprobarse la Ley de Ingresos, las Entidades Federativas podrían cobrar impuestos? ¿Se trata de dos facultades de los Congresos, por un lado aprobar la Ley de Ingresos y por la otra, aprobar las leyes impositivas? Lo anterior sería más claro si conocemos la naturaleza de la ley de ingresos. (Véase Gráfico 2)

Si queremos realizar o ajustar un diseño tributario, debemos explorar preguntas de interés que nos auxilien sobre la reflexión de la ley en estudio y tomar en cuenta otros factores, como

“Existe la posibilidad de que los contribuyentes impugnen vía amparo la ley de ingresos por haber establecido en esta, algún impuesto que viole los principios constitucionales”

el derecho comparado entre las Entidades Federativas. Para respondernos las preguntas anteriores podríamos tomar en consideración diversas opiniones de tratadistas o criterios de la Corte al respecto.⁵ Por ejemplo, la SCJN ha establecido diversos criterios sobre el avance y naturaleza de la Ley de Ingresos y las leyes impositivas.

Respecto a la vigencia de la Ley de ingresos, si deseamos conocer algo de ésta, en una tesis publicada en 1988, el Pleno resolvió que la Ley de Ingresos puede ser modificada no obstante tener la vigencia de un año, y que no hay impedimento legal alguno para que el Congreso de la Unión, en cualquier tiempo, reforme, adicione, modifique o derogue disposiciones en materia tributaria, siempre que en dichas leyes

se respeten los principios tributarios constitucionales.⁶

Así mismo, para un diseño tributario es necesario tener en cuenta que existe la posibilidad de que los contribuyentes con justa razón impugnen vía amparo, la ley de ingresos por ejemplo, por haber establecido en esta, algún impuesto que viole los principios constitucionales tributarios. (Véase Gráfico 3)

En otro orden de ideas, algunos autores catalogan como desafortunado, que la Ley de Ingresos no sólo es un catalogo que enumera las fuentes de ingresos (como señala la SCJN) y las estimaciones de recaudación, pues en ella el legislador, al menos en el ámbito federal, ha incluido disposiciones relacionadas con regímenes especiales

5 El estudio de la naturaleza jurídica de las Instituciones, leyes o figuras jurídicas, amerita un análisis independiente del presente estudio por ser un tópico de interés.

6 La tesis se dictó bajo el rubro: “IMPUESTOS. PRINCIPIO DE ANUALIDAD DE LOS MISMOS”, 8va Época, SJF Vol. II, pág. 20, 1988

Gráfico 3

Análisis de la Ley de Ingresos de las Entidades Federativas



para algunos organismos descentralizados, estímulos fiscales, tasas de recargos, e incluso en algunos años hasta se han aprobado ahí reformas a las leyes impositivas y al mismo Código Fiscal de la Federación.⁷

Quizás muchos de nosotros ignorábamos las consecuencias al no analizar los diversos aspectos y plan-

7 Óp. Cit. 2 p 104

teamientos antes citados, para ajustar su diseño tributario pues existe la posibilidad de que los contribuyentes puedan ampararse, sino efectúan un correcto diseño ajustándose a la norma constitucional. A lo anterior hay que agregarle diversos factores como la globalización, el comercio electrónico que podrían afectar en la recaudación.



ASPECTOS GENERALES DE LA LEY DE HACIENDA, CÓDIGO FISCAL O CÓDIGO FINANCIERO SEGÚN SEA EL CASO

Leyes de Hacienda

Las leyes de Hacienda (similares a las leyes especiales del impuesto en el ámbito federal) establecen las características particulares del gravamen como los sujetos, el objeto, la tasa, las tarifas, la base de imposición, época de pago, etc. Los impuestos pueden establecerse incluso en la Ley de Ingresos, como lo definió el Pleno de la SCJN, o en los transitorios.⁸ En tales preceptos se resuelve que algunos impuestos previstos en la Ley de Ingresos o en los artículos transitorios de una ley, no son en sí, inconstitucionales, puesto

que no se viola el artículo 72 inciso f), ya que para la aprobación o reforma del gravamen se observó el procedimiento legislativo, además de que el acto en que se encuentran contenidos es formal y materialmente legislativo, como lo ordena el artículo 31 fracción IV Constitucional.

Para una implementación del diseño tributario, las Entidades Federativas deben abocarse a corroborar que todo tributo este en ley (Véase Gráfico 4), ya sea en las leyes de ingresos o en las mismas leyes de Hacienda. Reconocer cuando pueda existir una inconstitucionalidad, y cuando el tributo no esté cumpliendo con los principios tributarios que marca nuestra Constitución; es decir, que el tributo sea proporcional y equitativo, entre otros principios, como el de legalidad.⁹ Así mismo, es indispensable el derecho comparado para un mayor análisis.

⁸ "LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. PUEDEN ESTABLECER IMPUESTOS" 7ª. Época, SJF Vol. 26, pág. 57, 1971. "IMPUESTO ESTABLECIDO EN ARTICULO TRANSITORIO DE UNA LEY. NO DETERMINA SU INCONSTITUCIONALIDAD", 7ª. Época, SJF Vol. 205-216, pág. 165.

⁹ Óp. Cit. Nota 2



JORGE SALGADO LEYVA

Secretario de Finanzas y Administración del Estado de Guerrero e integrante del Grupo de Recaudación de la CPPF

¿Cómo potencializar la recaudación del tributo?

Un aspecto importante que deben tomar en cuenta las Entidades Federativas son las alternativas para potenciar la recaudación del tributo. Es decir, el tener un diseño del impuesto incorrecto hace que el rendimiento disminuya, no sabemos cuánto disminuye ya que para saberlo se requieren de estudios económicos más precisos. En las leyes de Hacienda debemos observar las exenciones que se manejan, los estímulos fiscales, etc., con el fin de verificar que realmente no sean excesivos o innecesarios en la ley con la principal finalidad de que sea más rentable. Otro aspecto indispensable es considerar todas las leyes que se vinculan con el tributo pues de no hacerlo, el diseño tributario sería incorrecto ya que estaríamos únicamente observando una parte de la legislación. Pongamos como ejemplo la Ley de Promoción Económica o de Fomento Económico

que manejan algunas Entidades en las cuales sería necesario eliminar artículos que manejen igualmente exenciones, beneficios, estímulos, etc., que se repitan en otras leyes o que sean innecesarios a efecto de lograr una mayor rentabilidad.

Otra manera de potencializar la recaudación del tributo es no perder de vista el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, época de pago, etc., pues pueden existir inconsistencias. Con base en lo anterior, con respecto al *sujeto*, hay disposiciones donde éste se puede encontrar muy reducido, una manera sencilla y clara de ejemplificar es en el supuesto de que se grave a personas físicas y no incluya a las personas morales, en este caso se debería aumentar el sujeto, modificando las disposiciones que lo regulan. En el caso del *objeto*, las Entidades Federativas pueden tener un objeto más amplio si es que lo tienen muy reducido, por ejemplo en el impuesto a la tenencia, para el año

2012 la Federación ya lo abrogó y las Entidades Federativas que lo venían gravando sobre vehículos de más antigüedad, en caso de que quisieran ampliar el objeto, podrían homogeneizarlo en relación a los años del vehículo, siempre y cuando sea proporcional. O por ejemplo, cuando no están gravando algún objeto que está permitido por la Coordinación Fiscal y no están haciendo uso de ello, deberían gravarlo; es decir, si la potestad tributaria está reducida, se puede ampliar. Ahora bien con respecto a la *tasa*, si es muy baja se puede aumentar pero cuidando la proporcionalidad. Lo mismo con la época de pago, el que este clara y precisa. En resumen, se deben observar los elementos que ya mencionamos así como, la *equidad* en todo momento para no tratar diferente a sujetos que son iguales; la *proporcionalidad* que podemos visualizarla en la tasa y la *legalidad* que como vimos anteriormente, no hay tributo sin ley. De esta manera podemos evitar impugnaciones innecesarias por parte de los contribuyentes respetando los principios tributarios.

CÓDIGO FISCAL O CÓDIGOS FINANCIEROS

Este ordenamiento jurídico alberga las disposiciones generales de aplicación a todos los impuestos, incluso en materia aduanera. Los elementos esenciales del impuesto se encuentran en la propia ley de Hacienda. Tomando de referencia el ámbito federal, la exposición de motivos de la propia iniciativa del Código Fiscal dice que “...en él no se establece grava-

men alguno, lo que es materia propia de las diversas leyes fiscales, sino se señalan para todas las contribuciones los derechos y obligaciones de los particulares, los deberes y facultades de las autoridades, los procedimientos, las contravenciones, los medios de defensa, etc...”.

Cada Entidad Federativa cuenta con su propio Código Fiscal o en su caso con un Código Financiero, la mayoría de los cuales son muy similares al Código Fiscal de la Federación. Recordemos que existe una supletoriedad de éste Código con las leyes especiales y de hacienda, a falta de norma expresa se aplicarán las disposiciones del derecho federal común.

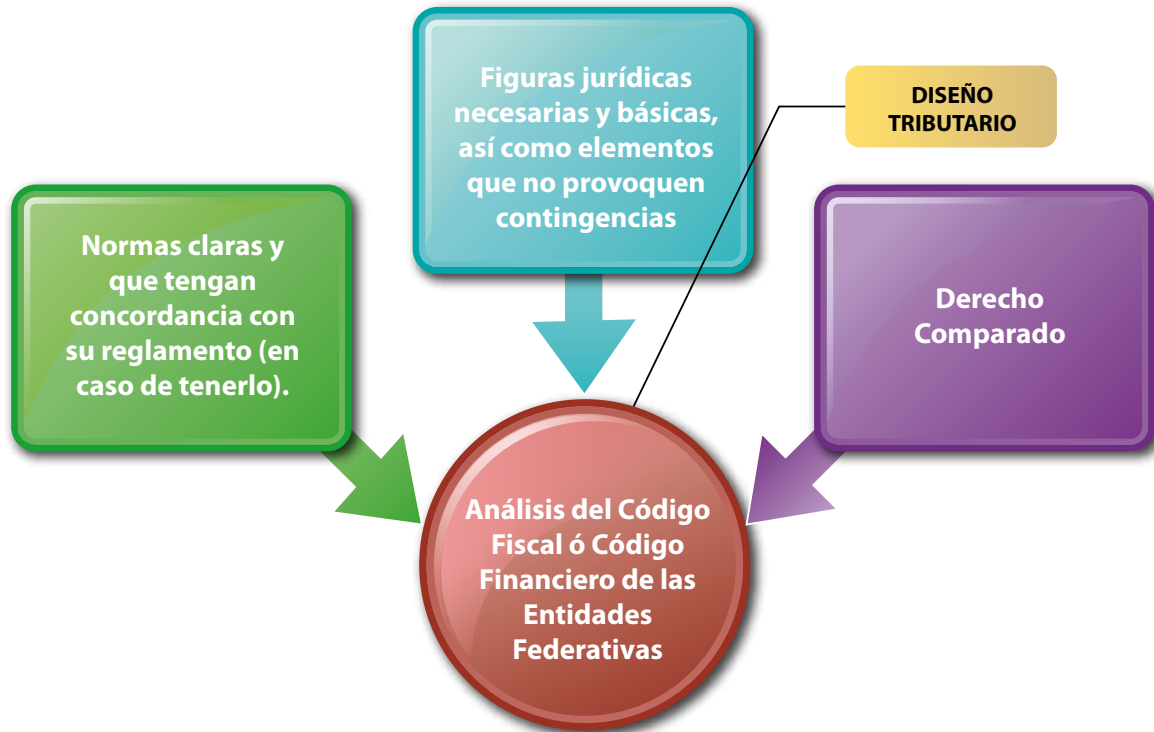
Es menester que las normas del Código Fiscal estén claras y precisas ya que refiriéndonos a la supletoriedad y de acuerdo a una jurisprudencia dictada por los Tribunales Colegiados de Circuito, opera cuando existiendo una norma jurídica en un ordenamiento legal, ésta no se encuentra regulada en forma clara y precisa, sino que es necesario acudir a otro cuerpo de leyes para determinar sus particularidades¹⁰. Incluso artículos del Código Fiscal de la Federación (CFF),¹¹ han sido declarados inconstitucionales, por tal motivo los Códigos de las Entidades Federativas deben ser claros y establecer las figuras jurídicas necesarias de manera precisa, así como eliminar elementos que provoquen contingencias. (Véase Grafico 5)

10 “SUPLETORIEDAD DE LAS NORMAS. CUANDO OPERA”. Jurisprudencia del Sexto TCMA del 1er. Circuito, GSFJ, diciembre de 1992, pág. 45

11 Artículos 20, 23, 45, 46 fracción III, y último párrafo, 76, 82, 86 fracción III, 123, 145 y 209, estos casos serían materia de otro estudio.

Gráfico 5

Análisis del Código Fiscal o Código Financiero de la Entidad Federativa



LOS REGLAMENTOS

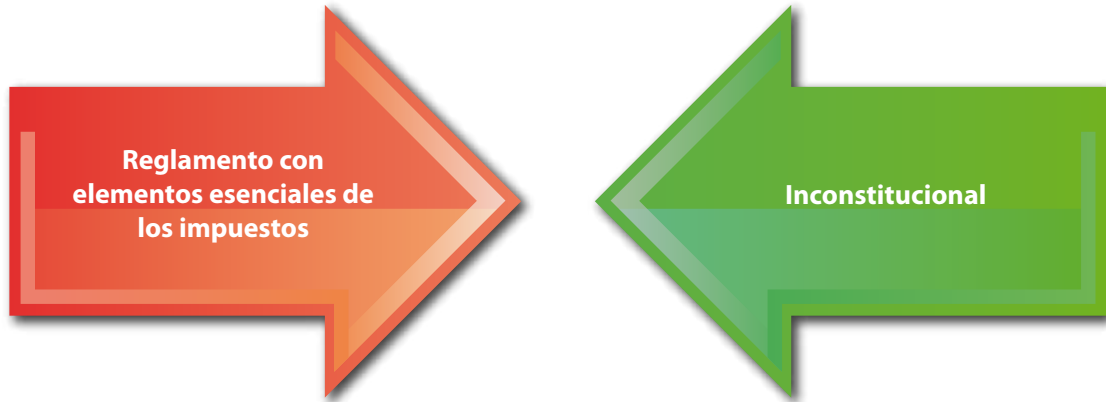
La facultad reglamentaria deriva de la fracción I del artículo 89 constitucional, que autoriza al titular del Poder Ejecutivo, a promulgar y publicar las leyes proveyendo a la esfera administrativa a su exacta observancia.

Las Entidades Federativas deben observar que sus reglamentos no deben exceder o contrariar a la ley, ni contener los elementos esenciales de los impuestos, esto mismo, lo ha afirmado el Pleno¹² estableciendo que se reservan a las leyes la exclu-

siva determinación de los elementos esenciales de las contribuciones. Por tanto en materia impositiva, es la ley la que debe contener los elementos esenciales de gravamen, como lo resolvió la SCJN.¹³ Por tal motivo, es de vital importancia que las Entidades Federativas, verifiquen los preceptos reglamentarios ya que cabe la posibilidad de que sean declarados inconstitucionales en caso de exceder la ley impositiva. (Véase Gráfico 6).

12 “REGLAMENTOS EN MATERIA FISCAL. CARACTERÍSTICAS DE LOS MISMOS” Jurisprudencia 29/91 del Pleno, SJF Junio 1991, pág. 62.

13 “IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL, DE LOS, dictada bajo el rubro “IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY”, Apéndice de Jurisprudencia 1917 – 1985, 1ª. Parte, pág. 95



LA COORDINACIÓN Y COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA

La complementariedad de normas que establecen y delimitan las fuentes de los tres espacios de gobierno se encuentran en la CPEUM y las normas reguladoras del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF): la Ley de Coordinación Fiscal (LCF), los Convenios de Adhesión y Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, además de los propios Anexos de dichos Convenios.

En lo que respecta a las obligaciones y derechos que las Entidades Federativas y sus Municipios asumen firmar el Convenio de Adhesión en Materia, éstos se encuentran establecidos tanto en la Ley de Coordinación Fiscal como en los mismos Convenios.¹⁴

Las Entidades Federativas deben poner especial atención a los Con-

¹⁴ Óp. Cit. Nota 1

venios de Adhesión ya que a través de éstos permiten ingresar al Fondo General de participaciones y gravar ciertas áreas que no excedan de lo que se establece en dichos Convenios. Es necesario que se percaten de que los impuestos que pretenden gravar no violen ni la Constitución ni los Convenios de Adhesión, así como de igual manera aprovechar las potestades que los Convenios les proporcionan. Los Convenios no determinan el impuesto sino que determinan las obligaciones y derechos de las Entidades, además de orientar a las Entidades a cobrar los impuestos que les correspondan. Así, tratándose de las obligaciones, las Entidades Federativas y Municipios se obligan a no mantener en vigor impuestos estatales o municipales que contraríen las limitaciones señaladas por la Federación; y refiriéndonos a los derechos, es lo relacionado con el Fondo General de Participaciones y el Complementario.

ALTERNATIVAS PARA UN DISEÑO TRIBUTARIO ¿AMPLIAR LA BASE DE CONTRIBUYENTES EN MÉXICO?

Ampliar la base de contribuyentes es lo que nos seguimos cuestionando hoy en día. Comparaciones con otros países como en el caso de Estados Unidos realizadas por el Banco Mundial “*Standard & Poors*”, “*Merryl Lynch*” y otras instituciones¹⁵ señalan que a través de innovaciones tecnológicas, México podría disminuir su problema de evasión fiscal. Hay autores que señalan estar a favor de la ampliación de contribuyentes, aunque otros destacan que esto es poco factible debido a la gran inversión que ello representa en infraestructura tecnológica.

Lo conveniente sería considerar todas las posibilidades tanto en ampliar la base de contribuyentes como en la posible modificación de las tasas, pero con la única observación de que no se violen los principios constitucionales tributarios y se hagan estudios más de fondo en todos los aspectos para la implementación de un diseño tributario que cumpla con los objetivos de una Entidad Federativa.

CONCLUSIÓN

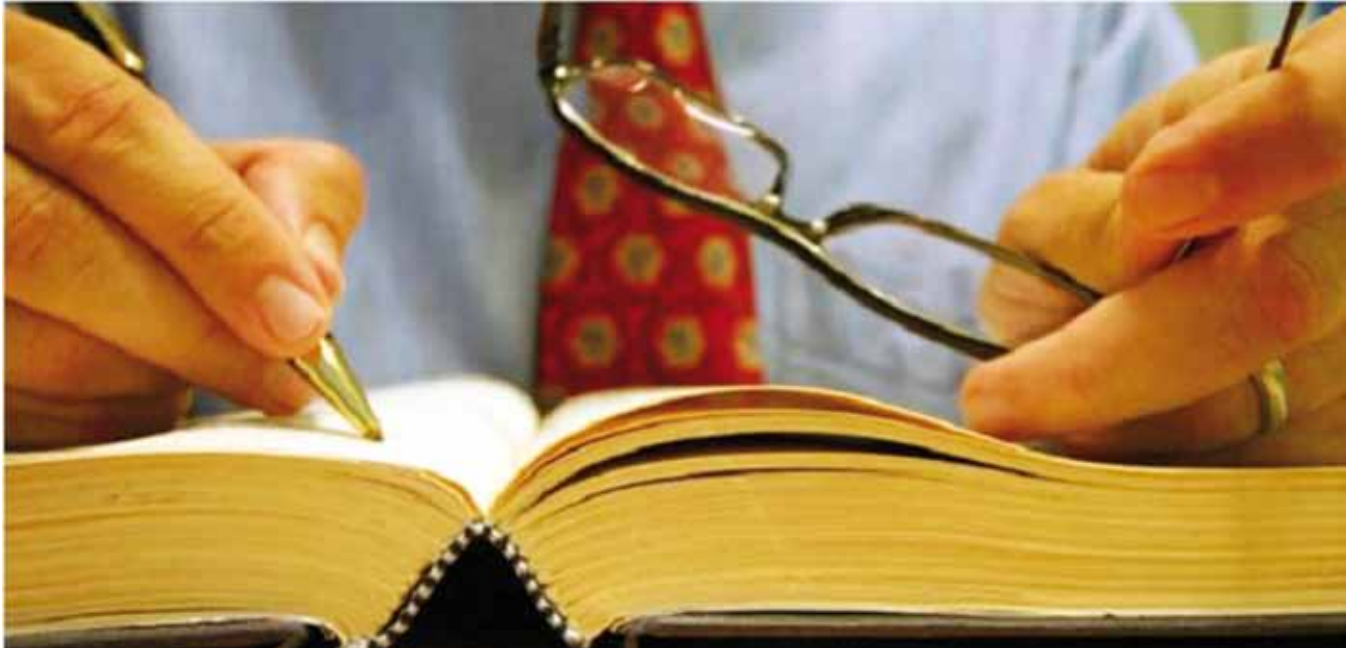
Cada día es más notoria la necesidad en que las Entidades Federativas buscan ajustar sus diseños tributarios al Marco Normativo Constitucional y de Coordinación Fiscal. Cabe resaltar que el diseño tributario se relaciona con la implementación de diversas áreas como la jurídica, económica,

¹⁵ Revista Defensa Fiscal “Base de Contribuyentes en México” 2008

política, etc. El presente artículo se enfocó en materia de ingresos específicamente en el aspecto jurídico. Sin embargo, cabe resaltar que un diseño tributario no solo va a depender de todos los aspectos anteriores sino que independientemente de lo que se pueda realizar en materia tributaria existen nuevos desafíos que deben afrontar los sistemas impositivos como son la globalización y la integración internacional, afectando los ingresos tributarios de los países. Por ejemplo, el comercio electrónico a través de internet afectaría la recaudación, así como también los precios de transferencia incrementan la competitividad en los mercados. Los encargados de formular las políticas tributarias y la administración tendrían que movilizar nuevos recursos y realizar diseños tributarios en el futuro con soluciones mucho más imaginativas y eficientes. Y de esta forma, ir acoplado las legislaciones a los nuevos cambios que se están visualizando hoy en día.

Así mismo, en este análisis mencionamos por ser de interés cuatro ordenamientos jurídicos de las Entidades Federativas, lo respectivo a la Ley de Ingresos, a las Leyes de Hacienda, Códigos Fiscales o Financieros según sea el caso, a los Reglamentos y por último a los Convenios de Adhesión al SNCF y de Colaboración Administrativa; resaltando que un análisis va más allá de lo que aquí se señala, incluyendo la existencia de más ordenamientos jurídicos para su estudio ya puestos en práctica.

Vimos la importancia de conocer



la naturaleza jurídica de nuestras leyes y los alcances que tienen las mismas para que un diseño tributario se apege a la norma constitucional y de esta manera, evitar que los contribuyentes con justa razón la impugnen vía amparo por no respetar los principios tributarios que marca nuestra Constitución. Se hace especial mención del derecho comparado, pues juega una importante función para nuestro objeto de estudio. Y por último, con respecto a la ampliación de la base de contribuyentes o modificación de tasas, consideramos que no hay que desechar ninguna posibilidad siempre y cuando no violenten los principios tributarios constitucionales previstos en nuestra Carta Magna.

BIBLIOGRAFÍA

1. BELTRAN JIMENEZ, LOPEZ GARCIA, MEDINA CELIS, TORRES TORRES, SÁNCHEZ ENRIQUEZ, "El Federalismo Fiscal Mexicano" Editorial Amate, 2008
2. OTÁLORA URQUIZU, Carlos, "Economía fiscal" Plural Editores 2009

3. URESTI ROBLEDO, Horacio, "Los Impuestos en México" TAXX editores, 2011
4. Revista Defensa Fiscal "Base de Contribuyentes en México" 2008
5. Tesis "IMPUESTOS. PRINCIPIO DE ANUALIDAD DE LOS MISMOS", 8va Época, SJF Vol. II, pág. 20, 1988
6. "SUPLETORIEDAD DE LAS NORMAS. CUANDO OPERA". Jurisprudencia del Sexto TCMA del 1er. Circuito, GSFJ, diciembre de 1992, pág. 45
7. "LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. PUEDEN ESTABLECER IMPUESTOS" 7ª. Época, SJF Vol. 26, pág. 57, 1971. "IMPUESTO ESTABLECIDO EN ARTICULO TRANSITORIO DE UNA LEY. NO DETERMINA SU INCONSTITUCIONALIDAD", 7ª. Época, SJF Vol. 205-216, pág. 165.
8. "REGLAMENTOS EN MATERIA FISCAL. CARACTERÍSTICAS DE LOS MISMOS" Jurisprudencia 29/91 del Pleno, SJF Junio 1991, pág. 62.
9. "IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL, DE LOS, dictada bajo el rubro "IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY", Apéndice de Jurisprudencia 1917 - 1985, 1ª. Parte, pág. 95
10. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y disposiciones fiscales 2011

ESMERALDA ÁLVAREZ ASCENCIO. *Licenciada en Derecho con Maestría en Derecho Fiscal y Maestría en Análisis Tributario por la U de G, Actualmente colabora en investigación y en otras actividades jurídicas para el INDETEC.*