



UNIVERSOS JURÍDICOS

Revista de derecho público y diálogo multidisciplinar

Derecho contributivo. Una aportación a la doctrina jurídica contemporánea

*Contributory law. A contribution to contemporary legal
doctrine*

Gustavo González Galindo

1

Licenciado en Derecho y Doctor en Derecho Público por la Universidad Veracruzana. Profesor por oposición de Teoría Económica, Derecho Fiscal y Derecho Procesal Administrativo y Fiscal en el programa de Derecho del Sistema de Enseñanza Abierta de la Universidad Veracruzana. De 2016 a 2018 fue Profesor invitado en la Maestría de Derecho Público de la Universidad Surcolombiana, e Investigador Nacional nivel 1 del Sistema Nacional de Investigadores. Conferencista internacional, autor de libros, capítulos de libros y artículos de investigación. Abogado litigante en materia fiscal. Miembro de la Asociación Nacional de Doctores en Derecho. Correos electrónicos: gusgonzalez@uv.mx gustavo@gonzalezgalindo.com

UNIVERSOS JURÍDICOS. Revista de derecho público y diálogo multidisciplinar. Año 11, No. 23, noviembre 2024-abril 2025, ISSN 2007-9125

Cómo citar este artículo en formato APA

González, G. (2024). Derecho contributivo. Una aportación a la doctrina jurídica contemporánea. *Universos Jurídicos*, pp. 161-184.

Fecha de recepción: 16 de marzo de 2024

Fecha de aceptación: 22 de octubre de 2024





SUMARIO: I. Introducción; II. Actividad Financiera del Estado; III. Derecho Fiscal; IV. Derecho Tributario; V. Derecho Contributivo; VI. Conclusiones; VII. Fuentes de consulta.

Resumen: El Derecho fiscal se ha considerado la rama más importante de la actividad financiera por encargarse de la obtención de recursos para satisfacer el gasto público, sin embargo en la actualidad no existe uniformidad conceptual para referirse a esta importante función, llevando a confundir al Derecho fiscal con el Derecho tributario. Este artículo tiene por objetivo identificar la rama jurídica que debe regularlo y para tal fin se analiza doctrinalmente el primer momento de la actividad financiera, así como las ramas jurídicas indicadas, llegando a determinar y proponer al Derecho contributivo como el encargado de regular la obtención de los recursos provenientes del uso del poder soberano, en razón que la figura de la contribución es la más importante y trascendente en la doctrina y legislación de los actuales países considerados democráticos, en tanto que los demás ingresos que perciba el Estado se considerarán propiamente del Derecho fiscal.

Palabra clave: Actividad financiera, Derecho fiscal, contribución, Derecho contributivo, Derecho tributario.

Abstract: *Tax Law has been considered the most important branch of financial activity because it is responsible for obtaining resources to satisfy public spending; however, there is currently no conceptual uniformity to refer to this important function, leading to confusion in the tax law with tributary law. This article aims to identify the legal branch that should regulate it and for this purpose the first moment of financial activity is doctrinally analyzed, as well as the legal branches indicated, determining and proposing contributory law as the one in charge of regulating the obtaining of the resources coming from the use of sovereign power, because the figure of the contribution is the most important and transcendent in the doctrine and legislation of the current countries considered democratic, while the other income received by the State will be considered properly tax law.*



Keywords: Financial activity, Tax law, contribution, contributory law, tributary law.

I. Introducción

La definición de conceptos constituye en gran medida la base del conocimiento humano, sin los cuales sería sumamente difícil y lenta la evolución científica. Particularmente en materia jurídica son fundamentales, en virtud que las personas relacionadas a éste ámbito tienen la necesidad de conocer el significado de normas, obligaciones, contribuciones, impuestos, sanciones, etc., para aplicarlos a situaciones reales y resolver casos concretos.

No obstante lo anterior, se advierte que dada la naturaleza de la materia financiera de conjugar conceptos económicos y jurídicos se ha llegado a dificultar su estudio y evolución, lo que se refleja por un lado en la escasa bibliografía producida en este campo y repercutiendo por otro, en el manejo confuso e indistinto de conceptos y denominaciones, como acontece con el caso del Derecho fiscal y el Derecho tributario. En este sentido se ha señalado que esta confusión se encuentra superada y no tiene mayores repercusiones, sin embargo, hay opiniones en contrario que alertan sobre la falta de delimitación de sus objetos de estudio, que surgen de la actual diversidad de fuentes de ingresos que perciben los Estados, entre los que se encuentran los provenientes de la imposición unilateral del Estado en uso de su poder soberano, así como los que obtiene mediante condiciones de igualdad con diferentes entes jurídicos.

Tal indefinición ha sido la principal razón que motivó la elaboración del presente artículo, al considerar que el uso indistinto entre estudiantes, contribuyentes, contadores, abogados, académicos y demás actores relacionados con esta disciplina, respecto a las fuentes de ingresos reguladas por el Derecho fiscal es consecuen-



cia de la falta de claridad y delimitación en su naturaleza, lo que ineludiblemente conduce a un estancamiento de la doctrina jurídica y lejos de abonar al avance de la ciencia financiera, permea en la falta de precisión, confusión y dificultad entre los principales obligados a cumplir y hacer cumplir las normas legales, originando diversos problemas que se advierten en la realidad, que aún y cuando no se abordarán en este trabajo, seguramente impactan negativamente en contextos fiscales.

Con base en lo anterior y considerando que el Derecho fiscal es la disciplina que de manera general tiene como objeto de estudio la obtención de recursos para el sostenimiento del gasto público, resulta pertinente destacar que de acuerdo a las diversas fuentes de ingresos que pueden percibirse, también se identifiquen las ramas jurídicas que deban regularlas, a fin de contar con áreas especializadas que permitan un mejor manejo de las mismas. De donde surge la necesidad de identificar la disciplina que constituirá una aportación a la doctrina jurídica, lo que repercutirá favorablemente en la cultura contributiva al contar con conceptos claros y precisos, que si bien es cierto en principio no erradicarán de forma inmediata los problemas recaudatorios, también lo es que ayudará a sentar las bases de una conciencia social, respecto a la obligación constitucional de contribuir al gasto público.

Para entrar al estudio de cada una de las denominaciones que se utilizan en la actualidad en diversos países, en principio se ubicará brevemente el ámbito de acción del Derecho fiscal como primer momento de la actividad financiera estatal, para posteriormente analizar las denominaciones de Derecho fiscal, tributario y contributivo, con la finalidad de determinar específicamente su objeto de estudio y en su caso, llegar a proponer la más adecuada como elemento fundamental que llegue a erradicar los usos indiscriminados y a su vez, se establezcan las bases conceptuales que permitan nuevos avances científicos en esta materia.



Cabe destacar que a pesar de que se realiza un somero estudio comparativo de constituciones de diversos países, a lo largo del trabajo se utilizan mayormente ejemplos del Estado mexicano, como es el caso de la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece la obligación de contribuir al sostenimiento del gasto público, entre otras referencias que llevan a proponer al Derecho contributivo como la denominación apropiada para regular los ingresos provenientes de la potestad soberana estatal, dado que cuenta con la naturaleza jurídica y afinidad doctrinaria y legal que lleva a considerarla como una rama jurídica autónoma en la doctrina, que seguramente abonará en el desarrollo de futuras investigaciones, por lo que independientemente de la legislación que se tenga en cada país, tiene la cualidad de homologarse a las figuras que actualmente se utilizan en los Estados democráticos modernos.

II. Actividad financiera del Estado

Es bien sabido que desde las primeras sociedades humanas ya se regían bajo sistemas totalitarios, encabezados por personas que supuestamente tenían vínculos con dioses o divinidades que eran representados por animales o astros naturales, entre los que comúnmente destacaba el sol. Bajo este orden de ideas, se llegaron a desarrollar primitivos e incipientes tipos de actividad financiera, que se caracterizaban por la arbitrariedad y prepotencia en el establecimiento, recaudación y manejo de los tributos.

Como consecuencia de los abusos tributarios llevados a cabo en aquellos pueblos, a partir del siglo XVIII comenzaron a surgir diversos ideólogos de la corriente liberal individualista que privilegiaban la dignidad humana sobre el poder del Estado, al que se llegó a considerar como el principal enemigo del pueblo, demandando con ello su limitada intervención en la vida de los individuos, dando paso a



la famosa frase “laissez fare, laissez passer” y la figura del Estado gendarme, lo que propició la aparición de principios teóricos que sentaron las bases de las actuales contribuciones, como el señalado por “Colbert, ministro de finanzas del “Rey-Sol”, que reconoció que el sistema fiscal debía estar tan sencillamente organizado, que todos lo pudieran entender y pocos dirigir” (Sánchez, 2003, pág. 9), así como los principios de justicia, certidumbre, comodidad y economía, propuestos por Adam Smith en su tratado de la investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones.

Bajo la influencia de este tipo de pensamiento se llegaron a desarrollar conceptos que distinguen a las actuales sociedades democráticas, entre los que destaca la concepción contemporánea de Estado, entendido como la “sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes” (Porrúa, 1990, pág. 190); de donde resulta importante destacar el elemento de su finalidad, que ha sido definido como:

El conjunto de condiciones económicas, sociales, culturales, morales y políticas necesarias para que el hombre pueda alcanzar su pleno desarrollo material y espiritual como persona humana, como miembro de la familia, de su empresa o actividad económica o cultural, de la agrupación profesional, del municipio, del Estado y de la comunidad internacional (Porrúa, 1990, pág. 287)

Del bien público temporal se debe resaltar que con independencia de la ideología y estructura de los Estados, todos buscan un mejor nivel de vida para sus integrantes, sin embargo es de señalarse que además de las buenas intenciones para alcanzar el desarrollo material y espiritual de las personas, se requiere de planeación, capacidad y trabajo de quienes encabezan la administración pública, así como de los recursos económicos que permitan procurar las condiciones antes indicadas, sobre todo cuando se trata de alcanzar el desarrollo material, pues de



no contar con aquellos es muy difícil y poco probable que se consiga con sólo buenas intenciones.

Para que el Estado pueda obtener recursos económicos debe desarrollar diversas actividades fundamentales, entre las que destacan la función legislativa y la ejecutiva o administrativa; correspondiendo a la primera elaborar el marco jurídico para que el Estado obtenga los recursos económicos que le permitan alcanzar su finalidad, originados en principio por la “explotación de sus propios bienes y por el manejo de sus empresas, así como por el ejercicio de su poder de imperio con base en el cual establece las contribuciones que los particulares deberán aportar para los gastos públicos” (Delgadillo, 1995, pág. 21 y 22); en tanto que a la segunda le concierne proveer la satisfacción de las necesidades de los ciudadanos y fomentar el bienestar y progreso de la colectividad.

Además de lo anterior, el Estado debe realizar una debida y correcta planeación y distribución de los recursos públicos, desarrollando de tal manera la actividad financiera, entendida actualmente como aquella que desarrolla con “el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines” (De La Garza, 1992, pág. 5).

La gestión de estos recursos es tan importante que su regulación ha sido encomendada al Derecho Financiero, del que han surgido diversas definiciones propuestas por autores como Myrbach-Rheinfeld, Pugliese, Vanoni e Ingrosso, que coinciden en que es el “conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus diferentes aspectos. Órganos que la ejercen, medios en que se exterioriza y contenido esencial de las relaciones jurídicas que motiva” (OMEBA, Enciclopedia jurídica, T. VII, 1991, pág. 158), de la que se desprenden diversos aspectos y acciones que el Estado debe realizar para la consecución de sus fines, sin embargo, la definición anterior no logra identificarlas con claridad,



por lo que resulta pertinente destacar la definición propuesta por Sergio Francisco De la Garza:

Conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado (De La Garza, 1992, pág. 17).

De la anterior se pueden identificar perfectamente tres grupos de actividades que el Estado debe realizar para conseguir la satisfacción del bien público temporal, destacando de igual forma que cada uno de ellos ha dado paso al nacimiento de una rama jurídica autónoma, que en la especie son el Derecho Fiscal, el Derecho Patrimonial y el Derecho Presupuestario, respectivamente.

III. Derecho fiscal

Siendo la obtención de recursos el primer momento de la actividad financiera y la condición necesaria para que se pueda satisfacer el gasto público, salta a la vista la importancia del Derecho fiscal, llegándose a calificar por la escuela alemana como la rama más evolucionada, dado que el manejo y aplicación de recursos no podrían existir sino como consecuencia de la captación de ingresos, lo que se confirma con su gran producción doctrinal y legislativa.

Paradójicamente a la importancia del Derecho Fiscal, en la realidad la terminología no es uniforme en cuanto a su aplicación, pues mientras la doctrina italiana utiliza el Derecho tributario (*diritto tributario*), la alemana y suiza se inclinan por el Derecho impositivo (*Steuerrecht*) y la francesa por el Derecho fiscal (*droit fiscal*), se advierte un disperso y somero estudio respecto al objeto de este primer mo-



mento de la actividad financiera, que a pesar de las opiniones de algunos doctri-
narios que afirman que es un tema superado, no es así, tal y como se advierte de
la falta de consenso que ha llegado a permear en la doctrina y legislación de dife-
rentes países.

Como consecuencia de lo anterior y ante la constante dinámica social en la que
se advierte una amplia y creciente diversidad de medios por los que el Estado
obtiene recursos, surge el problema para identificar las ramas del Derecho fiscal
que se encargan de aquellos, siendo pertinente esclarecerlas a fin de delimitar los
recursos que son objeto de estudio de cada una de ellas, lo que permitirá estable-
cer las bases conceptuales hacia nuevos avances en esta materia.

De manera análoga al punto que antecede, es pertinente iniciar revisando la
acepción primigenia de la palabra fisco, que proviene del latín *fiscus* y que signifi-
caba:

Cesta de mimbre, y como entre los romanos, era costumbre guardar el dinero en cestos,
se aplicaba especialmente al cesto, saco, talego o bolsa en que cada uno guardaba su di-
nero, y aún el mismo dinero que se guardaba. Pero más particularmente se usó esa de-
nominación para designar el tesoro del príncipe, y distinguirlo del tesoro público, que se
llamaba *erario*, pues no estaba confundido entonces el tesoro o patrimonio de los empera-
dores con los caudales o fondos destinados a las obligaciones del Estado (OMEBA, Enci-
clopedia jurídica, T. XII, 1991, pág. 323).

En este sentido el concepto se utilizó para “designar al Estado como titular de las
finanzas públicas, esto es, de los ingresos y de los gastos públicos sistematizados
en el presupuesto, y que tienen por objeto la realización de determinadas funcio-
nes” (OMEBA, Enciclopedia jurídica, T. IV, 1991, pág. 87), de lo que se deduce
que esta acepción en sentido amplio hace referencia a todos los ingresos que el
Estado es susceptible de adquirir, sin especificar que los recauda en uso o no de
su potestad tributaria, refiriéndose a todos los ingresos sin distinción alguna, de



donde se advierte la relación directa con la actividad financiera en su primer momento a saber, es decir, a la obtención de todos los recursos que puede percibir un Estado. Bajo este orden de ideas, se ha definido al Derecho fiscal como:

Sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes (Rodríguez, 2007, pág. 13).

Desafortunadamente dicha definición causa confusión al limitar los ingresos estatales a los derivados del poder tributario, entendido como “la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas” (De La Garza, 1992, pág. 207), dejando afuera de tal concepto a todos los demás recursos que el Estado no establece a los particulares en uso de esa facultad, por lo que no llega a abarcar todos los ingresos materia del Derecho fiscal.

Aunado a lo anterior es de señalarse que autores como Sergio Francisco De la Garza y Emilio Margáin, han sostenido que la materia fiscal es más amplia y trasciende a la tributaria, toda vez que se refiere a todos los ingresos del Estado, cualquiera que sea su naturaleza, incluidos los que derivan de sus actividades en las que no actúa como autoridad, dado que no son establecidos con base en la potestad tributaria del Estado, como los obtenidos por la explotación de sus bienes patrimoniales, los rendimientos de las empresas paraestatales, los empréstitos públicos o préstamos privados, la emisión de certificados de la tesorería, las utilidades de la acuñación de moneda, los procedentes de la emisión de billetes, los derivados de la comercialización de petróleo, entre otros; así mismo, dentro de los ingresos que también son materia del Derecho fiscal, se observan las contribuciones previstas en el Código Fiscal de la Federación (CFF), como los impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.



A fin de superar la deficiencia de la definición anterior, se debe considerar al Derecho fiscal como “el conjunto de normas jurídicas que regulan y sistematizan los ingresos fiscales del Estado” (Enciclopedia jurídica, mexicana, T. III, 2004, pág. 293), en la que distingue sobre los ingresos que puede obtener el Estado, lo que sin duda es correcto porque reitera que actualmente existe una gran variedad de recursos de diversa naturaleza que incluyen a los que provienen de la imposición unilateral del Estado, así como los que se obtienen de otro tipo de relaciones, por lo que en este sentido, es de concluirse que el objeto de estudio del Derecho fiscal ha quedado circunscrito al primer momento de la actividad financiera estatal, al ceñirse al estudio y regulación de todos los ingresos que un Estado es susceptible de percibir.

IV. Derecho tributario

Desde los tiempos en que comenzó a desarrollarse la actividad financiera, a su primer momento se le relacionó con el pago de tributos, de donde surge la denominación de Derecho tributario, que ha trascendido hasta la actualidad y con mucha frecuencia se utiliza en diversos países de Europa y Latinoamérica, llegando a aplicar indiscriminadamente para referirse a todos los ingresos que obtienen los Estados, al grado de llegarse a definir como:

El conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación (De La Garza, 1992, pág. 26).

Es de advertirse que esta definición adolece de un análisis sistemático en su objeto de estudio, dado que pretende incorporar la figura del tributo en un contexto



completamente ajeno que corresponde a una época moderna, por lo que es pertinente señalar que su uso debe acotarse de conformidad a la evolución que han tenido las sociedades, la doctrina y los sistemas jurídicos, resultando necesario realizar un estudio más detallado.

En este sentido la palabra tributo proviene del latín tributum que significa “toda la contribución que el gobierno exigía por captación para sostener las obligaciones del Estado y se llamaba así porque entre los romanos se repartía o pedía por tribus” (Enciclopedia jurídica, mexicana, T. VI, 2004, pág. 894), a mayor abundamiento se ha señalado que el tributo es:

El pago en dinero o especie que efectúan el vasallo al señor o el súbdito al Estado a cambio de su protección y servicios. Los conquistadores de la antigüedad imponían de ordinario un tributo a los pueblos conquistados... En la actualidad se ha abandonado generalmente la costumbre de exigir esta clase de tributos (Gran enciclopedia, 1977, pág. 452).

Evidentemente la figura del tributo tiene un sentido histórico, que se popularizó desde la edad antigua y hasta la baja edad media, caracterizándolo como una imposición unilateral del Estado que se establecía sin ninguna consideración hacia los principios de legalidad, equidad, ni proporcionalidad. En este sentido se ha registrado que los tributos se caracterizaban como un signo de sujeción y dominio sobre los pueblos vencidos, como lo acostumbraban los reyes babilonios y asirios, quienes no olvidaban tras victoriosas campañas militares, levantar monumentos en los que inscribían los fuertes tributos y prestaciones que debían pagar los vencidos.

Otro ejemplo se advierte en las primeras leyes tributarias registradas en Egipto, China y Mesopotamia, en las que se clasificaban a los tributos en dos grupos, uno consistente en prestaciones personales y otro en pagos en especie, dentro del primero destaca el pago con esclavos o “cierto número de mancebos, a los que – naturalmente por motivos religiosos- se les arrancaba solemnemente el corazón”



(Sánchez, 2003, pág. 5); en tanto que en el segundo grupo se entregaban animales, frutos o semejantes, como los que se debían pagar al imperio Azteca, entre los que se encontraban:

Cigarros, bolas de caucho para el juego sagrado de la pelota, águilas, serpientes como alimento de las reales pajareras, ... Según los Códices, el rey de Azcapotzalco pidió a los aztecas que además de las balsas sembradas de flores y frutos que llevaban tributo, en adelante deberían entregarle una garza y un pato echado sobre sus huevos, de modo que al recibirlos estuvieran picando el cascarón (Sánchez, 2003, pág. 5).

Con base en lo anterior, existe la razonable seguridad que en esta etapa histórica, independientemente del pueblo del que se trate, los tributos se utilizaban para satisfacer las necesidades y caprichos de los líderes, así como el incremento de su riqueza personal, en los que no se advertía el mínimo principio de justicia ni humanidad, dado que se llegaba al grado de establecer como tributos a seres humanos para realizar trabajos excesivos y sacrificios.

En la Edad Media se conservaron las dos clases de tributos ya conocidas, pero se distinguió por introducir fuertemente la contribución en dinero, sin dejar de continuar estableciéndolos de manera arbitraria e injusta por parte de los monarcas, llegando al grado de ser inhumanos e infamantes, por ejemplo:

El señor feudal podía obtener todo lo que necesitaba para el aprovisionamiento de su castillo, pagando por ello la cantidad que él fijaba de una manera arbitraria, ... la pernada que consistía en el derecho del señor feudal hacia la virginidad de la mujer antes de que contrajera matrimonio (Sánchez, 2003, pág. 15 y 16).

El México prehispánico no escapó a tales prácticas, dado que se establecían excesivos y prepotentes tributos que eran decretados por el Consejo de Indias a través de leyes, ordenanzas, cédulas reales y acuerdos, deduciendo que si bien



es cierto, se inició observando incipientemente el principio de legalidad, también lo es que no siempre se advertía el de justicia, entre los que se pueden contar los aplicables al comercio, como el de avería “que consistía en el pago que hacían a prorrata los dueños de las mercaderías y que se pagaba para los gastos de los barcos reales” (Sánchez, 2003, pág. 16), el de alcabalas por la contratación de ventas y permutas, el de almirantazgo que también pagaban “los dueños de las mercaderías por la carga y descarga de éstas en puertos” (Sánchez, 2003, pág. 16), el de almofarifazgo “que se cobraba a los buques, tanto en los puertos de España como de las colonias, por entrada y salida de mercancías” (Sánchez, 2003, pág. 16), el de pesca y buceo, entre otros como el de caldos, aplicado a la fabricación de vinos, aguardientes y licores, el de lotería, el de lanzas por título de nobleza, el impuesto de papel sellado por uso de la papelería oficial, el de “media anata que consistía en el pago de media anualidad de sueldos y que cubrían los servidores públicos, incluyendo al virrey, oidor y gobernador” (Sánchez, 2003, pág. 16), que en total sumaban alrededor de 48 gravámenes.

A partir del siglo XVIII se consideró el inicio de la edad moderna, estableciéndose con las ideas de John Locke, Jean-Jacques Rousseau y Montesquieu, los postulados democráticos de los Estados modernos y liberales, entre los que destacan los principios de Adam Smith respecto a las contribuciones, logrando distinguirlas de los tributos, ejemplo de ello fue que:

El México independiente y en la Constitución de 1824 se recepcionó el concepto de contribución, por tanto, asistimos a un cambio de conceptos del tributo al de contribución. Dicha transformación de conceptos fue por motivos históricos, sociológicos e ideológicos, ya que la voz “tributo” trae aparejada la idea de súbditos, de realeza y monarquía. Y que en un México ya independiente no se tenía la voluntad de mantener dichos conceptos dentro de sus cuerpos normativos (Enciclopedia jurídica, mexicana, T. VI, 2004, pág. 895).

Este razonamiento brinda mucha claridad sobre la percepción de los tributos como una figura primitiva propia de los sistemas totalitarios, que se caracterizaban



por la arbitrariedad y prepotencia en su establecimiento, recaudación y manejo, contrario a los principios de legalidad y justicia indispensables en los Estados democráticos modernos y que fueron las bases de la corriente liberal individualista, por lo que en este sentido, el tributo se fue quedando atrás al ya no tener cabida en los Estados de reciente configuración que evolucionaron hacia la incorporación de la contribución en sus cartas magnas y ordenamientos secundarios.

No obstante lo anterior, la palabra tributo se ha continuado usando hasta nuestros días y a pesar de que muchos países la han adoptado, un gran sector de doctrinarios lo consideran un concepto antiguo que no corresponde a las características de las sociedades democráticas, debiendo tener presente que si bien es cierto, el Derecho tributario tiene una importancia histórica que demuestra la evolución de la práctica de contribuir para cubrir los gastos públicos, también lo es que no se relaciona con los principios de legalidad y justicia que sustentan los actuales sistemas fiscales, por lo que no es pertinente continuarla utilizando en el contexto de las sociedades contemporáneas.

V. Derecho contributivo

Derivado del estudio realizado al Derecho fiscal, en el que se advirtió que en la actualidad los Estados cuentan con una fuente muy amplia de ingresos que se destinan a satisfacer el gasto público, resulta necesario realizar un breve análisis sobre la naturaleza de estos recursos para determinar si son propiamente fiscales o deben ser objeto de estudio de otra sub rama jurídica.

De igual manera es necesario subrayar que la utilización de las figuras de tributo y contribución ha llegado a la constante tergiversación de sus significados, dado que en algunas cartas magnas contemporáneas no se ha puesto empeño en utilizar adecuadamente los conceptos y direccionar las leyes conforme a los avances



doctrinarios, teniendo como consecuencia que no se haya adquirido un correcto conocimiento de los mismos y por ende, se utilicen indistintamente a pesar de las diferencias antes apuntadas.

Por lo anterior y atendiendo a los ingresos del Derecho fiscal que se establecen con base en la potestad tributaria estatal, es de subrayarse que la contribución es la figura que la doctrina reconoce como la más relevante en este sentido, proveniente del latín *contributio*, que significa “Cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado” (Diccionario, 2001, pág. 645), aludiendo a la facultad estatutaria para establecerla obligatoriamente, sin embargo de manera más específica se ha definido como “un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos” (Enciclopedia jurídica, mexicana, T. II, 2004, pág. 608); aunado a que como se indicó anteriormente, esta figura se ha considerado en la actualidad como el concepto evolucionado del tributo, en virtud que el Estado lo impone de manera unilateral, pero a diferencia de su antecedente se observan los principios de justicia y legalidad, llegando a convertirse en el concepto más importante dentro de los ingresos que el Derecho fiscal obtiene en el rubro que nos ocupa.

Bajo este orden de ideas, vale la pena señalar el impacto que ha tenido la contribución en algunas cartas magnas, al grado de que ha trascendido a múltiples leyes fundamentales de naciones modernas con características democráticas, como las constituciones de México, Colombia y España, que a la letra establecen:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

UNIVERSIDAD VERACRUZANA.

Instituto de Investigaciones Jurídicas

<http://universosjuridicos.uv.mx/index.php/univerjuridicos/index>

Xalapa, Veracruz, México



IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. (Constitución, Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2020).

Constitución Política de Colombia

Art. 95. La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades.

Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes.

9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad. (Constitución, Política de Colombia, 2010).

Constitución Española

Artículo 31.1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. (Constitución, Española, 2008).

De estos preceptos constitucionales se observa claramente que la figura de la contribución ha sido utilizada para hacer referencia a la acción de aportar parte de la riqueza de los ciudadanos como medio para costear los gastos públicos, sin embargo y considerando lo señalado en apartados anteriores, resulta pertinente reiterar la confusa referencia que hacen algunas legislaciones como la española,



al calificar a su sistema como tributario, llegando a perder coherencia entre las figuras analizadas.

Derivado del uso indiscriminado del tributo, algunos países le han dado mayor importancia a esta figura al grado de caer en contradicciones, ya que por un lado hacen referencia expresa al tributo y por otro lado lo manejan dentro del contexto de los modernos principios de legalidad, justicia y proporcionalidad, tal y como lo advertimos en la constitución Chilena:

Art. 19. La Constitución asegura a todas las personas:

20°. La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos. (Constitución, Política de la República de Chile, 2009).

Otro ejemplo es la Constitución italiana, que a pesar de hacer referencia a un sistema tributario, paralelamente alude a la capacidad contributiva de los ciudadanos, llevando a reflexionar que lo hace dentro del marco del principio de justicia y específicamente de proporcionalidad, pero que como ha quedado asentado, no son característicos de los tributos.

Articolo 53. Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva.

Il sistema tributario è informato a criteri di progressività (Costituzione italiana, 2009).

Finalmente la constitución Ecuatoriana, que a pesar de hacer referencia a los tributos, también alude a que sean establecidos en la ley, haciendo referencia al principio de legalidad y aunado a lo anterior, también cabe destacar la particulari-



dad de que incluye la palabra cooperación, lo que es completamente contradictorio a la idea estatal de establecer contribuciones o incluso tributos de manera obligatoria, dado que la palabra cooperación alude a una aportación voluntaria, por lo que resulta antagónica a la imposición unilateral del Estado, que se ha venido analizando.

Art. 83.- Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:

15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley (Constitución, de la República del Ecuador, 2012).

178

A manera de conclusión, con independencia de las figuras y verbos que utilicen diversas constituciones, todas hacen referencia a la facultad que tiene un Estado para establecer de manera unilateral y obligatoria las aportaciones que deben enterar los gobernados en su calidad de contribuyentes, a fin de satisfacer los gastos públicos dentro del marco de los actuales principios de justicia, legalidad y seguridad jurídica, que a su vez permean a leyes secundarias, facilitando a los Estados reglamentar concretamente la percepción de aquellos recursos, por ejemplo en el caso de México la figura de la contribución se encuentra establecida en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación (CFF), que las clasifica en los siguientes términos:

Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.



II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. (Código Fiscal de la Federación, 2023)

De tal precepto salta a la vista la importancia de la contribución, que la establece como el género y como especies a las otras figuras, sin embargo no llega a proponer una definición de la misma, dejando evidencia de la falta de desarrollo doctrinario que no se refleja en la legislación, lo que seguramente propicia la multicitada confusión que no es exclusiva de México.

La clasificación anterior es tan importante que ha servido de base para que el Estado mexicano obtenga buena parte de sus ingresos bajo el rubro de imposición unilateral, llegándose a establecer en la Ley de ingresos de la Federación (LIF) para cada año, que en principio establece en su artículo 1º todos los ingresos que México puede llegar a percibir en un ejercicio fiscal, dentro de los que se pueden identificar las especies de contribuciones arriba indicadas.

Estos ejemplos muestran que a la figura de la contribución no se le ha dado la importancia que merece, al grado de que en la actualidad se le continúa mezclando con figuras tributarias, por lo que reiterada su importancia y objeto de estudio,



que es completamente diferente al de las otras denominaciones aquí abordadas, se sostiene que el Derecho contributivo es la rama específica del Derecho fiscal que se avoca al estudio de los recursos que obtiene el Estado por medio de su poder soberano, misma que también permite distinguirlo del Derecho fiscal, sin dejar de observar que ambas ramas jurídicas se sustentan en conjuntos de normas jurídicas que están enfocadas a regular la conducta del Estado, en su calidad de sujeto activo o acreedor de la obligación y de los particulares u otras entidades públicas o privadas en su calidad de sujetos pasivos o deudores, en actividades encaminadas a que el Estado obtenga recursos económicos para sufragar el gasto público; sin embargo, el Derecho fiscal como ya ha quedado establecido, tiene por objeto regular el cobro de todos los ingresos del Estado, tanto los denominados fiscales como los no fiscales, en tanto que el Derecho contributivo se circunscribe en sentido estricto al cobro de contribuciones, impuestas por el poder legislativo, llegando a entender como:

Conjunto de normas jurídicas que se encargan de regular el establecimiento y cobro de los ingresos del Estado, determinados en uso de su poder soberano, a fin de sufragar el gasto público, así como las relaciones que surjan entre el Estado y los gobernados en su calidad de contribuyentes. (González, 2022, pág. 30)

Bajo este orden de ideas, el Derecho contributivo es una rama jurídica perfectamente determinada, que pertenece al Derecho fiscal pero que goza de plena autonomía, por lo que es menester señalar que siguiendo el vertiginoso avance que lo caracteriza y siendo producto del proceso científico, se hace necesario realizar mayores clasificaciones para su mejor estudio, originando a su vez un fenómeno de formación progresiva de nuevas disciplinas, como ha sido el caso del Derecho contributivo.

En este sentido, la ciencia jurídica que es un todo único e indivisible, pero a la vez tiene la tarea de regular diversas sociedades en las que diariamente surgen nue-



vos fenómenos, se ve obligada a transformarse continuamente, toda vez que conceptos, figuras e instituciones que en su momento fueron útiles, posteriormente pueden resultar insuficientes para explicar y regular los recientes fenómenos sociales, incluyendo las nuevas formas de financiamiento del Estado para sufragar sus crecientes gastos públicos, lo que ha llevado a la necesidad de estudiar y clasificar sus diversos fenómenos, figuras y materias, como ha sido el caso de la evolución del tributo a la contribución.

Finalmente, no se omite señalar que respecto a los ingresos que el Estado obtiene de operaciones en las que no actúa como autoridad en uso de su poder soberano, no son materia del Derecho contributivo y se les considera como recursos que pertenecen al Derecho fiscal propiamente dicho.

VI. Conclusiones

La actividad financiera del Estado es necesaria para la obtención del bien público temporal, la cual debe concentrarse en la obtención de recursos, su manejo y aplicación; correspondiéndole al Derecho fiscal el primer momento de tal actividad, relativa a la obtención de recursos para la satisfacción del gasto público.

A pesar de la importancia del Derecho fiscal, en la actualidad no existe consenso ni uniformidad sobre su denominación y se le ha venido confundiendo con el Derecho tributario, como consecuencia del arraigo que diversos países tienen con la figura del tributo, así como la falta de estudios que se han abocado al análisis conceptual de ambas ramas jurídicas.

No se debe perder de vista que el Derecho fiscal tiene como objeto de estudio la obtención de todos los recursos estatales con independencia de la fuente de donde provengan, entre los que se identifican los establecidos de manera unilateral



por el Estado en uso de su poder soberano, así como los que se obtengan por relaciones en situaciones de igualdad.

Bajo este orden de ideas, no se debe confundir ni manejar indistintamente el Derecho fiscal con el tributario, debido a que este tiene como base al tributo, que deriva de una larga trayectoria histórica en las diversas sociedades de la humanidad, en las que se le identificó como una carga arbitraria e injusta que establecían los gobernantes sin observar los principios de legalidad y justicia.

La figura de la contribución es la forma evolucionada del tributo, que se dio como consecuencia del devenir histórico y evolución de las sociedades, en las que se determinó que los ciudadanos debían contribuir para los gastos públicos pero de manera legal y justa, razón por la que actualmente el tributo ya no es aceptado en los actuales Estados democráticos.

En este sentido, la contribución sirve de fundamento al Derecho contributivo, en virtud que se ha constituido en el instrumento por excelencia a través del que el Estado ejerce libremente su facultad soberana, influyendo favorablemente en la conformación de los Estados modernos al hacerse presente en diversas cartas magnas, así como en una generosa producción doctrinaria, legislativa y reglamentaria, como se advierte del caso mexicano en el que se vincula la obligación de contribuir en la constitución, así como la legislación reglamentaria correspondiente; por lo que se considera que el Derecho contributivo es la rama del Derecho fiscal, que tiene como objeto de estudio el establecimiento y obtención de los recursos públicos que el Estado determine en uso de su poder soberano para sufragar el gasto público, así como las relaciones que surjan entre el Estado y los gobernados en su calidad de contribuyentes; en tanto que los demás ingresos que obtenga el Estado que no provengan de su potestad soberana, se considerarán propiamente de Derecho fiscal.



El avance científico demanda una permanente labor de estudio e investigación, por lo que el análisis de estos conceptos seguramente abonará a la cultura jurídica, en razón que disminuirá su imprecisión para los actores involucrados en cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales.

BIBLIOGRAFIA

Código Fiscal de la Federación. (2023). México.

Constitución. (2008). Española. Madrid: Tecnos.

Constitución. (2009). Política de la República de Chile. Santiago: Jurídica.

Constitución. (2010). Política de Colombia. Bogotá: Palma.

Constitución. (2012). de la República del Ecuador. Quito: CEP.

Constitución. (2020). Política de los Estados Unidos Mexicanos. México: Porrúa.

Costituzione italiana. (2009). Italiana. Arzano: Simone.

De La Garza, S. (1992). Derecho Financiero Mexicano. México: Porrúa.

Delgadillo, H. (1995). Principios de Derecho Tributario. México: Limusa.

Diccionario. (2001). Lengua Española, T. I. España: Espasa Calpe.

Enciclopedia jurídica. (2004). mexicana, T. II. México: Porrúa-UNAM.

Enciclopedia jurídica. (2004). mexicana, T. III. México: Porrúa-UNAM.

Enciclopedia jurídica. (2004). mexicana, T. VI. México: Porrúa-UNAM.

UNIVERSIDAD VERACRUZANA.

Instituto de Investigaciones Jurídicas

<http://universosjuridicos.uv.mx/index.php/univerjuridicos/index>

Xalapa, Veracruz, México



González, G. (2022). Derecho Contributivo Mexicano. México: Porrúa.

Gran enciclopedia. (1977). mundo, T. 18. España: Durvan.

OMEBA. (1991). Enciclopedia jurídica, T. IV. Argentina: Driskill.

OMEBA. (1991). Enciclopedia jurídica, T. VII. Argentina: Driskill.

OMEBA. (1991). Enciclopedia jurídica, T. XII. Argentina: Driskill.

Porrúa, F. (1990). Teoría del Estado. México: Porrúa.

Rodríguez, R. (2007). Derecho Fiscal. México: Oxford.

Sánchez, G. (2003). Derecho Fiscal. México: Cárdenas Editores.