

## EL CONCEPTO DE DERECHO EN EL DERECHO TRIBUTARIO

*Por el licenciado Ernesto FLORES  
ZAVALA. Profesor de la Escuela  
Nacional de Jurisprudencia. Magis-  
trado del Tribunal Fiscal de la Fe-  
deración.*

1. Los ingresos ordinarios del Estado se dividen en cuatro grandes categorías: impuestos, derechos, productos y aprovechamientos. Así lo establecen el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, el artículo 1º de la Ley de Ingresos para el Distrito y Territorios Federales, y las Leyes de Ingresos de los Estados y Municipios.

El principal ingreso ordinario se deriva del impuesto. El impuesto, dice el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, es una prestación en dinero o en especie, que el Estado fija unilateralmente, con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

2. El segundo grupo de ingresos ordinarios de la Hacienda Pública es el conocido bajo el rubro de derechos, por lo que debemos definir este concepto para diferenciarlo debidamente del que corresponde a los impuestos. Los derechos reciben también el nombre de tasas.

3. Luigi Cossa define la tasa diciendo que son “las sumas exigidas por la autoridad política con el fin de proveer a aquella parte de los gastos públicos que proporcionan ventajas particulares a ciertas categorías de contribuyentes”. (*Premiers Éléments de la Science des Finances*, p. 69.)

Nitti dice: “las tasas representan una remuneración que los ciudadanos pagan por servicios que reciben como particulares”. “Las tasas son la

compensación de un servicio obtenido del Estado o de los poderes locales, mientras que los impuestos son contribuciones generales pagadas para servicios públicos indivisibles”. (*Principios de la Ciencia de las Finanzas*, pp. 242 y 243.)

Eheberg dice: “Las tasas son exacciones especiales de personas que requieren o provocan en casos particulares la actuación de los funcionarios o la utilizan en interés propio. Son remuneraciones especiales, establecidas unilateralmente, de servicios prestados por los órganos administrativos, cuando estos funcionan en cumplimiento de deberes de derecho público, a instancia o en provecho de los particulares.” (*Principios de Hacienda*, p. 138).

Van Der Borgh dice: “Se denomina tasa a las retribuciones inmediatas que los organismos públicos perciben por la realización de determinadas actuaciones, de carácter voluntario o forzoso, que dichos organismos desarrollan en beneficio de los particulares, o bien por las prestaciones de determinadas instituciones públicas que no desarrollan una actividad económica propia”. (*Hacienda Pública*, p. 38.)

Griziotti dice: “Las tasas pueden definirse, con el profesor Pugliese, como tributos que consisten en prestaciones obligatorias pagadas al Estado por quien disfruta de un modo particular de los servicios jurídico administrativos, cuya gestión es inherente a la soberanía del Estado.” (*Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda*.)

Para von Vocke son “contraprestaciones de una actividad de la soberanía”. (*Principios Fundamentales de Hacienda*. Tomo I, p. 150.)

Karel Englis, profesor de la Universidad de Brno, Checoeslovaquia, llama a los derechos ingresos de índole cooperativa, que provienen del sector cooperativo de la economía del Estado y dice: “En los casos en que el Estado se hace cargo de ciertos servicios por razones de utilidad y de economicidad, (por métodos de cooperación), y procura un provecho desigual a los individuos, en particular también a aquéllos que no necesitan de su ayuda, no se puede prescindir del provecho individual ni en la repartición de las contribuciones. La contribución se impone en relación con el provecho individual, aunque no según el grado de éste.” (*Introducción a la Ciencia Financiera*, p. 95.)

Antonio Calandía dice: “Por tasa se entiende la contribución pagada por un individuo al Estado en correspondencia de un servicio público divisible prestado a él individualmente a continuación de su demanda.” (*Lezioni di Diritto Finanziario e Scienza de la Finance*, p. 7.)

Luigi Einaudi dice: “Toda empresa se convierte en pública, cualquiera que sea su industria, cuando el Estado entiende que está en mejores con-

diciones que los particulares para tutelar ciertos intereses públicos u obtener una suma mayor de utilidad pública colectiva.” Cuando esta empresa pública (ferrocarril, gas, agua potable, etc.) que satisface al mismo tiempo necesidades individualizables y divisibles y necesidades indivisibles, vende sus productos al precio de mercado libre, aparece la figura del precio cuasi privado y cuando los vende a precio diverso aparece la figura del precio público, de manera que propiamente este tratadista llama a los derechos, precios públicos o cuasi privados y de acuerdo con el nombre que les da entiende por tales las cantidades que el particular paga por los servicios o mercancías que le vende el Estado.

4. Todas estas definiciones de los tratadistas coinciden en ciertos aspectos, pero nosotros analizaremos los términos de la definición contenida en el artículo 3º del Código Fiscal de la Federación, que dice: “Son derechos las contraprestaciones requeridas por el Poder Público, en pago de servicios de carácter administrativo prestados por él.”

5. Haremos el estudio de cada uno de los términos de esta definición.

El derecho, dice, es una “contraprestación”, este término va a servir para diferenciar el derecho del impuesto, porque el impuesto es una prestación, es decir, una cantidad que el particular aporta para los gastos generales del Estado, pero sin recibir nada concreto en cambio; el derecho es, al contrario, una contraprestación, es decir, que la persona que lo paga recibe en cambio un servicio concreto, determinado, mensurable: una certificación, una copia de un documento, el transporte de una carta, la transmisión de un mensaje, etc.

6. Sigue diciendo la definición: “son contraprestaciones requeridas por el Poder Público”; esto significa que son cantidades que el Estado exige en su calidad de entidad soberana, dotada de Poder, de autoridad; no son consecuencia de un contrato celebrado entre el particular y el Estado, sino que su existencia significa, como en el caso del impuesto, el ejercicio de la soberanía. Por esta razón Cossa les llama “Rentas derivadas de Derecho Público”.

7. Por último, dice la definición “en pago de servicios administrativos prestados por él”. Es decir, que son cantidades que se pagan por servicios que el Estado, en su calidad de soberano, debe prestar al particular. Griziotti dice: “son pues, servicios administrativos que presta el Estado, en su calidad y a causa de su calidad de ente soberano de derecho público, a los que, por tanto, corresponde el pago de un tributo”. (*Op. cit.*, p. 386.)

Para interpretar esta última parte de la definición debemos investigar qué son los servicios administrativos.

El servicio administrativo a que se refiere el Código Fiscal es el servicio público y éste es definido por Carlos García Oviedo (*Derecho Administrativo*, p. 94), como una ordenación de elementos y actividades para un fin; el fin es la satisfacción de una necesidad pública, implica la acción de una personalidad pública y da lugar a una serie de relaciones jurídicas constitutivas de un régimen jurídico especial, distinto, por tanto, del régimen jurídico general de los servicios privados. Nosotros aceptamos en lo general esta definición, de manera que entendemos por servicio público una organización de medios y actividades encaminadas a la satisfacción de necesidades colectivas, siempre con intervención del Estado, ya directa o ya indirecta, y que está sometida a un régimen jurídico especial. A veces la actividad privada actuando libremente satisface necesidades colectivas, pero, como no interviene el Estado, debemos llamarla no servicio público, sino servicio al público.

Ahora bien, el servicio público puede ser clasificado según diversos criterios, así tenemos servicios obligatorios: los primeros son aquéllos que la Administración debe prestar porque alguna ley le impone tal obligación, como cuando una ley federal impone a los Estados o Municipios la obligación de prestar un servicio, o cuando la Constitución impone tal obligación a los Poderes Federales, y voluntarios cuando queda a la discreción del Poder Público prestar o no esos servicios.

Otra clasificación es en servicio público necesario y servicios públicos facultativos o potestativos. Los primeros son aquéllos que obligatoriamente deben ser usados por los particulares, como los de enseñanza primaria, vacunación, etc., y los segundos son aquellos que discrecionalmente pueden ser aprovechados o no, por los particulares, como el de correos.

También se pueden clasificar en servicios indivisibles y servicios divisibles: los primeros son aquéllos, como su nombre lo indica, que no pueden dividirse en prestaciones mensurables, como el de la Defensa Nacional, el de Policía en su aspecto auténtico de prevención de los delitos, etcétera, y los segundos son los que sí pueden dividirse como el de telégrafos, la utilización de un puente etc. Estos mismos servicios reciben el nombre de *uti universi* y *uti singuli*, porque los primeros sólo pueden ser aprovechados en general por los miembros del Estado y los segundos sólo son susceptibles de aprovechamientos individuales.

Una clasificación diversa es dividirlos en servicios públicos prestados por el Estado directamente, a través de sus órganos centralizados, servi-

cios prestados por el Estado a través de sus órganos descentralizados y servicios prestados por medio de particulares concesionarios.

Las anteriores clasificaciones son independientes entre sí y todavía podríamos señalar otras siguiendo diversos criterios, pero éstas son las que pueden tener mayor relación con el objeto de nuestro estudio.

8. Teniendo en cuenta la definición del Código Fiscal y la última de las clasificaciones mencionadas, debemos reconocer, desde luego, que las contraprestaciones que se pagan por servicios prestados por la administración central del Estado, son derechos. Tales servicios son, por ejemplo: el de Correos, Telégrafos, Inspección sanitaria, aguas, etc. En algunos países los servicios de Correos y Telégrafos son prestados por organismos descentralizados, entre nosotros dependen de la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas.

¿Pero las cantidades que entregan los particulares a los organismos descentralizados corresponden también a la figura jurídico-tributaria de derecho?

Para contestar esta cuestión debemos tener en cuenta la diversa naturaleza de los organismos descentralizados y de las cantidades que a ellos entregan los particulares por imperativo legal.

Los organismos públicos descentralizados tienen en el Derecho Administrativo mexicano las siguientes características:

- a) Son parte de la Administración pública.
- b) Son creados por el Estado por medio de un acto legislativo.
- c) Tienen personalidad jurídica otorgada por la ley que los crea.
- d) Tienen un patrimonio propio, integrado fundamentalmente por bienes de propiedad del Estado que éste afecta a ese fin y por aportaciones de los particulares, que deberán pagar al realizarse las situaciones previstas en la Ley.
- e) El poder Ejecutivo interviene en la designación y remoción de los más altos funcionarios de los organismos descentralizados, en la mayor parte de los casos lo puede hacer libremente.
- f) Tienen a su cargo un servicio público que, de acuerdo con el pensamiento político dominante, debe ser prestado directamente por el Estado, con exclusión de particulares concesionarios.
- g) Se extinguen por un acto legislativo y sus bienes vuelven al Estado.

En la organización administrativa mexicana los organismos descentralizados son los siguientes: Instituto Mexicano del Seguro Social,

Pensiones Civiles de Retiro, Petróleos Mexicanos, Ferrocarriles Nacionales de México y Universidad Nacional Autónoma de México.

De acuerdo con la Ley del Seguro Social de 31 de diciembre de 1942, el patrimonio del Instituto Mexicano del Seguro Social se integra con las aportaciones del Estado y con las cuotas que deben pagar los trabajadores y los patrones en los términos de la propia ley. Estas cuotas tienen el carácter de un impuesto destinado a un fin especial, sin embargo, la Ley de Ingresos para el Erario Federal por el año de 1947 les llama derechos. (Art. 1º Frac. XIII, Inciso J, subinciso k). No son derechos porque no existe el elemento contraprestación. El trabajador debe pagar su cuota reciba o no servicio alguno. En efecto, de acuerdo con el artículo 30 de la Ley citada, el patrón, al pagar el salario al trabajador, debe retener el importe de la cuota del seguro y entregarlo a la autoridad fiscal correspondiente; pero el trabajador puede recibir los beneficios del seguro o bien puede no recibirlos, porque no se realice la situación prevista por la Ley para que tenga derecho a algún servicio o porque no reclame su derecho y, en consecuencia, éste prescriba, no hay, por lo tanto, una relación de contraprestación entre la cuota del trabajador y el servicio del Instituto, luego no es un derecho. Por su parte, el patrón no recibe un servicio concreto, mensurable, de manera que tampoco con relación a él surge la figura del derecho.

Por lo que se refiere a las cuotas que pagan los trabajadores del Estado a la Dirección de Pensiones Civiles de Retiro, debemos hacer una distinción: en tanto el trabajador está prestando sus servicios al Estado, las cantidades que entrega a la Dirección de Pensiones forman parte, provisionalmente, del Fondo de Pensiones, pues si el trabajador se separa del empleo por causa que no constituya la situación de retiro, tiene derecho a que se le devuelva íntegramente la cantidad que ha entregado. El artículo 1º de la Ley General de Pensiones Civiles de Retiro, de 5 de marzo de 1946, establece que los trabajadores y sus familiares tienen derecho a: "V. Devolución de los descuentos para el Fondo a los trabajadores que se separen del servicio; VI. Devolución de los descuentos para el Fondo a los familiares de los trabajadores que fallezcan sin tener derecho a pensión." Pero al realizarse la situación de retiro automáticamente pasan al Fondo, en definitiva, todas las aportaciones hechas por el trabajador. ¿Constituye entonces esta cantidad aportada, el pago de un derecho? Creemos que no, que tiene la misma categoría que las cuotas del Seguro Social, es decir, que son un impuesto. La obligación de pagar pensiones la tiene el Estado, independientemente de la obligación del trabajador de

hacer aportaciones. El artículo 2 de la Ley dice: "La obligación de cubrir las pensiones corresponde originaria y primordialmente al Estado." Existe, entonces, por una parte la obligación del trabajador de contribuir al Fondo de Pensiones y por otra la obligación del Estado de pagar una pensión, pero sin que exista entre ellas una relación de contraprestación. No aparece la figura del derecho.

En cambio, en los servicios que prestan la Universidad Nacional Autónoma de México, los Ferrocarriles Nacionales de México y Petróleos Mexicanos si se presenta la figura del derecho. Los particulares que hacen uso de esos servicios están obligados a pagar determinada cantidad por su prestación; existe una relación de contraprestación entre el servicio y lo que se paga por él. Si se pagan las cantidades que fija la ley y se cumple con los demás requisitos que la propia ley señala habrá de prestar el servicio, si no se presta el servicio no habrá obligación de hacer pago alguno.

Pero ¿puede decirse que se trate en estos casos de ingresos del Estado? Creemos que sí, porque se trata de organismos que forman parte del Estado, sus bienes son bienes del Estado, que éste ha destinado a la prestación de un servicio público concreto. El artículo 2º del Decreto de 7 de junio de 1938, que crea la institución pública denominada Petróleos Mexicanos, dice que su objeto es el manejo de los bienes, muebles e inmuebles, que por Decreto de 18 de marzo del mismo año se expropiaron a diversas compañías petroleras; estos bienes se expropiaron a favor de la nación, es decir, se trata de bienes del Estado afectos a un servicio público. De acuerdo con el artículo 2º de la ley de 31 de diciembre de 1940, que crea la Administración de los Ferrocarriles Nacionales de México, los bienes de esta corporación pública son los que el Estado había adquirido en virtud de la expropiación de la Compañía de los Ferrocarriles Nacionales de México, realizada por acuerdo de 23 de junio de 1937. También en el caso de la Universidad Nacional Autónoma se trata de bienes del Estado destinados al fin de la enseñanza universitaria. Debemos, entonces, concluir que los ingresos de estos organismos son ingresos del Estado, sólo que de momento están afectos al fin especial de cubrir el costo del servicio. El Estado generalmente retira parte de esos rendimientos a través de impuestos, regalías, participaciones, etc. Pero lo fundamental es que la cantidad que paga el particular por los servicios que prestan esas instituciones son "derechos".

La importancia de esta conclusión radica en que, siendo derechos, es posible que el Estado en caso necesario exija su pago por medio del ejercicio de la facultad económico-coactiva, aún cuando sólo excepcio-

nalmente habrá necesidad de recurrir a este procedimiento ya que como regla general el pago es previo o simultáneo con la prestación del servicio.

Por lo que se refiere a los servicios explotados por concesionarios no puede hablarse de derechos porque no son ingresos del Estado sino de los particulares que explotan esos servicios.

9. ¿Respecto de qué servicios se debe exigir el pago de derechos? Es decir, ¿qué servicios del Estado deben ser gratuitos y respecto de cuáles puede exigir contraprestaciones? Desde luego podemos afirmar que los servicios indivisibles son gratuitos, no hay forma de cobrar por ellos, pues no se conoce la medida en la que cada quien ha hecho uso del servicio. Luigi Einaudi dice: "Donde el servicio es por su propia naturaleza indivisible, ¿cómo aplicar este sistema del precio, si no se conoce quién y cuánto consume?" (*Principios de Hacienda Pública*, pp. 76-110. Madrid, 1946.)

De esta manera aparece limitada la posibilidad de cobrar derechos al campo de los servicios públicos divisibles, *uti singuli*.

Viti de Marco señala las siguientes características como necesarias para la causación de derechos: 1. Que el servicio sea técnicamente divisible en unidades de venta. 2. Que sea conveniente económicamente dividirlo en unidades de venta. 3. Que la demanda del servicio sea constantemente activa por parte del individuo (*Principios Fundamentales de Economía Financiera*, p. 79).

El primer principio es esencial ya que hemos indicado que sólo es posible cobrar derechos por los servicios divisibles. El segundo no es esencial, porque a veces aún cuando económicamente no convenga dividir un servicio en unidades de venta, conviene hacerlo por razones de carácter político o aun por razones de carácter económico pero de otro orden.

Viti de Marco señala como ejemplo el caso de las carreteras y dice que es posible técnicamente dividir la utilización en unidades de venta cobrando peajes; pero que no conviene hacerlo por razones económicas, pues probablemente el costo de recaudación sería excesivo; pero es indudable que habrá casos en los que otras razones también económicas como la de recuperación del costo, o necesidades apremiantes de los entes públicos o bien razones políticas, pueden llegar a explicar un gravamen de esta naturaleza.

Por lo que se refiere al tercer principio es también esencial porque para que pueda exigirse el pago de una contraprestación por un servicio

es necesario que existan quienes demanden su utilización en forma constante.

Emilio Guzmán Lozano, uno de los más constantes y entusiastas estudiosos del Derecho Tributario Mexicano, (*"Jus"* N<sup>o</sup> 86), señala tres criterios posibles para determinar cuando deben cobrarse derechos por la prestación de un servicio público: el criterio económico, el criterio jurídico y el criterio político. De acuerdo con el primero deben cobrarse derechos siempre que se trate de la prestación de servicios susceptibles de utilización individualmente determinada, "cuando la utilización es mensurable". "Si los servicios permiten una concretización de sus consumidores y un aprovechamiento susceptible de valorizarse pecuniariamente, deben tasarse."

De acuerdo con el criterio jurídico, sigue diciendo Guzmán Lozano, deben gravarse aquellos servicios que son voluntarios y no los que son obligatorios. "Es equitativo establecer tasas sobre servicios espontáneos, tanto por corresponder en algunos casos a un provecho especial, como, sobre todo, porque siempre media el consentimiento de los consumidores, quienes siempre pueden obligarse en la medida de su capacidad, siendo este último el factor más importante... De ahí que por el contrario, los servicios públicos compulsorios no deben ser taxados." (*"Jus"*, N<sup>o</sup> 86, p. 113).

Por lo que se refiere al criterio político dice: "Esta teoría se apoya en la consideración del doble interés de los servicios públicos y resuelve según la predominación de uno sobre otro. Todos los servicios son siempre de interés público, pero sin excluir al mismo tiempo la concurrencia de un interés privado. Si este último prevalece, o, mejor dicho, predomina sobre aquél, los servicios deberán ser onerosos, y gratuitos si la relación se produce a la inversa." (*idem*, p. 114.)

Guzmán Lozano se inclina por este último criterio, pero con la condición de que se liberen aquellos servicios en los cuales el interés privado no sea sino una condición para realizar el interés público.

Un análisis de los criterios expuestos por Guzmán Lozano nos revela que la utilización del primer criterio, el económico, determinaría que se cobraran derechos por todos los servicios divisibles, pero no sucede así, existen servicios divisibles que por mandato constitucional deben ser gratuitos, como por ejemplo, los servicios de educación primaria y de justicia. Con referencia al primero, el artículo tercero constitucional dice: "V. La educación primaria será obligatoria. VI. Toda la educación que imparta el Estado será gratuita." Con referencia al segundo, el artículo 17 de la Constitución dice: "... Los tribunales estarán expeditos

para administrar justicia... su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.”

El segundo criterio, el jurídico, tampoco es correcto porque existen ciertos servicios que siendo obligatorios no son gratuitos, como sucede por ejemplo con los servicios de verificación de pesas y medidas, de inspección sanitaria, etc.

Nosotros consideramos que el criterio correcto para determinar cuando deben exigirse derechos o tasas por la prestación de un servicio público es el criterio político, pero no basado en la valorización que realice el Estado sobre si en determinado caso predomina el interés particular o el interés general, porque entonces surge esta cuestión ¿es posible determinar, en un caso concreto, si predomina el interés privado o el interés colectivo? Debemos tener en consideración que si el Estado declara que determinado servicio debe ser incluido dentro de la categoría jurídica de servicio público, es porque existe una necesidad colectiva que se debe satisfacer por el propio Estado; esa necesidad colectiva será en algunos casos una simple suma de necesidades individuales, en otros sobre un fondo de necesidades individuales se presentarán ciertas modalidades específicas que formarán algo diverso, pero siempre en la base habrá necesidades individuales. Si existe la necesidad colectiva de transportes urbanos, o de servicio de aguas, o de educación, o de policía, etc., es porque en el fondo existe una serie de necesidades individuales de transporte, de agua, de educación, de policía, etc.

Ahora bien, si cuando se organiza un servicio público se pretende satisfacer una necesidad colectiva y la base de ésta la constituyen las necesidades individuales, el servicio público deberá, como resultado final, satisfacer las necesidades individuales, lo que aparece con mayor claridad en el caso de los servicios divisibles. Si ésta es la situación, ¿cómo puede calificarse si con respecto a cierto servicio predomina el interés colectivo sobre el particular o a la inversa? Nunca se puede saber, porque no hay forma de hacer la medición. ¿Quién tiene más interés en una vacuna, el particular vacunado que escapará a la enfermedad o a la muerte, o la colectividad que pretende que no se propague la enfermedad y la conservación de sus miembros? ¿Qué interés es mayor, el del particular en recibir la educación primaria o el de la colectividad en que la reciba? ¿Quién resulta más beneficiado, el particular que transporta una mercancía o la colectividad que la va a consumir? No existe posibilidad alguna de valorización porque para ello sería necesario que existiera la posibilidad de comparación, pero sólo se puede comparar lo homogéneo y la necesidad individual y la colectiva no son homogéneas,

sino diferentes, aun cuando una sea la base de la otra. No puede pues decirse que el Estado para saber respecto de qué servicios puede cobrar derechos deba previamente determinar si predomina, en el caso, el interés particular o el general; el Estado no puede hacer tal cosa y no queda sino un camino y es que el Estado, con criterio político, basado en la interpretación del pensamiento colectivo, determine qué servicios deben ser gratuitos y cuáles deben ser onerosos.

Las causas que inspirarán este pensamiento colectivo y que lo harán orientarse en un sentido o en otro, pueden ser muy diversas. Así por ejemplo, se considerará necesario que ciertos servicios sean gratuitos por la limitada o inexistente capacidad contributiva de los que van a recibir la prestación del servicio, o bien, porque se considere conveniente que hagan uso del servicio el mayor número posible de personas, dejándose de tomar en cuenta la capacidad de pago y no cobrándose derechos para que no constituyan barreras para la utilización del servicio, como sucede con el de educación. En otras ocasiones, al contrario, se cobrarán derechos precisamente para restringir la utilización de un servicio o bien para lograr que cubriendo ese servicio su costo con el importe de los derechos, pueda el Estado estar en capacidad de destinar el rendimiento de los impuestos al sostenimiento de servicios indivisibles, *uti universi*.

El valor del criterio político se pone de manifiesto cuando consideramos que en un Estado de régimen liberal, los derechos deben ser uniformes y cobrarse a todos, por todos los servicios divisibles, y en cambio, en un Estado de tendencia opuesta, deberá eximirse del pago de ciertos derechos a las clases menesterosas y no cobrarse por aquellos servicios que sean utilizados fundamentalmente por estas clases.

10. Después de haber determinado cuál debe ser el pensamiento orientador para saber qué servicios deben ser onerosos porque se puedan cobrar derechos por su prestación, surge este problema: ¿cuál debe ser la cuantía de los derechos, es decir, deben cubrir el costo del servicio o pueden ser inferiores o superiores al costo?

Viti de Marco dice, que la primera condición del Derecho es que “debe coincidir con los gastos de producción, o en su caso, tender hacia ellos”. La segunda condición es que “la tasa es también un precio potencial de monopolio”, lo que significa que “la tasa tiene que igualar en su cuantía total el costo de producción del servicio; es decir, el importe total de las tasas que el Estado percibe de todos los consumidores particulares debe equivaler al importe total de los gastos de producción . . . Pero al distribuir el costo total entre los diferentes grupos de consumi-

dores, el precio público puede convertirse en precio de monopolio. Así, el Estado monopolista puede hacer que los diferentes grupos de consumidores abonen cantidades diversas por la misma unidad de servicio que haya ocasionado gastos iguales, u obligar a satisfacer el mismo precio por unidades de servicio que causen gastos diversos. Cuesta, por ejemplo, lo mismo el porte de tarjetas postales ilustradas que el de las corrientes, y el Estado percibe precios distintos. En cambio, hace pagar de idéntico modo el porte de cartas a distintas distancias, aunque el alejamiento influye en el coste." (*Principios de Economía Financiera*, p. 82.) Es decir, de acuerdo con la tesis de Viti de Marco, el rendimiento total de la tasa debe ser igual al costo del servicio; pero esto no excluye la posibilidad de que el Estado asigne diverso valor a las unidades de venta de ese servicio, en precios que podemos dividir en tres grupos: superiores al costo, iguales al costo e inferiores al costo. Este procedimiento, a veces, según el mismo tratadista, se puede emplear no sólo con relación a un servicio, sino también con relación a un sistema de servicios, por ejemplo: sería posible cobrar en el servicio de telégrafos más del costo para que sea posible cobrar en el de Correos menos del costo. Esto puede dar lugar a una política de clases que será la que determine quienes deben sufrir el peso del gravamen por estar incluidos dentro de un grupo o de otro.

Hay, sin embargo, algunos casos en los cuales el Estado cobra por los servicios, deliberadamente, derechos que dan un rendimiento inferior al costo, a éstos les llama Luigi Einaudi, "precios políticos" y los define así: "Compensación inferior al costo total, pagada por el contribuyente, por un servicio especial y divisible que se le presta a su demanda, pero satisfaciendo simultáneamente una necesidad indivisible de todos los ciudadanos." De acuerdo con esta definición el Estado cobra a veces, derechos cuyo rendimiento será inferior al costo del servicio, porque al mismo tiempo que satisface necesidades individuales, satisface también necesidades colectivas y divisibles; así, al proporcionarse el servicio de ferrocarriles, se satisfacen las necesidades divisibles de viajes o expedición de mercancías y al mismo tiempo, las necesidades indivisibles de difusión de la cultura, defensa militar, mejora de regiones económicas atrasadas, etc.; con el servicio de agua potable, pueden satisfacerse las necesidades divisibles de bebida, usos de cocina, limpieza personal y también las indivisibles de prevención de enfermedades contagiosas por medio de la propaganda de la higiene, etc.; y esto justifica que parte del costo, del servicio, se cubra con el rendimiento de los impuestos, recono-

ciendo el propio profesor Einaudi, que es muy difícil, vago e incierto, distinguir entre lo divisible y lo indivisible. (*Op. cit.*, pp. 69 y 70.)

Con todo el respeto que nos merece el ilustre profesor de la Universidad de Turín, creemos que su explicación de lo que él llama los precios políticos, no es satisfactoria, porque si analizamos todos los servicios divisibles, encontraremos que al prestarlos se satisfacen ciertas necesidades indivisibles que están vinculadas a ellos, y eso que las necesidades humanas, individuales o colectivas, constituyen una trama insoluble que las liga unas a otras.

Por último, es posible que los derechos que se cobren por un servicio den un rendimiento superior al costo de ese servicio; en este caso, tanto Viti de Marco, como Einaudi, están de acuerdo en que el excedente constituye un impuesto, ya que el mismo va a servir para cubrir los gastos generales del Estado.

Nosotros consideramos: que dados los términos de la definición contenida en el Código Fiscal de la Federación del concepto de "derecho", en el que no se hace intervenir de ninguna manera el elemento costo del servicio, podemos decir que, entre nosotros, los derechos pueden ser de las tres categorías mencionadas: derechos fijados con la tendencia de cubrir el costo del servicio público que se presta; derechos fijados con la tendencia de que sean inferiores al costo, y, por último, derechos fijados con la tendencia de que sean superiores al costo, y que, en realidad, lo característico del derecho está en la contraprestación por el servicio que proporciona el Estado, y en tanto exista la relación de contraprestación, habrá la figura del derecho, independientemente de la cuantía del rendimiento total y de la relación que exista entre éste y el costo.

El criterio que sirve para determinar cuándo las cuotas deben ser de una cuantía o de otra, es el criterio político, entendido en los términos ya explicados. No debe olvidarse que tanto el derecho como el impuesto, son fijados en su cuantía en virtud de un acto unilateral de la voluntad del Estado, y éste será el que decida lo que convenga teniendo en cuenta los fines que persiga. Las mismas causas que influyen en el señalamiento de los servicios onerosos o gratuitos influyen en la fijación de la cuantía de los derechos, y sólo cuando el servicio no sea monopolio del Estado, influirán también las condiciones de la concurrencia en el mercado.

11. Cualquiera que sea la política del Estado con respecto al rendimiento que pretende obtener de los derechos que cobra por un servicio, es posible, que en la mecánica interna del servicio, se siga el sistema de

los precios múltiples. Estos precios múltiples se pueden determinar por dos factores: un factor económico y un factor político. En el primer caso, si el Estado explota el servicio como un monopolio, utilizará las diferentes evaluaciones subjetivas de los usuarios que le permitirán exigir de ellos cantidades iguales, superiores o inferiores al costo del servicio que individualmente reclaman. Así, por ejemplo, en el servicio de ferrocarril, habrá pasajeros que deseen un servicio de pasaje especial de primera, otros sólo de primera y otros de segunda; el costo del servicio para los primeros será superior al que demandan los segundos y el de éstos superior al de los terceros, pero la diferencia en el precio entre unos y otros, será superior a la diferencia en el costo del servicio, es decir, que los de la primera categoría pagarán, probablemente, precios superiores al costo del servicio, para que de esta manera a los de la última se les puedan cobrar precios inferiores al costo. En este caso, se habrá utilizado el interés del particular para hacer uso de determinada clase de servicios, cualquiera que sea su costo, para estar en la posibilidad, sin perjuicio de los resultados finales, de proporcionar el servicio a precios bajos a quienes no puedan pagar otros. En otras ocasiones, será un criterio político el que inspire una actuación semejante, como por ejemplo, cuando el Estado tenga interés en favorecer a determinada clase social, hará pagar a las otras clases cantidades mayores al costo por la prestación de un servicio, para que sin menoscabo del propio servicio, la favorecida pague cantidades inferiores.

12. LAS TARIFAS. Las tarifas contienen las cuotas que se perciben por concepto de derecho. Para la formación de la tarifa, Viti de Marco da dos reglas muy valiosas, dice:

“a) Cada unidad debe ser todo lo pequeña que sea posible, pero corresponder a una unidad completa de consumo, para lo cual habrán de tenerse en cuenta las circunstancias y costumbres de cada país. Si se procede de otra manera, se causa un despilfarro de riqueza. Así, en Telégrafos, cuando el tipo unitario comprendía 20 palabras, se advirtió ser demasiado grande la unidad, pues el promedio de palabras de un telegrama era inferior a 20. La introducción de esta unidad trajo consigo, por tanto, un despilfarro, porque el expedidor se sentía propenso a utilizar las 20 palabras disponibles aunque le hubieran bastado menos. Por otra parte, se cae en el extremo contrario cuando se fija una unidad excesivamente pequeña, que en los casos usuales no alcance a expresar un pensamiento, transmitir una noticia, etc., y se obliga así, a que el expedidor consuma dos unidades, y vuelva a inducirse al despilfarro,

como en el caso anterior. Prácticamente, se llega a acertar mediante la experiencia y después de varios intentos.

“b) En segundo lugar, con la división en unidades se aspira a facilitar la expansión del consumo, por lo que en la práctica se procura dividir el servicio público en un número relativamente grande de aquéllas, pues cuanto mayor sea dicho número, más corresponderá a todas las posibles formas, clases y medidas de la demanda individual, será atraída la máxima cantidad de consumidores y facilitará el despacho de la totalidad del servicio ofrecido. De ahí que el servicio de Correos se divida en un gran número de unidades de consumo: cartas, tarjetas postales corrientes e ilustradas, diarios, paquetes postales, certificados, valores, etcétera.”

Las cuotas pueden ser de las siguientes clases: proporcional o de base constante, diferencial o de base variable y uniforme o de base fija.

La tarifa de base constante o proporcional consiste en señalar una cuota por unidad y esta cuota permanecerá invariable. Así, por ejemplo, se señala una cuota por persona kilómetro o por kilo-kilómetro, (precio por transportar una persona o un kilo a un kilómetro de distancia). Para saber el precio total del servicio, se multiplica la cuota por el número de unidades que se van a utilizar.

Las cuotas de base variable pueden ser decrecientes o crecientes. En el primer caso, se fijarán precios por unidad, cada vez más bajos, a medida que sea mayor el número de unidades de servicio que se demanden, así, por ejemplo, se fijará un precio por unidad para los primeros cien kilómetros, un precio más bajo para los cien siguientes, y uno más bajo para los demás.

En la tarifa de base creciente, aumentará la cuota al aumentarse el número de unidades de servicio que se demanden.

Por último, la de base fija consiste en señalar una sola cantidad, cualquiera que sea el número de unidades que se demanden, por ejemplo: el porte de una carta, para el interior de la República, costará quince centavos cualquiera que sea la distancia que deba recorrer.

Todavía podría mencionar un último precio que sería el de abono, que significa una simplificación de la tarifa, porque se cobra una cantidad determinada por un número indeterminado de unidades de servicio que se demanden, y por un número indeterminado de demandas de servicio. Su cuantía se determina sobre un cálculo de promedios.

La Ley General del Timbre señala tres tipos diferentes de cuotas para los derechos que ella menciona y que son: cuota por valor, cuota

fija y cuota por hoja. La primera se calcula sobre el valor de la operación que da lugar al servicio, como en el caso de los avalúos. La segunda es una cantidad fija y la tercera se calcula según el número de hbjas que contenga el documento que dé lugar al servicio.

13. La Ley de Ingresos del Erario Federal para el año de 1947 clasifica los derechos en los siguientes grupos:

- a. Legalización de firmas.
- b. Consulares.
- c. Marítimos, terrestres y aéreos.
- d. Aduanales.
- e. Comunicaciones.
- f. Salubridad.
- g. Inspección y verificación.
- h. Registro.
- i. Educación.
- j. Diversos.

También figuran derechos federales en la Ley General del Timbre como, por ejemplo: avalúos, carta de naturalización, certificado o certificación, concesiones, copia certificada, documentos aduanales, legalización de firmas, autorización de libros, registro de títulos profesionales.

Entre los derechos que cobran los Estados tenemos: registro público de la propiedad y del comercio; registro civil y dispensas de Ley; instrucción pública; expedición y renovación de licencias para automovilistas; salubridad pública; asistencia pública; legalización de firmas; expedición de fiats de notarios; expedición y registro de títulos profesionales, etc.

Los derechos tienen especial importancia en el campo de las finanzas públicas municipales, porque la mayor parte de los servicios que prestan los municipios son divisibles y podría señalarse como un ideal, que el costo de tales servicios se obtuviera de los derechos.

Podemos mencionar los siguientes derechos municipales: de piso; de plaza; de matanza; de agua; de saneamiento; de panteón; certificados; placas; permisos para construcciones y licencias en general, etc.