

LOS ESTÍMULOS FISCALES

Magistrado Héctor Silva Meza*

Magistrado de la Cuarta Sala Regional Metropolitana

ABSTRACT: Al estudiar el tema los estímulos fiscales, se percibe que existe desorden y confusión en la escasa doctrina, la legislación y los decretos que los contemplan. Son pocas las referencias de los estímulos fiscales que se hacen en nuestra Constitución. Se confunden figuras como la exención de impuestos, subsidios, estímulos fiscales y beneficios fiscales. En el tema es frecuente la mezcla confusa de sistemas de naturaleza diferente dentro del ámbito de las finanzas públicas: lo fiscal y lo presupuestal; campos que corresponden a principios constitucionales diferentes, los principios de fomento a la economía y los principios constitucionales de las contribuciones. Mezclar estos sistemas y sus correspondientes principios causa confusión en la práctica jurídica. Es necesario poner en claro las características particulares de cada institución para utilizarlas de manera correcta para beneficio del sistema jurídico.

INTRODUCCIÓN. I. LOS ESTÍMULOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. II. LOS ESTÍMULOS FISCALES EN LA LEGISLACIÓN ORDINARIA. II.1. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. II.2. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2010. II.3. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. III. ESTÍMULOS FISCALES EN DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS GENERALES. III.1. DECRETO 1. III.2. DECRETO 2. III.3. DECRETO 3. IV. EL ESTÍMULO FISCAL EN LA INTERPRETACIÓN JURISDICCIONAL. V. CARACTERÍSTICAS Y ELEMENTOS DEL ESTÍMULO FISCAL. CONCLUSIONES.

INTRODUCCIÓN

El tema “Los estímulos fiscales”, permite entrar en un ámbito del conocimiento jurídico financiero, que parece por lo menos desordenado, por no llamarlo confuso. Es ésta la percepción que se tiene al introducirse tanto en la escasa doctrina jurídica de que se dispone al respecto, como en la propia legislación y los decretos que se emiten al respecto

*Maestro en Derecho por la UNAM.

de los estímulos fiscales y otras figuras jurídicas, con los que aquellos se confunden. Asimismo, la interpretación jurisprudencial exige un ejercicio de revisión detenido y minucioso para encontrar el sentido, el alcance de la figura jurídica que ocupa.

Como metodología para el desarrollo de este trabajo se pueden seguir diversos caminos, de ellos se apuntan dos que son divergentes. Uno sería el realizar el estudio de lo que la doctrina apunta en relación a lo que denominamos estímulos fiscales, así como el análisis de otras figuras o instituciones jurídicas que pudieran asemejarse y de ahí tratar de hacer un ejercicio de ordenamiento de tales conceptos, para presentarlos con una visión de conjunto que permita ver sus coincidencias o diferencias, así como tratar de dejar sentado lo que la doctrina atribuye como la esencia propia de cada concepto.

Es decir, conforme a esta metodología se transitaría de un análisis de lo general, que estaría constituido por las diversas definiciones, conceptos, estudios que pudiéramos conocer al respecto, para tratar de llegar al conocimiento ordenado y sistemático y también general de un conjunto de teorías jurídico financieras sobre estos temas.

La segunda de las vías metodológicas a seguir, transitaría de lo particular a lo general, es decir, en sentido inverso al que se apuntó en los párrafos anteriores. Se eligió este sistema de estudio porque resulta por demás evidente que al revisar legislación federal, decretos, interpretaciones jurisprudenciales o tesis que aún no llegan a la categoría de jurisprudencias, existe una amplitud de temas reflejo de situaciones de la vida jurídica práctica.

Esos temas prácticos y de formulación concreta y específica nos pueden orientar hacia lo general, hacia la elaboración doctrinaria sustentada en lo que diversos órganos, ya sea del orden legislativo, administrativo o jurisdiccional, interpretan como características de esencia de las instituciones jurídicas que nos ocupan, con referencia especial y directa a nuestro tema central: los estímulos fiscales.

Una vez expresado este comentario preliminar, iniciaremos el análisis de diversos instrumentos jurídicos que contemplan a las instituciones que nos ocupan, estos instrumentos son la ley, los actos administrativos referentes a estímulo fiscal y las interpretaciones jurisdiccionales emitidas al respecto. No por evidente dejaremos de advertir que dada la acotada dimensión del presente documento, su resultado de ninguna manera pretende ser exhaustivo.

I. LOS ESTÍMULOS FISCALES EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Son escasas las referencias, por cierto indirectas, de los estímulos fiscales que se hacen en nuestra Constitución, más exiguas aún las referencias directas. El artículo 25 constitucional otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional para que el fomento del crecimiento económico y el empleo, así como una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permitan el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales.

Asimismo, señala que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general, y que al desarrollo económico nacional concurrirán el sector público, el sector social y el sector privado, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

Que bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos. La ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional.

Como se puede observar de la síntesis que anotamos, no se hace referencia expresa a los estímulos fiscales, pero sí se desprende que el Estado tiene facultad expresa para impulsar la actividad económica proveyendo lo necesario para su desarrollo, lo que indudablemente da fundamento constitucional a diversos instrumentos jurídico- administrativos o financieros con los que se puede alentar la actividad económica, entre ellos, los estímulos fiscales.

El artículo 28 constitucional es trascendente en el tema de estímulos fiscales en dos sentidos diversos, el primero, en cuanto a que prohíbe las exenciones de impuestos, prohibición que fue interpretada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (...) “respecto a que la prohibición contenida en el artículo 28 en los términos y condiciones que fijan las leyes sólo puede referirse a los casos en los cuales se trata de favorecer los intereses de determinadas personas; además, establece un verdadero

privilegio no cuando, por razones de interés social o económico, se exceptúa de pagar impuestos a una categoría de personas por medio de leyes que tienen un carácter general”.¹

Debe aclararse respecto del precepto citado, que si bien se refiere a exención de impuestos, esta figura se vincula con los estímulos fiscales, como posteriormente se podrá apreciar, en cuanto a que éstos se han identificado doctrinalmente a los subsidios, y que comparten de alguna manera alguno de los principios rectores de la exención, toda vez que los subsidios, estímulos fiscales y exención no deben representar un privilegio indebido.

El segundo sentido por el que es trascendente el precepto constitucional que se comenta, se acerca al concepto de estímulo fiscal, puesto como veremos, la doctrina y jurisprudencia identifica a este último concepto con subsidio, refiriendo el precepto, que “se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta”.²

También llama la atención que el Artículo 28 constitucional marca las pautas esenciales de los subsidios, que son los siguientes: a) se pueden otorgar a actividades prioritarias; lo que exigirá un estudio para definir actividades prioritarias; b) deben ser generales; respecto de lo que se entiende, en principio, que el subsidio podrán disfrutarlo todos aquellos que encuadren en la definición del instrumento jurídico que lo otorgue; c) el subsidio no es permanente sino que está acotada su vigencia temporal; d) no debe ser una carga onerosa para las finanzas públicas; e) existirá un aparato estatal de vigilancia de la aplicación de subsidios; f) se exige un ejercicio de evaluación estatal, entendemos, por los subsidios otorgados.

Consecuentemente los estímulos fiscales se identifican con los subsidios, ya que los estímulos tienen las mismas características y requisitos constitucionales apuntados.

Es conocido que existe interpretación jurisdiccional³ que señala que el estímulo fiscal es un subsidio económico concedido por ley al sujeto pasivo de un impuesto, con

¹ CARRASCO IRIARTE, HUGO, *Derecho Fiscal Constitucional*, México, Oxford University Press, 2007, p. 139.

² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 28, último párrafo.

³ Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito. Jurisprudencia V. 4º J/1. IUS 2008. Registro 179585. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXI, enero 2005, p. 1566.

el objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales, que no representa un desvanecimiento de la obligación tributaria, sino que ésta es asumida por el Estado. Consecuentemente, el estímulo fiscal no puede ser identificado con una exención tributaria puesto que son figuras jurídicas diferentes.

Esta interpretación jurisprudencial si se vincula con el Artículo 31 constitucional, en cuanto que éste dispone la obligación de contribuir de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lleva a temas importantes que han resultado polémicos y que demuestran la necesidad de ordenar ideas, puesto que mezcla y confunde, como más adelante se anotará, ámbitos diferentes de las finanzas públicas: lo fiscal y lo presupuestal. Esa confusión deriva de la propia legislación ordinaria que mezcla conceptos de sistemas de origen diferente, que la misma doctrina no ha precisado.

El primer tema sería el principio de legalidad interpretado a contrario. Es decir, ante un sujeto que tiene calidad de pasivo del impuesto, toda vez que cae en la situación que describe la ley como generadora del impuesto, tiene, de acuerdo con el principio de legalidad y obligatoriedad, que pagar el impuesto. Ubicando este caso en el supuesto de que la ley no establece una exención de impuesto, evidentemente se debe cumplir con el pago.

Sin embargo, puede suceder que otra disposición legal establezca un estímulo fiscal y subsidie el pago; estrictamente no existe una exención fiscalmente hablando, pero por virtud del estímulo fiscal o subsidio, se releva del pago al sujeto pasivo original.

Por lo dicho, toda vez que el principio de legalidad obliga a contribuir en términos de ley, deberá existir otra ley de la misma jerarquía que complementando a aquélla, establezca el subsidio que quita al sujeto pasivo la obligación principal de pago. Debe aclararse que no pierde su calidad de pasivo, porque sigue encuadrando en lo que la ley del impuesto consideró como hecho generador del mismo, pero una ley posterior que establece el subsidio o estímulo fiscal le quita la obligación de pago.

Por eso puede decirse que es trascendente el principio de legalidad a que se refiere el Artículo 31 constitucional fracción IV, ya que obliga a respetar la ley impositiva en sus términos, a menos que sea otra ley de la misma categoría la que permita variar la situación fiscal del sujeto pasivo.

Estos comentarios demuestran que las figuras jurídicas que se mencionan corresponden a principios constitucionales diferentes, por un lado los de fomento a la economía, más vinculados al aspecto presupuestal y sustentados en los Artículos 25 y 28 constitucionales y por otra vía, los principios constitucionales de las contribuciones, con todo un andamiaje jurídico de sustento en la legislación fiscal ordinaria, derivado todo de los principios contenidos en la fracción IV del Artículo 31 constitucional.

Mezclar estos sistemas y sus correspondientes principios causa confusión en la práctica jurídica.

II. LOS ESTÍMULOS FISCALES EN LA LEGISLACIÓN ORDINARIA

Se podrá observar en la legislación ordinaria fiscal que en ella se utilizan los conceptos de estímulo fiscal y subsidio, que son conceptos presupuestales y de fomento, como si su naturaleza correspondiera a instrumentos fiscales de beneficio fiscal, cuestión que amerita ser tratado con más profundidad por la doctrina y en su caso corregirlo.

II.1. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El Código Fiscal de la Federación menciona los estímulos fiscales en los artículos 25, 25-A y 39. Los dos primeros preceptos describen la mecánica operativa de los estímulos fiscales, términos, requisitos, avisos a las autoridades, presentación de certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos, límite de estímulos hasta por el importe de la contribución, así como el reintegro actualizado de estímulos indebidamente recibidos. Destaca un punto interesante y de trascendencia si se le relaciona con la Ley del Impuesto sobre la Renta, esto es, la posibilidad de acreditar el importe de los estímulos fiscales a que se tenga derecho, contra la cantidad que se está obligado a pagar.

Por su parte, el artículo 39 del código establece la facultad de la que dispone el ejecutivo federal para conceder subsidios o estímulos fiscales mediante resoluciones de carácter general y en concordancia con el Artículo 28 constitucional; dichas resoluciones deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados.

Destacamos de este precepto que, vinculado con el Artículo 80 constitucional, concede la facultad de otorgar subsidios y estímulos fiscales al Presidente de la República mediante resoluciones de carácter general. Habrá que determinar qué tipos de resolución de carácter general pueden ser emitidas por el Ejecutivo Federal y si una resolución de este tipo es suficiente para dejar de pagar un impuesto establecido en ley.

En otros términos, es necesario precisar si por virtud de lo dispuesto en el artículo 39 del código citado, se puede autorizar al titular del Poder Ejecutivo para que por conducto de una resolución administrativa general deje sin efecto un elemento esencial del impuesto establecido en ley.

II.2. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2010

En su capítulo III denominado “De las facilidades administrativas y beneficios fiscales”, la mencionada ley de ingresos, en su artículo 16, contiene en un apartado de disposiciones en materia de estímulos fiscales; en apartado diferente, se refiere al otorgamiento de exenciones. Por separado, en el artículo 17 norma el otorgamiento de estímulos fiscales y subsidios.

Llama la atención que en esta importante ley financiera inicialmente se dé un tratamiento por separado a los estímulos fiscales distinguiéndolos de los subsidios, pero cuando se refiere en otro artículo a otro tipo de beneficios fiscales, homologue los estímulos fiscales y los subsidios. Las exenciones se mantienen en apartado separado, confirmando su categoría diferente respecto de las otras figuras jurídicas. Recapitulando, estos preceptos, parecen otorgar categorías diferenciadas a los estímulos fiscales, los subsidios y las exenciones.

En efecto, el artículo 16 apartado A establece el otorgamiento de estímulos fiscales a personas que realicen actividades empresariales, excepto minería, que para determinar su utilidad puedan deducir el diesel que adquieran para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos.

Consiste el estímulo en permitir el acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios a que se refiere el artículo 2º-A, fracción I de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación de dicho combustible. Como se

aprecia de lo anterior, se dice que se otorga un estímulo fiscal que en su caso debiera estar sujeto a reglas presupuestarias, cuando realmente lo que se da es un beneficio fiscal sujeto a reglas estrictamente fiscales.

En el apartado B del mismo artículo 16, se otorgan exenciones del impuesto sobre automóviles nuevos que se cause a cargo de las personas físicas o morales que enajenen al público en general o que importen definitivamente en los términos de la Ley Aduanera, automóviles eléctricos. Además, se exige del pago del derecho de trámite aduanero que se cause por la importación de gas natural.

Por otra parte, el artículo 17, faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para otorgar los estímulos fiscales y subsidios a la importación de artículos de consumo y de equipo y maquinaria a las regiones fronterizas y en otro aspecto, a cajas de ahorro y sociedades de ahorro y préstamo. De este artículo 17, que si bien se refiere a estímulos fiscales y a subsidios, no se alcanza a desprender cuál fue el razonamiento que lleva a homologar las figuras de estímulo fiscal con subsidio.

II.3. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La Ley del Impuesto sobre la Renta cuenta con el Título VII denominado “De los Estímulos Fiscales”, respecto de los cuales se hará referencia sintética, obviando los detalles de operación de los denominados estímulos fiscales, toda vez que es objeto de este documento estudiar en lo posible las características de los estímulos fiscales para resaltar su naturaleza y poderlos clasificar ordenadamente.

El artículo 218 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone un estímulo fiscal consistente en disminuir de la base gravable de contribuyentes personas físicas, el importe de depósitos, en las cuentas personales especiales para el ahorro, pagos de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionados con la edad, jubilación o retiro o adquisiciones de acciones de las sociedades de inversión que sean identificables correspondiente al ejercicio en el que éstos se efectuaron o al ejercicio inmediato anterior.

Interesa resaltar, para efecto de posteriores reflexiones, que el artículo que se acaba de sintetizar se refiere de manera directa a estímulo fiscal y no a subsidio, lo que hace pensar que existen tratamientos diferenciados entre lo que son estímulos

fiscales, separándose del concepto subsidio, no obstante que inclusive jurisprudencialmente se les ha considerado homólogos. Destacamos también que en esencia el estímulo, en este caso consiste en disminuir la base gravable del impuesto sobre la renta de persona física, lo que no representa para el Estado una aportación directa en concepto de estímulo fiscal ni subsidio, por lo tanto, debería denominarse beneficio fiscal. Otra cuestión destacable es que también existe un fin parafiscal.

Otro de los estímulos contemplados en la ley que estamos analizando es el mencionado en su artículo 220, en el que a los contribuyentes a los que menciona se les permite opcionalmente, practicar de manera inmediata la deducción de sus inversiones en activo fijo, mediante la aplicación de los porcentajes contenidos en el artículo de referencia en el momento en que se efectúe la inversión, cuando se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, siempre y cuando las inversiones en bienes se utilicen en territorio nacional y fuera de las áreas metropolitanas del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey. Al respecto se establecen requisitos y excepciones a esta deducción acelerada.

Sin entrar en detalles por lo prolijo que resulta, podemos apreciar también un fin parafiscal, de impulso a la actividad económica y más específicamente a la actividad industrial, puesto que en términos generales se privilegia la deducción inmediata respecto a materiales, herramientas, aparatos y equipo de tipo industrial.

También, como sucede en el artículo anterior, no obstante que en el caso se trata de un beneficio fiscal, se especifica que lo que se está aplicando es un estímulo fiscal, no se menciona subsidio, lo que es explicable, ya que el Estado no aporta cantidad alguna, es el contribuyente quien mediante el mecanismo fiscal de la deducción inmediata reducirá su base impositiva, beneficiándose directamente, sin necesidad de tramitación de certificados, cedis, ceprofis, ni de ningún otro tipo.

El artículo 222 de la ley tiene un marcado objetivo parafiscal de apoyo a personas que padezcan las discapacidades que se especifican en el artículo, puesto que los patrones que los contraten podrán deducir de sus ingresos, un monto equivalente al 100% del impuesto sobre la renta de estos trabajadores retenido y enterado.

Igualmente en este artículo se presenta una deducción que podemos calificar de beneficio fiscal no de estímulo fiscal o de subsidio, ya que el patrón aprovecha la deducibilidad de los pagos que él realiza sin cargos al Estado por aportaciones vía subsidio.

El artículo 223 junto con el 224 establecen que con el propósito de fomentar la inversión inmobiliaria en el país, se les dará el tratamiento fiscal establecido en el artículo 224 de esta Ley a los fideicomisos que se dediquen a la adquisición o la construcción de bienes inmuebles que se destinen al arrendamiento o a la adquisición del derecho a percibir ingresos provenientes del arrendamiento de dichos bienes, así como a otorgar financiamiento para esos fines.

Entre otras muchas cuestiones diversas, el resultado fiscal del ejercicio derivado de los ingresos que generen los bienes, derechos, créditos o valores que integren el patrimonio del fideicomiso, se dividirá entre el número de certificados de participación que haya emitido el fiduciario por el fideicomiso para determinar el monto del resultado fiscal correspondiente a cada uno de los referidos certificados en lo individual; el fiduciario retendrá a los tenedores de los certificados de participación el impuesto sobre la renta por el resultado fiscal que les corresponda.

En esos dos extensos preceptos no se encuentra ningún dato que indique que el Estado aportará directamente un apoyo con bienes del erario público, es decir, no hay estímulo fiscal ni subsidio en dinero, solamente un mecanismo de cálculo de las bases impositivas, diferente y más favorable al generalmente utilizado. En eso consiste el beneficio fiscal para impulsar la construcción de inmuebles para arrendamiento.

En el artículo 224-A tampoco se encuentran aportaciones del Estado hacia el contribuyente en concepto de subsidio, sí, en cambio se aprecia que el estímulo fiscal a las sociedades mercantiles que tributen en los términos del Título II de la Ley está dirigido a mecanismos especiales de acumulación de ganancias por la enajenación de los bienes inmuebles aportados, en los diversos supuestos que establece el precepto.

Además, se prevé que cuando estas empresas tengan accionistas que sean fondos de pensiones y jubilaciones deberán entregar a dichos fondos, un crédito fiscal por un monto equivalente al resultado de multiplicar el impuesto del ejercicio por la participación accionaria promedio diaria que los fondos tuvieron en el mismo ejercicio o por la participación accionaria al término del ejercicio, la que resulte menor.

La sociedad podrá acreditar el crédito fiscal que haya entregado contra el impuesto del ejercicio de que se trate. Dicha cantidad se considerará como impuesto pagado para los efectos del artículo 88 de esta Ley.

Esta parte del precepto genera no un subsidio sino un crédito para aplicarse contra pago de impuestos. Es de observarse que la ley en este supuesto no prescribe, que dicho crédito no se considere ingreso, por lo que bajo el principio de legalidad lo sería y pudiera estar gravado por virtud del contenido del artículo 17 de la ley que dice que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio.

En el artículo 225 dirigido a los contribuyentes que se dediquen a la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios, se establece que podrán optar por deducir el costo de adquisición de los terrenos en el ejercicio en el que los adquieran, cumpliendo requisitos, lo cual es un beneficio fiscal consistente en la posibilidad de reducir la base gravable con una deducción más favorable al contribuyente constructor. De esa manera no hay estímulo fiscal propiamente dicho, ya que no está sujeto a entrega estatal de numerario, no hay subsidio.

A través de dicho beneficio se impulsan las actividades de la industria de la construcción, en épocas que efectivamente lo requieren para promover la actividad económica en general. Este mecanismo representa una excepción al sistema general del impuesto sobre la renta para adoptar una forma de cálculo de la base gravable más favorable al contribuyente sin menoscabo del principio de legalidad tributaria, ya que es por una ley de igual jerarquía que se establece el cambio.

También con evidente fin parafiscal, en el artículo 226 se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que en el ejercicio fiscal aporten a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional, contra el impuesto sobre la renta o el impuesto al activo que tengan a su cargo en el ejercicio en el que se determine el crédito. Este crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta.

Este precepto, aunque menciona que se otorga un estímulo fiscal, difiere de los anteriores dispositivos en cuanto a que el mecanismo de apoyo a la cinematografía, en este caso, sí implica la aportación estatal consistente en un crédito al productor, es decir, este estímulo puede confundirse con subsidio. En otro aspecto, en ley se señala expresamente que el crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta, lo que es una previsión importante que define de manera clara el alcance del

beneficio y evita litigios futuros, puesto que la autoridad fiscal quedaría de otra manera obligada a exigir la acumulación de un importe equivalente a la suma acreditada.

Para promover la inversión en capital de riesgo en el país, el artículo 227 junto con el artículo 228 de la ley que nos ocupa establece un tratamiento fiscal para las personas que inviertan en acciones emitidas por sociedades mexicanas residentes en México, no listadas en bolsa al momento de la inversión, así como en préstamos otorgados a estas sociedades para financiarlas, a través de los fideicomisos en los que se cumplan los requisitos que establece el propio artículo 227 y que obviamos.

Dichos inversionistas causarán su impuesto sobre la renta utilizando el procedimiento descrito en siete fracciones del artículo 228, dentro de las cuales, revisadas minuciosamente, no se encuentra la disposición de ninguna aportación estatal, consistiendo el estímulo precisamente en el cambio de esquema de cálculo del impuesto.

III. ESTÍMULOS FISCALES EN DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS GENERALES

Proveyendo en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, de conformidad con la fracción I del Artículo 89 constitucional, el titular del Poder Ejecutivo emite decretos administrativos de observancia general y, con fundamento en el artículo 39 fracción III del Código Fiscal de la Federación, podrá conceder subsidios o estímulos fiscales.

En este apartado se revisan diferentes decretos sin adentrarse a su total contenido de fondo, puesto que para los efectos de este estudio se busca localizar en documentos existentes en la práctica administrativa real de nuestro país, la existencia y manejo de las figuras que nos ocupan, fundamentalmente los estímulos fiscales y los beneficios fiscales, pero como ya habremos apreciado también interesan figuras afines como el subsidio, la exención, entre otras, con la finalidad de llegar a asomarnos a sus características generales y a las implicaciones jurídicas que tales características conllevan.

Es importante tener presentes las características de todas las figuras mencionadas, porque su propia esencia marca reglas para su correcta utilización dentro de una adecuada técnica jurídica como en un momento posterior se analizará.

III.1. DECRETO 1

El 24 de mayo de 2010, el Presidente de la República suscribió el Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, mismo que entró en vigor el día siguiente de su publicación y estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2011.⁴

Este decreto está referido a las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, a través de sus labores de asistencia o beneficencia a favor de personas y regiones de escasos recursos, así como grupos vulnerables por edad, sexo o discapacidad y otras acciones filantrópicas.

Se razona que toda vez que como consecuencia de las modificaciones al artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2009, se estableció que las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, podrán obtener ingresos no afectos al pago de dicho gravamen por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos, siempre que éstos no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio y en el caso de que dichos ingresos excedan del límite mencionado, por el excedente deberán determinar y pagar el referido impuesto.

Que las donatarias autorizadas no se encuentran preparadas para cumplir con el nuevo marco impositivo al que están sujetas, por ello, resulta conveniente otorgar de manera temporal un estímulo fiscal. El estímulo fiscal consiste en un crédito fiscal equivalente al monto del impuesto sobre la renta que, en su caso, se cause por el excedente a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1 de mayo de 2010, el cual únicamente se podrá acreditar contra dicho impuesto, medida que estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2011.

Se destaca de este decreto, que de manera específica se menciona, que su objeto es el otorgar un estímulo fiscal, sin embargo, se trata de un beneficio fiscal. También es destacable que no impulsa ninguna actividad de la economía. Tiene un fin parafiscal, que es apoyar a organismos que realizan labores filantrópicas. El estímulo

⁴ Diario Oficial de la Federación, 26 de mayo de 2010.

se hace consistir en el acreditamiento de impuestos que se generen por el excedente del límite antes señalado, es decir, el Estado no aporta ninguna cantidad al contribuyente, pero le otorga crédito para el pago de impuestos.

III.2. DECRETO 2

El 19 de abril de 2010, el Titular del Poder Ejecutivo, suscribió un decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes afectados por el sismo ocurrido en los municipios de Mexicali, Baja California y San Luis Río Colorado, Sonora. Se suscribió con fundamento en el Artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en los artículos 39, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, entrando en vigor el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.⁵ Para efecto de analizarlo se anotan en lo conducente fragmentos del decreto:

Para apoyar la reactivación de la planta productiva de los municipios de Mexicali, Baja California y San Luis Río Colorado, Sonora, es indispensable el otorgamiento de diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal en los citados municipios.

Las personas físicas cuyo domicilio fiscal esté ubicado en los municipios de Mexicali, Baja California o San Luis Río Colorado, Sonora, obligadas a presentar declaración por el ejercicio fiscal de 2009 respecto de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, podrán presentar dichas declaraciones en el mes de julio de 2010, sin recargos ni sanciones.

El pago de los impuestos a cargo que resulten se podrá efectuar hasta en seis parcialidades consecutivas sin que para estos efectos se deban pagar recargos, y sin que se deba otorgar garantía del interés fiscal.

Podrán efectuar el pago derivado de la presentación de cada una de sus declaraciones provisionales de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, correspondientes a los meses de marzo, abril y mayo de 2010, hasta en seis parcialidades consecutivas.

⁵ Diario Oficial de la Federación, 20 de abril de 2010.

Cuando los pagos provisionales efectivamente pagados de los meses de marzo, abril y mayo de 2010 del impuesto empresarial a tasa única, por acreditar en los términos del cuarto párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, a cargo de las personas señaladas en el artículo segundo de este Decreto, sean mayores al monto del pago provisional de dicho impuesto correspondiente al periodo por el que se efectúa el cálculo, los contribuyentes podrán acreditar el excedente contra el pago provisional del impuesto sobre la renta que efectivamente deban pagar correspondiente al mismo periodo y hasta por el monto del pago provisional de este último impuesto. En este caso, el acreditamiento efectuado se considerará impuesto sobre la renta propio efectivamente pagado.

Los contribuyentes que con anterioridad al mes de abril de 2010 cuenten con autorización para efectuar el pago a plazos de contribuciones omitidas y de sus accesorios en los términos del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación y que tengan su domicilio fiscal en los municipios de Mexicali, Baja California o San Luis Río Colorado, Sonora, podrán diferir el pago de las parcialidades correspondientes al mes de abril de 2010 y las subsecuentes que se les haya autorizado, reanudando su pago en los mismos términos y condiciones autorizadas, a partir del mes de mayo de 2010, sin que se considere que las parcialidades no fueron cubiertas oportunamente, por lo que no deberán pagarse recargos por prórroga o mora.

Los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal en los municipios de Mexicali, Baja California o San Luis Río Colorado, Sonora, pero cuenten con sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento fuera de ellos, gozarán de los beneficios establecidos en el presente Decreto únicamente por los ingresos y actividades correspondientes a los establecimientos ubicados en dichos municipios.

Tratándose de los contribuyentes a que se refiere este artículo, los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única cuyo pago se podrá realizar en parcialidades en los términos del presente Decreto, serán por el monto que se obtenga de aplicar a los impuestos correspondientes a los pagos provisionales o del ejercicio, según se trate, el factor que resulte de dividir los ingresos atribuibles a las sucursales, agencias o establecimientos ubicadas en los municipios citados en el párrafo anterior, entre el total de los ingresos del contribuyente, en el periodo al que corresponda el pago provisional o del ejercicio fiscal de 2009, según se trate.

Se considera que los contribuyentes tienen su domicilio fiscal en los municipios de Mexicali, Baja California o San Luis Río Colorado, Sonora, cuando hayan presentado el aviso respectivo ante el Registro Federal de Contribuyentes, con antelación al 4 de abril de 2010.

En el supuesto de que se dejen de pagar total o parcialmente dos o más de las parcialidades a que se refiere el presente Decreto, sucesivas o no, se considerarán revocados los beneficios de pago en parcialidades otorgados en el mismo. En este caso, las autoridades fiscales exigirán el pago de la totalidad de las cantidades adeudadas al Fisco Federal, con la actualización y los recargos que correspondan de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

Destaca en la parte transcrita del decreto, la mención específica de que lo que se otorga son beneficios fiscales. Este decreto es ilustrativo para apreciar la figura de los beneficios fiscales y poderla comparar con los estímulos fiscales, los subsidios, las exenciones, las subvenciones, los acreditamientos, que finalmente es la orientación que se persigue.

Además es interesante ver que este decreto se fundamenta en el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, fracciones I, II y III, ya que ese precepto autoriza al Ejecutivo Federal para que mediante resoluciones de carácter general: “condone o exima, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.”

Comparando esta porción del artículo 39 citado con el contenido del decreto de otorgamiento de beneficios fiscales, nos percatamos que fue materia de éste último el otorgar plazos ampliados para la presentación de declaraciones, con el beneficio adicional de no cobro de recargos y sanciones.

Parece interesante el segundo párrafo de la primera fracción del artículo 39, que dice:

“Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación de una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o Tratado Internacional.”

Es interesante esta parte del precepto porque nos dice que el Titular del Poder Ejecutivo no puede otorgar los beneficios fiscales a que se refiere el primer párrafo de la fracción I a una rama industrial afectada por acción de ley o tratado. Se puede entender el sentido de esta parte de la disposición, en cuanto a que no tiene por qué acudirse a beneficios fiscales para apoyar a la industria afectada; el otorgamiento de beneficios fiscales por vía de decreto del Ejecutivo implicaría separarse del principio de legalidad tributaria en cuanto que esto significa separarse de lo que dispuso la ley.

Sólo es posible de acuerdo con el Artículo 28 constitucional otorgar subsidios a actividades prioritarias cuando éstas sean generales, los subsidios a su vez deben ser generales, de carácter temporal y cuando no afecten sustancialmente las finanzas de la nación. Bajo estas consideraciones es claro que el concepto de beneficio fiscal no sería el que correctamente se pudiera aplicar para apoyar a la industria afectada, pero sí se puede impulsar válidamente vía subsidio como marca el artículo constitucional señalado y deja entrever el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, segundo párrafo de la fracción I.

La fracción II del precepto que se comenta, dice:

“Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, de las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.”

El decreto del caso dicta medidas exactamente ajustadas a esta fracción, ya que por esa vía se modificó el esquema de acreditamiento de pagos provisionales del Impuesto Empresarial a Tasa Única, respecto del Impuesto sobre la Renta; se difieren las autorizaciones ya otorgadas de pago a plazo sin generar recargos por prórroga o mora, además de que se ubica y limita territorialmente el goce de estos beneficios fiscales.

Comentario final respecto de este decreto sería que si bien se fundó en la fracción III del artículo 39 del código citado, que autoriza al Ejecutivo Federal a: “Conceder subsidios o estímulos fiscales”, en el decreto no se contiene ningún subsidio, entendido como aportación estatal de numerario; tampoco se establece ningún estímulo fiscal, entendido éste, no como sinónimo de subsidio sino como mecanismo de impulso a una actividad económica determinada.

III.3. DECRETO 3

Decreto de fecha seis de mayo de dos mil nueve por el que se otorgan beneficios fiscales con motivo de la situación de contingencia sanitaria provocada por el virus de influenza,⁶ emitido por el Titular del Ejecutivo Federal con fundamento en el artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y 39, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación, está fundamentado de la misma manera que el decreto que antecede.

Menciona que la epidemia provocó la suspensión de actividades en diversos sectores productivos con un impacto significativo en la economía nacional, alterándose los patrones de consumo de la población, sobre todo tratándose de los sectores de esparcimiento, servicios y de turismo; que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, en caso de catástrofes sufridas por epidemias, el Ejecutivo Federal puede condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios; que a fin de mitigar los efectos económicos ocasionados por la epidemia y contribuir a reactivar la economía del país, se estima indispensable el otorgamiento de diversos beneficios fiscales.

Los beneficios fiscales consisten en acreditamiento más favorable en materia del impuesto empresarial a tasa única contra el impuesto sobre la renta. Exenciones en materia del pago de las cuotas obrero patronales previstas en la Ley del Seguro Social a cargo de los patrones. Exenciones en materia de pago de algunos derechos.

Se otorga un subsidio fiscal a las entidades federativas que eximan de los impuestos sobre nóminas y sobre hospedaje en los sectores de hotelería, restaurantes y servicios de esparcimiento.

Podemos desprender que si bien en este decreto se habla del otorgamiento de beneficios fiscales, por otra parte se habla de subsidio fiscal a Estados que eximan de impuestos locales; en este último caso habría que analizarse si técnicamente es válido o no el tratamiento de subsidio, o debiera ser transferencia.

⁶ Diario Oficial de la Federación, 07 de mayo de 2009.

IV. EL ESTÍMULO FISCAL EN LA INTERPRETACIÓN JURISDICCIONAL

Los tribunales del Poder Judicial de la Federación por el conocimiento de casos que son de su competencia son una fuente de criterios de primer orden en la materia que ocupa, obligatorios los que derivan de jurisprudencia, orientadores los contenidos en tesis aisladas. En las siguientes tesis se contienen algunos principios que interesan por su vinculación con el tema y que se comentan en lo medular sin transcripción:

Tesis 1

ESTÍMULOS FISCALES. DEBEN RESPETAR LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL QUE LES SEAN APLICABLES, CUANDO INCIDAN EN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LA CONTRIBUCIÓN.

De esta tesis entresacamos los siguientes criterios rectores: a) Los estímulos fiscales se emplean como instrumentos de política financiera, económica y social; b) El Estado rector del desarrollo nacional, impulsa, orienta, encausa, alienta o desalienta algunas actividades; c) La finalidad perseguida no debe ser arbitraria ni caprichosa; d) Respeto a los principios de justicia fiscal, cuando incidan en los elementos esenciales de la contribución; e) El estímulo puede revestir la forma de deducción.⁷

Tesis 2

DERECHOS DE VIGILANCIA. EL ARTÍCULO 27 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL PREVER QUE EN LAS PROPIAS DISPOSICIONES EN LAS QUE SE ESTABLEZCAN ESTÍMULOS FISCALES O EN SUS REGLAS DE APLICACIÓN SE SEÑALARÁ SU FORMA Y LUGAR DE PAGO, RESPETA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

Se requiere que una ley establezca las cargas fiscales. Las disposiciones que concedan estímulos fiscales respetan el principio de legalidad tributaria, cuando la regulación de alguna materia queda acotada en forma exclusiva en una ley formal y se conozca el alcance de las obligaciones de manera que no quede margen a la arbitrariedad de la autoridad. Así, en materia tributaria, la reserva de

⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Jurisprudencia. Tomo XXXI. Marzo 2010. Tesis 2ª/J. 26/2010. P. 1032. Registro 165028.

ley es de carácter relativo y es suficiente que los elementos esenciales de la contribución se describan en ella, para que puedan desarrollarse en otros ordenamientos de menor jerarquía.⁸

Del texto de la tesis en análisis, resalta el respeto al principio de legalidad en las contribuciones, que debe ser congruente con la autorización legal al Ejecutivo Federal para emitir disposiciones administrativas generales en casos específicos ajustadas a los términos prescritos en ley.

Tesis 3

SUBSIDIO PARA EL EMPLEO. TIENE NATURALEZA DE ESTÍMULO FISCAL Y, POR ELLO, NO LE RESULTAN APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.

No le resultan aplicables los principios tributarios de proporcionalidad y equidad al subsidio para el empleo, pues éste no puede catalogarse como una contribución debiendo considerarse como un estímulo fiscal.⁹

Esta tesis aislada contiene un principio básico consistente en que un estímulo fiscal puede no categorizarse como institución contributiva; de lo cual se plantea como hipótesis que al estímulo se le denomina fiscal porque materialmente proviene del fiscum en su acepción histórica, es decir, lo aporta la hacienda pública, sale de las arcas estatales, pero no se refiere tal término a lo estrictamente fiscal, es decir, no se refiere a las contribuciones.

Tesis 4

CRÉDITO Y ESTÍMULO FISCAL. DIFERENCIAS.

Los créditos fiscales son materia distinta a los estímulos fiscales. Los primeros están previstos en el Código Fiscal de la Federación y son una obligación que las

⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Jurisprudencia. Tomo XXXI. Enero 2010. Tesis 2ªJ/ 247/2009. P. 272. Registro 165577.

⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Tesis aislada. Tomo XXIX. Abril 2009. Tesis 2ª XXXVII/2009. Registro 167356.

autoridades imponen al particular por alguna contribución, en cambio, los segundos son creados por el decreto que establece dichos estímulos para fomentar el empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional, y tienen como finalidad dar al particular un beneficio.¹⁰

Esta tesis aislada establece una diferencia también esencial entre estímulo fiscal en el sentido de apoyo estatal por conducto de la hacienda pública, y una institución contributiva que es también fiscal pero en otro sentido.

V. CARACTERÍSTICAS Y ELEMENTOS DEL ESTÍMULO FISCAL

El ejercicio que se viene practicando tiene como finalidad asomarnos a instituciones diferentes entre sí, con sus características particulares, pero que concurren en el ámbito de la política fiscal, financiera, económica y jurídica en forma tan dinámica que en ocasiones se confunden. No obstante esa concurrencia y el uso cotidiano en la materia, se percibe la necesidad de poner en claro las características particulares de cada institución para utilizarlas de manera correcta para beneficio del sistema jurídico.

Como se anotó, los conceptos estímulo fiscal, beneficio fiscal, subsidio, subvención, exención, condonación, acreditamiento, concurren en la legislación, los decretos y la interpretación jurisdiccional. Intentar una hipótesis que explique la naturaleza básica del estímulo fiscal es un objetivo que rebasa la dimensión de este documento, pero sí es posible dejar asentadas diversas inquietudes que puedan servir de base a próximas reflexiones.

Partiendo de los dos preceptos constitucionales, los artículos 25 y 28, encontramos dos vertientes que convergen: en el primero se reconoce al Estado la rectoría del desarrollo nacional mediante el fomento del crecimiento económico y la justa distribución del ingreso; el segundo contiene varios principios de política económica, entre otros, el que autoriza otorgar subsidios a las actividades prioritarias.

En la lógica de estos dos preceptos constitucionales ubicamos a los estímulos fiscales como instrumento de fomento de la actividad económica. La denominación estímulos fiscales no se contiene en la Constitución, la podemos observar en las Leyes de Ingresos, en la Ley del Impuesto sobre la Renta y en el Código Fiscal de la Federación.

¹⁰ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tribunal Colegiado de Circuito. Tesis aislada. Tomo V. Abril 1997. I.4oA 199 A. P. 228. Registro 199036.

El estímulo fiscal se asocia con actividades de fomento como es el caso de entrega de subsidios o subvenciones para apoyo de productores. No obstante la confusión que puede generar la palabra “fiscal”, el estímulo fiscal otorgado para fomentar el desarrollo, no necesariamente se vincula con lo contributivo. En este caso, no se está en presencia de actividades de recaudación de ingresos fiscales, pero sí de un acto de entrega de recursos presupuestales.

Si el estímulo efectivamente fuera fiscal, debiera quedar sujeto a disposiciones fiscales, principio de legalidad tributaria y Código Fiscal de la Federación; existen criterios jurisprudenciales que señalan que estímulo fiscal está sujeto al decreto que lo crea,¹¹ y se agregaría que también está sujeto a los Artículos 25 y 28 constitucionales. Otro criterio menciona que los estímulos fiscales no están sujetos a la normatividad tributaria.¹²

Por eso, hipotéticamente pensamos que el estímulo fiscal se denomina así porque es el fisco en una concepción histórica de “tesoro del emperador”,¹³ actualmente equivalente a recursos de la hacienda pública, el que vía presupuestaria otorga recursos fiscales para impulsar un área económica cumpliendo con los lineamientos constitucionales. Es decir, el estímulo no es un instrumento de recaudación, es un instrumento de entrega presupuestal para el fomento, por eso paradójicamente es confuso el emplear el término estímulo fiscal en disposiciones estrictamente fiscales.

Como podemos apreciar, la acción de fomento e impulso a la actividad económica, en principio, se logra inyectando recursos, dice la Constitución, subsidiando, siendo esta figura esencialmente presupuestaria no fiscal. En efecto, subsidio es un apoyo de carácter económico que el Estado concede a las actividades productivas de los particulares con fines de fomento durante períodos determinados.¹⁴

Sin embargo, la revisión de las leyes y preceptos, así como de los decretos y las interpretaciones jurisdiccionales que en apartados anteriores se comentaron, demuestra confusión. Vale destacar que vía estímulo fiscal en ley y decreto se otorgan realmente beneficios fiscales.

¹¹ Ver tesis aislada marcada con número 4, p. 23.

¹² Ver tesis aislada marcada con número 3, p. 23.

¹³ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, México, Limusa, 2009, p. 22.

¹⁴ *Enciclopedia Jurídica Mexicana*. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Universidad Nacional Autónoma de México, Tomo VI, México, Porrúa, 2002, p. 575.

Los beneficios fiscales constituyen otra figura dentro de la que se pueden enmarcar diversos mecanismos para aminorar, simplificar, facilitar, posponer, acreditar, condonar, eximir, obligaciones fiscales. La Ley de Ingresos de la Federación refiere los beneficios fiscales, y a través de diversos preceptos de otras leyes y decretos se relacionan estos beneficios fiscales.

CONCLUSIONES

a. Es escasa la referencia constitucional respecto a los estímulos fiscales; también es escasa la doctrina jurídica en la materia.

b. En la legislación ordinaria fiscal, en disposiciones administrativas, en la interpretación jurisdiccional y en la doctrina, se aprecia confusión terminológica en relación con los estímulos fiscales.

c. La figura jurídica de estímulo fiscal, no corresponde al derecho estrictamente fiscal, puesto que no está referida a la recaudación de contribuciones, más bien es un instrumento de apoyo presupuestal orientado al fomento económico mediante entrega de subsidios.

d. La utilización del concepto de estímulo fiscal, en la legislación estrictamente contributiva, genera confusión con el concepto de beneficio fiscal, ocasionando distorsión en las instituciones, la cual es necesaria corregir.

BIBLIOGRAFÍA

CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal Constitucional*. México: Oxford University Press, 2007.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. México: Limusa, 2009.

LEGISLACIÓN:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010.

Código Fiscal de la Federación.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

DECRETOS:

Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas morales y fideicomisos para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes afectados por el sismo ocurrido en los municipios de Mexicali, Baja California y San Luis Río Colorado, Sonora.

Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican, con motivo de la situación de contingencia sanitaria provocada por el virus de influenza.

JURISPRUDENCIA:

Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito. Jurisprudencia V. 4º J/1. IUS 2008. Registro 179585. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXI, enero 2005, p. 1566.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Jurisprudencia. Tomo XXXI. Marzo 2010. Tesis 2ª/J. 26/2010. P. 1032. Registro 165028.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Jurisprudencia. Tomo XXXI. Enero 2010. Tesis 2ªJ/247/2009. P. 272. Registro 165577.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Tesis aislada. Tomo XXIX. Abril 2009. Tesis 2ª XXXVII/2009. Registro 167356.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tribunal Colegiado de Circuito. Tesis aislada. Tomo V. Abril 1997. I.4oA 199 A. P. 228. Registro 199036.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.

ENCICLOPEDIAS:

Enciclopedia Jurídica Mexicana. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Universidad Nacional Autónoma de México, México: Porrúa, 2002.