

CAPÍTULO I

LAS FUNCIONES DEL ESTADO Y DE SU ACTIVIDAD FINANCIERA

A. LAS FUNCIONES DEL ESTADO.

El Estado es una creación artificial del hombre estructurada para ordenar, organizar, servir y dirigir a la sociedad, es "todo aquello que constituye la organización jurídica de la colectividad"¹.

El Estado lleva a cabo determinados actos y actividades para la realización de sus fines, los cuales deben ser los propios de la sociedad. Entre las funciones básicas del Estado debemos destacar la prestación de servicios públicos y la satisfacción de las necesidades de la sociedad, a fin de lograr el bien común.

El bien común es la razón principal de la existencia de los poderes públicos, los cuales deben procurarlo y promoverlo, satisfaciendo necesidades individuales y colectivas de la sociedad.

Las funciones que lleva a cabo el Estado se encomiendan a los poderes públicos, los cuales realizan las funciones Legislativa, Ejecutiva y Jurisdiccional.

El Estado para cumplir con sus fines, debe ejecutar una serie de facultades inherentes a su actividad, las cuales pueden resumirse en tres grandes categorías:²

1.- Las facultades de policía o de coacción que se manifiestan por todas las medidas coactivas que imponen a los particulares el cumplimiento de obligaciones y limitaciones de su acción.

2.- Las facultades de fomento que han sido definidas como constituyendo "aquella actividad administrativa que se dirige a satisfacer indirectamente ciertas necesidades consideradas de carácter público protegiendo o promoviendo, sin emplear la coacción, las actividades de

¹ Enrique Sayagués Caso, *Tratado de Derecho Administrativo*, Editorial Martín Branchi Altuna, Montevideo, 1959, p. 157.

² Gabino Fraga, *Derecho Administrativo*, Editorial Porrúa, S.A., México, 1990, p. 5.

los particulares o de otros entes públicos que directamente los satisfacen".³

3.- Las atribuciones de servicio público y de seguridad social por virtud de la cual el Estado satisface necesidades generales por medio de prestaciones de carácter económico, cultural y asistencial.

Las actividades del Estado y de sus funcionarios se encuentran limitadas en nuestro país por el denominado "Principio de Legalidad", el cual puede tener dos matices. La primera radica esencialmente en que "el particular puede hacer todo lo que no esté prohibido", mientras que la segunda consiste esencialmente en que "las autoridades pueden hacer únicamente los que les esté permitido", esto es, dentro de su ámbito de competencia.

En derecho público la competencia puede definirse como "la aptitud de obrar de las personas públicas o de sus órganos. Ella determina, pues, los límites dentro de los cuales han de moverse unas y otros. Las normas que fijan competencias no pueden ser alteradas por quienes están llamados a ejercer los poderes que ellas acuerdan. Su cumplimiento es una obligación, no una facultad."⁴ También puede decirse que es la suma de todas las facultades.

Efectivamente, el régimen de autoridad en México es de facultades expresas y limitadas, correspondiendo ejercer a los funcionarios públicos exclusivamente aquellas facultades y funciones que específicamente les señalen las leyes, según lo ha determinado la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis de Jurisprudencia que pasamos a transcribir:

"AUTORIDADES.- Las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

Quinta Epoca:

Tomo XII, Pág. 928. Cia. de Luz y Fuerza de Puebla, S. A.

Tomo XIII, Pág. 44. Velasco W. María Félix.

Tomo XIII, Pág. 514. Caraveo Guadalupe.

Tomo XIV, Pág. 555. Parra Lorenzo y Coags.

Tomo XV, Pág. 249. Cárdenas Francisco V."⁵

³ Ibidem, p. 5.

⁴ Enrique Sayagués Caso, *Tratado de Derecho Administrativo*, Editorial Martín Bianchi Altuna, Montevideo, 1959, p. 191.

⁵ Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación. Semanario Judicial de la Federación Tomo XII, Pág. 928. Tomo XIII, Pág. 44. Tomo XIII, Pág. 514. Tomo XIV, Pág. 555. Tomo XV, Pág. 249. Quinta Epoca, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México.

Los elementos determinantes de la competencia son fundamentalmente el territorio y la materia.

El territorio es el lugar en que desarrollan sus actividades los entes públicos, el cual constituye un limitante físico de actuación de los mismos, mientras que la materia constituye aquellas tareas o actos que le son asignadas por la ley a las entidades públicas.

De conformidad con el artículo 14 de la CPEUM, nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Por su parte, en términos del artículo 16 de la CPEUM, nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, por lo que **la autoridad debe acreditar su competencia tanto material, como territorial, señalando en el propio acto de molestia los dispositivos legales que le otorguen expresamente las facultades para actuar, así como el dispositivo que determine el ámbito territorial dentro del cual puede ejercitar tales atribuciones**, a fin de no dejar al afectado en estado de indefensión y tenga posibilidad de examinar si se encuentra ubicado dentro de dicha circunscripción, de una parte, así como si la autoridad realmente tiene atribuciones específicas que respalden su actuación, de la otra parte.

En consecuencia, los actos de molestia que se causen a los particulares deben ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den validez jurídica, por lo que **todo acto de autoridad debe emitirse por quien para ello esté facultado, a efecto de que el gobernado se encuentre en posibilidad de conocer el fundamento en que la autoridad se apoyó para emitir el acto, y en su caso examinar si su actuación se encuentra o no dentro de su ámbito competencial (tanto material como territorial)**.

De los anteriores razonamientos podemos concluir que las facultades de los funcionarios públicos están subordinadas al interés colectivo, y deben siempre tender a lograr el bien común de la sociedad, actuando dentro del marco normativo que establezca la legislación, satisfaciendo sus necesidades.

Una de las funciones más importantes de la administración es precisamente la relativa a la satisfacción de sus intereses económicos, es decir, la financiera.

B. LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

La actividad financiera del Estado es la que éste realiza para obtener los medios para satisfacer los gastos públicos, y en consecuencia, la realización de sus fines. Dentro de las etapas de la referida actividad estatal se encuentran la obtención, administración y aplicación de los recursos públicos, los cuales vienen a formar la hacienda pública que constituye el patrimonio del Estado.

Cabe destacar que **“la facultad del Estado de procurarse los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines pertenece al ámbito de los poderes de supremacía o de imperio, que corresponden, ab origine, al ente público”**.⁶ (El énfasis es nuestro)

El Poder Público, es decir, el conjunto de organismos gubernamentales, es sin duda una de las partes fundamentales que integran a la persona moral llamada Estado, porque dichos órganos ejercen a través de los funcionarios que los representan, los actos que por mandato legal les son encomendados. “En sus aspectos tanto económico como financiero, los órganos públicos realizan una serie de tareas mediante las que la comunidad pretende alcanzar sus propios fines. Es decir, el Poder Público es un medio y no un fin, ya que su misión, es la de realizar el bien común.”⁷

La actividad financiera del Estado implica la administración de recursos públicos, **los cuales se obtuvieron de la economía privada, para la realización de necesidades de índole pública y social.**

Dicha actividad es un aspecto de suma importancia dentro de la economía del país, toda vez que consiste en la obtención de recursos para sufragar los gastos públicos, con el fin de satisfacer las necesidades de la colectividad.

De conformidad con el artículo 2° de la LPCGP, el gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o de deuda pública, y por concepto de responsabilidad patrimonial, que realizan:

1. El Poder Legislativo

⁶, Sergio Francisco de la Garza, Op cit, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, S.A., Decimotava Edición, México, 1994, p. 7.

⁷, Doricela Mavarak Cerecedo, *Derecho Financiero Público*, Mc Graw Hill, Primera Edición, México, 1996, p 7.

2. El Poder Judicial
3. La Presidencia de la República
4. Las secretarías de Estado y departamentos administrativos y la Procuraduría General de la República
5. El Departamento del Distrito Federal
6. Los organismos descentralizados
7. Las empresas de participación estatal mayoritaria
8. Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en los puntos "6" y "7" precedentes.

La programación del gasto público federal se basará en las directrices y planes nacionales de desarrollo económico y social que formule el Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo ajustarse el gasto al monto autorizado para los programas y partidas presupuestales. (Artículos 4° y 25 de la LPCGP)

Para la realización de las actividades del Estado, es necesario que éste se procure recursos económicos, **"que debe obtener en su mayor parte de los patrimonios de los particulares"**⁸, justificando la realización de su actividad financiera. (El énfasis es nuestro)

El gasto público erogado por el Estado de forma responsable (manteniendo finanzas públicas sanas) a través de un Presupuesto equilibrado genera un fomento importante a la economía, puesto que aumenta el empleo, fomenta la inversión y en general ayuda al mejoramiento del nivel de vida de la población, lo que contribuye al buen desempeño del Estado, en cuanto al cumplimiento de sus finalidades se refiere.

La actividad financiera del Estado radica sustancialmente en **obtener recursos de los contribuyentes** y emplearlos en los gastos públicos para la satisfacción de las necesidades colectivas, uniendo sus esfuerzos a los de los particulares a fin de obtener el desarrollo deseado de la economía nacional.

La principal diferencia entre la actividad financiera privada con respecto a la pública o del Estado radica fundamentalmente en que ésta última se

⁸, Sergio Francisco de la Garza Op cit, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, S.A., Decimotercera Edición, México, 1994, p. 12.

realiza utilizando (en caso de ser necesario) el poder coactivo del Estado (en ejercicio de la facultad económico coactiva), **de manera que si el particular voluntariamente no transfiere parte de sus utilidades o de la riqueza obtenida al Estado, éste ejercerá sus facultades de control, fiscalización y ejecución para lograr dicho objetivo.**

Confirman lo anterior las ejecutorias que pasamos a transcribir:

“FACULTAD ECONOMICO COACTIVA. NO IMPORTA INVASION DE LAS ATRIBUCIONES JUDICIALES. El ejercicio de la facultad económico-coactiva no importa un juicio; es sólo un privilegio al Fisco concedido por innegables razones de utilidad pública para cobrar sus adeudos, respetando las atribuciones de los tribunales administrativos y judiciales, a quienes el conocimiento del asunto puede pasar para su resolución, después que el embargo o el depósito estén hechos y siempre que el interesado haga valer alguna excepción. Por tanto, no puede haber invasión de atribuciones judiciales, cuando no se ejercen sino las estrictamente administrativas. Luego entonces, como la facultad económico-coactiva sí forma parte de las funciones administrativas, el Poder Ejecutivo es autoridad competente para poder ejercerla.

Amparo en revisión 916/72.-Buenaventura Leal Martínez.- 7 de febrero de 1973.-Unanimidad de 20 votos.-Ponente: Ernesto Aguilar Alvarez.”⁹

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. NO PUEDE INICIARSE EL. SI NO ESTA PREVIAMENTE DETERMINADO Y NOTIFICADO UN CREDITO FISCAL. AÚN CUANDO EL CONTRIBUYENTE UNA VEZ QUE OPTO POR AUTOCORREGIRSE HAYA INCUMPLIDO CON EL PAGO EN PARCIALIDADES. De conformidad con los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación, que contienen verdaderas formalidades técnico-jurídicas, ad hoc con los artículos 14 y 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se deduce que para iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, es necesario que exista la determinación de un crédito, la legal notificación de lo adeudado, así como que haya transcurrido el plazo de cuarenta y cinco días a la fecha en que surta efectos la citada notificación, para que

⁹ Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 50, Página 55.

en caso de incumplimiento de pago o de que no se garantice el interés fiscal ni se interponga medio de defensa alguno, entonces exigiese su cumplimiento. Ahora bien, no pueden tenerse por cumplidos tales requisitos cuando la autoridad exactora inicia el procedimiento económico coactivo, en contra del contribuyente, porque éste incumplió con el pago de tres parcialidades en forma sucesiva, a que se habría obligado al optar por autocorregir su situación fiscal, dado que el incumplimiento de la obligación unilateral de pago, no exige a la autoridad correspondiente de cumplir con las formalidades contempladas en los artículos 144 y 145 del Código Fiscal de la Federación antes referidos.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 344/96. Manufacturas Leal, S.A. de C.V. 10 de junio de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretaria: Sandra Dinorah Guerra Garza.¹⁰

Otra de las diferencias esenciales entre las actividades referidas en los párrafos precedentes radica en que las instituciones privadas tienen normalmente ánimo de lucro y buscan la satisfacción de intereses particulares, en tanto que la administración pública tiende a lograr la realización de los intereses de la colectividad.

C. EL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO.

El poder tributario del Estado deriva de la **soberanía** que como atributo inherente a sus funciones, éste posee, es decir, es consustancial a su naturaleza de Poder Público, y consiste fundamentalmente en crear contribuciones para satisfacer los gastos públicos, **imponiendo la obligación a los particulares de destinar parte de sus riquezas al Erario, para su administración y aplicación en el gasto social.**

Para llevar a cabo sus actividades y funciones, el Estado requiere hacerse de recursos económicos, **los cuales deben provenir de los particulares, tomando en consideración que corresponde fundamentalmente a**

¹ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte: IV, Agosto de 1996, Tesis: IV.1o.5 A, Pagina. 710

éstos el desarrollo de la economía nacional, mientras que al primero compete la administración, recaudación y aplicación de los mismos en el gasto social.

En nuestro país, la facultad de imponer contribuciones corresponde al Poder Legislativo (a través del Congreso de la Unión y las legislaturas locales), al expedir leyes que gravan determinados objetos o situaciones jurídicas y al señalar en las Leyes de Ingresos de cada año las contribuciones que van a estar vigentes durante el ejercicio fiscal.

Así, el Artículo 73, fracción VII, de la CPEUM otorga al Congreso de la Unión la potestad para **“establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto federal”**, pudiendo en términos del artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, establecer como objeto de las contribuciones no sólo los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes, sino que con fundamento en esa norma constitucional, tiene el legislador libertad para definir el objeto tributario, siempre y cuando se respeten los Principios de Proporcionalidad, Equidad y Destino, mientras que al Poder Ejecutivo toca la función de **administrar los fondos públicos y fiscalizar el cumplimiento del Estado de Derecho**, determinando, en su caso, si los particulares se ajustaron a la ley al cumplir con sus obligaciones fiscales.

Confirma lo anterior la Tesis Jurisprudencial que pasamos a transcribir:

“CONTRIBUCIONES, OBJETO DE LAS. EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA FIJARLO, SIEMPRE QUE RESPETE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCIÓN. Es inexacto que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, al otorgar al Estado el poder tributario, establezca que el objeto de las contribuciones quede limitado a los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes, pues tan restringida interpretación no tiene sustento en esa norma constitucional, que otorga plena libertad al legislador para elegir el objeto tributario, con tal de que respete los principios de proporcionalidad, equidad y destino.

Amparo en revisión 2679/89. Metrosistemas, S.A. 19 de septiembre de 1990.

Amparo en revisión 2738/89. T.H. Metálicos, S.A. de C.V. 19 de septiembre de 1990.

Amparo en revisión 2517/89. Refaccionaria Coahuila, S.A. 3 de octubre de 1990.

Amparo en revisión 3108/89. Construcciones y Montajes Especializados, S.A. 3 de octubre de 1990.

Amparo en revisión 2865/89. Fabricantes y Vendedores de Productos para el Hogar, S.A. 3 octubre de 1990.

Tesis de jurisprudencia 17/1990, aprobada por el Tribunal en Pleno en Sesión Privada, celebrada el miércoles veintiuno de noviembre en curso, por unanimidad de 20 votos de los señores ministros; Presidente Carlos del Río Rodríguez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, Salvador Rocha Díaz, Mariano Azuela Güitrón, Samuel Alba Leyva, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, José Martínez Delgado, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Juan Díaz Romero y Ulises Schmill Ordóñez. Ausente: Santiago Rodríguez Roldán. México, D. F., a 28 de noviembre de 1990.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 35, Noviembre de 1990, pág. 23".¹¹

"El impuesto es la forma normal como el Estado **obtiene de los particulares** los elementos económicos para atender a los gastos públicos."¹² La creación de impuestos y demás contribuciones, deriva de la **facultad impositiva con que cuenta el Estado como ente soberano** (a través del Poder Legislativo) y que plasma en la legislación, y no de la voluntad de los particulares obligados al pago del gravamen. (El énfasis es nuestro)

En términos del artículo 2° del CFF, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

¹¹ Jurisprudencia del Pleno de la SCJN, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Parte VI Primera Parte, Tesis: P./J. 17/90, Pagina: 75

¹² Andrés Serra Rojas, *Derecho Administrativo Tomo II*, Editorial Porrúa, S.A., Decimocuarta Edición, México, 1988, pagina 56

Los impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y de los derechos.

Por su parte, las aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado, mientras que las contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

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

En nuestro país, es función básica de la autoridad hacendaria, el determinar y cobrar los impuestos que se decretan por el Poder Legislativo, en virtud de una ley que los hace obligatorios, mismos que pueden exigirse aún contra la voluntad de los causantes, mediante el ejercicio de la facultad económico-coactiva o administrativa de ejecución regulada por el CFF, la cual forma parte de las funciones administrativas, siendo el Poder Ejecutivo autoridad competente para poder ejercitarla, por lo que no puede estimarse que exista invasión de atribuciones judiciales, según se desprende de la tesis jurisprudencial que a la letra dice:

“FACULTAD ECONÓMICO COACTIVA. NO IMPORTA INVASIÓN DE LAS ATRIBUCIONES JUDICIALES. El ejercicio de la facultad económico-coactiva no importa un juicio; es sólo un privilegio al fisco concedido por innegables razones de utilidad pública para cobrar sus adeudos, respetando las atribuciones de los tribunales administrativos y judiciales, a quienes el conocimiento del asunto puede pasar para su resolución, después que el embargo o el depósito estén hechos y siempre que el interesado haga valer alguna excepción. Por tanto, no puede haber invasión de atribuciones judiciales, cuando no se ejercen sino las estrictamente administrativas. Luego entonces, como la facultad económico-coactiva sí

forma parte de las funciones administrativas, el Poder Ejecutivo es autoridad competente para poder ejercitarla.

Amparo en revisión 916/72. Buenaventura Leal Martínez. 27 de febrero de 1973. Unanimidad de 20 votos. Ponente: Ernesto Aguilar Alvarez.”¹³

En términos del artículo 4° del CFF, son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, así como aquéllos a los que las leyes les den ese carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por parte de la SHCP o por las oficinas que dicha Secretaría de Estado autorice.

Debemos destacar que la facultad económico coactiva no viola lo dispuesto por el artículo 17 de la CPEUM, en el sentido de que nadie podrá ejercer violencia para reclamar sus derechos, puesto que lo prohibido por el referido precepto constitucional consiste en el empleo ilegal de la amenaza o de la fuerza, y no puede calificarse de ilegítima la conducta de una autoridad hacendaria cuando, dentro de los límites de su competencia legal y apegándose a las normas jurídicas aplicables finca un crédito fiscal o aplica el procedimiento administrativo de ejecución para hacerlo efectivo.

La actividad desenvuelta a través del procedimiento económico-coactivo tampoco entraña la confiscación de bienes que prohíbe el artículo 22 de la Carta Magna, pues el cobro de los créditos referentes a impuestos o multas es lícito llevarlo a cabo, sin solicitar el auxilio del órgano jurisdiccional, mediante disposiciones que tienen carácter ejecutivo, lo cual se ha confirmado por la SCJN en numerosas ejecutorias en las que ha señalado que la facultad económico-coactiva para el cobro de los impuestos que se adeudan al Fisco, no es inconstitucional.

D. LAS GARANTÍAS CONSTITUCIONALES COMO LIMITE A LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES.

La soberanía, como potestad suprema del Estado, no es ilimitada, sino que está sujeta a restricciones; más éstas no provienen de una imposición, de un poder ajeno y extraño a ella, sino que obedecen a su propia naturaleza.

¹³ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Parte: 50 Primera Parte, Página: 55.

En efecto, “el pueblo, siendo el depositario real del poder soberano, en ejercicio de éste decide desplegar su actividad suprema dentro de ciertos cauces jurídicos que él mismo crea y que se obliga a no transgredir, en una palabra, se autolimita.”¹⁴

En el ejercicio de la facultad impositiva del Poder Ejecutivo, **cobran vital importancia para los particulares las garantías constitucionales, respecto de las cuales el Estado, por su propia naturaleza, carece de tutela, excepto cuando ley o acto que reclamen afecte sus intereses patrimoniales, es decir, cuando no actúen provistas de su facultad de imperio o en relaciones de supra a subordinación, sino en el mismo plano que los particulares, precisamente por estar encaminadas a proteger a los ciudadanos de los actos de las autoridades, es decir, constituyen un límite a la actuación de Estado.**

Apoyan lo anterior los precedentes que pasamos a transcribir:

“AMPARO IMPROCEDENTE. CUANDO LO ES PROMOVIDO POR LAS AUTORIDADES DEMANDADAS EN UN JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN. El juicio de amparo se instituyó para salvaguardar las garantías individuales del gobernado, frente a los desvíos del poder público, pero excepcionalmente, según lo autoriza el artículo 9 de la Ley de Amparo, es permisible a las personas morales oficiales que hagan uso de dicho medio extraordinario de defensa, siempre y cuando el acto o ley que reclamen afecte sus intereses patrimoniales, es decir, cuando no actúen provistas del jus imperium, sino en el mismo plano de un particular, supuesto que no se satisface en la especie, habida cuenta de que, si bien es verdad que las autoridades recurrentes comparecieron al juicio contencioso administrativo a defender el acto que de las mismas se reclama, consistente en la omisión de resolver el cambio de uso de suelo de habitacional a comercial, también lo es que tal intervención la llevaron a cabo con el carácter de autoridades y no para defender derechos privados o patrimoniales de la entidad que representan, misma categoría de autoridades que ostentaban cuando se produjo la omisión controvertida, pues el acto que defienden no difiere del acto genuino de autoridad y la

¹⁴ Ignacio Burgoa Orihuela, *Las Garantías Individuales*, Editorial Porrúa, S.A., México, p.131.

calidad de tal no se perdió por el hecho de ser demandadas en el procedimiento contencioso. De ahí que no estén legitimadas para promover el juicio constitucional contra la sentencia emitida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Nuevo León, pues sostener lo contrario sería tanto como permitir que el poder público impugnará un acto del propio poder, siendo que únicamente puede hacer valer los medios ordinarios de defensa que establezca la ley de la materia.

Reclamación 9/92. Presidente Municipal de San Pedro Garza García, N. L. y otros. 2 de diciembre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Arizpe Narro. Secretario: José Garza Muñiz.”¹⁵ (El énfasis es nuestro)

“TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE JALISCO. IMPROCEDENCIA DEL AMPARO PROMOVIDO POR LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO. Es improcedente el Juicio de Amparo que promueve la autoridad demandada en el juicio de nulidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Jalisco, contra la resolución adversa, porque la promovente no puede prescindir de la calidad autoritaria que a su parte ha correspondido en la controversia y adoptar la de un particular afectado en sus garantías individuales en términos del artículo 107, fracción V, inciso b), constitucional.

Reclamación 4/90. Asociación de Usuarios de la Zona Industrial de Guadalajara, A.C. 2 de octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Rogelio Camarena Cortés. Secretario: José Vega Cortez.

Amparo directo 35/91. Gobernador Constitucional del Estado de Jalisco. 3 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Alfonso Álvarez Escoto. Secretario: David Angel Becerra.”¹⁶ (El énfasis es nuestro)

¹⁵ Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación. Semanario Judicial de la Federación Tomo: XI-Marzo. Octava Epoca, Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. México, 1993, p.212.

¹⁶ Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación. Semanario Judicial de la Federación Tomo VIII-Septiembre. Octava Epoca, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito México, 1992, p.212.

“MUNICIPIO, CUANDO ES IMPROCEDENTE EL AMPARO PROMOVIDO POR EL. La reclamación que hace un Municipio en contra del Gobierno del Estado, consistente en un presunto desacato del artículo 115 Constitucional, vigente, que se traduce en la cesión del derecho a administrar servicios públicos cuya prestación correspondía al Gobierno del Estado, así como la inclusión en la hacienda del Municipio de las contribuciones y otros ingresos que la legislatura establezca a su favor, aparte de los que dicho precepto constitucional le concede expresamente, en relación a bienes que tiene el primero para su administración, en su carácter de entidad soberana y en ejercicio de una facultad de imperio que le confieren las nuevas disposiciones del artículo 115 Constitucional; **en realidad, implica una contienda de poderes soberanos que, evidentemente, no puede ser materia del juicio de amparo, por ser éste una defensa exclusiva de los particulares en contra del abuso de poder de una autoridad.**

Queja 7/84. Secretario de Finanzas del Estado de San Luis Potosí. 3 de mayo de 1984. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Baltazar Alvear.”¹⁷ (El énfasis es nuestro)

De los criterios jurisprudenciales transcritos se desprende la improcedencia del juicio de amparo promovido por parte de órganos del Poder Público, precisamente por constituir **medio de defensa consagrado por la CPEUM para el ejercicio exclusivo de los particulares en contra de los actos del Estado**, que a juicio de aquéllos resulten arbitrarios o violatorios de garantías individuales.

Por lo anteriormente expuesto concluimos que las funciones del Estado se encomiendan a los Poderes de la Unión, los cuales realizan actividades administrativas, legislativas y jurisdiccionales, respectivamente, siendo una de las principales funciones que se encomiendan al Poder Ejecutivo, la actividad financiera y tributaria del Estado.

En todos estos casos los actos de las autoridades se encuentran limitados por el Principio de Legalidad, correspondiendo a éstas ejercer exclusivamente aquellas atribuciones que específicamente les señalen las leyes,

¹⁷ Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación, Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 181-186 Sexta Parte, Séptima Epoca, Tribunal Colegiado del Noveno Circuito. México, p. 126.

de una parte, cuyas actuaciones se encuentran limitadas por las Garantías Constitucionales consagradas en la Carta Magna como Derechos Fundamentales exclusivos de los Gobernados, de la otra parte.

E. EL ÓRGANO DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA EN MÉXICO.

El Código Fiscal de la Federación promulgado en 1938 ha sido un instrumento fundamental para regular los impuestos federales, en cuyo año también se creó el Tribunal Fiscal de la Federación ante el cual se ventilan en primera instancia los procesos contencioso administrativos de carácter federal.

El TFF se integra por una Sala Superior y por las Salas Regionales.

En términos del la Artículo 11 de la LOTFF, éste órgano jurisdiccional es un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con atribuciones para conocer de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

1. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;
2. Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;
3. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;
4. Las que causen un agravio en materia fiscal;
5. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones;
6. Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;

7. Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada;
8. Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Distrito Federal o de los organismos descentralizados federales o del propio Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades;
9. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados;
10. Las que se dicten negando a los particulares la indemnización a que se contrae el artículo 77 Bis de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. El particular podrá optar por esta vía o acudir ante la instancia judicial competente;
11. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior;
12. Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos;
13. Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo, inclusive aquéllos a que se refiere el artículo 83 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo;
14. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal;
15. Juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular.

La problemática fundamental con la cual nos encontramos muchos de los abogados que litigamos en el TFF es precisamente el carácter declarativo de sus sentencias, puesto que éste carece de facultades para ejecutar sus fallos.

Los juicios de los cuales tiene competencia dicho Tribunal de conocer son de nulidad o declarativos, pero carece de atribuciones para obtener la ejecución coactiva de sus resoluciones, facultades que han sido reservadas al

Poder Judicial de la Federación, el cual proveerá sobre la ejecución de tales determinaciones.

Las sentencias del TFF son de carácter declarativo y en consecuencia no generan la ejecución forzosa, razón por lo cual, y atendiendo a que dicho órgano carece de la facultad de imperio, pues no puede emplear medios coercitivos para proveer al cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que otro tribunal convierta sus sentencias en un auténtico mandamiento de ejecución.

Aún y cuando las resoluciones del TFF sean definitivas y posean la calidad de Cosa Juzgada, creando obligaciones a cargo de una autoridad administrativa, correlativa de un derecho de un particular, en muchos casos se incumplen, lo que se traduce en violación de garantías constitucionales, puesto que se priva a un particular del derecho que surge de una sentencia firme, emitida por autoridad competente, la cual debe subsanarse mediante el Juicio de Amparo.

Apoya lo anterior las ejecutorias que pasamos a transcribir:

“TRIBUNAL FISCAL. EL AMPARO ES PROCEDENTE PARA EXIGIR EL CUMPLIMIENTO DE SUS SENTENCIAS. Las sentencias del Tribunal Fiscal son, en términos generales, de carácter declarativo. En consecuencia, no motivan por sí mismas, en forma inmediata, la ejecución forzosa. Por lo cual, y atendiendo a que dicho órgano carece de la facultad de imperio, pues no puede emplear medios coercitivos para proveer al cumplimiento de sus fallos, resulta indispensable que ante otro tribunal se desenvuelva al proceso cuya culminación sea convertir una sentencia meramente declarativa, en un mandamiento idóneo, por sí mismo, para motivar de modo directo la ejecución. Si las resoluciones de aquel Tribunal son definitivas y poseen la fuerza de la cosa juzgada, y si, por tanto, crean una obligación a cargo de un órgano administrativo, la cual obligación es correlativa del derecho de un particular, no puede negarse que cuando se desobedece, o se deja de cumplir, el fallo de la Sala Fiscal, se incurre en una violación de garantías, puesto que se priva a un individuo del derecho que surge de una sentencia firme, pronunciada por autoridad competente, y esta privación se realiza sin que el órgano administrativo actúe con arreglo a la ley, y sin que la negativa, la omisión o la resistencia estén, de ninguna manera, legalmente fundadas y motivadas. Es claro, por ende, que el cumplimiento de la sentencia que pronunció el Tribunal

contencioso administrativo da lugar a la interposición del juicio de amparo, ya que tal incumplimiento importa la infracción de los artículos 14 y 16 de la Carta Federal, y el mismo no puede impugnarse por medio de ningún recurso, o procedimiento que de modo expreso prevea el Código Fiscal.

Volumen XXXVI, Tercera Parte, Pág. 69.
Amparo en revisión 1697/60. Rodolfo L. Flores. 5 votos.

Volumen XXXVII, Tercera Parte, Págs. 13 y 125.
Amparo en revisión 1695/60. Juan B. Carranza. 5 votos.

Volumen XXXIX. Tercera Parte. Págs. 77 y 79.
Amparo en revisión 1646/60. Andrés G. Rebollar. 5 votos.

Volumen XLV, Tercera Parte, Pág. 163.
Amparo en revisión 8126/59. Compañía Minera Asarco, S. A. 5 votos.

Volumen XLVII, Tercera Parte, Pág. 67.
Amparo en revisión 2799/60. Sóstenes González Tijerina. 5 votos.”¹⁸

“TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO TIENE FACULTADES PARA EJECUTAR SUS SENTENCIAS. En el Diario de los Debates de la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión, correspondiente a la sesión pública celebrada el 27 de diciembre de 1938, sesión en la que se aprobó el Código Fiscal de la Federación, consta en la exposición de motivos que al referirse a la parte que regula el Título Cuarto de dicho Código, se repite lo expuesto también en la exposición de motivos de la anterior Ley de Justicia Fiscal, expresando con claridad la mente del legislador al decir textualmente: la Ley llama juicio y no recurso, a la instancia al Tribunal. El recurso supone, en efecto, continuidad dentro de un mismo procedimiento. Con la instancia al tribunal, por el contrario, se pasará de la actuación oficiosa de la administración, a la fase contenciosa, según antes indicábase o en general, de la actuación administrativa a la actuación jurisdiccional. El Tribunal obrará siempre

¹⁸ Jurisprudencia de la Segunda Sala SCJN, Sexta Epoca, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: LIV, Tercera Parte, Página: 48.

dentro del cauce de un proceso. Los juicios serán en todo caso de nulidad, normalmente simples juicios declarativos (casos de oposición y de instancia de la Secretaría de Hacienda). En otros irá implícita la posibilidad de una condena (negativa de devolución). Pero, y esto conviene aclararlo, el Tribunal no está dotado de competencia para pronunciar mandamientos dirigidos a obtener la ejecución de sus fallos. La negativa de los agentes del Fisco a obedecer las disposiciones del Tribunal deberá de combatirse, como la de cualquiera otra autoridad obstinada en no hacer lo que legalmente está obligada a realizar, mediante el amparo, en el que, como es obvio, ya no se discutirán las cuestiones que fueron resueltas en el juicio administrativo, sino únicamente la posibilidad material o jurídica de la ejecución. La Ley se ha limitado a fijar en garantía del opositor que entre tanto que el fallo no se cumpla, siga en vigor la suspensión del procedimiento de ejecución. En tal virtud, y de acuerdo con el criterio que tan claramente expresa la mente del legislador, la actora no tenía motivo legal para ocurrir de nuevo ante el Tribunal Fiscal a reclamar la falta de cumplimentación de una situación jurídica que constituye la verdad legal, consistente en la anulación total de la negativa a la devolución de las cantidades pagadas indebidamente a partir de un año determinado, y si la autoridad judicial consideró que algunas de las cantidades reclamadas habían prescrito en los términos del artículo 55 del Código Fiscal, pudo hacer valer esa excepción de prescripción al contestar su demanda en el juicio de nulidad, y no debe de admitirse que ahora por sí y ante sí venga a declarar la prescripción, asunto que no planteó y quedó jurídicamente precluido al constituirse la materia de la litis, mediante la demanda y contestación correlativa, en el juicio de oposición respectivo.

Amparo en revisión 1348/60. Afianzadora Mexicana, S. A. 7 de septiembre de 1960. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Rafael Matos Escobedo.”¹⁹

¹⁹ Jurisprudencia de la Segunda Sala SCJN, Sexta Epoca, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XXXIX, Tercera Parte, Página: 77.

CAPÍTULO II

LA OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN, DISTRITO FEDERAL, ESTADOS Y MUNICIPIOS.

A. EL PRESUPUESTO DE HECHO DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

La obligación jurídico tributaria es una relación jurídica por la cual un sujeto pasivo o contribuyente se obliga frente a un sujeto activo, el Estado o una de sus dependencias públicas, a realizar determinada conducta y/o pagar determinada cantidad de dinero, cuando se realice el hecho imponible previsto por la norma.

Todas las obligaciones tributarias tienen en común la naturaleza de obligaciones legales, por las cuales es debida una prestación pecuniaria, en cuanto se verifique el presupuesto de hecho previsto por la ley. **“Todas tienen el resultado, si no la finalidad de procurar una entrada al sujeto activo, entidad pública.”**¹⁸ (El énfasis es nuestro)

Es importante destacar que siempre que nace una obligación tributaria (por virtud de un impuesto) se transfiere riqueza del patrimonio particular de un sujeto pasivo, **que cuenta con capacidad contributiva, a un sujeto activo (el Estado)** en una relación de supra a subordinación, es decir, en ejercicio de su facultad de imperio.

Por capacidad contributiva entendemos la existencia de riqueza de una persona (sujeto pasivo), misma que se transfiere (en parte) al Erario, por virtud de la actualización de un determinado hecho imponible establecido en ley, porque el Estado tiene la necesidad de allegarse recursos para satisfacer sus necesidades.

De los anteriores razonamientos llegamos a la conclusión que las relaciones jurídico tributarias se originan por virtud de la materialización de un hecho imponible atribuible a un sujeto pasivo o contribuyente (normalmente una persona de derecho privado o un ente de derecho público en funciones de derecho privado), respecto del cual el legislador atribuye capacidad contributiva, estando obligado al pago del tributo por disposición de ley, precisamente para sufragar el gasto público gubernamental.

¹⁸ Dino Jarach, *El Hecho Imponible*, Abeledo Perrot S.A. Editora e Impresora, Tercera Edición, Argentina, 1982, p. 82.

B. ANTECEDENTES DEL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CPEUM.

Adam Smith, en su libro “Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones”, señala que:

“Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquél Estado. Las expensas del gobierno, con respecto a los individuos de una nación, vienen a ser como los gastos del manejo de una gran hacienda, con respecto a sus varios colonos, los cuales sin excepción están obligados a contribuir, a proporción de sus respectivos intereses, al cultivo de aquel predio. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición”.¹⁹ (El énfasis es nuestro)

Consideramos que los anteriores pensamientos de Adam Smith contribuyeron como fuente histórica a la creación del actual artículo 31 de nuestra CPEUM (el cual coincide en todos sus términos con el mismo precepto de la Carta Magna de 1857), puesto que **contempla en primer lugar la obligación a cargo de los habitantes de determinado territorio de aportar parte de sus rentas al sostenimiento del gobierno, y en segundo lugar, menciona que dicha carga deberá imponerse igual y proporcionalmente a todos los colonos, sin que se pueda exceptuar a ninguno que se encuentre en dicha hipótesis.**

C. EL ARTICULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA FEDERAL.

El Artículo 31, fracción IV, de nuestra Carta Magna establece como obligación de los mexicanos:

“Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”. (El énfasis es nuestro)

¹⁹, Hugo Carrasco Iriarte, op cit, *Derecho Fiscal Constitucional*, Universidad Nacional Autónoma de México, Editorial Harla, S.A. de C.V., México, Primera Edición, 1993, p.141.

Del texto de la normativa citada en el párrafo precedente se desprende claramente la carga tributaria de los particulares de soportar y sufragar los gastos públicos de los referidos entes de derecho público, sin embargo, cabe destacar que dicha normativa (ni ningún otro precepto constitucional) menciona o señala como obligación del Distrito Federal, Estados y Municipios la de contribuir al gasto público federal.

A criterio de Hugo Carrasco Iriarte, el contenido del Artículo 31, fracción IV, del CFF, puede desglosarse de la siguiente manera:

- Establece la obligación, para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos;
- Reconoce que las entidades que tienen derecho a percibir impuestos son la Federación, los Estados y los Municipios;
- Que el Estado y Municipio que pueden gravar son los de la residencia de la persona;
- Que los impuestos se deben establecer por medio de leyes;
- Que se deben establecer para cubrir los gastos públicos; y,
- Que deben ser equitativos y proporcionales.²⁰

A continuación pasamos a explicar algunos de los puntos anteriores, los cuales estimamos de suma importancia para nuestro estudio:

1. LA OBLIGACIÓN DE LOS MEXICANOS DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO.

En términos del artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Es importante destacar que nuestra CPEUM no establece de manera expresa como obligación de los extranjeros la consagrada en el artículo 31,

²⁰ Hugo Carrasco Iriarte, *Derecho Fiscal Constitucional*, Primera Edición, Universidad Nacional Autónoma de México, Editorial Harla, S.A. de C.V., México, 1993, pp.147-160

fracción IV, de referencia, en el sentido de contribuir al gasto público, existiendo en consecuencia una laguna constitucional en ese sentido. Sin embargo, ordenamientos secundarios como el CFF y la LISR, han establecido que dichos sujetos si están obligados al pago de contribuciones al configurarse los supuestos normativos que establezcan las leyes.

El Artículo 1° del CFF dispone que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Por su parte, el Artículo 1° de la LISR dispone que las personas físicas y las morales están obligadas al pago del ISR, en función a su residencia y a la ubicación de la fuente de riqueza, los cuales constituyen elementos determinantes de la calidad de sujeto pasivo del tributo.

Atentos al criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se plasma en la tesis que pasamos a transcribir, los extranjeros que residan fuera del país, también tienen obligación de contribuir por los ingresos que obtengan de establecimientos permanentes o bases fijas ubicadas en territorio nacional:

“IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EMPRESAS EXTRANJERAS ESTABLECIDAS FUERA DEL PAIS. SON CAUSANTES POR LOS INGRESOS OBTENIDOS DE FUENTES DE RIQUEZA SITUADAS EN EL TERRITORIO NACIONAL. Debe considerarse que una empresa extranjera, establecida en el extranjero, es causante del impuesto sobre la renta conforme a lo mandado por el artículo 6o., fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (vigente hasta el 31 de diciembre de 1964), cuando su ingreso gravable deriva del trafico mercantil de materias primas producidas en México y adquiridas en el país por un comisionista de la empresa extranjera; ya que, en tales casos, debe considerarse que la fuente de riqueza de que provienen los ingresos que modifican su patrimonio, se halla ubicado en el territorio nacional.

Amparo en revisión 4347/68. Cofico Internacional (México), S. A. 10 de abril de 1969. 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.”²¹

²¹ Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación Tesis de Ejecutorias 1917-1975, Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, México, 1975, p. 436.

Alfonso Cortina Gutiérrez²² manifiesta que si mexicanos o extranjeros, gozan de los derechos básicos del hombre, también deben estar colocados en el mismo nivel, en cuanto a obligaciones públicas y entre ellas la del pago del Impuesto, señalando textualmente lo siguiente:

“Es así como se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece la fracción IV, del artículo 31, es una obligación general, a pesar de que literalmente el texto constitucional se refiere a deberes de los mexicanos. Nunca se ha pretendido interpretar ese texto, en el sentido de que los extranjeros quedan excluidos del pago del tributo.”

Apoya lo anterior la tesis jurisprudencial que pasamos a transcribir:

“PAVIMENTACIÓN, OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS DE. Es inexacto que no exista razón alguna constitucional para que se obligue a determinadas personas, a contribuir para los gastos de pavimentación de las calles, ya que la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna, sí establece la obligación de contribuir para los gastos públicos, tanto de la Federación como de los Estados y Municipios, en forma proporcional y equitativa.

Amparo administrativo en revisión 8379/41. Cavazos Manuel. 10 de febrero de 1942. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Manuel Bartlett. B.”²³

Por otra parte, debemos señalar que de conformidad con el multireferido Artículo 31, fracción IV, constitucional, la Federación, las entidades federativas y los municipios son los sujetos activos de la relación tributaria, siendo éstos dos últimos los correspondientes al lugar de residencia del contribuyente.

De lo antes expuesto se desprende la obligación a cargo de los particulares de contribuir al gasto público Federal, Estatal y Municipal, en los términos que dispongan las leyes, destinando parte de sus riquezas a sufragar las erogaciones necesarias para la realización de los fines del Estado, sin consagrar

²² Hugo Carrasco Iriarte, *Derecho Fiscal Constitucional*, op cit, Universidad Nacional Autónoma de México, Editorial Haría, S.A. de C.V., México, 1993, p.147.

²³ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Quinta Epoca, Tomo: LXXI, Página: 2270.

nuestra CPEUM dicha obligación a cargo de los referidos entes públicos, al actuar en ejercicio de su Poder, de su soberanía inherente a su naturaleza.

2. SUJETOS ACTIVOS Y PASIVOS DEL IMPUESTO.

De conformidad con el precitado dispositivo constitucional, **los sujetos activos de la relación tributaria son la Federación, los Estados y los Municipios**, teniendo únicamente los dos primeros potestad jurídica tributaria, al ser los únicos entes que cuentan con órgano legislativo, mientras que **los sujetos pasivos o contribuyentes son aquéllas personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que encuadren dentro del supuesto normativo que establezca a su cargo la obligación de pago de determinada contribución.**

“Tanto el sujeto activo como el pasivo se mantienen en una situación de contraprestaciones: El Estado satisfaciendo las necesidades públicas, valoradas económicamente a través de los gastos públicos, **y el contribuyente aportando parte de su riqueza al Tesoro Público para que éste cuente con los recursos que se han de emplear en sufragar tales erogaciones.**”²⁴ (El énfasis es nuestro)

La calidad de sujeto pasivo puede derivar de distintos conceptos: bien porque él haya originado el nacimiento del crédito fiscal, sólo o en concurrencia de otras personas; bien porque haya sustituido al deudor primitivo, voluntariamente o por imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley impone y que trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago del tributo, por parte del que le dio nacimiento; o por haber adquirido un bien o negociación que se encuentra afecto al pago de un gravamen no cubierto por el deudor primitivo.²⁵

3. PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA.

El principio en legalidad en materia tributaria se resume en el aforismo “*nullum tributum sine lege*”, que significa que toda contribución debe estar establecida en ley (formal y materialmente), emanada del Poder Legislativo, la cual debe contener los elementos de la obligación tributaria, los cuales son fundamentalmente los siguientes: sujeto, objeto, hecho imponible, base, tasa o tarifa, época de pago, y en su caso, exenciones o sanciones.

²⁴ Manuel De Juano, *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*, Ediciones Molachino, Primera Edición, Argentina, 1963, p.233.

²⁵, Emilio Margán Manautou, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Décima Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1991, p.279.

El Principio de Legalidad Tributaria, contenido en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, exige que todo impuesto se establezca en ley, en la que se consignent de modo expreso sus elementos esenciales, a fin de evitar que su señalamiento quede al arbitrio de la autoridad hacendaria, para que así el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos, según ha definido la SCJN en la tesis que pasamos a transcribir:

“IMPUESTOS. SUS CARACTERES, FORMA CONTENIDO Y ALCANCES DEBEN CONSIGNARSE EN LA LEY. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República establece la necesidad de que las cargas tributarias para los gobernados se encuentren previstas en una ley, lo cual significa no sólo que el acto creador del impuesto deba emanar del Poder Legislativo, sino que se consigne de manera expresa en la ley que establece el tributo, los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria; esto es, los hechos imponible, los sujetos pasivos de la obligación, así como el objeto, la base y la cantidad de la prestación, de tal manera que a las autoridades exactoras no les quede ningún margen de discrecionalidad en cuanto a dichos elementos a fin de evitar arbitrariedades y lograr que sus funciones se constriñan a aplicar, en los casos concretos, las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad por el Poder Legislativo, para que así el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos. Dicho en forma breve, la arbitrariedad de la imposición y la imprevisibilidad de las cargas tributarias son las que deben considerarse contrarias a la fracción IV del artículo 31 constitucional.

Amparo en revisión 6191/83. Jorge Correa M. y otra. 15 de octubre de 1985. Unanimidad de 19 votos. Ponente: Manuel Gutiérrez de Velasco.”²⁶

La SCJN ha hecho un interesante estudio de la garantía de legalidad tributaria, el cual en su parte medular señala textualmente lo siguiente:

²⁶ Jurisprudencia del Pleno de la SCJN, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Parte 199-204 Primera Parte, Página: 58.

“El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 Constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y ésta, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley de Ingresos en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca.

...Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y su evolución racional e histórica, **se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deban soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley de tal modo que no quede margen para que la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisible o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante...**

...Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra ley fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que tengan un claro apoyo legal, deben

considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.”²⁷ (El énfasis es nuestro)

En atención a lo que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional, es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como de los Estados y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que determinan las leyes. A la vez, el artículo 1° del CFF, reitera igualmente, que todas las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos, conforme a las leyes fiscales respectivas.

Nuestros más altos tribunales han sostenido, en forma reiterada que los requisitos de Proporcionalidad y Equidad a que se hace mención el Artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, son elementos esenciales de validez constitucional de las leyes fiscales, cuyos requisitos deben satisfacerse por las leyes que establecen contribuciones.

La proporcionalidad de un tributo se relaciona, necesariamente, con la capacidad contributiva del ciudadano. Dicha capacidad contributiva se determina en forma distinta dependiendo de la naturaleza de la contribución, es decir, de la manifestación de riqueza que se tome en cuenta por el legislador para imponer una contribución determinada.

La capacidad contributiva puede manifestarse por las rentas o ingresos de una persona o por la tenencia o propiedad de ciertos bienes. En cualquiera de los supuestos mencionados, la capacidad contributiva debe estar constituida, respectivamente, por el monto de los ingresos, la suma de las erogaciones o el valor del bien o patrimonio y, evidentemente, **la carga fiscal que de su imposición resulte, debe guardar la debida proporción.**

La proporcionalidad exige que el sujeto con mayores ingresos, superior consumo o tenencia de bienes de mayor valor, deba pagar un impuesto proporcionalmente mayor que el que corresponda a quien tenga ingresos, consumos o bienes de cuantía inferior.

En apoyo de los anteriores argumentos nos permitimos transcribir las siguientes Tesis de Jurisprudencia:

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES. La

²⁷ Sergio Francisco de la Garza, Op cit, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, S.A., Decimoctava Edición, Mexico, 1994, p. 266.

proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras EL PRIMER REQUISITO SIGNIFICA QUE LAS CONTRIBUCIONES DEBEN ESTAR EN PROPORCIÓN CON LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS PASIVOS, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Amparo en Revisión 3098/89. Equipos y Sistemas para la Empresa, S.A. de C.V. 13 de agosto de 1990. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Sergio Novales Castro.

Amparo en Revisión 2825/88. Sanko Industrial, S.A. de C.V. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en Revisión 3813/89. María Rocío Blandina Villa Mendoza. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en Revisión 1825/89. Rectificaciones Marina, S.A. de C.V. 23 de noviembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en Revisión 1539/90. María del Rosario Cachafeiro García. 13 de diciembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Tesis de Jurisprudencia 4/91 aprobada por la Tercera Sala de este alto Tribunal en sesión privada celebrada el catorce de enero de mil novecientos noventa y uno. Cinco votos de los señores ministros: Presidente Salvador Rocha Díaz, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Ignacio Magaña Cárdenas y José Antonio Llanos Duarte.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 38, Febrero de 1991, pág. 15".²⁸ (El énfasis es nuestro)

“ACTIVO. ESTE IMPUESTO QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD AL NO PREVER LA POSIBILIDAD DE DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE GANANCIA MÍNIMA OBJETO DEL GRAVAMEN. Siendo el objeto del impuesto al activo la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales, es claro que al no prever la ley la posibilidad de desvirtuar esta presunción de ganancia mínima, quebranta el principio de proporcionalidad tributaria, pues ocasiona que el gravamen no sea acorde con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto al encontrarse obligados a cubrirlo también quienes no hayan tenido la ganancia mínima que se presume.

Amparo en revisión 107/92. Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S.A. de C.V. 6 de abril de 1995. Mayoría de seis votos. Ponente: Juan Díaz Romero, encargado del engrose Ministro Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de agosto en curso, por unanimidad de diez votos de los señores Ministros Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número XLVII/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a

²⁸ Jurisprudencia de la Tercera Sala de la SCJN, Octava Epoca, Semanario Judicial de la Federación, Tomo: VII-Febrero, Tesis: 3a./J. 4/91, Página: 60.

dieciséis de agosto de mil novecientos noventa y cinco.”²⁹
(El énfasis es nuestro)

Con base en las prescripciones expuestas, al coincidir la situación jurídica particular de un individuo con la hipótesis general y abstracta contenida en una ley de carácter impositivo, surgen de inmediato entre él y el Estado relaciones de índole tributaria, es decir, **al subsumirse la actividad de un gobernado en la previsión general detallada en un ordenamiento de carácter fiscal, nace una relación jurídica tributaria que lo liga con el Estado.**

Ahora bien, no toda relación jurídica tributaria genera un crédito fiscal a cargo del sujeto pasivo y exigible por la autoridad hacendaria, pues el propio legislador, ya en la ley del tributo o en otras disposiciones, puede crear mecanismos de excepción a dicha obligación tributaria.

Uno de esos mecanismos es la exención. La exención de un gravamen es aquella figura jurídica tributaria por virtud de la cual, conservándose los elementos de la relación jurídica tributaria (sujetos, objeto, cuota, tasa o tarifa) se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o sujetos imposables, por razones de equidad, conveniencia o política económica.

Esta figura de excepción se constituye como una situación de privilegio que debe estar expresamente señalada por la ley, su existencia no se deduce, ya que su interpretación es estricta, es decir, exactamente en los términos en que se encuentra redactada, además de que su aplicación es siempre a futuro, temporal y subsiste hasta en tanto no se modifique o derogue la disposición que la contiene.

Distinta de la figura de la exención se encuentra aquella que la doctrina nacional denomina de no sujeción a la relación tributaria o excepción, pues en esta última **no se llega a configurar el objeto gravable de la contribución, por no quedar comprendidos los actos o actividades dentro de los supuestos fácticos que determina la ley respectiva.**

Existe una diferencia radical entre los rubros **“INGRESOS EXENTOS”**, e **“INGRESOS EXCEPTUADOS”**, que se hace consistir en que los primeros sí quedan comprendidos dentro del objeto gravable del Impuesto, pero por disposición del Legislador Federal se eximen del pago de la contribución. Pero por lo que respecta a los segundos (**“INGRESOS EXCEPTUADOS”**), al no formar parte del hecho imponible (objeto gravable del impuesto), constituyen supuestos ajenos de tal gravamen.

²⁹ Jurisprudencia del Pleno de la SCJN, Novena Epoca, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, Agosto de 1995, Tesis: P. XLVII/95, Página. 65.

Entre otros conceptos **“EXCEPTUADOS DEL IVA”** podemos mencionar, las aportaciones de capital efectuadas a las Sociedades Mercantiles por sus socios, **por no quedar comprendidos dentro de los supuestos consignados como objeto gravable dentro del Artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

Por el contrario, los conceptos **“EXENTOS DEL IVA”** están perfectamente determinados en los Artículos 9, 15, 20 y 25, de la LIVA.

En conclusión, las contribuciones que deben cubrir los gobernados deben establecerse por medio de actos formal y materialmente legislativos, puesto que constituyen los sujetos pasivos de los impuestos, sobre los cuales recae la carga tributaria, precisamente para evitar la arbitrariedad de las autoridades hacendarias en la imposición y cobro de los tributos, resguardando el derecho de los particulares de analizar la legalidad de la aplicación de determinado impuesto a su cargo. La fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, prohíbe tajantemente que la creación del impuesto y consecuentemente de todos y cada uno de sus elementos quede al arbitrio o discreción de un ente o autoridad que no sea el Poder Legislativo.

4. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

De un estudio a diversas ejecutorias emitidas por la SCJN, en cuanto al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, se llega a la conclusión de que **este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo establece y regula, lo que también implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa.**

Lo anterior implica además, que se establezca que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para afectar a determinadas clases de causantes, sino que se sustenten en bases objetivas que razonablemente justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas, sociales o razones de política fiscal.

En apoyo de lo anterior nos permitimos transcribir las siguientes ejecutorias:

“ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo 6o., fracción I de la Ley del Impuesto al Activo, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el impuesto al activo, el cual podrán acreditar al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, máxime que tales empresas son contribuyentes del impuesto sobre la renta, de manera tal que si pueden determinar sus utilidades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el impuesto al activo, esencialmente vinculado a aquél, no puedan hacer la determinación relativa. Tampoco puede admitirse como justificación de la exención que estén sujetas a un estricto control financiero, pues además de que ello no puede llevar a considerar innecesario el control que como "objetivo fiscal no contributivo", persigue el impuesto al activo, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no sólo están sujetos a control fiscal y a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre está en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos del

impuesto, **LO QUE OBLIGA CONCLUIR QUE LA EXENCIÓN DE MÉRITO INTRODUCE DENTRO DEL SISTEMA DEL TRIBUTO UN TRATO DESIGUAL A IGUALES, LO QUE RESULTA VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN, EN CUANTO PREVIENE COMO UN REQUISITO ESENCIAL DE LAS CONTRIBUCIONES QUE SEAN EQUITATIVAS.**

Amparo en Revisión 1558/90. Complementos Alimenticios, S.A. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en Revisión 4736/90. Martex, S.A. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González.

Amparo en Revisión 16/92. Arrendadora Hotelera del Sureste, S.A. de C.V. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en Revisión 5815/90. Zahori, S.A. de C.V. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en Revisión 749/91. Compañía Harinera de La Laguna, S.A. de C.V. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Rocío Balderas Fernández.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de febrero en curso, aprobó, con el número 10/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de febrero de mil novecientos noventa y seis.

Nota: Esta tesis interrumpe el criterio sustentado en la tesis de Pleno 23/90, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VI, Primera Parte, pág. 55 y en la tesis 1/91, publicada en el Semanario

Judicial de la Federación, Octava Epoca, Tomo VII-Enero, 1991, pág. 14.

Esta tesis de jurisprudencia, así como la ejecutoria que la integró, fueron publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III-marzo de 1996, páginas 38 y 6, respectivamente. Se publica nuevamente para una mejor comprensión del voto particular del Ministro Díaz Romero, quien en sesión pública de fecha 22 de febrero del año en curso, decidió que quedara como voto particular el proyecto que, como ponente, presentó en el amparo en revisión 4051/90, promovido por Compañía Embotelladora Nueva Obregón, S. A. de C. V. y otros (acumulados), cuya litis es similar a la de aquellos que dieron lugar a la jurisprudencia transcrita.”³⁰

“RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. ARTICULO 77, FRACCION XXVIII, INCISO C), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y UNO, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD CONTENIDO EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL, AL DAR UN TRATO DISTINTO A CONTRIBUYENTES QUE SE ENCUENTRAN EN LA MISMA HIPOTESIS TRIBUTARIA. La disposición mencionada contraviene el principio de equidad establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional al dar un trato distinto a contribuyentes que se encuentran en la misma hipótesis normativa, puesto que, no obstante que todos ellos obtienen ingresos provenientes de regalías que perciben por permitir a terceros el uso o la explotación de sus derechos de autor, el gravamen no se cobra cuando: a) los ingresos se obtienen en más de un año de calendario, cuando; b) no se reciban en su totalidad de una sola persona y cuando; c) no obstante sean de un año calendario y provengan de una sola persona, ésta se dedique a la actividad editorial, o bien, a la grabación de música. **Así, aunque el hecho generador del tributo es el mismo para todos los contribuyentes del impuesto (aspecto en el que son**

³⁰ Jurisprudencia del Pleno de la SCJN, Novena Epoca, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo. III, Mayo de 1996, Tesis: P./J. 10/96, Página: 255.

iguales), basta con que varíe una sola de las condiciones secundarias marcadas por la ley para que el gravamen no tenga que pagarse, lo cual PROVOCA UN TRATO INEQUITATIVO ENTRE LOS DIVERSOS CAUSANTES DEL IMPUESTO QUE ESTÁN EN LA MISMA HIPÓTESIS DE CAUSACIÓN.

Amparo en Revisión 606/91. Honore Andrés Bornacini Hervella. 17 de octubre de 1991. Puesto a votación el proyecto, se aprobó por unanimidad de dieciocho votos de los señores ministros Presidente Schmill Ordóñez, de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Llanos Duarte, Adato Green, Rodríguez Roldán, Cal y Mayor Gutiérrez, Gil de Lester, González Martínez, Villagordoa Lozano, Gutiérrez Vidal, Moreno Flores, García Vázquez y Díaz Romero. Impedido legalmente: Lanz Cárdenas. Ausentes: Azuela Güitrón y Chapital Gutiérrez. Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: Rolando González Licona.

Amparo en Revisión 330/91. Rosa María Corzo González y coagraviada. 8 de agosto de 1991. El proyecto se aprobó por unanimidad de diecinueve votos de los señores ministros Presidente Schmill Ordóñez, de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Rocha Díaz, Azuela Güitrón, Alba Leyva, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Llanos Duarte, Rodríguez Roldán, Cal y Mayor Gutiérrez, Gil de Lester, González Martínez, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Lanz Cárdenas y Díaz Romero. Ausentes: Chapital Gutiérrez y Adato Green. Ponente: Luis Fernández Doblado. Secretario: Roberto Terrazas Salgado.

Tesis número II/92 aprobada por el Tribunal en Pleno en Sesión Privada celebrada el martes siete de enero de mil novecientos noventa y dos. Unanimidad de quince votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Samuel Alba Leyva, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, Santiago Rodríguez Roldán, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez y Juan Díaz Romero. Ausentes: Ignacio Magaña

Cárdenas, Atanasio González Martínez, José Trinidad Lanz Cárdenas, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez y Mariano Azuela Güitrón. México, Distrito Federal, a nueve de enero de mil novecientos noventa y dos.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 49, Enero de 1992, pág. 61".³¹

D. REACCIONES DEL CONTRIBUYENTE FRENTE AL TRIBUTO.

El contribuyente por lo general considera al impuesto como un "mal necesario", por lo que reacciona en forma adversa al tributo (lo cual varía dependiendo del nivel cultural, educacional o social), acentuándose cuando no está de acuerdo con la forma en que se administran los fondos públicos.

Existen en todos los países contribuyentes honestos y deshonestos. Los primeros, por su educación o cultura contribuyen al erario ya sea porque comprenden que es necesario sufragar los gastos públicos o por temor al fisco (prefieren su tranquilidad, adquiriéndola pagando puntual y correctamente sus impuestos); mientras que los segundos cumplen parcialmente o simplemente no cumplen con sus obligaciones fiscales.

Ahora bien, consideramos que en parte la reacción adversa del contribuyente frente al tributo se debe por causas imputables a la administración y en particular al fisco, como lo son las que pasamos a enumerar:

- **Arbitrariedad de los funcionarios hacendarios en la interpretación y aplicación de la ley;**
- **Corrupción de funcionarios públicos;**
- **Dificultad para los contribuyentes de cumplir al pie de la letra la ley, ya sea por burocracia o por falta de facilidades administrativas;**

Sin embargo, sabemos que muchos contribuyentes se escudan en las anteriores razones para no cumplir debidamente con sus obligaciones fiscales, generando perjuicios significativos al desarrollo económico del país, así como a la prestación de servicios públicos de salud, agua, carreteras, educación o vivienda.

³¹ Jurisprudencia del Pleno de la SCJN, Octava Epoca, Semanario Judicial de la Federación, Tomo: IX-Enero, Tesis: P. II/92, Página: 42.

En muchos casos los contribuyentes confían fielmente en aquéllas personas a su alrededor que le recomiendan como pagar menos impuestos, resultando en muchos casos sus peores consejeros.

Los efectos enumerados anteriormente se pueden reducir sustancialmente realizando una labor seria de educación fiscal de la población en general, mediante la eliminación gradual de las causas (imputables al fisco o a los contribuyentes) por las cuales no se obtiene la recaudación deseada, en perjuicio del país.

Primero que todo proponemos la realización de una campaña nacional de educación fiscal. "Labor de educación fiscal no es decirle al contribuyente cómo puede y debe cumplir con sus obligaciones fiscales, sino conocer el origen de sus problemas. El fisco debe infundir confianza en el contribuyente para que éste le exponga los problemas que le aquejan. No debe el fisco contentarse con cobrar diferencias de impuestos cada vez que revisa la declaración de un contribuyente, sino llegar al conocimiento del porqué de las causas del pago de esas diferencias"³², llegando a conocer no sólo como son o se comportan los causantes sino como deben comportarse frente a su obligación constitucional de contribuir, de una parte, así como lograr que las autoridades hacendarias se ajusten al texto de la ley, de la otra parte.

Creemos que la educación fiscal debe abarcar tanto a los contribuyentes como al fisco. En el primer caso será necesario hacer saber al causante que el progreso del país depende de sus aportaciones, al cual deberá informársele en forma sincera y detallada el uso que se dará a sus contribuciones, de una parte, así como los derechos que la ley le confiere, de la otra parte.

Por lo que respecta a las autoridades hacendarias estimamos conveniente que apliquen la ley de manera justa, evitando actos abusivos o arbitrarios en contra de los contribuyentes; comprender y escuchar a las personas, y sobre todo, si saben que a éstas les asiste la razón, deben dársela y no aprovecharse de la ignorancia o desventaja de los sujetos pasivos, a fin de que éstos respeten la ley. También recomendamos se efectúe una simplificación de las obligaciones a cargo de los contribuyentes para que éstos puedan apegarse lo más posible al texto de la Ley.

³² Emilio Margáin Manautou, *Nociones de Política Fiscal*, Primera Edición, México, 1980, p.89

CAPÍTULO III

FEDERALISMO Y COORDINACIÓN FISCAL

A. INTRODUCCIÓN.

El artículo 121 de la CPEUM es el cimiento establecido por el federalismo para que pueda aplicarse de manera ordenada el derecho de un estado en otro y constituye también el ligamento de los diversos ordenamientos jurídicos estatales. Sin los principios que sienta, los estados no tendrían la obligación de reconocer como válidas las leyes de los otros miembros de la Federación. Sin embargo, la referida normativa constitucional no establece las reglas para la coordinación fiscal y sólo establece bases o principios para prevenir posibles diferencias entre los estados.

El sistema tributario mexicano se fundamenta en la autonomía de los niveles de gobierno, de una parte, y en las facultades constitucionales para legislar que se confieren a las entidades federativas, de la otra parte.

La concurrencia de facultades consignada en nuestra Carta Suprema permite la doble o múltiple imposición, esto es, el establecimiento de cargas tributarias federales, estatales y municipales sobre las mismas fuentes de riqueza y a cargo del mismo contribuyente, y consecuentemente genera confusión entre los contribuyentes por las distintas leyes aplicables a sus obligaciones tributarias.

Para solucionar el referido problema, en nuestro país se creó en 1954 la primera LCF, la cual influyó en la creación del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal regulado por referida Ley Federal vigente a partir de Enero 1° de 1980, en cuya exposición de motivos el Legislador señaló:

“...la concurrencia impositiva es permitida por la Constitución, pero de ello no puede derivarse que el Constituyente hubiera querido que cada fuente fuera gravada con impuestos federales, estatales y municipales. Asimismo, se reconoce que tanto el legislador federal como el local han actuado con la prudencia necesaria para evitar la superposición de impuestos, y que dicha prudencia los ha llevado a buscar acuerdos para que sólo una entidad grave determinada materia, de manera que se comparta el producto de lo recaudado...”.

Al determinar las funciones financieras del Estado en encontramos que algunas de las principales son:

1. **La asignación óptima de los recursos disponibles para la satisfacción de necesidades;**
2. **La eficacia en la asignación de estos recursos;**
3. **La estabilidad económica y el pleno empleo;**
4. **El desarrollo económico;**
5. **La distribución equitativa de la renta nacional.³³**

“En México es claro el proceso que se ha presentado de deterioro de la distribución del ingreso, de incremento al desempleo y el subempleo, así como el alto índice inflacionario. Desde la perspectiva tributaria el sistema impositivo es insuficiente para cubrir las enormes necesidades de financiamiento a nivel nacional, es ineficaz como corrector de la inequidad distributiva y como promotor del desarrollo económico en diversos campos, razón por la cual ha sido necesario modernizar el federalismo fiscal en los últimos tiempos.”³⁴

Las finalidades básicas del federalismo fiscal consisten en establecer la forma en que los diversos niveles de gobierno (Federación, Estados y Municipios) deban distribuirse las facultades impositivas y administrativas de los impuestos, de una parte, así como determinar las bases de colaboración entre los diversos niveles de gobierno a fin de efficientar y reducir los gastos de recaudación de las contribuciones, de la otra parte.

B. EL FEDERALISMO FISCAL EN LA ACTUALIDAD.

El Federalismo propuesto por el Ejecutivo Federal a través del Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 busca reconocer la soberanía de los Estados y la libertad municipal a través de una redistribución de facultades, funciones y responsabilidades.

Derivado del Programa para un Nuevo Federalismo, en materia de redistribución de facultades, funciones, responsabilidades y recursos, el Ejecutivo Federal reconoce que el actual modelo de coordinación fiscal requiere transformarse en un Sistema Nacional de Coordinación Hacendaria, ante los cambios que se observan en la economía nacional y las necesidades crecientes de los estados y municipios.³⁵

³³ Manuel de Juano, *Tributación sobre el Valor Agregado (I.V.A.)*, Victor P. de Závala Editor, Primera Edición, Argentina, 1963, p. 60.

³⁴ *Ididem*, p. 60.

³⁵ Decreto por el que se aprueba el Programa para un Nuevo Federalismo 1995-2000, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el día 06 de Agosto de 1997 (Segunda Sección).

El Ejecutivo Federal se propone alcanzar los siguientes objetivos:

- Avanzar hacia un Sistema de Coordinación Hacendaria que incorpore las áreas de ingreso, gasto y deuda, a fin de generar una mayor autonomía financiera de las entidades federativas, mediante instrumentos que amplíen sus capacidades para generar ingresos propios y mayor certeza en el acceso a sus participaciones;
- Ampliar las potestades tributarias susceptibles de ser ejercidas por los gobiernos locales, y así fortalecer sus finanzas y generar un mayor control y participación de la ciudadanía en las decisiones del gasto público; y,
- Promover el desarrollo de sistemas estatales de coordinación fiscal.

C. LA COORDINACIÓN FISCAL.

La finalidad del SNCF es la de coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales y distribuir entre ellos dichas participaciones, en términos del artículo 1° de la LCF.

A este Sistema pueden adherirse los Estados que celebren Convenio de Coordinación Fiscal con la SHCP, que deberá ser autorizado o aprobado por su Legislatura, los cuales participarán en el total de impuestos federales y en los otros ingresos mediante la distribución de fondos, en la forma y términos que señale la LCF.

La SHCP y el Gobierno del Estado de que se trate, ordenarán la publicación en el DOF y en el POE, respectivamente, del convenio celebrado por el cual el Estado se adhiera; del acto por el que se separe del sistema; y de los decretos de la Legislatura del Estado por los cuales se autoricen o aprueben dichos actos, que surtirán efectos a partir del día siguiente a la publicación que se efectúe en último lugar.

La adhesión al SNCF deberá llevarse a cabo integralmente y no sólo en relación con algunos de los ingresos de la Federación.

El Distrito Federal queda incorporado al SNCF, por disposición expresa del artículo 10 de la LCF.

D. EL RECURSO DE INCONFORMIDAD.

Las personas que resulten afectadas por incumplimiento de las disposiciones del SNCF, de las de coordinación en materia de derechos o de adquisición de inmuebles, podrán presentar en cualquier tiempo recurso de inconformidad ante la SHCP, en términos del artículo 11-A de la LCF.

El recurso de inconformidad se tramitará conforme a las disposiciones que sobre el recurso de revocación establece el CFF, con las siguientes modalidades:

1. La SHCP oirá a la entidad de que se trate;
2. La SHCP solicitará un dictamen técnico a la Junta de Coordinación Fiscal;
3. El plazo para resolver el recurso será de un mes a partir de la fecha en que la SHCP reciba el dictamen a que se refiere el punto anterior;
4. La resolución podrá ordenar a la Tesorería de la Federación la devolución de las cantidades indebidamente cobradas, con cargo a las participaciones de la entidad. A estas devoluciones les será aplicable lo que al respecto establece el Código Fiscal de la Federación.

La resolución podrá ser impugnada ante el TFF por los promoventes del recurso.

Las entidades federativas podrán ocurrir ante la SCJN, en los términos del artículo 12 de la LCF.

Confirma lo anterior la ejecutoria que pasamos a transcribir:

“COORDINACIÓN FISCAL, CONVENIO DE. VÍAS DE DEFENSA EN CONTRA DE RESOLUCIONES RECAIDAS A UN RECURSO DE INCONFORMIDAD EN EL QUE SE PRETENDE QUE UN ESTADO INFRINGIÓ AQUÉL. De conformidad con lo dispuesto por los artículos 105 constitucional, 11-A y 12 de la Ley de Coordinación Fiscal en vigor, en contra de las resoluciones emitidas en materia de coordinación fiscal por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el recurso de inconformidad, procede el juicio de nulidad, que se hará

valer: a) Ante el Tribunal Fiscal de la Federación, por los particulares, cuando la resolución les sea desfavorable y; b) Ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación por el estado respectivo, cuando en dicha resolución se determine que faltó al cumplimiento del convenio de coordinación celebrado con la Federación.

Varios 275/91. Gobernador Constitucional del Estado de Sonora y otras autoridades. 21 de octubre de 1992. Unanimidad de veinte votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ethel Lizette del C. Rodríguez Arcovedo. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el miércoles seis de enero en curso, por unanimidad de veinte votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, José Trinidad Lanz Cárdenas, Miguel Montes García, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, Samuel Alba Leyva, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez: aprobó, con el número II/93, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a doce de enero de mil novecientos noventa y tres.³⁶

E. ANULACIÓN DE DECLARATORIAS ANTE LA SCJN.

De conformidad con el artículo 12 de la LCD, el Estado inconforme con la declaratoria por la que se considera que deja de estar adherido al SNCF podrá ocurrir ante la SCJN conforme al artículo 105 de la CPEUM.

Al admitirse la demanda se señalará la fecha para la celebración de una audiencia, que habrá de verificarse antes de los 90 días siguientes y, dentro de este término, tanto el Estado que haya promovido el juicio, como el Ejecutivo Federal y la SHCP, podrán aportar las pruebas ofrecidas y que no hubieran presentado con la demanda o contestación. En la audiencia formularán alegatos y la SCJN pronunciará su fallo.

³⁶ Pleno de la SCJN, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Parte: 61, Enero de 1993, Tesis: P. II/93, Página: 56

Desde la admisión de la demanda se suspenderán los efectos de la declaratoria impugnada, por 150 días. El fallo de la SCJN producirá efectos 30 días después de su publicación en el DOF.

La SCJN ordenará la publicación en el DOF, tanto de la suspensión de los efectos de la declaratoria impugnada como de los puntos resolutiveos del fallo de la Corte.

En caso de que la SHCP infringiera las disposiciones legales y convenios relativos a la coordinación fiscal en perjuicio de un entidad federativa, ésta podrá reclamar su cumplimiento ante la SCJN, siguiendo, en lo aplicable el procedimiento establecido en la LRA105.

F. CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL CELEBRADO POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN.

Por medio del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal celebrado por la SHCP y el Gobierno del Estado de Nuevo León,³⁷ la referida Secretaría y Estado convinieron coordinarse en materia de los siguientes impuestos (y accesorios) federales:

1. Impuesto al Valor Agregado;
2. Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Activo;
3. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios;
4. Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos;
5. Multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Estado;

En términos del artículo 4° del CCA que nos ocupa, las facultades de la SHCP, que conforme al referido Convenio se confieren al Estado, serán ejercidas por el gobernador de la entidad o por las autoridades que, conforme a las disposiciones legales locales, estén facultadas para administrar contribuciones federales.

³⁷ Ver "Anexo".

Respecto del IVA en el ejercicio de las facultades de comprobación, el Estado tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimientos de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos; así como en las oficinas de la autoridad competente. Estas mismas facultades las podrá ejercer el Estado respecto del Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Activo e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, simultáneamente con la revisión del IVA. (Artículo 7° del CCA)

Debemos destacar que las facultades de recaudación, comprobación, determinación y cobranza de contribuciones relacionadas con contribuciones federales que se confieren al Estado de Nuevo León por el CCA, no implican una delegación de facultades de la SHCP, ya que también la referida Secretaría de Estado puede ejercer en cualquier momento las citadas funciones, de conformidad con el artículo 22 del multicitado CCA, en el cual se establece que dicha Dependencia podrá en cualquier tiempo ejercer las atribuciones a que se refiere este Convenio, aun cuando hayan sido conferidas expresamente al Estado, pudiendo hacerlo en forma separada o conjunta con este último, es decir, esta última tiene competencia concurrente para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Confirma lo anterior la ejecutoria que pasamos a transcribir

“VALOR AGREGADO, IMPUESTO AL. LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE COMPETENCIA CONCURRENTE JUNTO CON EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL. Es cierto que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 20 del Acuerdo entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia fiscal federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 1983, se establece precisamente un acuerdo de coordinación entre dichas dependencias, a través de la cual la citada en segundo término, puede y debe ejercer las funciones operativas inherentes a la recaudación, comprobación, determinación y cobranza de contribuciones relacionadas con diversas disposiciones fiscales, entre las que se encuentran las relativas al impuesto al valor agregado, pero esto no debe entenderse como una delegación de facultades, ni tampoco como un caso de competencia exclusiva a favor del departamento administrativo mencionado, ya que también la propia Secretaría de Estado de referencia puede ejercer en

cualquier momento las citadas funciones, según lo establecido en el artículo 21 del acuerdo de que se trata, es decir, esta última tiene competencia concurrente para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en lo que concierne al impuesto al valor agregado.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 155/89. Limpieza Industrial Planeada, S.A. 24 de febrero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. de Fátima I. Sámano Hernández. Secretario: Manuel de J. Rosales Suárez.³⁸

G. IMPUESTOS FEDERALES, ESTATALES Y MUNICIPALES.

1. IMPUESTOS FEDERALES.

En el ejercicio fiscal de 1998, la Federación percibirá ingresos por concepto de Impuestos Federales en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran (Artículo 1° LIF1998):

(Millones de pesos)

a.- IMPUESTOS:	384,317.5
➤ Impuesto sobre la renta.	150,153.0
➤ Impuesto al activo.	7,260.5
➤ Impuesto al valor agregado.	115,312.6
➤ Impuesto especial sobre producción y servicios.	73,363.1
➤ Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.	6,450.0
➤ Impuesto sobre automóviles nuevos.	1,504.2
➤ Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio	

³⁸ Jurisprudencia de los Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Parte : III Segunda Parte-2, Página: 864.

directo de la Nación.	---
➤ Impuesto a los rendimientos petroleros.	---
➤ Impuestos al comercio exterior.	19,474.8
➤ Accesorios.	10,799.3

2. IMPUESTOS ESTATALES.

Muchos de los impuestos que actualmente se enumeran en las Leyes de Ingresos de cada uno de los Estados, con motivo del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre los gobiernos de las Entidades Federativas y la SHCP se encuentran suspendidos, como veremos a continuación.

Enseguida enumeramos los Impuestos que se contienen en la Ley de Ingresos para el año de 1998 en el Estado de Nuevo León:

IMPUESTOS

➤ Sobre Ingresos Mercantiles	Suspendido con motivo del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre el Gobierno del Estado de Nuevo León y la SHCP
➤ Sobre Enajenación de Automóviles, Camiones y demás vehículos	Vigente
➤ Sobre Expendios de Bebidas Alcohólicas	Suspendido con motivo del anexo 3 del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre el Gobierno del Estado de Nuevo León y la SHCP
➤ Sobre Compra Venta y Permuta de Ganado	Vigente
➤ Sobre Ventas de Gasolina y demás Derivados del Petróleo	Suspendido con motivo del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre el Gobierno del Estado de Nuevo León y la SHCP
➤ Sobre Nóminas	Vigente
➤ Sobre Hospedaje	Vigente
➤ Sobre Ganado y Aves que se	Suspendido con motivo del anexo 3 del

Sacrificuen	Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre el Gobierno del Estado de Nuevo León y la SHCP
➤ Sobre Obtención de Premios	Vigente

3. IMPUESTOS MUNICIPALES.

A continuación enumeraremos los Impuestos Municipales señalados en la Ley de Ingresos de los Municipios del Estado de Nuevo León para el ejercicio 1998:

IMPUESTOS

Sobre el Ejercicio de Actividades Mercantiles	Suspendido
Predial	Vigente
Sobre Adquisición de Inmuebles	Vigente
Sobre Diversiones y Espectáculos Públicos	Vigente
Sobre Juegos Permitidos	Suspendido
A la Adquisición de Cítricos	Suspendido
Sobre Aumento de Valor y Mejoría Específica de la Propiedad	Vigente

Los impuestos suspendidos enumerados anteriormente permanecerán sin entrar en vigor entretanto permanezca adherido el Estado de Nuevo León al SNCF a que se contrae el Convenio de Adhesión al SNCF celebrado entre el Gobierno del Estado de Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fecha Octubre 19 de 1997.

H. COMPARACIÓN DE CONCEPTOS DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, ESTADO DE NUEVO LEÓN Y EL MUNICIPIO DE MONTERREY, N.L.³⁹

CONCEPTO	GOBIERNO FEDERAL	GOBIERNO ESTATAL	GOBIERNO MUNICIPAL
Impuestos	\$ 384,317.5	\$ 730.4	\$ 209.8
Otros Ingresos	\$ 190,573.5		
Derechos	\$ 129,393.5	\$ 391.2	\$ 73.6
Ingresos derivados de Financiamiento	\$ 62,798.0		
Aportaciones de Seguridad Social	\$ 48,159.5		

³⁹ Datos correspondientes al ejercicio fiscal 1998.

Desconcentración Servicios de Salud		\$ 301.6	
Aprovechamientos	\$ 41,370.3	\$ 277.7	\$ 66.7
Productos	\$ 9,417.6	\$ 86.6	\$ 32.1
Participaciones Federales		\$ 3,895.3	\$ 353.2
Aportación Federal para Educación Básica		\$ 2,199.8	
Apoyo Financiero de la Federación		\$ 855.0	\$ 73.5
TOTAL PRESUPUESTADO	\$ 866,029.9	\$ 8,767.6	\$ 809.0

I. COMPARACIÓN DE CONCEPTOS DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN, ESTADO DE NUEVO LEÓN Y EL MUNICIPIO DE MONTERREY, N.L.⁴⁰

CONCEPTO	GOBIERNO FEDERAL	GOBIERNO ESTATAL	GOBIERNO MUNICIPAL
Participaciones a Entidades Federativas y Municipios	\$ 112,402.8		
Servicio de la Deuda	\$ 106,998.1	\$ 586.6	\$ 79.3
Aportaciones Federales para Entidades Federativas y Municipios	\$ 98,849.6		
Educación	\$ 64,184.9	\$ 5,388.6	
Ecología y Desarrollo Urbano	\$ 13,048.1	\$ 319.0	\$ 9.6
Desarrollo Social	\$ 9,528.3	\$ 813.3	\$ 121.9
Impartición de Justicia	\$ 4,773.2	\$ 102.4	
Seguridad Pública y Procuración de Justicia	\$ 3,485.9	\$ 632.4	\$ 56.8
Desarrollo Económico, Descentralización y Descentralización Regional	\$ 3,411.7	\$ 331.0	
Función Legislativa	\$ 2,262.9	\$ 78.7	
Presidencia de la República	\$ 1,151.7		
Administración Pública	\$ 786.1	\$ 475.5	\$ 61.3
Adefas		\$ 40.0	
Servicios Públicos Generales			\$ 353.5
Otras Dependencias	\$ 117,876.8		\$ 53.1
Otras Partidas	\$ 370,422.0		
TOTAL PRESUPUESTADO	\$ 909,182.1	\$ 8,767.5	\$ 735.4

⁴⁰ Datos correspondientes al ejercicio fiscal 1998.

CAPÍTULO IV

LOS PRINCIPIOS DE NEUTRALIDAD E INMUNIDAD FISCAL, APLICABLES AL DISTRITO FEDERAL, ESTADOS Y MUNICIPIOS.

A. LAS EXENCIONES SUBJETIVAS.

Para Jarach, exenciones subjetivas son “aquellas en que determinados hechos imponibles se atribuyen **a sujetos que resultarían contribuyentes, pero, por su naturaleza especial, y atendiendo a fines de diferente índole, como de fomento, de favorecimiento, etc., quedan exentos de impuestos**”.⁴¹

La exención subjetiva equivale a que estando legalmente configurada la obligación tributaria de determinado ente o sujeto, **por disposición legal, no le resulta aplicable, en virtud de su naturaleza intrínseca**, lo cual se diferencia de la **no sujeción a determinado tributo**, que significa que **la obligación tributaria no nace porque no se configuran todos y cada uno de los elementos de la referida obligación impositiva**.

Este tipo de exenciones subjetivas no contrarían la garantía de igualdad en materia fiscal, debido a que la prohibición consagrada por el artículo 28 de la CPEUM se refiere a aquéllos casos en que se favorezcan intereses particulares, no como en el presente caso **en que se exceptúa del pago de tributos a cierta categoría de personas**. En este caso se configuran los elementos esenciales del impuesto, sin embargo, no se llega a ser deudor de la prestación por disposición expresa de Ley.

En cambio, cuando la ley no fija alguno de los elementos esenciales, no existe una verdadera relación jurídica, infringiéndose de esta manera los Principios de Legalidad Tributaria e Inmunidad de los Entes Públicos que rigen en nuestro país.

Consideramos que la Federación, D.F., Estados y Municipios no se encuentran en el caso de la exención subjetiva referida en párrafos anteriores, por la simple razón que al no estar establecida la obligación a su cargo en la CPEUM de contribuir a sus propios gastos públicos, (puesto que en funciones de derecho público son sujetos activos de los impuestos), no llega a configurarse la obligación tributaria a su cargo, tomando en consideración que **por su propia naturaleza, no son sujetos a pago de impuestos, consecuentemente, al no configurarse el**

⁴¹ Sergio Francisco de la Garza, Op cit, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, S.A., Decimoctava Edición, México, 1994, p. 518.

elemento de sujeto pasivo del tributo, no debe nacer dicho gravamen a su cargo.

B. EL PRINCIPIO DE INMUNIDAD FISCAL.

1. CONCEPTO.

La Inmunidad consiste en la **“Exención o liberación de cargas personales o reales”**.⁴² (El énfasis es nuestro)

De la anterior definición podemos concluir que el significado de la palabra “inmunidad” resulta evidentemente incompatible con las calidades de “contribuyente” y “ente soberano”, precisamente por el problema económico que generaría la confusión de las calidades de dichos sujetos, las cuales limitarían el desenvolvimiento y el desarrollo de las funciones de los entes de derecho público.

Efectivamente, no es jurídicamente admisible pretender confundir a los entes soberanos con los contribuyentes, (cuando aquéllos actúan en funciones de derecho público), puesto que resulta infundado y absurdo que los propios órganos dotados de poder, estando constitucionalmente liberados de cargas tributarias, precisamente para poder cumplir sus fines, deban aportar recursos al Erario, careciendo, por su propia naturaleza, de capacidad contributiva para satisfacer sus propios gastos.

El artículo 16, fracción I, del CFF de 1967 señalaba que estaban exentos del pago de impuestos los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, en aquéllos casos en que realizaran actividades en funciones de derecho público.

Por su parte, el Artículo 1° del CFF en vigor dispone que **la Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente**. Sin embargo, la disposición anterior no se hace extensiva para el D.F., Estados y Municipios, **por lo que existe una laguna (en el CFF) respecto de la obligación de éstas últimas entidades de pagar impuestos, misma que debe resolverse en función al Principio de Inmunidad en estudio**.

El Artículo 1° del CFF, coincidente con la fracción IV del Artículo 31 Constitucional, dispone como obligación de las personas físicas y morales contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, sin mencionar responsabilidad o carga para las Entidades Federativas, Distrito Federal o los municipios.

⁴² Guillermo Cabanellas, *Diccionario de Derecho Usual*, Tomo II, Editorial Heliasta, S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1976, p. 388.

Las disposiciones señaladas anteriormente nos conducen al estudio de la inmunidad del Distrito Federal, Entidades Federativas y Municipios, en atención a su propia naturaleza intrínseca.

2. FUNDAMENTO DOCTRINARIO DE LA INMUNIDAD FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL, ENTIDADES FEDERATIVAS Y MUNICIPIOS.

En el presente apartado estudiaremos el concepto de capacidad contributiva, en relación con el Principio de Inmunidad Fiscal del Estado, para el efecto de analizar las razones por las cuales no es posible atribuirles a los entes públicos tales como la Federación, D.F., Estados y Municipios, dicha capacidad tributaria, y por lo tanto la obligación de pagar impuestos.

Jarach ha hecho un estudio aplicable a nuestra legislación para determinar la inmunidad de los entes públicos, cuya parte medular pasamos a transcribir:

“La inmunidad fiscal de las entidades públicas y de sus dependencias respecto a los impuestos es, al contrario, una consecuencia de la naturaleza sustancial del hecho imponible, en correspondencia con su causa jurídica. El presupuesto de hecho de todo impuesto tiene naturaleza económica, consiste en una actividad o situación económica, de la cual resulta capacidad contributiva. La capacidad contributiva significa apreciación por parte del legislador de que el hecho económico que se ha verificado para el sujeto le permite distraer una suma de dinero de sus necesidades privadas para destinarlas a los gastos públicos. Pero esos conceptos básicos del hecho imponible no tendrían sentido si el hecho imponible se atribuyera al Estado, o a las entidades públicas o a las dependencias de ellas. Las situaciones o las actividades económicas de las mismas nunca representan capacidad contributiva, porque toda la riqueza del Estado ya sirve directamente a las finalidades públicas y sería sin sentido atribuirle una capacidad de contribución a las finalidades para las cuales toda su actividad y su existencia misma están destinadas...”

...La inmunidad fiscal del Estado y de las entidades públicas y de las dependencias con o sin personería jurídica propia, constituye un dogma jurídico tributario, en relación a la misma naturaleza del hecho imponible, que,

por su causa, no es, sin contradicción lógica, atribuible a esa clase de sujetos. **Sólo puede admitirse excepcionalmente la imposición de ellos, cuando resulte evidente la voluntad legislativa de equiparar completamente una empresa pública a las empresas privadas, sometiéndola al mismo régimen jurídico y económico.** En ese sentido y con esta reserva se puede aceptar la afirmación dominante en la doctrina y en la jurisprudencia europea y norteamericana, que admiten la imposición de las empresas industriales o comerciales del Estado.”.

El mismo Jarach, en otro lugar, al afirmar que **“en los Estados Unidos se ha afirmado que el Estado Federal no puede gravar las instrumentalidades** – este término es la traducción literal del inglés – **de un Estado miembro de la Federación o viceversa, que el Estado miembro no puede gravar las instrumentalidades del Estado Federal, porque gravarlas significaría destruirlas y trabar el ejercicio de esas actividades que el Estado ha querido crear.** Dicha doctrina se basa en el aforismo del famoso Justice-Marshall, quién refiriéndose al poder fiscal expresó: **The power to tax is the power to destroy** en el fallo *McCulloch vs. Maryland*, que es uno de los que han tenido más trascendencia en la doctrina constitucional de los Estados Unidos de América.”(El énfasis es nuestro) ⁴³

De lo anteriormente expuesto podemos concluir que **la capacidad contributiva significa que la realización del hecho imponible por parte del sujeto pasivo o contribuyente, implica la posibilidad económica de tributar para sufragar los gastos públicos,** sin que sea jurídicamente admisible pretender reconocer dicha capacidad tributaria al Estado (en ejercicio de funciones públicas), puesto que su patrimonio **se utiliza precisamente para la realización de sus fines de derecho público.**

Es por lo anterior que estimamos que al gravar un nivel de gobierno a otro, (en el caso a estudio la Federación, a través del Artículo 3° de la LIVA establece carga tributaria al D.F., Estados y Municipios) atenta contra la soberanía de éstos últimos, disminuyendo considerablemente su patrimonio e impidiendo la plena realización de sus fines, por lo que el principio de inmunidad fiscal debe subsistir para éstos entes de derecho público, tomando en

⁴³ Sergio Francisco de la Garza, Op cit, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, S.A., Decimoctava Edición, México, 1994, p. 522.

consideración que los recursos con que cuentan dichas entidades no constituye “capacidad contributiva”, puesto que no es jurídicamente admisible que deban contribuir para formar su propio patrimonio, a fin de sufragar sus gastos públicos, confundiendo inconstitucionalmente las calidades de “ente soberano” y “sujeto pasivo” del tributo.

3. LA CAPACIDAD TRIBUTARIA DE LOS CONTRIBUYENTES.

Por capacidad jurídica tributaria entendemos “la posibilidad de hecho de ser titular de las relaciones económicas que constituyen los hechos imponibles”, de modo que “es tributariamente capaz el sujeto al cual, por la naturaleza del hecho imponible, éste puede ser atribuido.”⁴⁴

Es por lo anterior que existe una radical diferencia entre la capacidad de derecho privado y la de derecho público, la cual consiste fundamentalmente en que mientras la primera consiste en la posibilidad jurídica de ser titular de derechos y obligaciones, en la segunda, no es necesario que el sujeto cuente con personalidad de derecho privado, sino con capacidad económica tributaria, en términos del artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, la cual según la SCJN se traduce en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva.

Nuestro máximo Tribunal ha señalado que **para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el objeto del tributo guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto, por lo que debe concluirse que es indispensable una estrecha relación entre el objeto del impuesto y la capacidad contributiva a la que se aplica la tasa de la obligación tributaria.**

Apoya lo anterior nos permitimos transcribir la siguiente tesis de jurisprudencia:

“IMPUESTOS. CONCEPTO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que

⁴⁴ Dino Jarach, *El Hecho Imponible*, Abeledo Perrot S.A. Editora e Impresora, Tercera Edición, Argentina, 1982, p. 188.

el objeto del tributo establecido por el Estado, guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos, potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el objeto del impuesto y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de la obligación.

Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el doce de marzo en curso, aprobó, con el número XXXI/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a doce de marzo de mil novecientos noventa y seis." ⁴⁵

4. OBLIGACIÓN DE LOS ENTES PÚBLICOS RESPECTO DEL PAGO DE OTRAS CONTRIBUCIONES DIFERENTES A LOS IMPUESTOS.

A diferencia de los impuestos, las entidades públicas tales como la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios si deben estar obligadas al pago de derechos, cuando la hipótesis jurídica contemplada por la norma les resulte atribuible a ellos, ya que éstos se enteran por la prestación de un servicio individual al sujeto pasivo, y no presuponen para su configuración la capacidad de contributiva de estos sujetos.

En efecto, aún y cuando en la legislación vigente se suprimió de la definición de derechos fiscales el concepto de "contraprestaciones" por el servicio público prestado, como precisaba el CFF de 1967, subsiste cuando se trata de la correlación entre la prestación del servicio público y el monto de la cuota. Dichas características que distinguen a este tributo de las demás contribuciones, permiten considerar, aplicando los principios de equidad y proporcionalidad que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional, que debe existir un

⁴⁵ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte. III, Marzo de 1996, Tesis: P. XXXI/96, Página. 437.

razonable equilibrio entre la cuota y la prestación del servicio, y que se impone dar el mismo trato fiscal a los que reciben igual servicio.

Lo anterior nos lleva a concluir que el establecimiento de normas que determinen el monto del tributo atendiendo al capital del causante, es exacto tratándose de impuestos, pero no de derechos, respecto de los cuales debe tenerse en cuenta ordinariamente el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio.

Confirma lo anterior la ejecutoria que pasamos a transcribir:

“DERECHOS TRIBUTARIOS POR SERVICIOS. SU EVOLUCIÓN EN LA JURISPRUDENCIA. Las características de los derechos tributarios que actualmente prevalecen en la jurisprudencia de este alto tribunal encuentran sus orígenes, según revela un análisis histórico de los precedentes sentados sobre la materia, en la distinción establecida entre derechos e impuestos conforme al artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación del año de mil novecientos treinta y ocho, y su similar del Código del año de mil novecientos sesenta y siete, a partir de la cual se consideró que **la causa generadora de los derechos no residía en la obligación general de contribuir al gasto público, sino en la recepción de un beneficio concreto en favor de ciertas personas, derivado de la realización de obras o servicios** (“COOPERACION, NATURALEZA DE LA.”, jurisprudencia 33 del Apéndice de 1975, 1a. Parte; A.R. 7228/57 Eduardo Arochi Serrano; A.R. 5318/64 Catalina Ensástegui Vda. de la O.; A.R. 4183/59 María Teresa Chávez Campomanes y coags.). Este criterio, sentado originalmente a propósito de los derechos de cooperación (que entonces se entendían como una subespecie incluida en el rubro general de derechos), se desarrollaría más adelante con motivo del análisis de otros ejemplos de derechos, en el sentido de que le eran inaplicables los principios de proporcionalidad y equidad en su concepción clásica elaborada para analizar a los impuestos, y que los mismos implicaban en materia de derechos que existiera una razonable relación entre su cuantía y el costo general y/o específico del servicio prestado (**“DERECHOS POR EXPEDICION, TRASPASO, REVALIDACION Y CANJE DE PERMISOS Y LICENCIAS MUNICIPALES DE GIROS MERCANTILES, INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 14, FRACCIONES I, INCISO C), II, INCISO**

D), DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE TECATE, BAJA CALIFORNIA, PARA EL AÑO DE 1962, QUE FIJA EL MONTO DE ESOS DERECHOS CON BASE EN EL CAPITAL EN GIRO DE LOS CAUSANTES, Y NO EN LOS SERVICIOS PRESTADOS A LOS PARTICULARES", Vol. CXIV, 6a. Epoca, Primera Parte; "DERECHOS FISCALES. LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE ESTOS ESTA REGIDA POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS", Vol. 169 a 174, 7a. Epoca, Primera Parte; "AGUA POTABLE, SERVICIO MARITIMO DE. EL ARTICULO 201, FRACCION I, DE LA LEY DE HACIENDA PARA EL TERRITORIO DE BAJA CALIFORNIA, REFORMADO POR DECRETO DE 26 DE DICIEMBRE DE 1967, QUE AUMENTO LA CUOTA DEL DERECHO DE 2 A 4 PESOS EL METRO CUBICO DE AGUA POTABLE EN EL SERVICIO MARITIMO, ES PROPORCIONAL Y EQUITATIVO; Y POR LO TANTO NO ES EXORBITANTE O RUINOSO EL DERECHO QUE SE PAGA POR DICHO SERVICIO", Informe de 1971, Primera Parte, pág. 71). El criterio sentado en estos términos, según el cual los principios constitucionales tributarios debían interpretarse de acuerdo con la naturaleza del hecho generador de los derechos, no se modificó a pesar de que el artículo 2o., fracción III del Código Fiscal de la Federación del año de mil novecientos ochenta y uno abandonó la noción de contraprestación para definir a los derechos como **"las contribuciones establecidas por la prestación de un servicio prestado por el Estado en su carácter de persona de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público"** (A.R. 7233/85 Mexicana del Cobre, S.A. y A.R. 202/91 Comercial Mabe, S.A.). De acuerdo con las ideas anteriores avaladas por un gran sector de la doctrina clásica tanto nacional como internacional, puede afirmarse que **los derechos por servicios son una especie del género contribuciones que tiene su causa en la recepción de lo que propiamente se conoce como una actividad de la Administración, individualizada, concreta y determinada, con motivo de la cual se establece una relación singularizada entre la Administración y el usuario, que justifica el pago del tributo.**

Amparo en revisión 998/94. Cementos Anáhuac, S.A. de C.V. 8 de abril de 1996. Unanimidad de nueve votos.

Amparo en revisión 1271/94. Especialidades Industriales y Químicas, S.A. de C.V. 8 de abril de 1996. Unanimidad de nueve votos.

Amparo en revisión 1697/94. Club de Golf Chapultepec. 8 de abril de 1996. Unanimidad de nueve votos.

Amparo en revisión 479/95. Seguros Comercial América, S.A. de C.V. 8 de abril de 1996. Unanimidad de nueve votos.

Amparo en revisión 1875/95. Corporación Industrial Reka, S.A. de C.V. 8 de abril de 1996. Unanimidad de nueve votos.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veinticuatro de junio en curso, aprobó, con el número 41/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a veinticuatro de junio de mil novecientos noventa y seis.

Nota: Véase la ejecutoria relativa al amparo en revisión 1875/95. Corporación Industrial Reka, S.A. de C.V., publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, mayo de 1996, página 58.”⁴⁶

En cuanto a las contribuciones de mejoras estimamos que no debe existir inmunidad para tales entes, debido a que éstas presuponen la realización de una obra o de un servicio, que se traduce en un beneficio, y consecuentemente debe pagarla cualquier persona que lo reciba.

Por lo que corresponde a las Aportaciones de Seguridad Social debemos concluir que éstas suponen la prestación del servicio público de salud o seguridad social por el Estado, de donde se aprecia la contraprestación recibida por los usuarios por parte del organismo descentralizado de que se trate, por lo que estimamos que deben pagarla tanto los patrones como los trabajadores que se benefician con tales servicios, en los términos que determine la ley.

Confirman lo anterior las tesis jurisprudenciales que pasamos a transcribir:

⁴⁶ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : IV, Julio de 1996, Tesis: P./J. 41/96, Página. 17.

“APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL. SU RECAUDACIÓN SE DESTINA A LOS GASTOS PÚBLICOS. De lo dispuesto en la Ley de Ingresos de la Federación, en el sentido de que el Estado percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades que en la misma se enumeran, en los que se incluye a las aportaciones de seguridad social y de lo previsto en el Presupuesto de Egresos, en donde se establece que pueden efectuarse erogaciones correspondientes a las entidades paraestatales, entre las que se encuentra el Instituto Mexicano del Seguro Social, se colige que la seguridad social está contemplada como parte del gasto público al cual deben destinarse los ingresos que en esta materia se recauden a través del organismo descentralizado encargado de ello, que si bien tiene personalidad jurídica propia y diversa a la del Estado, realiza una función de éste, como es la seguridad social; por tanto, las cuotas exigidas a los patrones para el pago del servicio público del seguro social quedan comprendidas dentro de los tributos que impone el Estado con carácter obligatorio, destinado al servicio público de seguridad social.

Amparo en revisión 1543/94. Dubois Química, S.A. de C.V. 26 de febrero de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Irma Rodríguez Franco. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiocho de marzo en curso, aprobó, con el número LIII/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a veintiocho de marzo de mil novecientos noventa y seis.”⁴⁷

“SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL. SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIAS. Del examen de lo dispuesto en los artículos 2o. del Código Fiscal de la Federación y 260, 268, 269, 271 y demás relativos de la Ley del Seguro Social, se desprende que las cuotas al Seguro Social son contribuciones, no sólo por la calificación formal que de

⁴⁷ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : III, Abril de 1996, Tesis: P. LIII/96, Página: 65.

ellas hace el primero de los preceptos citados, al concebirlas como aportaciones de seguridad social a cargo de las personas que son substituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley en materia de seguridad social, o de las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado sino que, por su naturaleza, son obligaciones fiscales que deben ceñirse a los principios tributarios, ya que se advierte de la evolución legislativa que el Instituto Mexicano del Seguro Social, constituido desde sus orígenes como un organismo público descentralizado de la Administración Pública Federal, se convirtió en un organismo fiscal autónomo encargado de prestar el servicio público de seguridad social, investido de la facultad de determinar los créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico-coactivo y que, por lo mismo, en su actuación debe observar las mismas limitaciones que corresponden a la potestad tributaria en materia de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

Amparo en revisión 2163/93. Transportadora Automotriz, S.A. de C.V. 9 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos.

Amparo en revisión 861/94. Cyanamid, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos.

Amparo en revisión 1458/94. Perforadora Central, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos.

Amparo en revisión 631/94. Inmobiliaria Grupo Corporativo, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos.

Amparo en revisión 512/94. Operadora Marítima TMM, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el treinta y uno de agosto en curso, por unanimidad de once votos de los Ministros: Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz

Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 18/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y cinco. Nota: Véase la ejecutoria publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo I, pág. 6, correspondiente al mes de junio de 1995.”⁴⁸

C. LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 3° DE LA LIVA EN CUANTO A LA OBLIGACIÓN DEL DISTRITO FEDERAL, ESTADOS Y MUNICIPIOS DE PAGAR DICHO TRIBUTO. APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE INMUNIDAD FISCAL.

Tal como señalamos anteriormente, el artículo 16 del CFF de 1967 (en su redacción original) **respetaba la inmunidad fiscal de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, cuando actuaban en relaciones de supra a subordinación con los gobernados**, cuyo precepto se modificó con posterioridad para señalar que tales entes no causan impuestos federales, **salvo cuando las leyes establezcan lo contrario**. Por su parte, el **CFF de 1981 no otorga inmunidad tributaria a tales entes de derecho público**.

El objetivo del presente estudio radica esencialmente en demostrar la inconstitucionalidad del artículo 3° de la LIVA, al establecer cargas fiscales no consagradas por la Carta Magna a la Federación, D.F., Estados y Municipios (sin contar éstos con capacidad tributaria), de una parte, y dar plena vigencia al Principio de Inmunidad que consigna nuestra CPEUM, de la otra parte.

La CPEUM representa un pacto político entre entidades de igual jerarquía, y en respeto a dicha circunstancia, no contempla disposición alguna que otorgue a la Federación, D.F., Entidades Federativas y Municipios la obligación de contribuir a los gastos públicos, como así lo dispone para los mexicanos, específicamente en su Artículo 31, fracción IV.

Un caso que demuestra la **inequidad y desigualdad en el trato que reciben el D.F., y los Estados y Municipios, por parte de la Federación**, lo representa el Artículo 3° de la LIVA, cuya normativa constituye evidente erosión de la soberanía estatal, tomando en consideración los efectos que se generan al

⁴⁸ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : II, Septiembre de 1995, Tesis: P./J. 18/95, Página: 62

transferir injustamente recursos de las Entidades Federativas y Municipios a la esfera Federal, no obstante no existir disposición constitucional que les imponga la obligación de contribuir al gasto público, y que dichos entes no cuenten con capacidad jurídico contributiva.

En apoyo de los argumentos aquí expresados, se transcriben a continuación la siguiente Tesis de Jurisprudencia:

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES. La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras EL PRIMER REQUISITO SIGNIFICA QUE LAS CONTRIBUCIONES DEBEN ESTAR EN PROPORCIÓN CON LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS PASIVOS, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales...”

Amparo en Revisión 3098/89. Equipos y Sistemas para la Empresa, S.A. de C.V. 13 de agosto de 1990. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Sergio Novales Castro.

Amparo en Revisión 2825/88. Sanko Industrial, S.A. de C.V. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en Revisión 3813/89. María Rocío Blandina Villa Mendoza. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en Revisión 1825/89. Rectificaciones Marina, S.A. de C.V. 23 de noviembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en Revisión 1539/90. María del Rosario Cachafeiro García. 13 de diciembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Tesis de Jurisprudencia 4/91 aprobada por la Tercera Sala de este alto Tribunal en sesión privada celebrada el catorce de enero de mil novecientos noventa y uno. Cinco votos de los señores ministros: Presidente Salvador Rocha Díaz, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Ignacio Magaña Cárdenas y José Antonio Llanos Duarte.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 38, Febrero de 1991, pág. 15.". (El énfasis es nuestro)⁴⁹

En el caso a estudio, debido a la propia naturaleza del hecho imponible, el cual supone capacidad tributaria de los contribuyentes, no puede atribuirse la obligación impositiva a la categoría de sujetos a que hacemos referencia en párrafos precedentes, puesto que de la causa jurídica de los impuestos deriva la exclusión de la obligación fiscal, cuando por la propia naturaleza del hecho imponible **éste ni siquiera puede atribuirse a una determinada categoría de sujetos.**

Para resolver la problemática que nos ocupa, debemos en primer término, determinar si existe inmunidad fiscal de las Entidades Federativas, D. F. y Municipios en México, y cual es su fundamento. Asimismo, debemos precisar si las normas que establecen la obligación de pago de impuestos a cargo de dichos entes públicos constituyen excepciones al Principio de Inmunidad Tributaria, o bien, si violan el pacto federal, debido a que no deben serles atribuidos los hechos imponibles de los impuestos a esa categoría de personas.

El caso más trascendente de exclusión de las obligaciones fiscales, en materia de impuestos, está constituido por la denominada "Inmunidad Tributaria de las Entidades Públicas y de sus Dependencias", constituidas en nuestro país por la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios.

Como hemos analizado en el presente estudio, la Doctrina acepta que los entes identificados en el párrafo precedente gocen de inmunidad o

⁴⁹ Jurisprudencia de la Tercera Sala SCJN, Semanario Judicial de la Federación, Tomo: VII-Febrero, Octava Epoca, Tesis: 3a./J. 4/91, Página: 60.

neutralidad tributaria en el ejercicio de sus atribuciones, como poderes soberanos legalmente constituidos, no siendo extensiva dicha inmunidad cuando ejercen actividades propias de las personas morales de Derecho Privado, persiguiendo fines preponderantemente económicos.

Lo anterior debido a que cuando realizan éste último tipo de actividades, se sitúan en un plano de igualdad frente a los particulares, y en consecuencia **no actúan en ejercicio de su facultad de imperio, propia del poder público.**

De lo anterior se desprende que la inmunidad del Distrito Federal, Estados, Municipios y de sus entidades deriva de la incompatibilidad entre la cualidad de contribuyente y de ente soberano, lo cual dificulta la realización de las actividades propias de dichas entidades de derecho público.

El hecho generador del impuesto consiste en la actividad gravada por la ley (de carácter o con implicaciones de carácter económico) que lleva a cabo un sujeto, la cual supone su capacidad contributiva.

En apoyo de lo anterior nos permitimos transcribir la siguiente ejecutoria:

“RENTA, HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO SOBRE LA. El Impuesto sobre la Renta se genera por los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en créditos o de cualquier otro tipo que los contribuyentes obtengan en el ejercicio, por lo que, la obligación tributaria a cargo de los sujetos pasivos nace en el momento en que se obtienen tales ingresos; es por ello que al ser éstos objeto de gravamen, es vidente que el tributo se genera en todo el ejercicio, y no sólo hasta el final del mismo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 122/91. Fivisa, S.A. de C.V. 25 de abril de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Mario de Jesús Sosa Escudero. Amparo directo 652/90. Cajas de Cartón Monterrey, S.A. 14 de agosto de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: María Antonieta Azuela de Ramírez.”⁵⁰

⁵⁰ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Parte : VII-Junio, Página: 399.

El presupuesto de hecho de todo impuesto consiste en actividad específica de un sujeto, de la cual resulta capacidad contributiva. La capacidad contributiva significa apreciación por parte del Legislador de que el hecho económico que se ha verificado por el sujeto le permite distraer una suma de dinero de sus necesidades privadas para destinarla a contribuir a los gastos públicos. Por tal virtud, éstos conceptos básicos del hecho imponible no tienen sentido si se atribuyeran a los Estados o a los Municipios del país, toda vez que por su naturaleza no tienen capacidad contributiva, **porque todo su patrimonio sirve directamente a sus fines de Derecho Público, y por tal motivo carece de sentido atribuirles capacidad tributaria a las finalidades para las cuales toda su actividad y su existencia misma están destinadas.**

En virtud de lo anterior, no es posible atribuir el hecho imponible o generador de los tributos al D. F., Estados y Municipios, puesto que por su propia naturaleza no tienen capacidad contributiva, tomando en consideración que su patrimonio se destina a fines de derecho público, consecuentemente, carece de sentido el obligarlos infundadamente a destinar parte de su patrimonio (al pagar impuestos) a las finalidades para las cuales fueron creados.

Por los motivos analizados, las Entidades Federativas, el D. F. y los Municipios deben gozar de inmunidad fiscal. Unicamente se puede admitir la obligación tributaria para dichos entes, cuando resulte evidente la voluntad legislativa de someterlas al pago de un gravamen, por realizar actividades propias de las personas morales de Derecho Privado, **siempre y cuando no se viole o restrinja el principio de soberanía estatal, y exista precepto constitucional que sustente tal tributación.**

El Estado puede ser persona de derecho público, cuando asume las funciones de autoridad, y de derecho privado, en tanto que es el depositario, administrador o representante de los intereses económicos que constituyen el patrimonio de la Nación, y con este carácter puede entrar en relaciones con los particulares, en un plano de clara coordinación y no de supra-subordinación, cuyos actos quedan comprendidos dentro de aquellos que cualquier gobernado ejecuta, ya que en tales relaciones el Estado también quedan sometidas a las prevenciones del derecho como cualquier otro particular.

La personalidad del Estado puede adoptar dos diferentes aspectos, uno según el cual obra en ejercicio de su soberanía o de su poder de mando y usa plenamente de su facultad de imperio, es decir, actúa unilateralmente, como entidad superior a los particulares, quienes, precisamente por ello le están subordinados; pero en otras ocasiones, sin dejar de ser persona de derecho público, trata con los particulares sobre bases de igualdad, sin hacer uso de sus atributos de mando; en suma, de una manera muy análoga a como obran entre sí

los particulares, como sucede cuando el Gobierno Federal adquiere algún inmueble.

Debemos destacar que la existencia de preceptos normativos que exenten al Estado o a otras entidades de derecho público del pago de impuestos, **implican precisamente la confirmación del Principio de Inmunidad en estudio, el cual debe aplicarse en favor de las entidades federativas, D.F. y Municipios**, con fundamento precisamente en los postulados de dicho principio, los cuales se basan esencialmente, en la ausencia de capacidad contributiva de dichos entes, para evitar la confusión de las calidades de ente soberano y contribuyente de tales sujetos de derecho público.

La doctrina de la inmunidad fiscal del Distrito Federal, Estados y de los Municipios constituye aplicación del principio de no imputabilidad de los hechos imponibles a una cierta categoría de sujetos, por la naturaleza común de todos los hechos imponibles, en relación a una causa jurídica (capacidad contributiva). Así, por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas se aplica a éstas últimas y no a las Personas Morales. Una norma que exima a las personas jurídicas de este impuesto no constituye una excepción, sino consecuencia de la naturaleza del hecho imponible, **que no es atribuible sino a las Personas Físicas.**

Efectivamente, no existe normativa alguna de la CPEUM que atribuya a cargo de las Entidades Federativas, o de sus Municipios, la obligación de contribuir para los gastos públicos de la Federación, fundamentalmente por no tener capacidad contributiva, porque todo su patrimonio sirve directamente a sus fines de Derecho Público, y carece de sentido atribuirles capacidad tributaria a las finalidades para las cuales están destinadas.

El IVA constituye carga excesiva para el Distrito Federal, Entidades Federativas y sus Municipios, equivalente al 15% de todas sus adquisiciones, arrendamiento de bienes, así como las prestaciones de servicios que reciben de terceros, limitando la atención de los servicios públicos que por ley deben atender, dada la afectación presupuestal que se comenta.

Un ejemplo que revela patéticamente la inequidad en el trato que reciben las Entidades Federativas de la Federación, lo representa el Artículo 3º de la LIVA, que posteriormente analizaremos, cuyo precepto implica evidente "erosión" de la soberanía Estatal, dados los efectos de transferencia injustificada de recursos de las Entidades Federativas y Municipios al Gobierno Federal, no obstante no existir disposición constitucional que arrogue para éstos últimos la obligación de contribuir para el gasto público federal.

D. ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DEL ARTÍCULO 3° DE LA LIVA.

1. PÁRRAFO PRIMERO.

“Los impuestos que se establecen en cada país deben procurar un equilibrio en sus finanzas públicas, buscando la competitividad fiscal, a fin de promover las inversiones, crear y mantener fuentes de trabajo y fomentar el ahorro para, así mejorar su economía”,⁵¹ fines que se ven impedidos en gran medida debido a la aplicación inconstitucional del artículo 3° de la LIVA en perjuicio de los entes de derecho público.

El artículo 3° párrafo primero de la LIVA establece la obligación a cargo de la Federación, D. F., Estados y Municipios **de aceptar el traslado y, en su caso, pagar dicho tributo y trasladarlo, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos.**

Por su parte, el Artículo 1° de la misma Ley Federal señala que el contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los servicios, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Dada la mecánica de dicha contribución, **los adquirentes de bienes o servicios se constituyen en reales pagadores de dicho gravamen, no obstante no ser considerados en la ley como sujetos pasivos (contribuyentes) del IVA.**

En efecto, en forma por demás sorpresiva, dada la inmunidad tributaria que gozan (o deben disfrutar) los Estados y Municipios del país, el artículo 3° de la citada Normativa Federal dispone a la letra lo siguiente:

“Artículo 3°.- La Federación, el Distrito Federal, los estados, los municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquiera otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo 1 y, en su caso, pagar el IVA y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta Ley.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos

⁵¹ Propuesta de un Impuesto al Valor Agregado Promotor del Desarrollo, Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, A.C., México, 1997, p. 4.

que realicen que no den lugar al pago de derechos, salvo que se trate de derechos estatales o municipales por el servicio o suministro de agua potable.

Para los efectos de este impuesto, se consideran residentes en territorio nacional, además de los señalados en el CFF, las personas físicas o las morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país, por todos los actos o actividades que en los mismos realicen". (El énfasis es nuestro)

De esta manera el legislador federal determinó obligación tributaria a cargo del Distrito Federal, Estados y Municipios, consistente en pagar el IVA que les sea trasladado por las personas que les enajenen o arrienden bienes, o les presten servicios, **no obstante no encontrarse obligados a contribuir para los gastos públicos en términos de las disposiciones constitucionales**, constituyendo excepción a la doctrina general de la inmunidad fiscal de dichos entes, lesionando por consecuencia el pacto federal.

De la simple lectura del artículo 3° transcrito anteriormente, se desprende su inconstitucionalidad, puesto que obliga a entes públicos tales como la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios a aceptar el pago y traslación del IVA, independientemente de que constitucional y doctrinariamente sean inmunes a los impuestos, y aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos.

Efectivamente, el artículo 3° de la LIVA deviene inconstitucional, por ir más allá del texto de nuestra CPEUM, tomando en consideración que por su propia naturaleza intrínseca, consustancial al D.F., Estados y Municipios, el patrimonio y recursos con que cuentan dichas entidades no refleja ni implica capacidad contributiva de las mismos, **lo anterior con independencia de que dicha Ley Federal pudiera tomar como manifestación de riqueza el monto de las operaciones gravadas, pues como lo hemos apuntado, dicha riqueza no implica capacidad contributiva.**

Si bien es cierto que los entes referidos en el párrafo precedente cuentan con recursos para satisfacer las necesidades colectivas a fin de sufragar los **gastos públicos, lo anterior de ninguna manera implica que deban contribuir para sufragar sus propias erogaciones, lo cual evidentemente carece de sentido y consecuentemente deviene violatorio de nuestra Carta Magna, puesto que no existe normativa constitucional alguna que atribuya obligación a cargo de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios de pagar impuestos ni de contribuir al gasto público**, con lo que demostramos que el texto del precepto en comento deviene violatorio de los Principios de Inmunidad Fiscal y de Neutralidad de los entes públicos.

2. PÁRRAFO SEGUNDO.

El segundo párrafo del precepto transcrito establece la obligación de pago del IVA, por los actos que realicen los referidos entes públicos que no den lugar al pago de derechos, de donde concluimos que pagarán dicho impuesto, por aquéllos actos que den lugar a la causación de impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras, etc., quedando una universalidad de actividades y actos gravados por los cuales la **Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, en cumplimiento al artículo 3° de la LIVA deben pagar dicho gravamen, independientemente de no contar con dicha obligación constitucional, violentando en consecuencia el texto de nuestra Carta Suprema.**

Entendiendo a contrario sensu el contenido de los párrafos primero y segundo de la LIVA, podemos decir que las personas morales referidas en el párrafo precedente, de conformidad con el Artículo 3° de la LIVA, **deben contribuir a sus propios gastos públicos**, pagando dicha contribución por todos los actos que realicen que no den lugar al pago de derechos, aún y cuando dicha obligación no se encuentra establecida a su cargo en nuestra Carta Magna, por lo que actualmente pagan dicho tributo por la gran mayoría de los actos gravables que realizan, violando el texto constitucional.

E. VIOLACIÓN AL PACTO FEDERAL POR EL ARTÍCULO 3° DE LA LIVA.

De conformidad con lo dispuesto por los Artículos 40 y 41 de la CPEUM, la República se compone de **"Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una federación"**, y la soberanía se ejerce por medio de los Poderes de la Unión, y por los de los Estados.

Conforme al artículo 40 de la CPEUM, la República Mexicana es un Estado Federal, en el que, por lo mismo, están divididas las atribuciones del poder soberano entre la Federación y los Estados.

Los Estados adoptarán para su régimen interior la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre.

Los preceptos constitucionales respecto a la relación entre los Estados y la Federación se encuentran incluidos en los Artículos 42 a 48 (que se refieren a la organización territorial del país), y 115 a 122 bajo el Título Quinto "De los Estados y la Federación". Sin embargo, quizá por representar la CPEUM un pacto entre entidades de igual jerarquía, nuestra carta suprema no contempla

disposición alguna que otorgue a las Entidades Federativas, Distrito Federal, o a los Municipios, la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, como así lo dispone para los ciudadanos, resolviéndose el problema financiero correspondiente mediante la asignación de fuentes exclusivas de tributación para la Hacienda Federal, consignados en el Artículo 73 fracción XXIX de la Carta Magna.

Para realizar la división de facultades, según se desprende del artículo 124 de la CPEUM, el Constituyente Originario utilizó el método consistente en señalar la atribuciones de la Federación, de manera que todas las no especificadas, competen a los estados, sin embargo en diversos preceptos de la Carta Suprema se confieren a los Estados determinadas atribuciones, mientras que en otros se les prohíben otras facultades, y en ocasiones se concede la misma facultad a la Federación y a los Estados, estableciéndose así una jurisdicción concurrente, quedando el Poder Central con una gran cantidad de facultades importantes que se encuentran dispersas en la Carta Magna, en materias no comprendidas expresamente en el artículo 73 de la CPEUM (pues dicha normativa solamente enumera determinadas fuentes impositivas que sólo pueden ser gravadas por la Federación), o que resultaron reservadas a la Nación.

El fundamento del poder tributario de las Entidades Federativas reside fundamentalmente en la soberanía y autonomía con que éstas últimas cuentan, en términos del artículo 40 de la CPEUM, tomando en consideración que los referidos atributos implican potestad tributaria, resultando que la Federación también puede gravar dichos conceptos en forma concurrente con los Estados, en cuanto fuere necesario para cubrir el gasto público.

El análisis del marco regulatorio contenido en la CPEUM permite entender que, con posterioridad a 1917, la Federación ha concentrado atribuciones exclusivas que originalmente eran concurrentes o incluso reservadas a los Estados. Además se puede apreciar que la concurrencia de atribuciones consignada en la CPEUM se traduce en la celebración de Convenios Administrativos, en los que las Entidades Federativas se convierten con frecuencia en recaudadores o prestadores de servicios de la Federación. En los aspectos formales, entonces, el Federalismo Mexicano se encuentra severamente limitado, primordialmente por la forma como se estructura la ley secundaria, antes que por los preceptos constitucionales en sí mismos, resultando en algunos casos problemas o inconformidades por parte de aquéllos, en cuyo caso deben acudir en a interponer recurso de inconformidad ante la SHCP y en contra de la resolución que resuelva ésta, acudir en Juicio Contencioso Administrativo ante la SCJN, como se desprende de la ejecutorias que pasamos a transcribir:

**“COORDINACIÓN FISCAL, CONVENIOS DE. EN LA
SUBSTANCIACIÓN DEL JUICIO DE NULIDAD ANTE
LA SUPREMA CORTE, PREVISTO A FAVOR DE LAS**

ENTIDADES FEDERATIVAS, CUANDO SE RESUELVA QUE LOS INFRINGIERON, DEBE APLICARSE SUPLETORIAMENTE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. A falta de disposición expresa en el artículo 12 de la Ley de Coordinación Fiscal, que es el precepto que regula el trámite y substanciación del juicio de nulidad que se haga valer ante la Suprema Corte por las entidades federativas, cuando se resuelva en un recurso de inconformidad que infringieron un convenio de coordinación fiscal, debe acudirse al Código Fiscal de la Federación, por ser el ordenamiento legal aplicable supletoriamente, según se desprende del artículo 11-A de la propia ley, que remite expresamente para la tramitación del recurso de inconformidad a las disposiciones que para el recurso de revocación establece dicho Código, debiendo entenderse que la intención del legislador fue la de remitir también supletoriamente al citado ordenamiento para el trámite del contencioso de nulidad ante esta Corte, más aún si se toma en cuenta que este último precepto, en su parte final, señala que la resolución que recaiga al recurso de inconformidad podrá ser impugnada ante el Tribunal Fiscal de la Federación por los particulares que resulten afectados; razón por la cual si en los términos del artículo 197, de ese cuerpo de leyes los juicios de nulidad se registrarán por las disposiciones del Título VI relativo "del procedimiento contencioso administrativo", resulta lógico concluir que respecto del diverso juicio de nulidad que se haga valer por las entidades federativas ante la Corte Suprema, en lo no previsto por el artículo 12 citado, también resulta aplicable supletoriamente.

Varios 275/91. Gobernador Constitucional del Estado de Sonora y otras autoridades. 21 de octubre de 1992. Unanimidad de veinte votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ethel Lizette del C. Rodríguez Arcovedo. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el miércoles seis de enero en curso, por unanimidad de diecinueve votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, Miguel Montes García, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, Samuel Alba Leyva, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta

Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez: aprobó, con el número I/93, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. Ausente: José Trinidad Lanz Cárdenas. México, Distrito Federal, a doce de enero de mil novecientos noventa y tres.”⁵²

“COORDINACIÓN FISCAL, CONVENIO DE VÍAS DE DEFENSA EN CONTRA DE RESOLUCIONES RECAIDAS A UN RECURSO DE INCONFORMIDAD EN EL QUE SE PRETENDE QUE UN ESTADO INFRINGIÓ AQUÉL. De conformidad con lo dispuesto por los artículos 105 constitucional, 11-A y 12 de la Ley de Coordinación Fiscal en vigor, en contra de las resoluciones emitidas en materia de coordinación fiscal por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el recurso de inconformidad, procede el juicio de nulidad, que se hará valer: a) Ante el Tribunal Fiscal de la Federación, por los particulares, cuando la resolución les sea desfavorable y; b) Ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación por el estado respectivo, cuando en dicha resolución se determine que faltó al cumplimiento del convenio de coordinación celebrado con la Federación.

Varios 275/91. Gobernador Constitucional del Estado de Sonora y otras autoridades. 21 de octubre de 1992. Unanimidad de veinte votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ethel Lizette del C. Rodríguez Arcovedo. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el miércoles seis de enero en curso, por unanimidad de veinte votos de los señores ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Ignacio Magaña Cárdenas, José Trinidad Lanz Cárdenas, Miguel Montes García, Noé Castañón León, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, José Antonio Llanos Duarte, Victoria Adato Green, Samuel Alba Leyva, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio

⁵² Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Pleno, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Parte : 61, Enero de 1993, Tesis: P. I/93, Página: 55.

Hugo Chapital Gutiérrez: aprobó, con el número II/93, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a doce de enero de mil novecientos noventa y tres.”⁵³

El Artículo 3° de la LIVA atenta contra la forma de gobierno prevista por el artículo 40 de la CPEUM, toda vez que injustificadamente limita financieramente la soberanía de las Entidades Federativas, constituyendo obstáculo para el desarrollo del Estado Federal Mexicano, toda vez que la transferencia injustificada de recursos de Estados y Municipios a la Federación, implica el empobrecimiento de dichas entidades.

⁵³ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Pleno SCJN, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Parte . 61, Enero de 1993, Tesis: P. II/93, Página 56.

CAPITULO V

EL DISTRITO FEDERAL, ESTADOS Y MUNICIPIOS NO DEBEN SER SUJETOS PASIVOS DE LA LIVA.

A. LOS SUJETOS DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.

1. SUJETO ACTIVO.

“El sujeto activo de la relación jurídico tributaria es siempre un ente político, siendo éste por excelencia el Estado”⁵⁴, quien tiene el derecho de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, el cual deriva de su soberanía de obligar a quienes habitan su territorio (o incluso en el extranjero) o realizan los actos u operaciones gravables, esto es, contribuir a sus gastos.

En México, de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, el único sujeto activo de la relación tributaria es el Estado, toda vez que al establecer obligación a cargo de los mexicanos de contribuir al gasto público de la Federación, Entidades Federativas y Municipios, únicamente legitima a los primeros dos sujetos de derecho público para recibir tales contribuciones a fin de sufragar sus gastos, según lo determinen sus respectivas legislaturas a través de las leyes tributarias que expidan.

En nuestro país, la soberanía del Estado, que se traduce en el poder de exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales, se ha delegado en forma por demás cuestionable al Servicio de Administración Tributaria, el cual es un órgano desconcentrado de la SHCP, con el carácter de autoridad fiscal, de conformidad con el Artículo 1° de la LSAT, en virtud de que en términos del artículo 31 fracciones XI, XII y XIII de la LOAPF, corresponde a la referida Secretaría de Estado el despacho de los siguientes asuntos (entre otros):

- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamiento federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;
- Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la Federación;
- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales.

⁵⁴, Manuel Matus Benavente, *Finanzas Públicas*, Editorial Jurídica de Chile, Tercera Edición, Chile, 1964, p. 78.

En efecto, en términos del artículo 1° del RISHCP la multicitada Secretaría de Estado, como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomienda la LOAPF.

Lo anterior con independencia de que en términos del artículo 3° de la LOAPF el Poder Ejecutivo de la Unión podrá auxiliarse de Organismos descentralizados, puesto que estimamos que las funciones enumeradas anteriormente son de interés público, y en consecuencia no debieron delegarse en forma absoluta al SAT, tomando en consideración que de conformidad con el artículo 16 de la citada Ley Federal, **corresponde originalmente a los titulares de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos el trámite y resolución de los asuntos de su competencia**, pero para la mejor organización del trabajo podrán delegar en los funcionarios a que se refieren los artículos 14 y 15, estos es, en favor exclusivamente de Subsecretarios, Oficial Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes y Subjefes de Departamento, oficina, sección o mesa, **más no trasladar o delegar dichas áreas prioritarias a favor del referido órgano desconcentrado de la SHCP, denominado “Servicio de Administración Tributaria”**.

2. SUJETO PASIVO.

El sujeto pasivo es la persona sometida a la potestad del sujeto activo, fijado por el legislador para ser parte de una relación jurídica tributaria que puede generar a su cargo prestaciones formales y materiales; es el contribuyente a quien la ley obliga al pago del gravamen. Este es el obligado a cumplir la obligación tributaria que nace a su cargo, cuyo cumplimiento puede ser exigido por el sujeto activo, en la forma y términos que dispongan las leyes. De modo que la existencia del sujeto pasivo deriva de la potestad de coacción del sujeto activo.

De conformidad con el artículo 1° del CFF las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

“Ha habido indiscutiblemente repugnancia a admitir que el Estado pueda llegar a ser deudor del impuesto. A primera vista es inconcebible, por considerar que se produciría una confusión al tener las dos calidades de acreedor y deudor, en la misma relación tributaria.”⁵⁵

Para saber cuando, como regla general, pueden ser sujetos pasivos de la obligación tributaria las entidades públicas, debemos tener en cuenta la posición de la legislación mexicana frente al problema de la personalidad del Estado. La legislación y jurisprudencias mexicanas aceptan la tesis de la doble

⁵⁵ Sergio Francisco de la Garza, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, S A., Decimoctava Edición, México, 1994, p.491.

personalidad.⁵⁶ Esta tesis consiste fundamentalmente en que el Estado realiza actos jurídicos como autoridad, en ejercicio de su facultad de imperio, como Poder público para imponer su voluntad, (como persona de derecho público), mientras que también realiza otro tipo de actividades en los cuales entra en un plano de igualdad con los particulares (como persona de derecho privado).

En consecuencia, “la Federación, los Estados, los Municipios pueden ser sujetos pasivos cuando su actividad no corresponde a sus funciones propias de derecho público”.⁵⁷ (El énfasis es nuestro)

En este último caso, los citados entes públicos tienen derecho al acreditamiento del IVA en términos del Artículo 4° de la LIVA, debiendo pagar únicamente un monto equivalente a la diferencia entre el Impuesto que le hubiera sido trasladado y el que hubiese pagado al realizar los actos enumerados por el Artículo 1° de dicha Ley Tributaria Federal, por actuar como personas de derecho privado. **Sin embargo, cuando el Estado actúa en funciones de derecho público, y paga el IVA, éste es el último consumidor y sobre él se repercute injustamente la totalidad del tributo, siendo jurídicamente imposible el acreditamiento referido.**

La razón principal por la cual el D. F., los Estados y Municipios, en ejercicio de funciones de derecho privado deben tributar, radica en que se sitúan en un plano de igualdad frente a los particulares, con lo cual se evita que, en caso de tratarse de una empresa, compitan con ventaja indebida al ser exceptuadas del pago del gravamen.

El D.F., las Entidades Federativas y los Municipios, en ejercicio de sus funciones de derecho público no persiguen fines lucrativos, y las erogaciones que realizan no deben causar IVA, pues si bien es cierto que las actividades que realicen pueden llegar a constituir objeto gravable de dicho tributo, en términos del Artículo 1° de la LIVA, al llevar a cabo actos relativos a la “Enajenación de Bienes”, “Prestación de Servicios Independientes”, “Otorgamiento del Uso o Goce Temporal de Bienes” o “Importación de Bienes y Servicios”, **también lo es que “la función financiera del Impuesto es proporcionar recursos al Tesoro”⁵⁸, sin que sea jurídicamente admisible la confusión de las calidades de sujeto pasivo y activo en el mismo Estado y en la misma relación tributaria, además de que por su propia naturaleza, dichas entidades en el ejercicio de sus atribuciones inherentes a su actividad, constitucionalmente son inmunes a los impuestos, pues no se establece en la CPEUM dicha**

⁵⁶ Ernesto Flores Zavala, *Finanzas Públicas*, Segunda Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1986, p.62.

⁵⁷ *Ibidem*, p.65.

⁵⁸ Lucien Mehl, *Elementos de Ciencia Fiscal*, Imprenta Clarasó, España, 1964, p. 214.

obligación a su cargo (precisamente por carecer de capacidad jurídico contributiva).

“En la Declaración de los Derechos del Hombre (art.13), en diversas constituciones de Francia y en las de algunos Estados americanos ... se precisa que se establece **el impuesto para utilidad pública (o común) o para cubrir las cargas del Estado**, términos que han sido interpretados restrictivamente especialmente por los tribunales americanos que **han censurado cuanto han considerado ataques a la neutralidad del impuesto**”.⁵⁹

Es por lo anterior que deviene de especial y fundamental importancia que la carga impositiva recaiga sobre la persona idónea para soportarla, es decir sobre aquéllos que cuentan con capacidad contributiva, la cual es precisamente la causa y origen del impuesto.

Así, la capacidad tributaria esta basada en la capacidad económica o contributiva de una persona natural o jurídica o entidad con potencial económico⁶⁰, de donde concluimos que la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios carecen de dicho potencial, al ser destinado su patrimonio precisamente a la satisfacción de las necesidades públicas.

B. LOS SUJETOS DE LA LIVA.

Según el Artículo 1° de la LIVA, son considerados sujetos del IVA, las personas físicas o morales que realicen, en territorio nacional, los actos o actividades gravadas, esto es, aquéllas que enajenen bienes, presten servicios, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios, **sin distinguir específicamente que personas físicas o morales son sujetos del tributo.**

Confirma lo anterior la tesis jurisprudencial que pasamos a transcribir:

“VALOR AGREGADO, EL ARTICULO 18 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL. NO VIOLA EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION. Del análisis relacionado de los artículos lo., 18, 23 y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se advierte que esta contribución tiene como hechos imponibles la enajenación de bienes, la prestación de servicios, la concesión del uso o goce temporal de bienes y la

⁵⁹ Idem, p.215.

⁶⁰ Manuel Matus Benavente, *Finanzas Públicas*, Editorial Jurídica de Chile, Tercera Edición, Chile, 1964, p. 81.

importación de bienes y servicios; es decir, estos son los actos que dan origen a la obligación jurídico-tributaria y constituyen el objeto del impuesto. Esos actos o actividades son, por tanto, los que actualizan las distintas hipótesis normativas previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado; sin la realización de ellos no puede concebirse la debida aplicación de este ordenamiento, toda vez que son, por definición de la propia ley, las actividades que originan la obligación a cargo del contribuyente de pagar el referido gravamen. Consecuentemente, no puede considerarse que el impuesto al valor agregado grave el cumplimiento de otras obligaciones tributarias u otras actividades distintas a las contempladas en el artículo lo. citado, pues si el legislador señaló que en la base del gravamen también se incluiría la cantidad pagada por otros impuestos, fue con el propósito de que la tasa prevista en la ley se aplique tomando en cuenta las condiciones objetivas en que el sujeto pasivo del tributo enajena los bienes o presta los servicios materia de la imposición en favor de las personas a quienes se les traslada o repercute el impuesto. En efecto, no se desvirtúa la naturaleza del impuesto al valor agregado y menos aun se viola la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, porque el artículo 18 cuestionado haya establecido la posibilidad legal de que la tasa de este tributo se aplique también sobre las cantidades que hubiese pagado el causante por otros impuestos. Lo que sucede es que estos últimos solamente constituyen uno de los múltiples factores que determinan el precio total de una mercancía o la contraprestación que debe otorgarse por recibir un servicio, razón por la cual se hace necesaria su inclusión en la base del impuesto discutido, que al gravar el consumo de los bienes y servicios tiene que hacerlo de manera tal que la tasa se aplique sobre un valor que refleje las condiciones reales en que se adquieren los productos o se contratan los servicios; tanto es así, que el artículo 18 reclamado y sus correlativos (12, 23 y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado), estatuyen que la tasa se aplicará, inclusive, sobre aspectos tales como las cantidades que se hubiesen pagado por viáticos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto, gastos todos ellos que no constituyen el objeto del impuesto y sí, en cambio, los diversos elementos que integran su base.

Amparo en revisión 7744/83. Molino Harinera El Rosal, S.A. 6 de enero de 1987.

Amparo en revisión 9940/83. Ciba Geige Mexicana, S.A. 6 de enero de 1987.

Amparo en revisión 1885/84. David González Corona. 6 de enero de 1987.

Amparo en revisión 1903/84. Refugio del Carmen Lozano Taylor. 6 de enero de 1987.

Amparo en revisión 488/84. Despepitadora Río Mayo, S.A. 13 de enero de 1987.

Texto de la tesis aprobado por el Tribunal en Pleno el jueves veintitres de junio de mil novecientos ochenta y ocho. Unanimidad de veintiún votos de los señores ministros: Presidente Carlos del Río Rodríguez, Carlos de Silva Nava, Felipe López Contreras, Raúl Cuevas Mantecón, Samuel Alba Leyva, Mariano Azuela Güitrón, Noé Castañón León, Ernesto Díaz Infante, Luis Fernández Doblado, Francisco H. Pavón Vasconcelos, Victoria Adato Green, Santiago Rodríguez Roldán, José Martínez Delgado, Manuel Gutiérrez de Velasco, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Angel Suárez Torres, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Juan Díaz Romero y Ulises Schmill Ordóñez. México, D. F., a 27 de junio de 1988.

NOTA: Esta tesis fue publicada oportunamente en los Volúmenes 217 - 228, Primera Parte, página 91 de la Séptima Epoca. Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 2-6, Marzo-Julio de 1988, pág. 18."⁶¹

Los Estados, D.F. y Municipios, en respeto a la doctrina de la inmunidad fiscal del Estado y sus dependencias, no deben ser sujetos pasivos de la LIVA, puesto que constitucionalmente no nace para ellos la obligación de contribuir a su propio gasto público.

⁶¹ Jurisprudencia del Poder Judicial Federal, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Parte : I Primera Parte-1, Tesis: P./J. 7/88, Página: 169.

A nuestro criterio, los contribuyentes del IVA deben ser las personas físicas y morales (con excepción de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios, en respeto a nuestra Constitución Federal y a los Principios de Inmunidad y Neutralidad Fiscal) que realicen las operaciones imponibles a que se refiere el Artículo 1° de la referida Ley Federal a que hacemos referencia en párrafos antecedentes.

CAPITULO VI

MEDIOS DE DEFENSA DEL D.F., ESTADOS Y MUNICIPIOS EN CONTRA DE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY FEDERAL

A. LA FUNCIÓN BÁSICA DE LA CONSTITUCIÓN.

“La función esencial de nuestra Carta Magna es la de estatuir órganos a quienes se atribuye la creación de normas generales que forman parte del sistema y los procedimientos que al efecto es menester observar en la realización de tal actividad”⁶², esto es, establece los lineamientos conforme a los cuales deberán crearse las normas jurídicas.

En consecuencia, en el ámbito local, **las leyes ordinarias que expida el Poder Legislativo deben guardar congruencia con la norma superior**, lo anterior de conformidad con los artículos 40 y 41 de la CPEUM, toda vez que ésta última confiere a los estados la facultad de crear sus propias normas, mediante la promulgación de su Constitución, con los límites establecidos por la propia Carta Suprema, en cuanto a su ámbito de competencia.

La CPEUM “es la norma fundamental de nuestro sistema jurídico conforme a la cual deberán crearse las demás disposiciones del estado de derecho, debido a que constituye la fuente común de validez (unidad) de una pluralidad (conjunto) de normas”⁶³, consecuentemente la fuente de las demás disposiciones jurídicas, cuya creación regula al determinar su procedimiento de elaboración y su contenido.

La SCJN, como órgano encargado de interpretar la CPEUM, debe interpretarla como fue redactada y para los fines con que fue hecha, y no puede decirse que un poder tenga más facultades que otro, ni supremacía sobre los demás, si hace uso de las atribuciones que le demarca la misma Constitución, que es la Ley Suprema de la Unión.

La validez del conjunto de normas que configura nuestro sistema jurídico recae precisamente en la CPEUM, lo que significa que deben ser creadas conforme a ésta, pues ella determina en esencia el contenido y parámetros a los cuales debe ajustarse la norma secundaria, en respeto al “Principio de

⁶² José Mauricio Fernández y Cuevas, *Derecho Constitucional Tributario*, DoFiscal Editores, S A México, Primera Edición, 1983, p.5.

⁶³ *Ibidem*, p.7.

Supremacía de la Ley”, que consigna la estructura jerárquica de las normas legales del orden jurídico que rige en nuestro país.

B. LA DEFENSA DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Tomando en consideración que existe la posibilidad de que las normas jurídicas secundarias no respeten los parámetros establecidos por la CPEUM, fundamentalmente porque el contenido de la norma inferior no guarde congruencia con el de la superior, existen medios especiales para garantizar la observancia y supremacía de la Carta Suprema.

Corresponde al Poder Judicial de la Federación examinar, decidir y garantizar que las normas secundarias sean congruentes con las superiores, lo cual se obtiene mediante el ejercicio de los medios de defensa que pasamos a analizar, a fin de resolver si la norma o el acto de que se trate es compatible con las disposiciones constitucionales aplicables, consecuentemente si es o no constitucional, válido y aplicable al caso concreto.

Lo anterior se logra a través de la creación por parte del Juzgador de una norma jurídica individualizada que es la sentencia que resuelve el referido problema de constitucionalidad de los actos o disposiciones jurídicas, otorgando determinado significado o interpretación al precepto constitucional confrontado con la norma examinada.

C. REFORMAS CONSTITUCIONALES DE 1994.

Desde las reformas de 1988 y 1994, la SCJN se transformó en un verdadero “Tribunal Constitucional”, por estar encaminadas la mayoría de sus atribuciones a la interpretación y aplicación de la CPEUM, ya que la diferencia fundamental entre un Tribunal Supremo y un Tribunal Constitucional radica en que “mientras que el primero se sitúa necesariamente y de ahí su nombre en la cúspide de un edificio jurisdiccional, el segundo se halla fuera de todo aparato jurisdiccional”⁶⁴, sin que ello implique que deba encontrarse excluido del Poder Judicial de la Federación, sino **especializado en el conocimiento de asuntos jurídico constitucionales.**

Confirma lo expuesto lo señalado por la Ministra de la SCJN, Licenciada Olga Sánchez Cordero, en su conferencia magistral sobre el artículo 105 de nuestra Carta Magna, celebrada como parte de los actos conmemorativos del XXXV aniversario de la fundación de la Universidad La Salle⁶⁵, en la cual destacó que, a raíz de las trascendentes reformas a este artículo, la Corte ha

⁶⁴ Joaquín Brage Camazano, *La Acción de Inconstitucionalidad*, Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1998, p. 35.

⁶⁵ Comunicado Número 18 de la SCJN, México, D.F., Marzo 9 de 1997.

conocido 90 controversias constitucionales, de las cuales 44 han sido resueltas y 46 se encuentran en trámite.

Al referirse a las acciones de inconstitucionalidad, indicó que se han presentado 13. De éstas, se han resuelto 10 en forma definitiva y 3 se encuentran en trámite de resolución.

Hoy en día, es posible afirmar que México cuenta con un sistema completo de garantías de la Constitución, sea por la vía del juicio de amparo, de la controversia constitucional o de la acción de inconstitucionalidad. En la actualidad, es posible que los órganos del Poder Judicial de la Federación en general y la SCJN en particular, lleguen a determinar la validez de casi la totalidad de las actuaciones de las autoridades públicas, sean éstas federales, locales o municipales.

Con las posibilidades del control constitucional que abrió la reforma de 1994 y las importantes atribuciones con las que cuenta SCJN para resolver las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad, puede afirmarse que la Corte se ha constituido en un auténtico Tribunal Constitucional.

Apoyan lo anterior las tesis jurisprudenciales que pasamos a transcribir:

“ATRACCIÓN, FACULTAD DE. DEBEN EJERCERLA LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE RESPECTO DE REGLAMENTOS EMITIDOS POR LA ASAMBLEA DE REPRESENTANTES DEL DISTRITO FEDERAL. Es cierto que no hay disposición expresa para considerar que la Suprema Corte sea competente para conocer de un recurso de revisión, interpuesto en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito en la audiencia constitucional de un juicio de amparo, en el que se reclamó la inconstitucionalidad de un reglamento expedido por la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, pues tratándose de reglamentos sólo se incluyeron expresamente dentro de la competencia de sus Salas, los emitidos por el presidente de la República y por los gobernadores de los Estados; sin embargo, debe considerarse que en tal supuesto debe ejercerse la facultad de atracción, ya que se dan las características establecidas por los artículos 107, fracción VIII, inciso b), párrafo segundo de la Constitución General de la República y 21, fracción II, inciso b) de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación que la justifican, a saber, la intención del Poder Revisor de la

Constitución, de que la Suprema Corte de Justicia, como tribunal de constitucionalidad, conozca en última instancia de los ordenamientos de carácter general, así como que la Asamblea mencionada, en su función reglamentaria, sustituyó al presidente de la República, lo que resulta más claro si en el reglamento emitido por ella se abroga uno emitido por aquél.

Contradicción de tesis 32/93. Entre las sustentadas por las entonces Segunda y Tercera Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 23 de enero de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Francisco J. Sandoval López. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el veintinueve de enero en curso, por unanimidad de diez votos de los Ministros: presidente en funciones Juventino V. Castro y Castro, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 5/1996 la tesis que antecede. México, Distrito Federal, a veintinueve de enero de mil novecientos noventa y seis.⁶⁶ (El énfasis es nuestro).

“QUEJA DE QUEJA EN AMPARO DIRECTO. PROCEDENCIA DE ESE RECURSO. El recurso de queja establecido en la fracción V del artículo 95 de la Ley de Amparo, llamado queja de queja, sólo procede ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación cuando ésta, por haberse hecho valer ante ella recurso de revisión, se hubiere pronunciado sobre la inconstitucionalidad de una ley o hubiera establecido la interpretación directa de un precepto de la Constitución, **única materia a la que debe limitarse el recurso de revisión en amparo directo, cumpliendo así el mandato constitucional de que el Máximo Tribunal del país es, fundamentalmente, un tribunal de constitucionalidad y, excepcionalmente de legalidad;** o bien cuando el Tribunal Colegiado del conocimiento se hubiese pronunciado sobre cuestión de constitucionalidad concediendo el amparo y ésta hubiere

⁶⁶ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : III, Febrero de 1996, Tesis: P./J. 5/96, Página: 5.

quedado firme por no haberse recurrido, siempre y cuando en la queja se hubieran planteado aspectos de constitucionalidad.

Expediente varios 706/94. José Eliud González López y otro. 17 de marzo de 1995. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Francisco Paniagua Amézquita.”⁶⁷ (El énfasis es nuestro)

Lo anterior no implica que la SCJN haya dejado de conocer de asuntos cuya litis se refiera a cuestiones de mera legalidad, tales como:

1. Denuncias de Contradicción de Tesis sustentadas por las Salas de la SCJN o por los Tribunales Colegiados de Circuito, cuando se trate de asuntos que por razón de la materia no sean de la competencia exclusiva de alguna de las Salas. (Artículo 10 fracción VIII de la LOPJF).
2. Conflictos de carácter laboral entre la SCJN y sus empleados. (Artículo 10 fracción IX de la LOPJF).
3. Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito cuando se haga uso de la facultad de atracción de los amparos directos que por su interés y trascendencia así lo ameriten, atribución consagrada en el artículo 107, fracción V, inciso d), de la CPEUM.

Esta situación de ausencia de una verdadera Suprema Corte (cuyas atribuciones se enfoquen principalmente al conocimiento de cuestiones de legalidad) no podrá mantenerse por demasiado tiempo, pues existen aspectos significativos no resueltos, en virtud de que al otorgar a la Corte mexicana de manera cada vez más acentuada, “el carácter material de un tribunal constitucional, no se tomó en consideración por el órgano reformador de la Carta Federal, que en los ordenamientos en los cuales existen cortes, o tribunales constitucionales, no sólo en Europa sino también en varios ordenamientos latinoamericanos, dichos organismos especializados se sitúan al lado o por encima de los tribunales supremos, **pero no se confunden con éstos últimos, que es lo que ha ocurrido en el ordenamiento mexicano, en el cual todavía debe decidirse la cuestión relativa al organismo jurisdiccional que debe**

⁶⁷ Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : I, Abril de 1995, Tesis: 2a. XIV/95, Página: 57.

encabezar a los tribunales federales que resuelven cuestiones de mera legalidad.”⁶⁸

Es por ello comprensible que la doctrina se haya referido ya a la necesidad de crear un Tribunal Federal Superior de los Tribunales Colegiados de Circuito, que subsista conjuntamente con el Tribunal Constitucional, para lo cual sería recomendable una reforma constitucional que resolviera dicha problemática.

La reforma constitucional de 1994 confiere a la SCJN la delicadísima tarea consistente en el conocimiento y resolución de controversias constitucionales y de acciones de constitucionalidad, cuya competencia es propia de un tribunal constitucional, y por consiguiente **el monopolio para conocer de lo contencioso constitucional, con facultades para declarar inconstitucional una ley, cuya declaratoria puede tener efectos “erga omnes”**, de una parte, y con efectos de cosa juzgada, al no existir medio de defensa alguno que proceda en contra de sus resoluciones, de la otra parte.

Efectivamente, de conformidad con el artículo 105, fracción II, último párrafo de la CPEUM, las declaratorias de inconstitucionalidad de leyes pueden producir anulaciones “erga omnes”, al reconocer la facultad de la SCJN para declarar la invalidez de las normas impugnadas, siempre que fueren aprobadas por una mayoría de cuando menos ocho votos, “invalidez que supone, no la mera inaplicación, sino pura y simplemente la desaparición de la norma del mundo jurídico con efectos frente a todos, erga omnes.”⁶⁹

D. LA REFORMA JUDICIAL ES FUNDAMENTAL PARA LA REFORMA DEL ESTADO.

Uno de los temas fundamentales en la agenda de la reforma del Estado es, sin lugar a dudas, la reforma judicial; es decir, la adecuación de todo el sistema de administración de justicia a las condiciones, necesidades y exigencias del México de fin de siglo, afirmó José de Jesús Gudiño Pelayo, Ministro de la SCJN, con motivo de su participación en el Decimoprimer Encuentro Internacional de Ciencias Sociales, en Guadalajara, Jalisco.⁷⁰

Al referirse a la reforma judicial, manifestó que en muchos casos habrá que cambiar, no porque la administración de justicia sea mala desde un punto de vista doctrinal, sino porque es inadecuada, dado que no funciona con la eficiencia que antaño lo hizo; en otros, habrá que desterrar vicios y prácticas

⁶⁸ Héctor Fix-Zamudio, José Ramón Cossío Díaz y Jorge Carpizo, *La Jurisdicción Constitucional en México*, Primera Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1997, p.762.

⁶⁹ *Ibidem*, p.35.

⁷⁰ Comunicado Número 84 de la SCJN, México, D.F., Diciembre 26 de 1997.

cuestionables desde el punto de vista jurídico y ético. Esto señaló "supone una revisión crítica del sistema judicial en su integridad".

La reforma del Estado es un compromiso obligado de todos los protagonistas políticos del México de hoy, independientemente de su filiación partidista, de sus convicciones ideológicas o de los intereses que representen.

Gudiño Pelayo considera que la reforma judicial es prioritaria por dos razones: A los jueces federales les corresponde el control de la constitucionalidad de las leyes y de los actos de todas las autoridades, por lo que la reforma al Estado tiene que pasar por la de la judicatura. La otra razón se refiere a la convicción de que en tanto la gente confíe en sus tribunales y recurra a ellos para solucionar sus controversias, se preservará la paz y tranquilidad social.

A decir del referido Ministro, la reforma judicial de 1994 no ha permeado a todo el Poder Judicial de la Federación, debido a que la reforma constitucional de 1994 se ocupó fundamentalmente de la Corte y de su relación con el resto del referido Poder, las demás estructuras de éste las dejó intocadas.

Por lo anterior, Gudiño Pelayo estableció que, en consecuencia, se impone un análisis integral del Poder Judicial de la Federación, en tres aspectos distintos pero íntimamente vinculados:

1. La estructura del Poder Judicial de la Federación, que incluye, entre otros temas, la competencia y relación de la SCJN con el resto del Poder Judicial de la Federación, el funcionamiento del Consejo de la Judicatura y si existe justificación para la existencia de veintitrés circuitos judiciales, considerando la posibilidad de reducirlos a cinco o seis integrados por tribunales especializados;
2. El del elemento humano del Poder Judicial de la Federación, como la selección, la preparación, la evaluación, la calificación por el mérito, la promoción y la previsión de las faltas en que puedan incurrir, así como las sanciones al personal de apoyo de los órganos jurisdiccionales; y,
3. La reforma a los procedimientos y medios de impugnación mediante los cuales actúan los órganos del Poder Judicial de la Federación.

Con relación a lo anterior, se debe limitar la competencia de la SCJN a las cuestiones estrictamente constitucionales, como la interpretación directa de

la Constitución, la inconstitucionalidad de leyes, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad.

Asimismo, la jurisprudencia debe ser obligatoria para todas las autoridades, incluyendo a las administrativas, pues el hecho de que sólo obligue a las autoridades judiciales es una falla estructural de nuestro sistema, como señaló Gudiño Pelayo: "La Corte debe desvincularse en forma total y definitiva del resto del Poder Judicial de la Federación, siguiendo el modelo del Tribunal Constitucional de España."

Por otra parte, creemos que el juicio de amparo es un factor insustituible en nuestro Estado de Derecho, y que la mejor manera de garantizar la paz social es fomentar que los particulares recurran a los tribunales a dirimir sus controversias. Para lograrlo no existe otro camino que establecer procedimientos sencillos, ágiles y contar con jueces que paulatinamente se vayan ganando la confianza de los quejosos, porque se les considere imparciales y honestos.

Sin embargo, no puede desconocerse que el amparo ha sido utilizado no solamente para proteger derechos o combatir actos arbitrarios, sino también para dilatar o, inclusive, detener procedimientos, sean judiciales o administrativos.

Por lo anterior, Gudiño Pelayo propuso como solución el diferenciar los procedimientos de amparo:

1. Amparo judicial, para denominar al actual amparo directo.
2. Amparo ordinario, para designar al que reivindique los propósitos y finalidades originales del juicio de amparo, a través de un procedimiento ágil, sin complicaciones técnicas, en los casos en que no se reclamen actos provenientes de autoridades jurisdiccionales.

Gudiño Pelayo manifestó que el punto de partida podría ser la Ley de Amparo de 1882, con las modificaciones y adiciones que la experiencia de más de cien años de su práctica aconsejen, pero cuidando su sencillez y agilidad.

3. Amparo de barandilla.

Se propone un amparo sumarísimo que opere incluso por comparecencia. Obedece éste a la necesidad de llevar a trasladar los principios

humanos y jurídicos que inspiran a la justicia de paz al ámbito federal de la protección de las garantías individuales.

4. El amparo contra leyes.

Debe distinguirse entre el amparo contra actos y el amparo contra leyes.

E. MECANISMOS DE DEFENSA DE LA CONSTITUCIÓN APLICABLES AL CASO EN ESTUDIO.

El problema consistente en dilucidar si una norma inferior se ajusta a los dispositivos constitucionales respectivos, es decidido a través del Poder Judicial de la Federación, a través de los medios de defensa que pasamos a analizar.

El Artículo 105 de la CPEUM señala que la SCJN conocerá de las controversias constitucionales y de las acciones de inconstitucionalidad, en los términos que señale la LRA105.

A continuación pasaremos al estudio de los referidos medios de defensa.

1. ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

a. COMPETENCIA DE LA SCJN.

La CPEUM en su artículo 105 otorga competencia a nuestro máximo Tribunal para resolver las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto **plantear la contradicción entre una norma secundaria de carácter general y la propia Carta Suprema.**

En el caso del ejercicio de la acción de inconstitucionalidad, al resolver sobre la constitucionalidad de una norma, la SCJN decide “en abstracto”, sin referirse a un caso en concreto en particular, como usualmente los jueces o tribunales en nuestro país tienen conocimiento de los asuntos que se les formulen.

b. EFECTOS “ERGA OMNES”.

De conformidad con el artículo 105, fracción II, último párrafo de la CPEUM, los efectos de la acción de inconstitucionalidad son generales y afectan de manera directa la validez de la propia norma analizada, y en consecuencia todos y cada uno de los casos a los cuales se pudiera aplicar dicho dispositivo,

constituyéndose en un efectivo método de protección de la supremacía de la CPEUM.

El precepto constitucional identificado en el párrafo precedente dispone textualmente lo siguiente:

“Artículo 105.- La Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá, en los términos que señale la ley reglamentaria, de los asuntos siguientes: ...

...II.- De las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y esta Constitución.

Las acciones de inconstitucionalidad podrán ejercitarse, dentro de los treinta días naturales siguientes a la fecha de publicación de la norma, por:

a).- El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, en contra de leyes federales o del Distrito Federal expedidas por el Congreso de la Unión;

b).- El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes del Senado, en contra de leyes federales o del Distrito Federal expedidas por el Congreso de la Unión o de tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano;

c).- El Procurador General de la República, en contra de leyes de carácter federal, estatal y del Distrito Federal, así como de tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano;

d).- El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de alguno de los órganos legislativos estatales, en contra de leyes expedidas por el propio órgano, y

e).- El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, en contra de leyes expedidas por la propia Asamblea.

f).- Los partidos políticos con registro ante el Instituto Federal Electoral, por conducto de sus dirigencias nacionales, en contra de leyes electorales federales o locales; y los partidos políticos con registro estatal, a través de sus dirigencias, exclusivamente en contra de leyes electorales expedidas por el órgano legislativo del Estado que les otorgó el registro.

La única vía para plantear la no conformidad de las leyes electorales a la Constitución es la prevista en este artículo.

Las leyes electorales federal y locales deberán promulgarse y publicarse por lo menos noventa días antes de que inicie el proceso electoral en que vayan a aplicarse, y durante el mismo no podrá haber modificaciones legales fundamentales.

Las resoluciones de la Suprema Corte de Justicia sólo podrán declarar la invalidez de las normas impugnadas, siempre que fueren aprobadas por una mayoría de cuando menos ocho votos...". (El énfasis es nuestro)

c. LEGITIMACIÓN ACTIVA.

En el caso a estudio y tal como actualmente se encuentra redactado el precepto 105 constitucional, **la legitimación activa que prevé la CPEUM para el ejercicio de la acción de inconstitucionalidad busca resguardar la supremacía de nuestra Carta Magna, legitimando a las minorías legislativas estatales y federales, respecto de las leyes que dichos órganos expidan.**

Existe una laguna de considerable gravedad en la legitimación para el ejercicio del referido medio de defensa, consistente en que la referida normativa constitucional **no legitima a los Estados para hacer valer (a través de su legislatura) la acción de inconstitucionalidad en contra de una ley expedida por la Federación, ni a ésta frente a una ley de aquéllos.**

En efecto, este medio de defensa no puede enderezarse directamente por el Poder Legislativo Estatal en contra de una ley federal (por ser las esferas de gobierno estatales y municipales afectadas por un acto legislativo federal), sino exclusivamente por el Congreso de la Unión, ya sea a través de la Cámara de Diputados o del Senado, según pasamos a analizar.

La legitimación activa que establece el artículo 105 de la CPEUM le corresponde a los siguientes órganos:

- Fracción del órgano legislativo (de la Federación o de los estados) que expidió la ley que se combate.
- Procurador General de la República.
- Los partidos políticos, respecto de las leyes electorales.

Solamente el Procurador General de la República puede impugnar normas federales y estatales y tratados internacionales, los restantes sujetos legitimados sólo pueden impugnar leyes aprobadas por el órgano legislativo en que se integran en el caso de las fracciones de los órganos legislativos, y las leyes electorales por los partidos políticos.

d. PLAZO PARA EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

De conformidad con el artículo 105, fracción II, de nuestra Carta Suprema y 21, fracción II, de la LRA105, la acción de inconstitucionalidad puede ejercitarse por los sujetos legitimados, dentro de los treinta días naturales siguientes a la fecha de publicación de la norma.

e. PARTES EN LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

En términos del artículo 10 de la LRA105, la entidad, poder u órgano que promueva la acción tendrá el carácter de actor, mientras que la entidad que hubiere emitido y promulgado la norma general impugnada, comparecerá como demandada, y como terceros perjudicados las entidades, poderes u órganos que pudieran resultar afectados por la sentencia que llegare a dictarse.

f. SUSPENSIÓN.

La admisión de la acción de inconstitucionalidad no tiene efectos suspensivos de la aplicación o vigencia de la ley, la cual sólo puede afectarse por una sentencia de fondo que declare la inconstitucionalidad de la ley sometida a estudio.

g. DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

De conformidad con el artículo 105, fracción II, último párrafo de la CPEUM, las resoluciones de la SCJN sólo podrán declarar la invalidez de las normas impugnadas, **siempre que fueren aprobadas por una mayoría de**

cuando menos ocho votos de los ministros, equivalente a tres cuartas partes de la totalidad de los integrantes de dicho Tribunal hasta la unanimidad cuando el Pleno queda integrado sólo por ocho miembros.

h. PROPUESTAS DE SOLUCIÓN DEL PROBLEMA DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 3° DE LA LIVA A TRAVÉS DEL EJERCICIO DE LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

Es posible plantear acción de inconstitucionalidad ya sea por el Congreso Federal a través de la Cámara de Diputados o la de Senadores, o por los Estados a través de sus órganos legislativos, pero sólo respecto de las leyes que cada uno de éstos expidan, por lo que estimamos que existe una laguna al respecto, ya que **las Entidades Federativas deberían estar facultadas para intentar directamente (a través del Congreso del Estado) dicha acción respecto de leyes federales que les perjudiquen, al resultar contrarias al texto constitucional, puesto que de lo contrario pueden quedar en estado de indefensión al no poder impugnar por sí mismos las normas que estimen invasoras de su soberanía o contrarias al texto de la CPEUM.**

Nuestra propuesta se enfoca hacia la modificación del Artículo 105, fracción II, constitucional para el efecto de **establecer como sujetos legitimados para interponer la acción de inconstitucionalidad a las Entidades Federativas, a través de su Congreso Estatal, respecto de leyes federales que les resulten aplicables y que estimen contrarias (o incongruentes) a la CPEUM, tendiente a obtener de parte de la SCJN la declaración de invalidez de las normas impugnadas.**

De esta manera cada entidad federativa contaría con la potestad de inconformarse con el contenido de una ley que estime inconstitucional (por resultarle aplicada injustificada e inconstitucionalmente), específicamente en el caso a estudio, el artículo 3° de la LIVA, al establecer obligación a cargo del Distrito Federal, Estados, y Municipios de aceptar la traslación y pago del IVA, sin existir normativa constitucional que señale dicha obligación a su cargo.

Sin embargo, mientras no se efectúe la reforma constitucional propuesta, recomendamos la interposición del medio de defensa que nos ocupa por parte del Congreso de la Unión, ya sea a través de la Cámara de Diputados (como representante del pueblo), o de la de Senadores (como representantes de los Estados), para que de esta manera se respete la soberanía de las Entidades Federativas, la cual se ve vulnerada y afectada en forma directa con la promulgación y aplicación en su perjuicio del artículo 3° de la LIVA.

La anterior reforma generaría el respeto de la CPEUM, consecuentemente de la soberanía del Distrito Federal, Estados y Municipios del país, **los cuales dejarían de erogar el 10% (región fronteriza) o el 15% (tasas**

actuales del IVA) de cada uno de las actividades gravadas que realicen, por la enajenación de bienes, la prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

2. CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL.

La controversia constitucional es “la vía jurisdiccional para resolver las controversias sobre competencia entre los tres ámbitos federales, como entre los tres distintos poderes en cada ámbito”⁷¹, esto es, la invasión de esferas o de competencias entre los diferentes niveles de gobierno.

a. LEGITIMACIÓN ACTIVA.

El artículo 105 de la CPEUM consagra la competencia de la Corte para conocer de las controversias constitucionales que se susciten entre otros casos, entre la Federación y un Estado o el Distrito Federal.

El artículo identificado en el párrafo precedente señala textualmente lo siguiente:

“Artículo 105.- La Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá, en los términos que señale la ley reglamentaria, de los asuntos siguientes:

I.- De las controversias constitucionales que, con excepción de las que se refieran a la materia electoral, se susciten entre:

a).- La Federación y un Estado o el Distrito Federal;

b).- La Federación y un municipio;

c).- El Poder Ejecutivo y el Congreso de la Unión; aquél y cualquiera de las Cámaras de éste o, en su caso, la Comisión Permanente, sean como órganos federales o del Distrito Federal;

d).- Un Estado y otro;

e).- Un Estado y el Distrito Federal;

f).- El Distrito Federal y un municipio;

⁷¹ Cesar Carlos Garza García, *La Defensa de la Constitución*, Lazcano Garza Editores, S.A., México, 1997, p. 89.

- g).- Dos municipios de diversos Estados;
- h).- Dos Poderes de un mismo Estado, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales;
- i).- Un Estado y uno de sus municipios, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales;
- j).- Un Estado y un municipio de otro Estado, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales;
y
- k).- Dos órganos de gobierno del Distrito Federal, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales.

Siempre que las controversias versen sobre disposiciones generales de los Estados o de los municipios impugnadas por la Federación, de los municipios impugnadas por los Estados, o en los casos a que se refieren los incisos c), h) y k) anteriores, y la resolución de la Suprema Corte de Justicia las declare inválidas, **dicha resolución tendrá efectos generales cuando hubiera sido aprobada por una mayoría de por lo menos ocho votos.**

En los demás casos, las resoluciones de la Suprema Corte de Justicia tendrán efectos únicamente respecto de las partes en la controversia.”.

En términos de la normativa constitucional transcrita, los poderes de cada uno de los niveles de gobierno (federal, estatal y municipal) que estimen afectada su esfera competencial por otro poder u órgano de gobierno, pueden ejercitar la controversia constitucional, con la finalidad de invalidar dicho acto de autoridad, cuyos efectos pueden ser generales **cuando hubiera sido aprobada por una mayoría de por lo menos ocho votos de los ministros de la SCJN.**

b. PARTES EN LA CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL.

De conformidad con el artículo 10 de la LRA105, tendrán el carácter de parte en las controversias constitucionales:

- **Como actor:** la entidad, poder u órgano que promueva la controversia.

- **Como demandado:** la entidad, poder u órgano que hubiere emitido y promulgado la norma general o pronunciado el acto que sea objeto de la controversia.
- **Como tercero o terceros interesados:** las entidades, poderes u órganos a que se refiere la fracción I del artículo 105 de la CPEUM, que sin tener el carácter de actores o demandados, pudieran resultar afectados por la sentencia que llegare a dictarse.
- **El Procurador General de la República.**

Debemos destacar que según ha establecido la SCJN en criterios jurisprudenciales, los municipios se encuentran legitimados para promover la acción de inconstitucionalidad, con lo cual se garantizó la efectividad de los beneficios derivados del artículo 115 de la propia Constitución Federal, pues de otro modo hubiera carecido de resguardo judicial.

Apoya lo anterior la tesis que pasamos a transcribir:

“CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. LOS MUNICIPIOS TIENEN LEGITIMACIÓN PARA PROMOVERLA EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 105 CONSTITUCIONAL, REFORMADO POR DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CUATRO; Y ANTES DE LA REFORMA, POR INTERPRETACIÓN JURISPRUDENCIAL DE DICHO PRECEPTO, VIGENTE EN ESA ÉPOCA. De conformidad con lo dispuesto en los artículos 105, fracción I, inciso i) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en vigor el doce de junio de mil novecientos noventa y cinco y 10, fracción I de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintiséis de mayo del mismo año, **corresponde a la Suprema Corte conocer de las controversias constitucionales surgidas entre los Estados y sus Municipios sobre la constitucionalidad de sus actos y disposiciones generales, quedando dichos Municipios, por tanto, legitimados para promover la acción correspondiente.** Pero antes de las reformas al referido artículo 105 constitucional en los términos expuestos, los Municipios ya tenían legitimación para intentar la acción de controversia constitucional, porque

este alto tribunal, interpretando dicho precepto como a la sazón estaba vigente, había establecido criterio en el sentido de considerar al Municipio como un Poder, para efectos de que pudiera tener acción constitucional, con lo cual se garantizó la efectividad de los beneficios derivados del artículo 115 de la propia Constitución Federal, reformado por Decreto publicado el tres de febrero de mil novecientos ochenta y tres que, de otro modo, hubiera carecido de resguardo judicial.

Controversia constitucional 3/93. Ayuntamiento de San Pedro Garza García. 6 de noviembre de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Carezo Rivas. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dieciocho de marzo en curso, aprobó, con el número XLIII/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a dieciocho de marzo de mil novecientos noventa y seis.”⁷² (El énfasis es nuestro)

Según ha dispuesto la SCJN, las controversias constitucionales sólo pueden plantearse por los titulares del derecho, que son **las propias Entidades Federativas o la Federación** si consideran afectados sus intereses, pero no por los particulares, pues ellos no son titulares de los derechos que se pueden controvertir en ese litigio constitucional, ya que esta institución va dirigida esencialmente a la preservación de los límites que la propia Constitución establece entre las facultades de los entes federativos.

Confirma lo anterior la tesis jurisprudencial que pasamos a transcribir:

“CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. CORRESPONDE PLANTEARLA SOLO A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS Y A LA FEDERACION Y NO A LOS PARTICULARES. Una controversia constitucional, en los términos del artículo 105 de la Carta Magna, sólo puede plantearse ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por los titulares del derecho, que son las propias entidades federativas o la Federación, pero no por los particulares, pues ellos no son titulares de los derechos que se pueden

⁷² Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : III, Marzo de 1996, Tesis: P. XLIII/96, Página: 262.

controvertir en ese litigio constitucional. Toda controversia constitucional, por su propia naturaleza, sólo puede presentarse entre los integrantes de la Unión y son éstos quienes deben plantear el conflicto si consideran afectados sus intereses, de acuerdo con la recta interpretación del precepto citado. Además, debe señalarse que esta institución va dirigida esencialmente a la preservación de los límites que la propia Constitución establece entre las facultades de los entes federativos.

Consulta 2/89. Respecto al trámite que debe seguir el recurso de revisión interpuesto por el jefe del Departamento del Distrito Federal y otras autoridades. 8 de junio de 1989. Unanimidad de diecinueve votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Rocha Díaz, Azuela Güitrón, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, González Martínez, Moreno Flores, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez. Impedido: Villagordoa Lozano. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: Julio César Vázquez-Mellado García.

Tesis XXXVI/1989, aprobada por el Tribunal en Pleno, en Sesión Privada celebrada el miércoles nueve de agosto de 1989, por unanimidad de veintiún votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, González Martínez, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez. México, Distrito Federal a once de agosto de 1989.⁷³

Por último, es importante resaltar que compete exclusivamente al Pleno de la SCJN el conocimiento y resolución de las controversias constitucionales.

⁷³ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Parte: III Primera Parte, Tesis: XXXVI/89, Página: 48.

c. PLAZO PARA PROMOVER LA CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL.

De conformidad con el artículo 21 de la LRA105, el plazo para la interposición de la demanda de controversia constitucional será:

- **Tratándose de actos:** De treinta días contados a partir del día siguiente al en que conforme a la ley del propio acto surta efectos la notificación o acuerdo que se reclame; al en que se haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución; o al en que el actor se ostente sabedor de los mismos;
- **Tratándose de normas generales:** De treinta días contados a partir del día siguiente a la fecha de su publicación, o del día siguiente al en que se produzca el primer acto de aplicación de la norma que dé lugar a la controversia; y,
- **Tratándose de los conflictos de límites distintos de los previstos en el artículo 73, fracción IV, de la CPEUM:** De sesenta días contados a partir de la entrada en vigor de la norma general o de la realización del acto que los origine.

La interpretación de la SCJN con relación al referido artículo 21 de la LRA105 permite concluir que el plazo de treinta días para la presentación de la demanda de controversia constitucional en contra de normas generales, con motivo de su primer acto de aplicación, debe computarse a partir del día siguiente al en que tenga conocimiento el actor o se haga sabedor del mismo, esto es, se comenzará a computar el término una vez se haga del conocimiento del actor o que éste se haga sabedor de él, y no a partir de la fecha en que se produjo el acto de aplicación.

Con apoyo de lo anterior nos permitimos transcribir la siguiente tesis jurisprudencial:

“CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. EL COMPUTO PARA DETERMINAR LA OPORTUNIDAD DE LA DEMANDA, CUANDO SE IMPUGNAN NORMAS GENERALES CON MOTIVO DE UN ACTO DE APLICACION, SE INICIA AL DIA SIGUIENTE AL EN QUE TUVO CONOCIMIENTO EL ACTOR O SE HAGA SABEDOR DEL MISMO. La interpretación sistemática del

artículo 21 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos permite concluir que el plazo de treinta días para la presentación de la demanda de una controversia constitucional en contra de normas generales, con motivo de su primer acto de aplicación, debe computarse a partir del día siguiente al en que tenga conocimiento el actor o se haga sabedor del mismo. Por consiguiente, no basta que el acto de aplicación de la norma general, cuya invalidez se impugna, se genere, sino que es preciso, para efecto de dicho cómputo, que se haga del conocimiento del actor o que éste se haga sabedor de él. Pretender que el cómputo se realice a partir de la fecha en que se produjo el acto de aplicación, lo que derivaría de la lectura aislada y literal de la fracción II del artículo 21 de la Ley señalada, generaría la indefensión del actor, violando en su perjuicio una formalidad esencial del procedimiento. La aplicación supletoria del artículo 321 del Código Federal de Procedimientos Civiles, prevista en el artículo 1o. de la Ley Reglamentaria del Artículo 105 Constitucional, establece como regla general que toda notificación surtirá sus efectos al día siguiente al en que se practique, lo que responde a la lógica, pues no puede producir afectación un acto cuya existencia se desconoce. Conforme a este principio si el actor se ostenta sabedor del acto de aplicación o se llega a demostrar que tuvo conocimiento del mismo deberá atenderse a ello al hacer el cómputo sobre la presentación de la demanda.

Controversia constitucional 19/95. Ayuntamiento de Río Bravo, Tamaulipas. 1o. de octubre de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ariel Alberto Rojas Caballero. En los términos de los artículos 177 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y 43 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, esta tesis es obligatoria para las Salas, Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, tribunales militares, agrarios y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y administrativos y del trabajo, sean éstos federales o locales.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el once de noviembre en curso, aprobó, con el número 64/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a once de noviembre de mil novecientos noventa y seis.”⁷⁴

d. REQUISITOS DE LA DEMANDA.

En términos del artículo 22 de la LRA105 el escrito de demanda por la que se promueva la controversia constitucional deberá señalar:

- **El Actor:** Entidad, poder u órgano demandante, su domicilio y el nombre del funcionario que los represente;
- **El Demandado:** Entidad, poder u órgano al cual se le imputa alguna de las causales de procedencia del medio de defensa;
- **El Tercero Perjudicado y su domicilio;**
- **La norma general o acto cuya invalidez se demande, así como el medio oficial en que se hubiera publicado;**
- Los preceptos constitucionales que, en su caso, estimen violados;
- La manifestación de los hechos o abstenciones que le consten al actor y que constituyan los antecedentes de la norma general o acto cuya invalidez se demande; y,
- Los conceptos de invalidez.

Por su parte el escrito de contestación de demanda deberá contener, cuando menos:

- La relación precisa de cada uno de los hechos narrados por la parte actora, afirmándolos, negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo como ocurrieron; y,

⁷⁴ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : IV, Noviembre de 1996, Tesis: P./J. 64/96, Página: 324

- Las razones o fundamentos jurídicos que se estimen pertinentes para sostener la validez de la norma general o acto de que se trate.

e. FASES PROCESALES DE LA CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL.

➤ De la Instrucción.

Recibida la demanda por la Corte, el Presidente del referido máximo tribunal designará, según el turno que corresponda, a un ministro instructor a fin de que ponga el asunto en estado de resolución, de conformidad con el artículo 24 de la LRA105.

El ministro instructor examinará ante todo el escrito de demanda, y si encontrare motivo manifiesto e indudable de improcedencia, la desechará de plano.

Admitida la demanda, el ministro instructor ordenará emplazar a la parte demandada para que dentro del término de treinta días produzca su contestación, y dará vista a las demás partes para que dentro del mismo término manifiesten lo que a sus derechos convenga (artículo 26 de la LRA105).

Al contestar la demanda, la parte demandada podrá, en su caso, reconvenir a la actora, aplicándose al efecto lo previsto en la LRA105 para la demanda y contestación originales.

El actor podrá ampliar su demanda dentro de los quince días siguientes al de la reconvención si en esta última apareciere un nuevo hecho, o hasta antes de la fecha del cierre de la instrucción si apareciere un hecho superveniente. La ampliación de la demanda y su contestación se tramitarán conforme a lo previsto para la demanda y contestación originales (artículo 17 de la LRA105).

Si al analizar los escritos de demanda, contestación, reconvención o ampliación fueren oscuros o irregulares, el ministro instructor prevendrá a los promoventes para que subsanen las irregularidades dentro del plazo de cinco días, resultando que en caso de no subsanarlas, discrecionalmente se correrá traslado al Procurador General de la República por un término de cinco días, debiendo admitir o desechar la demanda dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes.

Habiendo transcurrido el plazo para contestar la demanda y, en su caso, su ampliación o la reconvención, el ministro instructor señalará fecha para

una audiencia de ofrecimiento y desahogo de pruebas, y de alegatos que deberá verificarse dentro de los treinta días siguientes.

De conformidad con el primer párrafo del artículo 35 de la LRA105 el ministro instructor podrá ordenar pruebas para mejor proveer "en todo momento", con independencia de la fuente de que provengan, fijando fecha para su desahogo, es decir, desde el inicio de la instrucción y hasta dictar la sentencia, así como requerir a las partes para que proporcionen los informes o aclaraciones que estime necesarios para la mejor resolución del asunto, **estableciéndose con ello como objetivo fundamental de la controversia constitucional, la tutela de las normas constitucionales sobre intereses particulares**, según ha dispuesto la SCJN en las tesis jurisprudenciales que a la letra dicen:

“CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. EL MINISTRO INSTRUCTOR TIENE FACULTADES PARA DECRETAR PRUEBAS PARA MEJOR PROVEER. En términos del primer párrafo del artículo 35 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 Constitucional, el ministro instructor podrá decretar pruebas para mejor proveer "en todo momento", es decir, desde el inicio de la instrucción y hasta el dictado de la sentencia, sin que dicha facultad quede condicionada a que hayan sido desahogadas las pruebas de las partes y por lo tanto, tal poder comprende el tener expedita la facultad para decretar la práctica de cualquier prueba reconocida por la ley, aun de aquéllas no ofrecidas por las partes (ya que para éstas existe un período probatorio establecido en la ley de la materia que no rige para el juzgador), o que no provengan de éstas, con tal de que conduzcan al conocimiento de los hechos controvertidos. Esta facultad tan amplia del ministro instructor en materia probatoria se corrobora en el segundo párrafo del precepto citado, en donde se prevé que el propio ministro "asimismo", -esto es, con independencia de lo anterior-, podrá requerir a las partes para que proporcionen los informes o aclaraciones que estime necesarios para la mejor resolución del asunto, estableciéndose con ello como objetivo fundamental de la controversia constitucional, la tutela de las normas constitucionales sobre intereses particulares, ya que la convicción del juzgador acerca de los hechos debatidos en una controversia constitucional sometida a su decisión, no queda sujeta a subterfugios procesales de las partes que tiendan a beneficiar sus propios intereses.

Recurso de reclamación en la controversia constitucional 11/95. Roberto Madrazo Pintado, gobernador Constitucional del Estado de Tabasco, Pedro Jiménez León, presidente de la Gran Comisión de la LV Legislatura al Congreso del Estado de Tabasco y Andrés Madrigal Sánchez, procurador general de Justicia de dicho Estado. 12 de octubre de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero. Secretaria: Norma Lucía Piña Hernández. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el trece de noviembre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número CX/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a trece de noviembre de mil novecientos noventa y cinco.⁷⁵

“CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. PARA MEJOR PROVEER, ES LEGAL AGREGAR A LOS AUTOS LAS PRUEBAS OFRECIDAS POR UN TERCERO. De conformidad con los artículos 29 a 34 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 Constitucional, las partes en una controversia constitucional tienen a su cargo el ofrecimiento y rendición de las pruebas conducentes. Sin embargo, tomando en consideración la naturaleza de orden público de la controversia constitucional como mecanismo de protección directa de nuestra Carta Magna, el artículo 35 de dicho ordenamiento legal establece que el ministro instructor tiene expedita la facultad para decretar pruebas para mejor proveer. Ahora bien, en términos de los artículos 79 y 80 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la ley de la materia, dicha facultad implica que el juzgador puede decretar como pruebas para mejor proveer todos aquellos medios probatorios que a su juicio conduzcan al conocimiento de

⁷⁵ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : II, Noviembre de 1995, Tesis: P. CX/95, Página: 85.

los hechos controvertidos con independencia de la fuente de que provengan, con tal de que se respeten los derechos procesales de las partes, sin que pueda considerarse como limitante para el ejercicio de dicha facultad, el que el elemento de convicción respectivo sea ofrecido por un tercero, en virtud de que, en primer lugar, éstos tienen la obligación de prestar auxilio a los tribunales en la averiguación de la verdad, de conformidad con el artículo 90 del ordenamiento legal citado, y en segundo lugar, porque atendiendo a su finalidad, la facultad para decretar pruebas para mejor proveer conlleva que el juzgador puede allegarse todos los elementos necesarios para el esclarecimiento de la verdad, siendo que las pruebas decretadas con tal carácter son agregadas en autos no en atención a la promoción de un tercero, sino a la facultad propia concedida al juzgador por disposición expresa de la ley.

Recurso de reclamación en la controversia constitucional 11/95. Roberto Madrazo Pintado, gobernador Constitucional del Estado de Tabasco, Pedro Jiménez León, presidente de la Gran Comisión de la LV Legislatura al Congreso del Estado de Tabasco y Andrés Madrigal Sánchez, procurador general de Justicia de dicho Estado. 12 de octubre de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero. Secretaria: Norma Lucía Piña Hernández. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el trece de noviembre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número CIX/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a trece de noviembre de mil novecientos noventa y cinco.”⁷⁶

⁷⁶ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : II, Noviembre de 1995, Tesis: P. CIX/95, Página: 86.

Por último, en términos del artículo 36 de la LRA105, una vez concluida la audiencia, el ministro instructor someterá a la consideración del Pleno de la Corte el proyecto de resolución respectivo.

➤ De la suspensión.

De conformidad con el artículo 16 de la LRA105 la suspensión se tramitará por vía incidental y podrá ser solicitada por las partes en cualquier tiempo hasta antes de que se dicte sentencia definitiva.

Tratándose de las controversias constitucionales, el ministro instructor, de oficio o a petición de parte, podrá conceder la suspensión del acto que las motivare, hasta antes de que se dicte la sentencia definitiva, la cual no podrá otorgarse en aquellos casos en que la controversia se hubiere planteado respecto de normas generales o en que se pongan en peligro la seguridad o economía nacionales, las instituciones fundamentales del orden jurídico mexicano o pueda afectarse gravemente a la sociedad en una proporción mayor a los beneficios que con ella pudiera obtener el solicitante. (Artículos 14 y 15 de la LRA105)

Para el otorgamiento de la suspensión deberán tomarse en cuenta las circunstancias y características particulares de la controversia constitucional. El auto o la interlocutoria mediante el cual se otorgue deberá señalar con precisión los alcances y efectos de la suspensión, los órganos obligados a cumplirla, los actos suspendidos, el territorio respecto del cual opere, el día en que deba surtir sus efectos y, en su caso, los requisitos para que sea efectiva.

➤ De las Sentencias.

Al dictar sentencia, la SCJN corregirá los errores que advierta en la cita de los preceptos invocados y examinará en su conjunto los razonamientos de las partes a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, debiendo (en su caso) suplir la deficiencia de la queja a las partes, en términos de los artículos 39 y 40 de la LRA105.

En virtud de lo anterior, de acuerdo con lo establecido por los preceptos referidos en el párrafo precedente, tratándose de controversias constitucionales, la SCJN corregirá los errores en la cita de los preceptos invocados, examinará en su conjunto los razonamientos de las partes para resolver la cuestión efectivamente planteada y deberá suplir la deficiencia de la demanda, contestación, alegatos y agravios, por lo que **no es posible jurídicamente que se establezca que los argumentos hechos valer por el promovente de la controversia o conceptos de invalidez puedan considerarse deficientes.**

Confirma lo anterior la tesis jurisprudencial que pasamos a transcribir:

“CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. EN ELLA NO ES POSIBLE JURIDICAMENTE CONSIDERAR DEFICIENTES LOS CONCEPTOS DE INVALIDEZ PLANTEADOS. De acuerdo con lo establecido por los artículos 39 y 40 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tratándose de controversias constitucionales la Suprema Corte corregirá los errores en la cita de los preceptos invocados, examinará en su conjunto los razonamientos de las partes para resolver la cuestión efectivamente planteada y deberá suplir la deficiencia de la demanda, contestación, alegatos y agravios. De ello se sigue, necesariamente, que no es posible jurídicamente que se establezca que los argumentos hechos valer por el promovente de la controversia o conceptos de invalidez puedan considerarse deficientes, pues ello en nada afectará el estudio que deba realizarse conforme a las reglas establecidas en los preceptos mencionados.

Controversia constitucional 19/95. Ayuntamiento de Río Bravo, Tamaulipas. 1o. de octubre de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ariel Alberto Rojas Caballero. En los términos de los artículos 177 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y 43 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, esta tesis es obligatoria para las Salas, Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, tribunales militares, agrarios y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y administrativos y del trabajo, sean éstos federales o locales. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el once de noviembre en curso, aprobó, con el número 68/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a once de noviembre de mil novecientos noventa y seis.”⁷⁷

⁷⁷ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : IV, Noviembre de 1996, Tesis: P./J. 68/96, Pagina: 325

El artículo 41 de la LRA105 señala que las sentencias deberán contener:

- La fijación breve y precisa de las normas generales o actos objeto de la controversia y, en su caso, la apreciación de las pruebas conducentes a tenerlos o no por demostrados;
- Los preceptos que la fundamenten;
- Las consideraciones que sustenten su sentido, así como los preceptos que en su caso se estimaren violados;
- Los alcances y efectos de la sentencia, fijando con precisión, en su caso, los órganos obligados a cumplirla, las normas generales o actos respecto de los cuales opere y todos aquellos elementos necesarios para su plena eficacia en el ámbito que corresponda. **Cuando la sentencia declare la invalidez de una norma general, sus efectos deberán extenderse a todas aquellas normas cuya validez dependa de la propia norma invalidada;**
- Los puntos resolutivos que decreten el sobreseimiento, o declaren la validez o invalidez de las normas generales o actos impugnados, y en su caso la absolución o condena respectivas, fijando el término para el cumplimiento de las actuaciones que se señalen; y,
- En su caso, el término en el que la parte condenada deba realizar una actuación.

Siempre que las controversias versen sobre normas generales y la resolución de la SCJN las declare inválidas, dicha resolución tendrá efectos generales cuando hubiera sido aprobada por una mayoría de por lo menos ocho votos de los ministros, y las razones contenidas en sus considerandos serán obligatorias para las Salas, Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, Tribunales Militares, Agrarios y Judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y Administrativos y del Trabajo, sean éstos federales o locales. (Artículos 42 y 43 de la LRA105)

Las sentencias producirán sus efectos a partir de la fecha que determine la Corte. (Artículo 45 de la LRA105)

Dictada la sentencia, el Presidente de la SCJN ordenará notificarla a las partes, y mandará publicarla de manera íntegra en el Semanario Judicial de la Federación, conjuntamente con los votos particulares que se formulen.

Cuando en la sentencia se declare la invalidez de normas generales, el Presidente de la Corte ordenará, además, su inserción en el Diario Oficial de la Federación y en el órgano oficial en que tales normas se hubieren publicado. (Artículo 44 de la LRA105)

F. EFECTOS DE LAS SENTENCIAS QUE RESUELVAN LAS CONTROVERSIAS CONSTITUCIONALES.

De conformidad con el artículo 105, fracción I, penúltimo y último párrafos de la CPEUM, siempre que las controversias versen sobre disposiciones generales de los Estados o de los municipios impugnadas por la Federación, de los municipios impugnadas por los Estados, o en los casos a que se refieren los incisos c), h) y k) de la misma fracción, y la resolución de la SCJN las declare inválidas, **dicha resolución tendrá efectos generales cuando hubiera sido aprobada por una mayoría de por lo menos ocho votos.**

En los demás casos, las resoluciones de la Corte tendrán efectos únicamente respecto de las partes en la controversia.

Es trascendente hacer notar que al no estar contemplado el supuesto en el que el Municipio controvierta disposiciones generales de los Estados, en los incisos c), h) o k) de la fracción I del artículo 105 de la CPEUM ni en el precepto 42 de la LRA105, **la resolución del tribunal constitucional en ese caso, sólo puede tener efectos relativos a las partes en el litigio, lo cual estimamos inequitativo para dichos entes, puesto que la sentencia anulatoria no podrá tener efectos generales, lo que no sucederá respecto de las disposiciones generales de los municipios impugnadas por los Estados.**

Confirma lo anterior la tesis jurisprudencial que pasamos a transcribir:

“CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL. CUANDO ES PROMOVIDA POR UN MUNICIPIO, LA SENTENCIA QUE DECLARA LA INVALIDEZ DE UNA NORMA GENERAL ESTATAL, SOLO TENDRA EFECTOS PARA LAS PARTES. De conformidad con lo dispuesto en la fracción I del artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en el numeral 42 de su Ley

Reglamentaria, la resolución de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que declare inválidas disposiciones generales de los Estados o de los Municipios impugnadas por la Federación; de los Municipios impugnadas por los Estados o en los casos comprendidos en los incisos c), h) y k) de la fracción I del propio artículo 105 del Código Supremo que se refieren a las controversias suscitadas entre el Poder Ejecutivo y el Congreso de la Unión; aquél y cualquiera de las Cámaras de éste o, en su caso, la Comisión Permanente, sean como órganos federales o del Distrito Federal; dos Poderes de un mismo Estado, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales; dos órganos de Gobierno del Distrito Federal, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales, tendrá efectos de generalidad si además la resolución es aprobada por ocho votos, cuando menos. De esta forma, al no estar contemplado el supuesto en el que el Municipio controvierta disposiciones generales de los Estados, es inconcuso que la resolución del tribunal constitucional, en este caso, sólo puede tener efectos relativos a las partes en el litigio. No es óbice a lo anterior, que la Suprema Corte haya considerado al resolver el amparo en revisión 4521/90, promovido por el Ayuntamiento de Mexicali, Baja California y, posteriormente, al fallar las controversias constitucionales 1/93 y 1/95, promovidas respectivamente, por los Ayuntamientos de Delicias, Chihuahua y Monterrey, Nuevo León, que el Municipio es un Poder del Estado, ya que dicha determinación fue asumida para hacer procedente la vía de la controversia constitucional en el marco jurídico vigente con anterioridad a la reforma al artículo 105 constitucional, publicada el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro en el Diario Oficial de la Federación, dado que el precepto referido en su redacción anterior señalaba que la Suprema Corte conocería de los conflictos entre Poderes de un mismo Estado, sin referirse expresamente al Municipio con lo que, de no aceptar ese criterio, quedarían indefensos en relación con actos de la Federación o de los Estados que vulneraran las prerrogativas que les concede el artículo 115 de la Constitución. En el artículo 105 constitucional vigente, se ha previsto el supuesto en el inciso i) de la fracción I, de tal suerte que, al estar contemplada expresamente la procedencia de la vía de la controversia constitucional en los conflictos suscitados entre un Estado

y uno de sus Municipios, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales, no cabe hacer la interpretación reseñada anteriormente, para contemplar que el Municipio es un Poder y la hipótesis sea la contemplada en el inciso h) de la fracción I del mismo artículo 105 de la Constitución Federal, para concluir que la resolución debe tener efectos generales, puesto que de haber sido ésta la intención del Poder Reformador de la Constitución, al establecer la hipótesis de efectos generales de las declaraciones de invalidez de normas generales habría incluido el inciso i) entre ellos, lo que no hizo.

Controversia constitucional 19/95. Ayuntamiento de Río Bravo, Tamaulipas. 1o. de octubre de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ariel Alberto Rojas Caballero. En los términos de los artículos 177 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y 43 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, esta tesis es obligatoria para las Salas, Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, tribunales militares, agrarios y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y administrativos y del trabajo, sean éstos federales o locales. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el once de noviembre en curso, aprobó, con el número 72/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a once de noviembre de mil novecientos noventa y seis.⁷⁸

G. PROMOCIÓN DE CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL POR PARTE DE UN ESTADO DE LA REPÚBLICA EN CONTRA DE LA APLICACIÓN DE UNA LEY FEDERAL QUE INVADA SU SOBERANÍA.

Estimamos factible la interposición de controversia constitucional por parte de un Estado de la República como consecuencia de la aplicación por parte del Fisco Federal en su perjuicio del artículo 3° de la LIVA, tomando en consideración que dicha Ley expedida por el Congreso de la Unión, vulnera la soberanía de las Entidades Federativas, al excederse la Federación en sus

⁷⁸ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte : IV, Noviembre de 1996, Tesis: P./J. 72/96, Página: 249.

esencial de interpretar la constitución, es la Suprema Corte de Justicia la única autoridad capacitada para mantener la integridad del pacto federal, no mediante el juicio de amparo, sino con arreglo al artículo 105 ya citado, que, como se ha expresado en alguna ejecutoria, resultaría una inmotivada y redundante repetición del 103, si fuera el juicio de amparo el único medio de que pudiera disponerse para resolver esa clase de conflictos. Por otra parte, de no ser así, no habría otro medio que la fuerza armada para resolver los conflictos que se suscitaran entre la federación y los estados, y si bien conforme al artículo 98 de la constitución de 1857, solo correspondía a la Suprema Corte de Justicia, desde la primera instancia, el conocimiento de las controversias que se suscitaban entre los estados y el de aquellas en que la unión fuere parte, y de conformidad con los artículos 101 y 102 de la propia constitución anterior, los tribunales de la federación debían resolver, por medio del juicio de amparo, las mismas controversias a que se refiere el artículo 103 de la constitución vigente, tal circunstancia no es concluyente para resolver en sentido negativo la actual competencia de la Suprema Corte, para resolver esos conflictos, tanto porque la constitución de 1917, se incluye esa competencia, cuanto porque es innegable que el constituyente de 57 tuvo una visión incompleta del juicio constitucional, ya que solo lo tomo en consideración para restablecer la supremacía de la carta federal, cuando de su violación resultase la de las garantías del individuo; pero no para restablecer esa misma supremacía, cuando fuese violada alguna de las soberanías que establece, con menoscabo de la coexistencia de las mismas, sin que hubiere agravio alguno individual; de aquí que su sistema resultara, como en efecto resulto, deficiente, toda vez que ni confirió expresamente a la corte la facultad de resolver las controversias dichas, ni creo órgano alguno jurídico para resolverlas; por esto el constituyente de Querétaro, queriendo implantar el postulado supremo de toda sociedad organizada, de que el imperio de la ley y no la violencia, debe ser la fuente de los derechos y deberes, tanto de los individuos como del poder público, para llenar el vacío de la constitución anterior, **amplio en su artículo 105, la función jurídica de la Suprema Corte, como el mas alto intérprete de la constitución, atribuyéndole competencia para conocer de los conflictos de carácter constitucional, entre la federación y uno o**

mas estados, reservando al senado de la república el conocimiento de los conflictos de carácter político; sin que esto implique una supremacía del poder judicial sobre los demás poderes de la federación, ni de los estados, ni menos un ataque a la soberanía de aquella o la de estos, porque como se ha dicho, en alguna ejecutoria, **la corte, como órgano encargado de aplicar la ley, debe interpretarla como fue redactada y para los fines con que fue hecha, y no puede decirse que un poder tenga mas facultades que otro, ni supremacía sobre los demás, si hace uso de las que le demarca la misma constitución, que es la ley suprema.**

Federación Y Estado De Oaxaca

Tomo XXXVI Pág. 1067. 15 De Octubre De 1932.

Tomo VII Pág. 1199.

Tomo XI Pág. 969."⁷⁹

“CONFLICTOS CONSTITUCIONALES. Conforme al artículo 105 de la Constitución General, sólo corresponde a la Suprema Corte conocer, entre otras cosas, de los conflictos entre la Federación y uno o más Estados; pero los conflictos cuya resolución toca a la Corte, no son los motivados por la legalidad o ilegalidad de las elecciones locales y de los funcionarios que se atribuyan el triunfo; pues tal cosa es contraria a la naturaleza de las funciones constitucionales de que se haya investido este Alto Tribunal, y constituiría una invasión a la soberanía de los Estados. Los conflictos a que se refiere el artículo 105 de la Constitución, presuponen, necesariamente, la existencia de poderes legítimos, ya constituidos, que ha reconocido la Nación entera, debiendo versar la resolución de la Corte, sobre los derechos que tiene un Estado contra la Federación o esta contra aquél, pero no sobre la integración de poderes locales.

⁷⁹ Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación. Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXXVI, Quinta Epoca.. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 1975, Página: 1067.

TOMO XVIII, Pág. 134.- Gobernador de Nuevo León.- 23 de Enero de 1926".⁸⁰

H. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 3° DE LA LIVA.

Con la finalidad de respetar el principio de inmunidad tributaria protegido constitucionalmente (que hemos estudiado a lo largo de esta tesis), que deben disfrutar el Distrito Federal, las Entidades Federativas y los Municipios del país, de una parte, y para no obstaculizar la mecánica de aplicación del IVA, de la otra parte, resulta conveniente reformar los Artículos 2-A y 3° de la LIVA, para no afectar económicamente con dicha contribución a las referidas entidades de Derecho Público, ni restrinja su capacidad de prestación de servicios públicos, manteniendo inalterable la mecánica de tributación del IVA.

Por las razones y fundamentos antes mencionados, apoyamos la postura del Congreso del Estado de Nuevo León en el sentido de que se aplique tasa 0% del IVA a las operaciones efectuadas por el D.F., Estados y Municipios, cuyos integrantes del referido Organismo Legislativo entregaron en Octubre 8 de 1998 a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión la siguiente iniciativa de reformas a la LIVA, por lo que respecta a sus Artículos 2-A y 3°, para quedar adicionados y modificados como sigue:

“Artículo 2-A.- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta ley cuando se realicen los actos o actividades siguientes: ...

...V.- La enajenación de bienes, la prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes que se realicen al Distrito Federal, a los Estados, a los Municipios del país y a sus organismos descentralizados.

VI.- La importación de bienes o servicios que realicen el Distrito Federal, los Estados, los Municipios del país y sus organismos descentralizados.

Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta ley”.

⁸⁰ Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación. Semanario Judicial de la Federación, Tomo: XVIII, Quinta Epoca.. Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 1975, Página: 134.

“Artículo 3º.- Las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquiera otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el Artículo 1º, y, en su caso, pagar el IVA y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta ley.”

La iniciativa transcrita fue entregada por una comisión de diputados locales encabezada por los coordinadores de las fracciones del Partido Revolucionario Institucional, Oscar J. Adame Garza; del Partido Acción Nacional, Gerardo Garza Sada; y, del Partido de la Revolución Democrática, Lucilda Pérez Salazar.

En Nuevo León, dijo Adame Garza, la aprobación de esa reforma implicaría para el Estado y las 51 administraciones municipales un ahorro de hasta 350 millones de pesos al año. “Esta es la primera iniciativa que presenta la Legislatura de un Estado durante 1998 y vimos mucho interés de en el contenido de la propuesta, así que esperamos que en el corto tiempo sea aceptada y aprobada en beneficio de Estados y Municipios. La propuesta pretende tasar con tasa cero IVA las operaciones que hagan el Estado o las administraciones municipales y, con esta acción, sólo para Nuevo León podría representar un ahorro de unos 350 millones de pesos al año ... podría parecer muy poco, una cantidad pequeña, pero si se consigue tendrá efectos multiplicadores muy grandes, pues esos recursos podrán usarse para mejorar servicios”.⁸¹

El diputado Oscar J. Adame Garza señaló que al dárseles tratamiento de tasa cero del IVA, los proveedores de bienes y servicios del Gobierno del Estado y de los Municipios van a tener que solicitar la devolución del IVA que a ellos les fue trasladado y tendrán que declarar la veracidad de los ingresos por las operaciones celebradas con ello y facilitará también el trabajo de la SHCP.

Por su parte el diputado Gerardo Garza Sada expresó que en el Congreso Federal existió una respuesta inicial muy buena, debido a que es una iniciativa que de ser aprobada beneficia por igual a todos los Estados y Municipios de México, destacando que “les hicimos énfasis a los diputados federales en que esta propuesta nos asiste la razón, nos asiste el derecho y que es una acción a favor del federalismo, con un amplio espíritu municipalista”.

⁸¹ Periódico “El Norte”, Sección A “Negocios”, “Entrega Nuevo León reformas al IVA”, Monterrey, N.L., Octubre 9 de 1998, p. 10A.