

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON



FACULTAD DE DERECHO Y COLEGIO DE CRIMINOLOGIA

DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



**TEMA: INCONSTITUCIONALIDAD DEL ART. 5°
FRACC. I DE LA LEY SOBRE TENENCIA O USO
DE VEHICULOS, POR NO CUMPLIR CON EL
PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.**

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRIA
EN DERECHO FISCAL SUSTENTA:**

C.P. RAMON DURON REYES

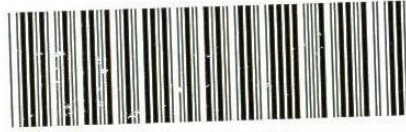
TM

K1

FDYC

2002

.D8



1020147732

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON



FACULTAD DE DERECHO Y COLEGIO DE CRIMINOLOGIA

DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO



**TEMA: INCONSTITUCIONALIDAD DEL ART. 5°
FRACC. I DE LA LEY SOBRE TENENCIA O USO
DE VEHICULOS, POR NO CUMPLIR CON EL
PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.**

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRIA

EN DERECHO FISCAL SUSTENTA:

C.P. RAMON DURON REYES

982609

TH
K1
FDY0
2002
.D8



FONDO
TESIS

AGRADECIMIENTOS

A DIOS, por permitirme culminar con éxito este sueño.

A mis padres, por su apoyo incondicional de toda la vida.

A mis hermanos, que siempre han estado a mi lado.

Al Mag. Jorge Rosas y Lic. Nancy Valdés, que me apoyaron con sus conocimientos, en mis estudios de maestría.

A mis amigos, que nunca me dejaron solo en Monterrey.

DEDICATORIA

A ti abuelita, que desde el cielo me vez
culminar un sueño más.

A ti, único ser capaz de inspirar en mi, el
animo de éxito, perseverancia y esfuerzo
diario, con mucho cariño.

INDICE

| | |
|--|-----------|
| INTRODUCCIÓN | 7 |
| CAPITULO 1.- El sistema jurídico tributario en México y su fundamentación Constitucional | 9 |
| 1.1.- Antecedentes históricos de nuestro sistema jurídico tributario | 10 |
| 1.2.- Potestad tributaria | 13 |
| 1.3.- Fundamento Constitucional para el cobro de contribuciones | 20 |
| 1.3.1.- Requisitos constitucionales derivados de la fracción IV del artículo 31 Constitucional | 23 |
| 1.4.- Naturaleza jurídica de las contribuciones | 31 |
| 1.4.1.- Concepto y características de los impuestos | 31 |
| 1.4.2.- Concepto y características de las aportaciones de seguridad social | 34 |
| 1.4.3.- Concepto y características de las contribuciones de mejoras | 36 |
| 1.4.4.- Concepto y características de los derechos | 38 |
| CAPITULO 2.- La coordinación fiscal entre la Federación y los Estados | 42 |
| 2.1.- El problema de la doble tributación | 43 |
| 2.2.- Desarrollo Histórico | 46 |
| 2.2.1.- Primera Convención Nacional Fiscal (1925) | 49 |
| 2.2.2.- Segunda Convención Nacional Fiscal (1932) | 52 |
| 2.2.3.- El proyecto de Cárdenas para reformar la Constitución (1936) | 54 |
| 2.2.4.- Tercera Convención Nacional Fiscal (1947) | 57 |
| 2.3.- Ley de Coordinación Fiscal | 59 |
| 2.4.- Adhesión del Estado de Nuevo León al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal | 63 |
| CAPITULO 3.- Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos | 72 |
| 3.1.- Exposición de Motivos en el Congreso de la Unión de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos | 73 |
| 3.2.- Análisis de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos | 77 |
| 3.3.- Elementos esenciales de la Ley sobre Tenencia o Uso de vehículos | 80 |
| 3.3.- Propuesta de modificación al artículo 5° fracción I de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos, para que pueda cumplir con el principio de proporcionalidad y equidad | 83 |

| | |
|---|------------|
| 3.4.- Criterios jurisprudenciales y tesis en torno a la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos | 86 |
| CAPITULO 4.- ¿ Es competente el Tribunal Federa de Justicia Fiscal y Administrativa para conocer de resoluciones sobre la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos? | 88 |
| 4.1.- Antecedentes del Tribunal Federa de Justicia Fiscal y Administrativa | 89 |
| 4.2.- Casos en que es competente el Tribunal Federa de Justicia Fiscal y Administrativa | 95 |
| 4.3.- Incompetencia del Tribunal Federa de Justicia Fiscal y Administrativa | 99 |
| 4.4.- Procedencia del juicio de anulación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa | 102 |
| 4.5.- Funcionamiento del Tribunal Federa de Justicia Fiscal y Administrativa en México | 109 |
| CONCLUSIONES | 115 |
| BIBLIOGRAFÍA | 117 |

INTRODUCCIÓN

La investigación del presente trabajo, surgió debido a que hoy en día en México, existe una enorme cantidad de contribuciones que los particulares ya sea personas físicas o morales se encuentran obligados a pagar y que en algunas ocasiones, éstas no cumplen con todos los requisitos que deben contener como lo estipula el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Esto debido a que dicho precepto normativo consagra como finalidad para el cobro de contribuciones en México, se tengan que cumplir con ciertos requisitos, entre los que podemos mencionar: 1.- Que todos los mexicanos están obligados a pagar las contribuciones; 2.- Tienen derecho a percibir las contribuciones tanto la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios; 3.- Las contribuciones a cuyo pago están obligados los mexicanos, deben ser establecidos por una ley Federal o Local vigente, según sea la contribución; 4.- La recaudación de las contribuciones debe destinarse al gasto público; y 5.- Dichas contribuciones deben ser proporcionales y equitativas; por lo tanto es menester hacer hincapié en la importancia de tal derecho y por ende la realización necesaria del análisis crítico de la misma, en relación con el artículo 5 fracción I de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos, toda vez que su aplicación práctica en la vida de los particulares es del todo frecuente; en razón de lo anterior, el cumplimiento integral de éstos principios, debe ser del todo cumplido, con el efecto de tratar de evitar al máximo violaciones del precepto constitucional antes mencionado, ya que ésta se traduciría en el cobro injusto de contribuciones, que tanto afecta a la economía de los contribuyentes de nuestro país desde hace muchos años atrás.

Así, el propósito del presente estudio, es el análisis del artículo 5 fracción I de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos en relación con los principios constitucionales establecidos en la fracción IV artículo 31 de nuestra ley fundamental, en especial con el de proporcionalidad y equidad, para de esta forma poder establecer si dicho precepto de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos,

cumple con lo anteriormente citado, ya que de lo contrario, el sujeto activo de la relación tributaria, estaría realizando el cobro de un impuesto que no cumple con todos los requisitos que establece nuestra Carta Magna para el cobro de las contribuciones.

De esta forma es oportuno comentar, lo que significa proporcionalidad y equidad que se establece en nuestra ley fundamental y que es necesaria que la contengan todas aquellas contribuciones que pretenden cobrar los sujetos activos entendidos por éstos la Federación, el Distrito Federal, Estados y Municipios.

Así en primer término por proporcionalidad entendemos, que cada contribuyente tribute de acuerdo con su riqueza, ingreso o posibilidades económicas y que esa aportación sea la mínima posible para no empobrecer al contribuyente; y por equidad entendemos que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas físicas y morales que se encuentren colocadas dentro del mismo supuesto jurídico, esto es, que deben ser tratados en igualdad de condiciones en cuanto al deber de aportar una parte de su capital o ingreso para de esta forma cubrir el gasto público.

Por otra parte, como nos encontramos que la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos es un impuesto Federal, se establecerá a través de que convenios, las entidades federativas pueden cobrar este impuesto Federal, asimismo que cantidad de los ingresos obtenidos por este impuesto, le corresponde en vía de participación a los Estados.

Por último se abordará que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es competente para conocer de las resoluciones en contra de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos, en que casos dicho Tribunal puede llegar a ser incompetente, como también las cuestiones de procedencia en los juicios correspondientes y la forma de funcionar del citado órgano jurisdiccional.

CAPITULO 1

**El sistema jurídico tributario del Estado y su
fundamento Constitucional.**

CAPITULO 1
El sistema jurídico tributario del Estado y su fundamento
Constitucional.

1.1.- Antecedentes históricos de nuestro sistema jurídico tributario.

Nadie podría negar que el sistema fiscal establecido por España en sus colonias en general y en la Nueva España en particular, imponía en el período anterior a 1821 una serie de obligaciones fiscales a sus habitantes que eran muy injustas aún para el comienzo del siglo XIX, ya que dichas actividades productivas proporcionaban un ingreso fiscal que el gobierno español usaba para financiar las guerras europeas de la época, por lo que se justificaba (desde el punto de vista de la autoridad), una política fiscal cuyo propósito era fundamentalmente recaudatorio en todos sus sentidos.

Para ello, el ciudadano colonial era considerado por España antes que nada, como un contribuyente fiscal y las normas fiscales aplicables en dichas colonias estaban orientadas fundamentalmente a lograr la mayor recaudación posible, aún en contra de la voluntad de los ciudadanos por el exceso de contribuciones que España mantenía sobre sus súbditos.

Pero al lograrse en 1821 la Independencia de México, se inicia el lento proceso de establecer normas protectoras del patrimonio de los gobernados, y era lógico que las personas encargadas de organizar la administración pública del nuevo país, buscaran en otras naciones un modelo que pudiera imitarse, y así poder crear un sistema eficaz y adecuado para este país, que ya no estaba obligado a contribuir a los gastos de su antigua metrópoli, sino solo a establecer las contribuciones que fueran necesarias para el funcionamiento y administración de la nueva república (México).

Aunque antes de poner en practica, los modelos que en otras naciones se utilizaran, nuestra tradición jurídica recibió de España (al menos teóricamente) un legado histórico importante, consistente en la

Constitución de Cádiz de 1812, conforme a la cual anualmente las Cortes, aprobarían las contribuciones aplicables en la Monarquía Española.

De esta forma el artículo 131 de la Constitución Política de la Monarquía Española, que fue promulgada en Cádiz el día 19 de marzo de 1812 ordenaba:

Artículo 131.- Las facultades de las Cortes son:

Duodécima: Fijar los gastos de la administración pública.

Decimatercia: Establecer anualmente las contribuciones e impuestos.

Decimacuarta: Tomar caudales a préstamo en caso de necesidad, sobre el crédito de la nación.

Decimaquinta: Aprobar el repartimiento de las contribuciones entre las provincias.

Lamentablemente dichas disposiciones, no reflejaron los usos y costumbres fiscales que prevalecieron en la Nueva España durante el período colonial. Y la monarquía absoluta que reinaba en España siguió estableciendo en sus territorios impuestos injustos y excesivos, que finalmente concluyeron con la Independencia de México, pero como se mencionó anteriormente, también algunos de esos usos y costumbres sirvieron de base para ir dándole forma al modelo que más adelante se implantaría en México.

Con este motivo y por la razón de buscar en otras naciones un modelo que pudiera imitarse, así como por su cercanía con nuestro país y por la experiencia que éste tenía como país independiente (desde 1776) con un sistema fiscal eficaz, organizado y puesto en práctica muchos años antes, nuestra constitución tomó de la práctica legislativa de los Estados Unidos de América, algunas de las normas mas importantes relativas a la creación de un sistema fiscal que cumpliera con los elementos de seguridad jurídica, para así poder evitar el abuso en el cobro de las contribuciones, pero también para evitar el dispendio, la negligencia en el gasto público y la concentración del poder público.

la preeminencia del Poder Legislativo en las decisiones que afectan el patrimonio de los ciudadanos. De esta forma los impuestos tanto federales como estatales, sólo pueden establecerse mediante decisiones de los representantes populares que forman parte del Poder Legislativo Federal o Local (aunque en el ámbito federal el Senado también participa), precisamente porque existe la presunción de que dichos representantes populares aprueban las cargas fiscales cuidando, ante todo, el patrimonio de sus representados y estableciendo sólo las contribuciones necesarias para el funcionamiento y administración del país.

Es por esto, que al adoptar algunas de las instituciones constitucionales de los Estados Unidos de América, incluimos también en nuestro sistema constitucional algunas de las costumbres y prácticas administrativas de ese país, que a su vez, fueron mezcladas con normas heredadas por España. El resultado es un sistema jurídico tributario que solo requiere para su aplicación y perfeccionamiento de un entorno jurídico democrático, de una verdadera separación de poderes y de un poder legislativo que cumpla con su obligación de limitar al Poder Ejecutivo (ambas que hasta la fecha no se han dado de la forma que todos los mexicanos quisiéramos), así como de una opinión ciudadana más crítica y severa, que obligue a la autoridad del Estado a mantener sus actos dentro de los límites establecidos por la ley; y que obligue también a todos los integrantes del Congreso (que son sus representantes) a solo aprobar leyes que reflejen la voluntad de los gobernados y no solo la del Presidente de la República.

1.2.- Potestad Tributaria.

Superadas aquellas etapas de la historia en que la figura del tributo estuvo asociada a impuestos injustos y excesivos, y que terminó con la independencia de México sobre España, se asiste en la actualidad a un periodo de gran complejidad en el que el fenómeno tributario se ha liberado de aquellos estigmas, constituyendo para el estado moderno una

realidad socialmente aceptada y por ende sometida en su totalidad al ordenamiento jurídico.

De esta forma la existencia de los tributos se explica y justifica a la vez a partir de la existencia de una doble necesidad. Por una parte la sentida por la sociedad de que se le garantice la satisfacción de una amplia gama de carencias que no es posible lograr por ella misma, como por ejemplo la seguridad pública, la justicia, el alumbrado público, las vías de comunicación, etc. Y el Estado por otra parte, como organización política, al coincidir sus fines con tales necesidades asume su satisfacción como cometido estatal, tornándose de esa manera las mismas en necesidades públicas y es por eso que trata de asegurar la provisión de los bienes y servicios que satisfagan tales necesidades, ya que esto constituye la más alta prioridad para el Estado.

Con lo anteriormente citado, podemos concluir que los tributos surgen ya que el Estado en su condición de productor de bienes y servicios públicos y por ende llamados a satisfacer necesidades de la colectividad, requiere disponer de fuentes de financiamiento que les den: 1.- Certeza en la percepción de los recursos, 2.- Garantía de la suficiencia de los mismos, dándose estos dentro de un sistema normativo, para que los súbditos queden obligados para con el Poder Público en hacer sus aportaciones con un carácter general y proporcional.

Por eso en la actualidad se le da al Estado la potestad tributaria para imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de sus riquezas para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas y así no volver a tiempos lejanos en los que se imponía los tributos en una forma arbitraria, injusta y desproporcionada. De esta forma vemos como el poder tributario tiene un carácter consubstancial al Estado, debido a que por su naturaleza misma el Estado tiene encomendadas tareas que debe realizar para que la sociedad pueda encontrar organización y vida. Así el Estado, debe expedir las leyes que rijan la conducta entre los particulares, entre particulares y el Estado y la actuación del Estado mismo. De modo

que única y exclusivamente a través de la ley, puede garantizarse que la necesaria vinculación entre el Estado y sus súbditos, se desenvuelva en un marco de equidad, equilibrio y armonía.

Mencionado lo anterior, pasemos a dar una definición según mi punto de vista a cerca de la potestad tributaria que es “La facultad que la Constitución (Federal) le otorga al Estado, para establecer las contribuciones necesarias para satisfacer el gasto público, y sin apartarse de ciertos principios básicos como son de generalidad, proporcionalidad y equidad, legalidad, etc.

Por su parte Narciso Sánchez Gómez expresa en los siguientes términos que la potestad tributaria del Estado es: “La atribución legal que le confiere la Constitución Política Federal para establecer las contribuciones necesarias que se requieren dentro de su espacio territorial para cubrir el gasto público y que deben ejercitarse bajo los principios de generalidad, equidad, proporcionalidad, legalidad y ámbito de competencia físico-geográfico”¹.

Carlos M. Giuliani Fonrouge asienta que es “La facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hayan en su jurisdicción”².

Para Arturo de la Cueva el poder tributario “Se manifiesta como el poder coactivo del Estado manifestado en la imposición de los tributos”³.

Después de las anteriores definiciones, se puede señalar que la potestad tributaria del Estado, tiene diversos caracteres y que son los siguientes:

- a) Es ejercitada por el Poder Legislativo al establecer las normas tributarias con un carácter general, obligatorio e impersonal.
- b) Nace de la Constitución, toda vez que debe regirse dentro del principio de legalidad.

¹ Sánchez Gómez Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, México, página 92.

² Giuliani Fonrouge Carlos M., Derecho Financiero, Ediciones Depalma, Buena Aires, Argentina, Volumen I, página 268.

³ De la Cueva Arturo, Derecho Fiscal, Editorial Porrúa, México, página 46.

Potestad Tributaria Federal.

Por mandato de nuestra constitución, el gobierno federal ha legitimado dos tipos de poderes tributarios en su esfera de competencia, que son conocidos como concurrente y privativo. El primero nos da a entender que puede ser ejercitado tanto por la federación, como por las entidades federativas sobre las mismas fuentes o materias gravables, para establecer contribuciones a favor de sus esferas de gobierno y tiene su respaldo en el artículo 73 fracción VII de nuestra Ley Suprema, al decir que “Es facultad del Congreso de la Unión, imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto”, esto quiere decir que el Congreso se encuentra en posibilidad de dictar leyes que vengan a gravar materias, actos u operaciones, que no estén expresamente señaladas en la constitución como privativas de su esfera de competencia, pero que tampoco están prohibidas, de tal manera que en algunas ocasiones pudieran concurrir con las entidades federativas, para establecer contribuciones que en todo caso pueden dar margen a una doble tributación sobre la misma utilidad o rendimiento de las personas físicas o morales cuya situación coincida con el hecho generador del tributo, lo que no es muy recomendable en todo caso, porque pone en una difícil situación al contribuyente.

Aunque para evitar esta situación de falta de reglas específicas que delimiten su campo de actuación, se ha creado la Ley de Coordinación Fiscal, para crear impuestos federales únicos en la esfera concurrente, a cambio de las participaciones que en el rendimiento de los tributos coordinados reciban los Estados y los Municipios, pero condicionado a que las entidades federativas no establezcan gravámenes sobre las materias que son motivo de la coordinación.

Por su parte el poder tributario privativo o exclusivo de la federación encuentra sustento en los artículos 73 fracciones IX, X y XXIX, 117 fracciones IV, V, VI y VII, 118 fracción I y 131 de la Constitución, en donde se desprenden las diversas materias, capitales, ingresos, actos u

operaciones que pueden ser gravados por la federación y que existe prohibición para las legislaturas locales o estatales de estatuir contribuciones de carácter estatal o municipal.

Entre las actividades que solo pueden ser gravadas por la federación y que se encuentran en los artículos anteriormente citados, mencionaremos solamente algunos como: Comercio Exterior; Aprovechamiento y explotación de recursos naturales comprendidos en los párrafos 4° y 5° del artículo 27 de la ley fundamental, consistente en los bienes del dominio directo de la nación, de todos los recursos naturales, de la plataforma continental y zócalos submarinos de las islas, etc; Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación como radio, televisión, cinematografía, correos, telégrafos, etc; Especiales sobre producción y consumo de energía eléctrica, tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo; cerillos y fósforos, cerveza, etc.

Potestad Tributaria Estatal o Local.

Esta potestad tributaria es una atribución legal que por mandato constitucional debe ejercitar la legislación local, para establecer las leyes respectivas, que impongan a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza, ganancias o ingreso en la forma proporcional y equitativa que dispongan dichas leyes, y cuyo destino es cubrir el gasto público dentro de la esfera de gobierno estatal o local.

Pero debido a que no existe un claro señalamiento de las materias sobre las cuales se puede ejercitar el poder tributario de los estados, encontramos que dicha potestad tributaria puede ubicársele como concurrente, en vista de que la constitución no le finca, ni le señala materias o fuentes que puedan ser gravadas como propias o exclusivas de ese ámbito de gobierno y esta situación parte del artículo 124 de la Ley Fundamental al decir que “Las facultades que no están expresamente

concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados”, lo que significa que podrán establecer tributos sobre aquellas materias u objetos gravables que no están reservadas a la federación, con la excepción de todos los rubros tributarios que se encuentran en el artículo 115 Constitucional que son a favor de los Municipios.

Dicha situación no es muy recomendable, y ante la falta de una potestad tributaria privativa y expresa a favor de los Estados en nuestra Ley Suprema, considero que sería necesario y a su vez de gran importancia, reformar dicha compilación legal para que en su artículo 116 se adicionara una fracción que contenga las materias o fuentes tributarias que fuesen exclusivas de ese nivel de gobierno y que de plano desaparezca la concurrencia impositiva federal y estatal, sobre los mismos objetos o ingresos gravables, ya que esta falta de señalamiento puede ocasionar que se siga dando la no tan deseable doble tributación que afecta a todos los contribuyentes.

Para que se pueda dar lo anteriormente expuesto, valdría la pena rescatar y actualizar el proyecto enviado por el Presidente General Lázaro Cárdenas, el que de una manera inexplicable fue rechazado en ese entonces, y que en su parte conducente contiene lo siguiente: a) Una división tajante entre las fuentes de riqueza exclusivas para la federación y las reservadas a los fiscos de los Estados; b) El fortalecimiento de las economías locales mediante la asignación permanente de ingresos tributarios intocables para el fisco federal. Estos puntos de vista emitidos por el entonces Presidente de la República, considero que serían de gran importancia el llevarlos a cabo en la actualidad, ya que le darían al estado y a los municipios una mayor independencia de la federación.

Por último cabe destacar que la Potestad Tributaria no se ejerce por el estado en el momento en que éste procede a hacer efectivas las contribuciones que los particulares deben pagarle, como consecuencia de la realización de aquellos hechos que han sido señalados por el estado

como generadores de los créditos fiscales, sino por el contrario, el momento en que se presenta el ejercicio de la Potestad Tributaria es aquel en que el Estado, actuando soberanamente y de manera general, determina cuales son los hechos o situaciones que, al producirse en la realidad, harán que los particulares se encuentren en la obligación de efectuar el pago de dichas contribuciones.

1.3. Fundamento constitucional para el cobro de contribuciones o tributos.

Las contribuciones o tributos constituyen la más importante clase de ingresos del estado moderno para conseguir los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades y de esta manera poder satisfacer las necesidades de la población.

Su presencia en nuestra realidad encuentra su consagración en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el que se establece “Son obligaciones de los mexicanos: IV.- 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”.

Pero antes de tocar los requisitos contenidos en el artículo 31 fracción IV Constitucional, se abordaran las diferentes definiciones que los tratadistas del derecho dan a cerca del tributo.

Primeramente, la definición según mi punto de vista del Tributo o Contribución es la siguiente: Es la obligación coactiva de efectuar una transmisión de valores en dinero (excepcionalmente en especie) a favor del Estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley y que es destinado al gasto público.

Por su parte el maestro Emilio Margain Manautou se expresa en los siguientes términos: “El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, actuando como sujeto activo,

exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”⁴.

Sergio F. De la Garza establece que tributos o contribuciones “Son las prestaciones en dinero o en especie que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”⁵.

Giuliani Fonrouge define el tributo como “Una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a las relaciones jurídicas de derecho”⁶.

Jarach afirma que “El tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresarlo”⁷.

Por último Geraldo Ataliba, define a éste como “La obligación jurídica pecuniaria, ex-lege, que no constituye sanción de un hecho ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública y cuyo sujeto es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley”⁸.

De esta forma, de las anteriores definiciones que los tratadistas del derecho tributario han expresado, podemos deducir que los tributos tienen los caracteres o rasgos que a continuación vamos a explicar:

- a) El tributo como suma de dinero: Ya que la norma general es que los tributos consistan en ingresos monetarios y salvo excepción, se admite la posibilidad de su pago en especie, como puede ser en metales preciosos, granos, insumos, artículos, bienes o substancias que necesite el poder público, lo cual en estos días ya no es muy usual, pero también es importante destacarlo.
- b) El tributo como ingreso público: El carácter “público” del ingreso en que se traduce el tributo proviene de la naturaleza pública del

⁴ Margain Manautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, página 253.

⁵ De la Garza Sergio F., Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México, página 320.

⁶ Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, Volumen I, página 151.

⁷ Jarach Dino, El hecho imponible, página 18.

⁸ Ataliba Geraldo, Hipotesis de Incidencia Tributaria, Sao Pablo.

régimen jurídico al cual se encuentran sometidos todos los actos inherentes a la recaudación de tales ingresos.

- c) El tributo y su previsión en la ley: Esto significa que solo puede exigírsele al gobernado el pago de una prestación patrimonial de naturaleza tributaria si ésta se encuentra prevista en una norma con rango de ley. Así los tributos solo podrán establecerse por el poder público mediante actos formales y materialmente legislativos.
- d) El tributo como prestación coactiva: El fenómeno tributario no puede explicarse sino a partir del poder de imperio del estado. Esto es que el establecimiento de los tributos es auténticamente una cuestión del estado, es mediante el ejercicio de un poder soberano, que discurre por los cauces del ordenamiento jurídico, como se da tal ordenamiento. Es la esencia de los tributos la nota de su obligatoriedad, entendiéndose por tal circunstancia que hace de los mismos una auténtica carga traducida en exacción pecuniaria decretada unilateralmente por el estado.
- e) El tributo como instrumento de reparto de costo de producción de los servicios públicos: Los principios de capacidad económica o contributiva y del beneficio, constituyen una de las formulas más eficaces para asegurar que la obligación que el gobernado debe soportar de contribuir para los gastos públicos, responda a las exigencias que la justicia plantea frente al sistema tributario.

Así, después de haber abordado las diferentes definiciones de contribuciones o tributos y de plantear los caracteres de éste, llego a la conclusión que en México no se encuentra el concepto de tributo en forma expresa en ninguna ley. Ya que lo único que se menciona al respecto es lo que menciona el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación y que es respecto a que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, lo que se pudiera establecer que es

incompleto, ya que ésta definición, en primer término omite mencionar quiénes asumen el carácter de sujeto activo y de sujeto pasivo y en segundo lugar, olvida expresar que el contenido económico de las contribuciones debe determinarse preferentemente en dinero y excepcionalmente en especie.

1.3.1.- Requisitos constitucionales derivados de la fracción IV del artículo 31.

En este punto vamos a analizar y a desarrollar los cinco requisitos constitucionales que se derivan de la fracción IV de nuestro artículo 31, que es indispensable para el cobro de las contribuciones, y que son los siguientes:

- 1.- Los mexicanos se encuentran obligados a pagar las contribuciones necesarias.
- 2.- Tienen derecho a percibir contribuciones tanto la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios.
- 3.- Las contribuciones a cuyo pago están obligados los mexicanos, deben ser establecidos por una ley federal o estatal. Los municipales son establecidos por una ley aprobada por el Congreso del Estado.
- 4.- Las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas.
- 5.- El dinero que se recauda por dichas contribuciones debe destinarse al gasto público (Federal, del Distrito Federal, de los Estados y los Municipios).

Los mexicanos están obligados a pagar las contribuciones necesarias.

Esto significa que tanto los mexicanos como los extranjeros que obtengan ingresos o algún beneficio económico dentro del territorio nacional, están obligados a pagar contribuciones. En el caso de los extranjeros, estos deben pagar las contribuciones únicamente cuando obtienen algún ingreso o beneficio por alguna fuente de riqueza ubicada en nuestro país o cuando son propietarios de bienes ubicados en nuestro

territorio, cuyo derecho de propiedad esta sujeto al pago de contribuciones.

Por su parte la obligación a cargo de los mexicanos de pagar las contribuciones federales, estatales o municipales, se encuentra supeditada al cumplimiento por parte de la autoridad, de los requisitos indicados por el mismo texto constitucional y que en este momento estamos desarrollando.

Tienen derecho a percibir contribuciones tanto la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios.

Con este requisito la constitución impone la obligación a los gobernados de pagar las contribuciones no solamente a la Federación, sino también al Distrito Federal, al Estado y Municipio en el cual residan. Al mismo tiempo se deja claramente asentado en nuestra Ley Suprema la obligación fiscal, que permite a las legislaturas de los estados aprobar leyes fiscales que obliguen a sus residentes a pagar las contribuciones estatales y municipales.

Aunque cabe destacar como le mencionamos anteriormente, que ésta facultad impositiva de los estados, está limitada únicamente por aquellas materias, actividades o actos que la constitución expresamente reserva para que el Congreso Federal establezca contribuciones federales, con exclusión de los estados.

3.- Las contribuciones a cuyo pago están obligados los mexicanos, deben ser establecidos por una ley.

Esto es muy importante para evitar el exceso de contribuciones, ya que al imponer nuestra constitución la obligación de que solamente mediante la aprobación de una ley pueden establecerse obligaciones fiscales a los contribuyentes, se impide que el Poder Ejecutivo pueda crear cargas fiscales no aprobadas por el Poder Legislativo y que en todo caso, sean los representantes populares, los encargados de proteger el

patrimonio de sus representados aprobando solamente aquellos gravámenes fiscales que se estimen indispensables, aunque esto en la realidad generalmente no sucede como lo dejamos establecido en páginas anteriores.

A su vez dicho requisito es lo que se conoce como el Principio de Legalidad, que es la más importante limitación a las facultades fiscales de la autoridad y que la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo ha ampliado y establecido en jurisprudencia, en el sentido de que para la validez constitucional de un tributo no solo es necesario que primero este establecido en ley, segundo, sea proporcional y equitativo, y tercero sea destinado al gasto público, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, estén consignados de manera expresa en la ley.

Así, en términos generales, la garantía de legalidad tributaria actúa como una importante limitante al ejercicio del poder público en México y como una especie de protector de la esfera de derechos de los particulares y así podemos afirmar que con dicha garantía:

- 1.- La autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultado para ello por una ley aplicable al caso.
- 2.- Los contribuyentes solo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables, y exclusivamente pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

De esta forma la Suprema Corte de Justicia de la Nación a interpretado desde 1976 en las tesis jurisprudenciales siguientes el Principio de Legalidad Tributaria:

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. 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 está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de su explicación racional e histórica, se encuentra 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 deben 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 la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles 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 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 cuál ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos o 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 no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretende justificárseles.

IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS, DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. El disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos

“contribuir para los gastos públicos así de la federación como del estado y municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” no solo establece que para la validez de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la federación, del estado o municipios en que resida.

4.- Las contribuciones deben ser proporcionales y equitativas.

La interpretación literal gramatical de estos dos elementos de las contribuciones, nos indica que la ley que crea la carga fiscal, para ser proporcional debe atender a que cada contribuyente tribute de acuerdo con su riqueza, ingreso o posibilidades económicas, y que esa aportación sea la mínima posible para no empobrecer al contribuyente.

Por otra parte, para que una ley fiscal sea equitativa, debe cumplir con algunos requisitos de naturaleza jurídica, para que conforme a ellos se pretenda que la carga fiscal sea justa y no injusta. Así, si la contribución no es general, porque no se aplica a todos los sujetos que se encuentren en el supuesto previsto por la ley, o si de alguna u otra forma se establecieran excepciones que beneficiaran a algunos contribuyentes y no a otros, serían inequitativo dichas contribuciones.

De esta forma podemos apreciar como el concepto de proporcionalidad se encuentra vinculado estrechamente con la capacidad de pago de los contribuyentes, cuyos patrimonios, ingresos o rendimientos son diferentes; mientras que los elementos que se refieren a la equidad de

las contribuciones no están relacionados con la cuantía de la contribución, sino a cualidades objetivamente determinables, que de alguna forma permitan observar si afecta o perjudica a algunos sujetos y no a otros, como la generalidad, la uniformidad y la abstracción de la ley que crea la obligación fiscal.

Así, nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación con el transcurso del tiempo, ha expuesto diferentes criterios en lo concerniente a la proporcionalidad y equidad de las contribuciones, mismos que a continuación vamos a indicar en las siguientes Tesis de Jurisprudencia:

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tasas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación

de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos, etc, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

5.- El dinero que se recauda por dichas contribuciones debe destinarse al gasto público.

Este último requisito, establecido por el artículo 31 fracción IV de nuestra Ley Fundamental, solamente consiste en el destino que la federación, el distrito federal, los estados y los municipios, deben dar al dinero obtenido por la aplicación de las contribuciones.

Así, desde un punto de vista constitucional, al gasto público se le puede precisar, como toda erogación del Gobierno (Federal, del Distrito Federal, de los Estados y los Municipios) en cumplimiento de las disposiciones del Presupuesto de Egresos respectivo, según lo señala el artículo 126 de la Constitución.

Por lo que respecta a este principio fiscal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación a desarrollado desde hace algunos años en la siguiente Tesis Jurisprudencial el sentido de que se considera gasto público, a toda erogación prevista en el Presupuesto de Egresos de la Federación, o del Estado y de los Municipios, según sea federal, estatal o municipal la contribución que genera el ingreso fiscal:

GASTO PUBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL. La circunstancia o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni le puede cambiar, la naturaleza de estar destinado al gasto público, pues basta consultar el presupuesto de egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la

construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etc. El "gasto público", doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos. Sostener otro criterio, o apartarse en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la Federación". El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, si se le aprecia también a través de su concepto formal. La fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1º de septiembre de cada año, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la Nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en la observancia de lo mandado en las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del Estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, a través de la erogación que realice la

Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el Presupuesto de Egresos de la Nación, está prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.

1.4.- Naturaleza jurídica de las contribuciones o tributos.

De esta forma, para seguir con el estudio a cerca de las contribuciones o tributos, abordaré las diferentes clasificaciones que existen de estas y para eso nos remitiremos al artículo 2 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice: Las contribuciones se clasifican en:

- Impuestos,
- Aportaciones de seguridad social,
- Contribuciones de mejoras, y
- Derechos.

Por consiguiente a continuación me permitiré abordar cada una de estas contribuciones en forma separada.

1.4.1.- Concepto y naturaleza jurídica de los Impuestos.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 fracción I expresa: "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.

Por su parte Giannini lo define como "la prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público tiene derecho de exigir en virtud de su

potestad de imperio originaria o derivada, en la medida y en el monto establecido por la ley con el fin de conseguir una entrada”⁹.

Doricela Mabarak Cerecedo opina que el impuesto “Es la prestación en dinero que el Estado fija con carácter general y obligatorio a todas las personas físicas y morales, cuya situación coincida con la que la ley señale como hecho generador del crédito fiscal”¹⁰.

Manuel de Juano sostiene que “El impuesto es la obligación pecuniaria que pesa sobre las personas en su calidad de integrantes de un estado por tener bienes o rentas en el mismo, exigida legalmente según su capacidad contributiva en base a las normas fundamentales de país y a los principios de igualdad, generalidad y uniformidad, cuya recaudación debe destinarse a satisfacer las necesidades y servicios públicos indivisibles o el déficit de los divisibles”¹¹.

Sergio F. De la Garza asienta que “Es una prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria, ex-lege, cuyo presupuesto es un hecho o una situación jurídica que no constituye una actividad del estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos”¹².

Por lo tanto, podemos considerar que los impuestos según los conceptos mencionados anteriormente, tienen los caracteres que se mencionan a continuación:

- a) *Todo impuesto implica una prestación.*- Ya que por prestación, se debe entender toda obligación de dar o de hacer, según el derecho civil. Y en el caso específico de los impuestos, dicha obligación consiste fundamentalmente en el deber jurídico que todo contribuyente tiene de desprenderse de una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos para entregárselos al estado. Así, resulta perfectamente válido afirmar que todo impuesto

⁹ Giannini A. D., Instituciones.

¹⁰ Mabarak Cerecedo Doricela, Derecho Financiero Público, Editorial McGraw Hill, México, página 60.

¹¹ De Juano Manuel, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, Ediciones Molachino, Rosario, Argentina, páginas 294 y 295.

¹² Obra Citada, página 377.

entraña una relación eminentemente unilateral, porque a cambio de su pago el sujeto pasivo no recibe absolutamente nada, al menos en forma directa e inmediata.

- b) *La prestación puede ser cubierta en dinero o en especie.*- Al respecto se puede mencionar que el impuesto se puede cubrir en moneda nacional, así como excepcionalmente en especie, esto es por pago en dinero se entenderá, todo aquel que se efectúa en moneda de curso legal en la República Mexicana y por pago en especie debemos entender, aquel que se efectúa mediante la entrega de bienes distintos de la moneda de curso legal, pero que poseen un indudable valor económico, como puede ser los metales preciosos, granos, insumos, artículos, bienes o sustancias que necesite el estado, lo cual en estos días ya no es muy usual, pero considero que también es importante destacarlo.
- c) *Cumplir con el principio de obligatoriedad.*- Esto quiere decir que cuando una persona se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del tributo o contribución, automáticamente queda obligado al pago del impuesto respectivo, en la forma y términos que establezca la ley tributaria aplicable al caso. Ya que al ser los impuestos el principal ingreso tributario del estado, es evidente que su pago oportuno no puede quedar al arbitrio o a la buena voluntad de los contribuyentes.
- d) *Están a cargo de personas físicas y morales.*- Esto significa que de acuerdo con lo que disponen las correspondientes leyes fiscales, pueden asumir el carácter de contribuyentes tanto las personas físicas como las personas morales. Se resalta este punto ya que épocas anteriores, se reconocía que también podían estar a cargo de unidades económicas, esto es, de sujetos que no se podían considerar como personas físicas o morales.
- e) *Su destino es cubrir el gasto público.*- Significa que dentro de los requisitos constitucionales consagrados en su artículo 31 fracción

IV, lo recaudado debe destinarse a cubrir el gasto público (de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios) previsto en el presupuesto de egresos, es decir, todo impuesto tiene un fin eminentemente social, que queda demostrado cuando el estado presta los servicios públicos, como son: la administración de justicia, seguridad pública, educación, vías públicas, salubridad, etc. Y es de esta forma en que el estado destina el producto o rendimiento de los impuestos a la prestación eficiente y adecuada de los servicios públicos, como también hacia obras de interés general, en la medida en que se justifica la existencia de la relación jurídico tributaria.

1.4.2.- Concepto y naturaleza jurídica de las Aportaciones de Seguridad Social.

Por otra parte el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 fracción II establece que: "Son aportaciones de seguridad social las contribuciones establecidas en ley a cargo de las personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de las 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".

Al respecto Flores Zavala sostiene la tesis de que las cuotas son impuestos, ya que la obligación de pago de las cuotas del seguro social es un verdadero impuesto porque fue establecido por el estado unilateralmente y con carácter obligatorio para todos los que se encuentren dentro de la hipótesis prevista por la ley.

Para Refugio de Jesús Fernández las contribuciones de seguridad social han sido definidas por la doctrina, "Como las exacciones establecidas en ley a favor de ciertos entes públicos, para asegurar su financiamiento económico en forma automática"¹³

¹³ Fernández Mtz. Refugio, Derecho Fiscal, Editorial McGraw Hill, México, página 218.

Por su parte Aguirre Pangburn también refuta la tesis de que las cuotas son impuestos, en virtud de que el hecho tributable se integra con especial referencia a una actividad de estado.

Por el contrario Jorge I. Aguilar sostiene la tesis de que las cuotas de seguridad social son contribuciones especiales, ya que reúnen el requisito de ser unilateralmente fijadas por el estado en forma obligatoria, de tal suerte que su pago no depende de la voluntad de los particulares sujetos a ella; además presentan la característica de que su importe tiene por objeto cubrir los gastos que el estado realiza para la prestación de un servicio de carácter directo en beneficio particular; el cual se presta conforme a la reglamentación que le es propia y aun cuando el particular no haya solicitado espontáneamente que le sea prestado.

De esta forma, podemos observar como las aportaciones de seguridad social tienen diversos caracteres que la distinguen, y que son las que a continuación mencionaremos:

- a) Son contribuciones, porque así se les considera por la ley.
- b) Deben estar establecidas en una ley.
- c) Están a cargo de personas físicas o morales, que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a cargo de todas aquellas personas que se beneficien en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el estado.
- d) Tienen su fundamento en el artículo 123 fracciones XII, XIV y XXIX de la Constitución Federal, y no tiene una relación directa con el artículo 31 fracción IV del citado ordenamiento, que es donde se establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos.
- e) Los requisitos de proporcionalidad y equidad, no rigen para las aportaciones de seguridad social, las cuales son propias de las otras contribuciones (como los impuestos, derechos y contribuciones de mejoras).

- f) Son a favor de las entidades o dependencias públicas federales o locales, y de los organismos descentralizados que tengan a su cargo la realización de la seguridad social.
- g) Dichas aportaciones de seguridad social, son consideradas como contribuciones, únicamente para hacer más fácil su cobro.

1.4.3.- Concepto y naturaleza jurídica de la contribuciones de mejoras.

En cuanto a dichas contribuciones el Código Fiscal de la Federación menciona en su artículo 2 fracción III que: “Son contribuciones de mejoras las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”.

De esta forma Jorge I. Aguilar sostiene que son contribuciones de mejoras “Las contraprestaciones que el estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, con objeto de atender en forma parcial al costo de una obra o servicio de interés general y que se traduce en un beneficio para el grupo a quien se presta”¹⁴.

Para Margáin Manautou es: “Una prestación que los particulares pagan obligatoriamente al estado, como contribución a los gastos que ocasionó la realización de una obra o servicio de interés general y que los benefició o beneficia en una forma específica”¹⁵.

Por su parte Sergio F. De la Garza opina que son contribuciones de mejoras “Las prestaciones en dinero legalmente obligatorias a cargo de aquellas personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provoca un gasto público especial con motivo de la realización de una actividad determinada, generalmente económica”¹⁶.

Las anteriores definiciones quedarán comprendidas más fácilmente con el siguiente ejemplo: Cuando un particular adquiere un bien inmueble ubicado en una zona no urbanizada de una ciudad a un precio

¹⁴ Aguilar Jorge I., Las cuotas del Seguro Social, en RIF, n. 32.

¹⁵ Obra citada, página 100.

¹⁶ Obra citada, página 344.

relativamente bajo, y que debido al inevitable crecimiento de la ciudad, el estado se ve obligado a llevar a cabo en la zona de ubicación del predio las llamadas obras de urbanización.

Por lo tanto al concluirse las obras, en forma automática el predio de que se trate aumenta de valor, por consiguiente después de un determinado período, el particular ha visto incrementado el valor de su predio sin haber tenido que realizar ninguna erogación, trabajo o esfuerzo para lograrlo; simplemente se ha concretado a dejar que el tiempo transcurra y que el estado tenga que cumplir con el ineludible deber de suministrar los correspondientes servicios públicos. Entonces es así como el estado grava fiscalmente ese beneficio que puede traducirse en el incremento de valor de la propiedad inmobiliaria de cualquier ciudadano.

Así podemos considerar que las contribuciones de mejoras tienen los siguientes caracteres que lo distinguen de las demás contribuciones o tributos y que son los siguientes:

- a) *Incremento de valor.*- Esto es que la percepción de un beneficio consiste en el incremento de valor de un bien inmueble propiedad de determinadas personas integrantes de la colectividad.
- b) *Relación causal.*- Es la existencia del nexo causal, es decir la relación de causa que debe reunir dos cualidades especiales, primero la de ser propietario de un bien inmueble y segundo que dicho bien se ubique dentro del radio de afectación de alguna de las obras de urbanización.
- c) *Beneficio diferencial y adicional.*- Es decir que los receptores del beneficio constituyan una determinada parte de la sociedad y no su totalidad, dado que el elemento clave lo conforma justo la cuota percibida de beneficio diferencial entre el obtenido por la sociedad en su conjunto producido por la obra pública en su condición de tal y la experimentada en forma adicional solo por determinadas personas en su calidad de propietarios de los bienes inmuebles ubicados dentro del radio de beneficio de la obra.

Cabe destacar que en la actualidad, solo es objeto de dichas contribuciones de mejoras, las obras públicas de infraestructura hidráulica, construidas por las dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, y que permitan usar, aprovechar, explotar aguas nacionales sean superficiales o del subsuelo, así como la reparación, ampliación y modernización de dichas obras, incluyendo el servicio de descarga de aguas residuales.

1.4.4.- Concepto y naturaleza jurídica de los derechos.

Por último el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 fracción IV menciona que: "Son derechos las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de 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 organismos desconcentrados cuando, en éste 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"

De ésta forma del análisis del texto legal, se puede desprender que se distinguen dos grupos de derechos y son:

- 1.- Las contribuciones cuyo presupuesto de hecho consiste en recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público; a éstas contribuciones se les puede llamar derechos por servicios.
- 2.- Las contribuciones cuyo presupuesto de hecho consiste en aprovechar bienes de dominio público de la nación; a las cuales se les pudiera llamar derechos por uso de dominio público.

De esta forma para Mario Pugliese los derechos corresponden a “Servicios del estado de carácter jurídico administrativo que éste presta en su calidad de órgano soberano”¹⁷.

Por su parte Giannini define a ésta como “La prestación pecuniaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal y en la medida que en esta se establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado”¹⁸.

Giuliani Fonrouge afirma que “Es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el estado en virtud de la ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado”¹⁹.

Margáin Manautou lo establece como “La prestación señalada por la ley y exigida por la administración activa en pago de servicios administrativos particulares”²⁰.

Por último para Sergio F. De la Garza “Es una contraprestación en dinero obligatoria y establecida por la ley a cargo de quienes reciban servicios inherentes al Estado prestados por la administración pública. Está destinado a sostener el servicio correspondiente y será fijado en cuantía necesaria para cubrir el costo del servicio”²¹.

Por lo tanto podemos considerar a nuestro juicio, que los derechos deben contener los caracteres que a continuación se mencionan:

- a) *Es una contraprestación en dinero o en especie.*- Así se puede mencionar que los derechos se pueden cubrir tanto en dinero como en especie aunque nuestro código no lo mencione en forma expresa, esto es, por pago en dinero se entenderá todo aquel que se efectúa en moneda de curso legal en la República Mexicana y por pago en especie debemos entender aquel que se efectúa mediante la entrega de bienes distintos de la moneda de curso legal, pero que poseen un indudable valor económico, como es el

¹⁷ Pugliese Mario, Derecho Financiero, n. 42.

¹⁸ Obra citada, n. 22

¹⁹ Obra citada, página 263.

²⁰ Obra citada, página 93.

²¹ Obra citada, página 342.

caso del ahora derecho sobre la producción de oro el cual se puede pagar precisamente en oro, esto es, en especie.

- b) *Es una obligación ex- lege.*- Esto es que para su nacimiento es necesaria la conjugación de la hipótesis contenida en la norma legal y la realización del hecho generador. Su fuente nunca es un acuerdo de voluntades entre el contribuyente, que solicita el servicio y el estado que lo presta, ni el pago del servicio depende de que el sujeto pasivo quiera pagarlo.
- c) *Es un servicio inherente al estado.*- Con esto se quiere decir que solo los servicios prestados por la administración (o sea por el Poder Ejecutivo) generan derechos. Y es indispensable en primer lugar que se trate de servicios divisibles e individualizables, ya que ésta clase de servicios al ser un aprovechamiento individual puede ser medido, como puede ser el caso en la expedición de un pasaporte, para que en un momento dado no se confundan con "productos".
- d) *Su destino es cubrir el costo del servicio particular.*- Quiere decir que se pretende sufragar el costo del servicio público particular divisible. Ya que cuando un servicio va dirigido a alguien en particular y no a toda la comunidad, lo razonable es que su costo sea soportado por quien individualmente resulte beneficiado.

De esta forma, para concluir todo lo concerniente a éste capítulo primero, cabe destacar como entre los impuestos, derechos y las contribuciones especiales, existen ciertas semejanzas que podemos resumirlas en que las tres son una clase de contribución; deben estar establecidas en una ley, que es formal y materialmente legislativa; deben ser proporcionales y equitativas y por consiguiente todas son obligatorias; pero también es digno de hacer mención, como entre las tres contribuciones mencionadas, también existen diferencias que las hacen a cada una diferentes de las demás y son:

I.- Que los impuestos se utilizan para cubrir los servicios públicos generales indivisibles; los derechos en cambio, para cubrir los servicios particulares, y las contribuciones especiales para cubrir los servicios públicos generales divisibles.

II.- El beneficio que produce la aplicación del impuesto es genérico o indeterminado, es decir, la colectividad es la beneficiada; en los derechos es específico y determinado, por consiguiente el particular es el beneficiado directo en cuanto al servicio obtenido; y en la contribución especial es indeterminado en cuanto al beneficio colectivo, puesto que se trata más bien de una obra o servicio de interés general, pero es identificable, en mayor o menor medida, el beneficiario.

III.- Los impuestos se pueden utilizar también para satisfacer otros servicios públicos que no son divisibles; los derechos únicamente para cubrir los servicios públicos particulares o los gastos derivados del uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación, y la contribución especial para cubrir los servicios públicos generales divisibles.

CAPITULO 2

La Coordinación fiscal entre la Federación y los Estados.

CAPITULO 2.

La Coordinación fiscal entre la Federación y los Estados.

2.1.- El problema de la doble tributación.

La presencia de tres sujetos activos (federación, estados y municipios) en los tributos o contribuciones, es de hecho, una fuente de innumerables problemas, ya que al requerir cualquiera de las autoridades antes mencionadas, la recaudación de ingresos tributarios para poder sufragar el costo de funciones de gobierno que le corresponden a cada una, se corre el riesgo de que un mismo ingreso, utilidad o rendimiento, pueda ser gravado por distintas clases de tributos, lo que conduce al grave problema de la doble tributación que va en perjuicio de la economía de los contribuyentes.

Esto conduce a una situación indebida, como consecuencia lógica de que nuestro sistema constitucional, es impreciso en el ejercicio de la potestad tributaria de los tres ámbitos de gobierno existentes en México, para delimitar los campos de acción y las materias que pueden ser gravadas por cada una de las diferentes autoridades fiscales y que trae como consecuencia el abuso por parte del fisco ya que con gran frecuencia dos o más sujetos activos establecen dos o más contribuciones sobre el mismo objeto, lo que representa para cualquier causante una carga insoportable, debido a que en esas condiciones no estaría sacrificando en beneficio del estado una parte proporcional de sus percepciones, tal como lo dispone el artículo 31 fracción IV Constitucional, sino que el estado se estaría convirtiendo en un poder arbitrario que confisca injustamente el patrimonio de sus súbditos bajo el pretexto de tener que costear los gastos públicos, generando de esta forma situaciones de inconformidad y desaliento para la realización de futuras actividades productivas, ya que a ninguna persona contribuyente le interesa trabajar o realizar negocios si esta seguro de antemano, que la

mayor parte de sus ingresos, ganancias o rendimientos se va a quedar en manos de la Hacienda Pública.

Para dejar más claro lo anterior, es necesario mencionar que la doble tributación tiene que hacer referencia al ingreso, utilidad o rendimiento gravable, debido a que al ser éstos objeto de dos o más impactos tributarios, disminuye el ingreso bruto de tal forma que deja al contribuyente, en una percepción neta tan escasa que da pie a sostener que se le está obligando a contribuir de una manera ruinosa. Esto en la doctrina del derecho fiscal se ha tenido que explicar debido a que por fuente y objeto de los tributos, deben entenderse dos cosas distintas, es decir, la fuente de una contribución es la actividad económica considerada en sus diversas etapas que la componen, susceptible de ser gravada en lo general o por facetas (como es el caso de la producción, distribución, comercialización y consumo) por otra parte, el objeto constituye el ingreso, utilidad o rendimiento que específicamente es gravado por el legislador proveniente de una actividad económica o de cualquiera de sus facetas.

De esta forma encontramos que para que exista una doble tributación, ésta se tiene que dar en referencia al ingreso, utilidad o rendimiento que viene a ser el objeto del tributo y no sobre la fuente de la contribución, porque se considera que ésta última puede estar gravada por dos o más impuestos de la misma entidad, sin que pueda considerarse como inconstitucional. Así, para dejar mejor explicado lo anterior, se pone el ejemplo de la energía eléctrica, que esta gravada con un impuesto a la producción y con otro impuesto al consumo, y, no hay doble tributación, ni en ningún momento es inconstitucional, porque sólo hay un tributo para cada una de las fases de ese proceso económico.

Con base en lo mencionado anteriormente, podemos establecer las siguientes hipótesis de doble tributación:

- a) Cuando un mismo sujeto activo establece más de un gravamen sobre el mismo objeto.

- b) Cuando dos o más autoridades fiscales, establecen más de una contribución sobre el mismo objeto.
- c) Cuando en dos o más ámbitos de gobierno, se establecen dos o más gravámenes sobre cada uno de ellos, sobre el mismo objeto.

De esta forma, podemos decir que el problema de la doble tributación trae ciertos factores negativos, que son los siguientes:

- Es inconstitucional, porque viola el principio de proporcionalidad y equidad, ya que en el primer supuesto se obliga al contribuyente a tributar en una forma más allá de su capacidad contributiva, y en el segundo de sus supuestos, se puede mencionar que queda en desventaja frente a los que solamente soportan un tributo por sus ingresos, utilidades o rendimientos, no respetándose así lo estipulado en el principio antes mencionado.
- Es injusta para el contribuyente, debido a que lo obliga a sacrificar sus ingresos más allá de su verdadera posibilidad económica, lo que en todo caso puede conducirlo a un endeudamiento del cual no se pueda recuperar, o a la descapitalización en la industria, el comercio, etc.
- Es antieconómico tanto para el fisco como para los contribuyentes, ya que en el primer caso se desalienta el desarrollo de las actividades productivas de la población al grado de que muchas empresas pueden declararse en quiebra o simplemente cambiarse de país buscando mejores oportunidades en las diversas ramas como la industria, el comercio, etc, fenómeno que trae como consecuencia directa una disminución en los ingresos del estado. En cuanto al caso de los particulares, les propicia su ruina y el empobrecimiento, porque las actividades quedan sujetas a la doble tributación.

- Propicia la evasión fiscal, toda vez que los contribuyentes tratan de declarar ingresos menores a los percibidos, además de mucho contribuyentes tratan de no registrarse ante el fisco por el temor a sufrir una doble tributación, o no llevan sus registros contables, ni expiden facturas, para que así la autoridad fiscal no conozca a ciencia cierta sobre sus utilidades o ganancias.

Explicado lo anterior, cabe destacar que las causas de la doble tributación podemos encontrarlas en los dos siguientes factores:

- a) En la ausencia de un sistema constitucional que delimite para la federación, los estados y los municipios los campos de acción fiscal para cada uno de ellos.
- b) En el abuso de los legisladores federales ordinarios, de determinar fuentes de ingresos redituables (como los salarios) que son gravados en diferentes ocasiones por la misma autoridad o por dos o más de los sujetos activos.

Esta situación, ha tratado de resolverse a través de la llamada Ley de Coordinación Fiscal que en síntesis y a reserva de lo que más adelante se comente, tiende a la creación de impuestos federales únicos, en cuyos ingresos, se concede una participación porcentual a las entidades federativas y a los municipios, cuestiones que no obstante se comentaran en los siguientes puntos relativos a éste tema.

2.2.- Desarrollo Histórico.

Los esfuerzos legales para la realización de la coordinación fiscal en nuestro país, arrancan a partir de 1824, siguiendo el sistema de la Constitución Americana en cuanto a que no dispone una distribución de poderes tributarios entre la Federación y los gobiernos de los Estados.

De esta forma el 4 de agosto de 1824, el Congreso Federal aprueba una Ley sobre clasificación de rentas generales y particulares, la cual intenta realizar una distribución de poderes tributarios. Y de esta forma dicha ley, reserva al gobierno federal los derechos de importación y exportación; así como los derechos del 15% de internación; las rentas sobre tabacos, salinas y minas; la lotería y resuelve además que todas las otras rentas pertenezcan a los estados. Al mismo tiempo, mencionaba que los estados debían pagar una contribución al gobierno federal para de esta forma poder subsanar el déficit de las rentas federales necesarias para hacer frente a los gastos federales, distribuyéndose dicha contribución sobre la base de derrama de acuerdo con la población de cada uno de los estados.

Es así como el 4 de octubre de 1824, fecha en que fue aprobada la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, donde se copió las citadas disposiciones anteriores al acta constitucional, pero además se agregó en ésta, la obligación de los estados para pagar contribuciones al gobierno federal a fin de pagar la deuda federal que era ya reconocida por el Congreso. Posteriormente en 1832, una ley estableció que tal contribución debía ser en la cuantía del 30% de las rentas públicas de los estados.

Así, el sistema federal que prevaleció de 1824 a 1835, y que mostró una débil posición del gobierno federal, tuvo que ser sustituido por un sistema centralista en el año de 1836, cuando se adoptaron las Leyes Constitucionales como ley suprema. Es así como en ese entonces, no hubo estados sino departamentos, de esta forma se puede decir que solo existió el Congreso Central y por consiguiente los gobernadores solo podían establecer aquellas contribuciones que fueran autorizadas por las leyes expedidas por el Congreso Central y en consecuencia no podían existir conflictos entre los poderes tributarios (federación y estados).

Pero en agosto 22 de 1846 se restauró la Constitución de 1824 y en el mismo año se aprobó en el Congreso una nueva ley de Clasificación de

Rentas. Es así como de esta forma, se le atribuye al gobierno federal los impuestos y derechos sobre el comercio exterior, el consumo de artículos extranjeros, la acuñación de moneda, el tabaco, el correo, la lotería nacional y el ingreso, pero de nueva cuenta se obligó a los estados a tener que pagar una contribución al gobierno federal sobre la base de un contingente basado en la población que cada uno de estos tenía.

Posteriormente el Presidente Comonfort en el año de 1856, convocó a un Congreso Constituyente y le propuso el proyecto para una nueva Constitución, el cual, tras las liberaciones del Congreso reunido en Querétaro, pasó a efectuar la Constitución Federal del 5 de febrero de 1857. Dicha Constitución disponía que era obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios en que residieran en la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; que el Congreso Federal tenía facultades para aprobar el presupuesto de la federación que cada año debía proponerle el Ejecutivo, así como para establecer todas las contribuciones necesarias para producir las rentas federales, para establecer decretos sobre el comercio exterior y para expedir las bases generales a fin de poder impedir que los estados pudieran establecer restricciones al comercio entre los estados; además se prohibía a los estados establecer, sin el consentimiento del Congreso Federal, cualquiera de los derechos de tonelaje u otros derechos sobre puertos, o impuestos y derechos sobre importaciones y exportaciones. De esta forma lo anteriormente mencionado, fue aprobado por el Congreso Constituyente y por consiguiente dicha Constitución de 1857 siguió la misma ruta que la anterior Constitución de 1824 y a su vez reestablecía la concurrencia de poderes entre la federación y los estados sobre la mayor parte de las fuentes posibles de rentas.

Años mas adelante, es decir en 1895, se reformaron los artículos 111 y 124 de la Constitución, que tuvo como resultado el prohibir a los estados acuñar moneda, imprimir billetes, estampillas o papel sellado, gravar el transito de personas o mercancías que cruzaran por sus

territorios; gravar la circulación o el consumo de productos nacionales o extranjeros con impuestos o derechos cuya recaudación se hiciera a través de aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o documentos que acompañara la mercancía; establecer tributaciones que importaran diferencias en impuestos o requisitos por razón del origen nacional o extranjero de las mercancías; y en las citadas reformas se dispuso también que era un poder exclusivo de la federación el establecer los impuestos sobre mercancías que fuesen importadas o exportadas o que simplemente crucen el territorio nacional.

Todo siguió igual hasta que en el año de 1916, Venustiano Carranza, en su calidad de líder del grupo revolucionario más importante, convocó de nueva cuenta a un Congreso Constituyente, que fue reunido en Querétaro con el fin de estudiar el proyecto de una nueva Constitución.

De esta forma aun y cuando el texto del proyecto, difería sustancialmente de la Constitución de 1857, dicho proyecto fue adoptado y paso a ser la Constitución de 1917 que es la que rige en la actualidad, aunque cabe mencionar que éste texto adoptado, contenía el mismo sistema de concurrencia de poderes tributarios, aunque ahora solo reservó unas cuantas materias a favor del gobierno federal, pero en cuanto al fondo del asunto siguió dándose el mismo sistema de concurrencia, que es tan dañino porque puede ocasionar que se de, la no deseable doble tributación que tanto afecta a los contribuyentes.

2.2.1.- La primera Convención Nacional Fiscal (1925).

Ante la incertidumbre que se vivía en aquella época y esperando a que se debilitarían las rivalidades políticas, el Presidente Plutarco Elías Calles, convocó a la Primera Convención Nacional Fiscal, que se reuniría en la Ciudad de México, bajo la dirección del entonces Secretario de Hacienda y Crédito Público Ing. Alberto J. Pani, con delegados del gobierno Federal, de los gobiernos de los Estados, del Distrito Federal y de territorios Federales, que finalmente se realizó el 22 de julio de 1925,

con la finalidad de estudiar una posible coordinación de los poderes tributarios de la Federación y de los Estados, para que de ésta forma se tuviera una mejor distribución de esos poderes y así poder mejorar los sistemas fiscales de cada Estado y por consiguiente también los contribuyentes se verían beneficiados con esto.

En la convocatoria para dicha convención, el Secretario de Hacienda manifestaba entre otras cosas que: El sistema fiscal del momento representa uno de los mayores obstáculos que se oponen en la República al establecimiento de un nuevo régimen económico más viable y que este de acuerdo con los postulados contemporáneos, y que a su vez trae consigo la creación de la unidad nacional cuya existencia siempre es fundamental, así como la estabilización y desarrollo de un sistema eficaz que sirva para el mejor aprovechamiento de nuestras riquezas naturales.

Manifestaba también, que los impuestos se hacen cada vez más onerosos, debido a que excluyendo por ejemplo a los impuestos municipales, todavía tenía que existían más de 100 diferentes impuestos en la República, es decir, cada Estado establece sus propio sistema fiscal y el gobierno Federal mantiene a su vez el suyo, y como en algunos casos el objeto de los impuestos son los mismos debido a que no existe un Plan Nacional de Desarrollo concreto y definido de delimitación entre la competencia federal y las competencias locales para crear los impuestos, éstos se vuelven cada vez más ruinosos en contra de los contribuyentes, debido a la multiplicidad de cuotas, multas y recargos, creciendo de esta forma la complejidad del sistema y aumentando en forma desproporcionada los gastos de recaudación, inspección y administración de las rentas públicas. Por otro lado, como no existe un acuerdo entre los Estados y la Federación, muy a menudo acontece que las leyes de los impuestos son contradictorias, concurriendo sobre una misma fuente y a su vez dejando libre de gravámenes a otras fuentes.

Debido a esto, el Secretario de Hacienda Ing. Alberto J. Pani, sostenía que era indispensable delimitar las competencias locales y la

competencia federal en materia de impuestos, así como también determinar un Plan Nacional de Desarrollo nacional de arbitrios para unificar el sistema fiscal en todo el territorio nacional, disminuyendo de esta forma los gastos de recaudación y administración, ampliando de esta forma el producto del impuesto y haciéndolo recaer más equitativamente sobre todos los contribuyentes, y es así en resumidas cuentas el objetivo de la convención.

Cabe destacar que a la convención asistieron los representantes del gobierno federal y de los estados y después de dos largas semanas de duro trabajo, se adoptaron diversas conclusiones que fueron las siguientes:

1. Los impuestos sobre la tierra y edificios son exclusivos de los gobiernos de los estados;
2. Los estados deben tener poder tributario exclusivo sobre los actos no mercantiles, sobre las concesiones otorgadas por autoridades locales y sobre servicios públicos locales;
3. El poder tributario de la federación es exclusivo sobre el comercio exterior y la industria; no obstante, los estados deben participar en el producto de tales impuestos recaudados en cada estado, pero conforme a una tasa uniforme para todos los estados.
4. Debe tratarse en una forma por separado a los impuestos especiales y la realización de futuras convenciones deben resolver si deben ser establecidos por la federación o por los estados y ambas clases de entidades deben participar en sus productos;
5. Por otra parte, debe agregársele una nueva cédula a la Ley del Impuesto Sobre la Renta a fin de gravar el ingreso de los bienes inmuebles edificados, cuyo producto debe ser exclusivo para los estados.

De esta forma, una vez concluida la Primera Convención Nacional Fiscal con las mencionadas conclusiones, el Presidente envió al año

siguiente un proyecto de Ley al Congreso, con el propósito de ejecutar algunas de sus conclusiones, lo que sin embargo no sucedió, ya que no fueron aprobadas por dicho Órgano Legislativo.

2.2.2.- La Segunda Convención Nacional Fiscal (1932).

Una vez concluida la Primera Convención Nacional Fiscal y después de conocer como se llegó a ciertas conclusiones favorables, aún y cuando éstas no fueron aprobadas por el Congreso, de nueva cuenta el Ing. Alberto J. Pani, Secretario de Hacienda, pero ahora bajo la Presidencia de Pascual Ortiz Rubio, convocó el 11 de mayo de 1932 a los gobiernos de los estados, territorios y del distrito federal para que se realizará una Segunda Convención Nacional Fiscal, la cual se reunió hasta el siguiente año. En esta convención, querían abordar los siguientes puntos:

- Revisión de las conclusiones de la Primera Convención Nacional Fiscal;
- La problemática existente entre la delimitación de las jurisdicciones fiscales de la federación, de los estados y los municipios;
- La determinación de las bases de unificación de los sistemas locales de tributación y la coordinación de ellos con el sistema Federal.
- El estudio y determinación de los medios más adecuados para la ejecución de las decisiones de la Asamblea, así como la constitución del órgano más capacitado para que se encargue de ello.

Así el Secretario de Hacienda expresó una vez más, su deseo para que dicha convención pudiera adoptar una serie de resoluciones, para de esta forma permitir a través de la unificación fiscal, el que se constituya y consolide la unidad económica de México, ya que la anárquica pluralidad de cuotas en materia fiscal que impera en México, es un obstáculo para el mejor desenvolvimiento integral del país.

De esta forma, en relación con la citada distribución de poderes entre la federación y los estados, en la Segunda Convención Nacional Fiscal se acordó las conclusiones que a continuación se precisan:

1. La base de la tributación local debe ser la imposición territorial, en todos sus aspectos. Así el gobierno federal no debe establecer impuestos sobre esa fuente, ni es forma de impuestos directos ni como tantos adicionales sobre los tributos locales. Sino que tal poder tributario debe ser ejercido sobre toda la propiedad territorial dentro de sus respectivos territorios, excluyendo los inmuebles propiedad de la federación o de los municipios, destinado a servicios públicos o a vías generales de comunicación. Debe gravarse tanto la propiedad urbana, como la rural, y tanto la edificada como la no edificada;
2. Los estados deben tener poder tributario exclusivo sobre todos los actos no mercantiles que tengan lugar dentro de sus respectivos territorios;
3. Igualmente, los estados deben tener poder tributario exclusivo sobre los servicios públicos municipales y sobre las concesiones que otorguen dentro de su competencia;
4. Por otra parte el gobierno federal, debe tener poder tributario exclusivo sobre: el comercio exterior (importaciones y exportaciones), sobre la renta (tanto de las sociedades como de las personas físicas) y sobre la industria, cuando para ello se requieran formas especiales de tributación (impuestos especiales), pero en todo lo mencionado anteriormente deben participar en sus productos tanto con los estados como con los municipios;
5. El gobierno federal debe tener poder tributario y aprovechamiento exclusivo, sobre todas aquellas rentas relativas a la producción y explotación de recursos naturales que pertenezcan a la nación y sobre los servicios públicos de concesión federal;

6. En los impuestos sobre herencias y donaciones, el poder tributario debe ser exclusivo de los estados, pero la federación debe participar en el producto de dichos impuestos.

2.2.3.- El proyecto de Cárdenas para reformar la Constitución (1936).

En el año de 1936, el Presidente Lázaro Cárdenas, envió un proyecto al Congreso de la Unión para reformar algunos artículos de la Constitución, tomando muy en cuenta algunas conclusiones que se tomaron en la Segunda Convención Nacional Fiscal.

En dicha exposición de motivos, el Presidente Cárdenas manifestaba, que excepto aquellas materias en las que el Congreso de la Unión podía legislar en forma exclusiva, en las demás existía una amplia concurrencia entre la federación y los estados para establecer las contribuciones, lo que ocasiona frecuentemente la coexistencia de impuestos sobre una misma fuente de imposición. De esta forma, no solo diversas contribuciones gravitan sobre iguales fuentes, sino que también dichas exacciones no se establecen con un único propósito, esto porque las leyes fiscales de la federación y de los estados se basan en distintos principios y se expiden con diversos propósitos; y, también es de hacer mención como otro problema es, el que la legislación hacendaria de estado a estado varía, lo que provoca lamentablemente estragos económicos entre una y otro, que son destructoras del desarrollo nacional.

Con lo anteriormente comentado, es importante hacer notar como por primera vez algún Presidente de México, lamenta el haberse adoptado en cierta forma el mismo sistema de la Constitución Americana, ya que al implantarse se tuvo que haber tenido en cuenta las condiciones en que se estaba, y por esto Cárdenas mencionaba que, tenía la creencia de que sin destruir las facultades emanadas de las soberanías locales para la organización financiera, adoptada por México de la Constitución Americana, porque en los Estados Unidos se implantó por una realidad en la existencia de entidades plenamente autónomas, con vida independiente

y propia, y así al crearse la federación el problema que se ofrecía era el de hacer viable una unión que se creía débil, en nuestro país por el contrario, fue el de inyectar vitalidad a las descentralizaciones estatales que de esta forma adquirirían soberanía interior, después de un difícil centralismo colonial prolongado cerca de tres siglos. Y de esta forma establecía, que para poder fortalecer a los estados, era necesario entregarles ingresos propios, esto es, participaciones y contribuciones exclusivas que les aseguren la obtención de ingresos en una forma regular a cambio de restringir la concurrencia tributaria que viene a ser el efecto inmediato de la libre imposición y que provoca la improductividad de los gravámenes fiscales.

Así el proyecto contemplaba como tributos exclusivos de la federación los siguientes:

1. Impuestos y derechos de importación y exportación;
2. Impuesto Sobre la Renta de las sociedades y de las personas físicas. En dichos ingresos recaudados participarían los estados, el distrito federal, los territorios y las municipalidades;
3. En impuestos sobre los recursos naturales propiedad de la Nación, tales como los de minería, producción de sal y de petróleo, uso de aguas nacionales, pesca, etc. Los estados y los municipios también participarían en los ingresos producidos por tales explotaciones cuando estos se realizaran en sus territorios;
4. Impuestos sobre Instituciones de crédito y las compañías de seguros;
5. Impuestos especiales sobre la energía eléctrica (en cuanto a su producción y consumo), gasolina y otros productos derivados del petróleo, ferrocarriles, transportes por vías generales de comunicación, hilados y tejidos, azúcar, cerillos y fósforos, tabaco, alcoholes y mieles incristalizables, aguamiel y productos de su fermentación, cerveza, juegos, loterías y rifas, explotación forestal. Sobre las rentas de estos impuestos participarían los Estados y los

Municipios, tanto sobre la base de su producción como de su consumo.

6. Impuestos sobre servicios públicos federales y concesionados otorgados por la federación.

Por otra parte el citado proyecto, también reserva para los estados y municipios las siguientes contribuciones:

1. El impuesto predial pero en los ingresos derivados de él participarán los municipios en cuanto a lo que se recaude dentro de sus territorios;
2. Un impuesto general sobre la industria y el comercio, que sustituiría a los antiguos impuestos de patente. De esta forma el gobierno federal participaría en el producto de este impuesto general, que también sustituiría al impuesto del timbre (federal) sobre las operaciones comerciales e industriales.

No obstante que el proyecto del General Cárdenas, tenía la intención de deslindar los campos de acción tributaria de estos dos sujetos activos, inexplicablemente el Congreso de la Unión rechazó esta acertada iniciativa presidencial y con esto las sanas intenciones del Presidente, prevaleciendo hasta 1943 el clima de incertidumbre e incongruencia jurídicas, que terminó con las reformas constitucionales que se dieron en este año.

De acuerdo con tales reformas, el Congreso de la Unión fue autorizado para expedir leyes con el objeto de impedir restricciones en el comercio de estado a estado; para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minería, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuesta y sorteos, instituciones de crédito y energía eléctrica, banca central y trabajo; y para establecer contribuciones sobre: 1°.- Comercio exterior, 2°.- Aprovechamiento y explotación de recursos naturales propiedad de la Nación, 3°.- Instituciones de crédito y sociedades de seguros, 4°.- Servicios públicos concesionados o explotados directamente

por la federación, y 5°.- Especiales sobre: a) Energía eléctrica; b) Producción y consumo de tabacos labrados; c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo; d) cerillos y fósforos; e) aguamiel y productos de su fermentación; f) Explotación forestal.

Con esto, los estados tendrían derecho a participar en el rendimiento de los citados impuestos especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine y por su parte las legislaturas locales fijarían el porcentaje que le correspondería a los municipios. También con esta reforma, se prohibía a los estados emitir títulos de deuda pública pagaderos en moneda extranjera o fuera del territorio nacional; contratar directa o indirectamente préstamos con gobiernos de otras naciones, o contraer obligaciones a favor de sociedades o particulares extranjeros, cuando hayan de expedirse títulos o bonos al portador o transmisibles por endoso; y gravar la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión establezca.

2.2.4.- La Tercera Convención Nacional Fiscal (1947).

Poco tiempo después de que el Presidente Miguel Alemán tomara posesión, éste convocó a la celebración de una Tercera Convención Nacional Fiscal, ya que manifestaba que la Segunda Convención, se había celebrado en los momentos en que estaba por concluir un ejercicio presidencial y por esta razón, no se habían podido dictar medidas de carácter legislativo que condujeran a la realización de sus conclusiones.

Además, por primera vez a parte de los representantes de los gobiernos federales y estatales, asistieron siete personas que fueron nombradas por la Confederación de Cámaras de Comercio y Cámaras Industriales, que fueron invitados para asistir a la citada convención y de esta forma poder participar en las deliberaciones y votaciones de los diferentes comités que se nombraron. De esta forma, se pretendía que

estas personas tuvieran la representación de todos los contribuyentes de la nación.

Asimismo, la Tercera Convención Nacional Fiscal propuso las conclusiones siguientes:

1. Formular un Plan Nacional de arbitrios que representará una carga justa y equitativa sobre todos los causantes y que a su vez pudiera permitir el cuidar la satisfacción de las necesidades públicas en los tres niveles de gobierno.
2. Las tesorerías de las tres diferentes autoridades (federación, estados y municipios) deberían ser proveídos con ingresos privativos y con ingresos de participación.
3. Como fuentes privativas del gobierno federal se reconocieron el Impuesto Sobre la Renta, aún cuando los estados participarían en su producto, particularmente en las cédulas relativas a servicios personales y a inversiones de capital; impuestos sobre el comercio exterior (importaciones y exportaciones); impuestos sobre servicios públicos federales y concesionados otorgados por la federación.
4. Por su parte como ingresos privativos de los estados y municipios (es decir la federación no tendría participación) se señalaron los que a continuación se mencionan: impuesto predial, urbano y rústico; productos agrícolas; enajenación de bienes inmuebles; ganadería; venta de mercancías al menudeo; expendios de bebidas alcohólicas, impuestos sobre servicios públicos locales, así como otras fuentes de ingresos de derecho privado.
5. A los municipios se les reconocieron como fuentes exclusivas de ingresos: impuestos sobre diversiones públicas; mercados, rastros, comercio ambulante, impuestos sobre servicios públicos municipales, licencias y registros.
6. Asimismo, como fuente que serían concurrentes sobre bases uniformes, para los gobiernos federal, estatales y municipales se señalaron: un impuesto general sobre las ventas de la industria y el

comercio e impuestos especiales sobre hilados y tejidos, producción y venta de azúcar, producción y venta de alcohol y bebidas alcohólicas, cerveza, producción y venta de aguas envasadas y explotación de recursos naturales.

Así cabe hacer mención, como gran parte de la filosofía del proyecto de Cárdenas de 1936, fue adoptada para la multicitada reforma constitucional y con ello, trajo lo que se pudiera denominar hasta la fecha, como uno de los cambios más trascendentales en el sistema constitucional de distribución de poderes tributarios entre la federación y los estados.

De esta forma, como consecuencia de la Tercera Convención Nacional Fiscal en 1949, se aprobó una nueva reforma constitucional, por virtud de la cual se agregó una nueva fuente de tributación exclusiva para el gobierno federal, consistente en la producción y el consumo de cerveza. En el producto de este impuesto los estados y los municipios recibirían una participación del 40%.

2.3.- La Ley de Coordinación Fiscal.

La concurrencia de las facultades tributarias de la federación y de los estados, no es la solución deseable para buscar un equilibrio y una plena justicia en el ejercicio de la potestad tributaria de las citadas esferas de gobierno, por esto, desde que surge México como una nación independiente, ha buscado la manera en como resolver éste problema, pero no es hasta que en la Tercera Convención Nacional Fiscal celebrada en el año de 1947, cuando se sientan las bases del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, la cual fue cristalizada en el año de 1949, cuando se empezaron a coordinarse diversas entidades federativas con la federación, y fue hasta el año de 1953 cuando se aprueba la primera Ley de Coordinación Fiscal de la Federación. Como consecuencia se celebraron diversos convenios en materia fiscal federal, en éstos

convenios se pretendió crear impuestos federales únicos, a cambio de fomentar las participaciones de los mismos para los estados y municipios, siempre y cuando no se establecieran contribuciones locales sobre las materias que constituyen el objeto de dicha Coordinación Fiscal Federal.

No obstante ello, sólo se coordinaron en una primera etapa quince estados, y desafortunadamente para ese entonces, los estados más importantes desde el punto de vista de su recaudación, se mantenían sin coordinar, hasta que en el año de 1970, se inicia la política de la federación para obligar a todos los estados a que se coordinaran con aquella en la materia en comento, esto a pesar de que en la legislatura respectiva se a regulado como una determinación potestativa, espontánea y libre por parte de los estados, y que esto no se ve en la realidad, ya que desde el punto de vista político se a considerado con carácter obligatorio.

De esta forma, el sistema federal de participaciones, a partir de 1973 (aunque todavía no estaba reconocido en nuestra ley fundamental), ha tenido un gran desarrollo, el cual le ha permitido a las entidades federativas y municipios, aumentar esencialmente sus ingresos ordinarios, pues la mayor parte de sus percepciones fiscales se componen de este rubro.

Pero en diciembre de 1978 el Congreso Federal, aprueba la nueva Ley de Coordinación Fiscal que viene a sustituir a la de 1953.

Así, en la iniciativa de la nueva Ley de Coordinación Fiscal de 1978, se reconocen los esfuerzos llevados a cabo tanto por el gobierno federal como por los estados, para no superponer gravámenes sobre la población contribuyente, por otra parte también destaca la prudencia de los legisladores que los ha llevado a buscar acuerdos para que sólo una u otra entidad grave determinada materia, compartiendo así el producto de su recaudación y estableciendo bases de colaboración administrativa en determinados impuestos de interés común para la federación y para las entidades federativas. Es así como surge el procedimiento de participaciones en impuestos, que de esta forma, es expresamente

reconocido por nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el párrafo final de la fracción XXIX-A, del artículo 73, de esta forma, no obstante que el citado párrafo de nuestra Carta Magna se limita a unos cuantos impuestos especiales, en la práctica el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal viene operando respecto de todos aquellos tributos y otros ingresos que a la Federación le han parecido convenientes, esto se presentará en la Ley de Coordinación Fiscal, que más adelante expondremos.

Pero antes, para dejar más claro lo que es la coordinación fiscal, se definirá ésta por el tratadista Adolfo Arriola Vizcaíno, que la percibe como: “La participación proporcional que por disposición de la Constitución y de la ley, se otorga a las entidades federativas en el rendimiento de un tributo federal en cuya recaudación y administración han intervenido por autorización expresa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”.

Con lo antes expuesto, podemos comentar que dicha definición, es susceptible de descomponerse en los siguientes puntos:

- Solo puede existir por disposición de una norma constitucional, que se encuentre debidamente reglamentada por una ley federal secundaria aplicable a la materia de que se trate.
- Presupone la existencia de una contribución de naturaleza federal.
- Requiere la intervención de las entidades federativas en las funciones de recaudación y administración de las contribuciones federales coordinadas, previa autorización por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Otorga a las entidades coordinadas una participación proporcional en los rendimientos fiscales que la Federación obtiene.

De esta forma los estados al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, pueden recibir las participaciones que establezca la ley mediante los convenios que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los que en todo caso deberán ser aprobados por las

legislaturas correspondientes, debiéndose publicar éstos acuerdos en el Diario Oficial de la Federación y en el Periódico Oficial del Estado relativo, respectivamente.

Asimismo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará los respectivos convenios con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Es importante hacer mención, que los órganos con que cuenta el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal son los siguientes:

- a) La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales;
- b) La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales;
- c) El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC);
- d) La Junta de Coordinación Fiscal.

Por otra parte, cabe destacar que la falta de cumplimiento del convenio de coordinación por parte de la entidad federativa, o en su caso, el establecimiento de impuestos exclusivos de la federación, provoca que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, previa audiencia con la entidad, y teniendo en cuenta el dictamen de la Comisión permanente de funcionarios fiscales, disminuya la participación de la entidad en una cantidad equivalente al monto estimado de la recaudación que la misma obtenga o del estímulo fiscal que otorgue, en contravención a dichas disposiciones. Así la Secretaría de Hacienda comunicará esta resolución a la entidad de que se trate, señalando en éste la violación que la motive, para cuya corrección cuente la entidad con un plazo mínimo de tres meses. De no efectuarse la corrección, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público declarará que deja de estar adherida al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, publicándose en el Diario Oficial de la Federación.

Asimismo la entidad federativa inconforme con la declaratoria por la que se considera que deja de estar adherida al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrá ocurrir ante la Suprema Corte de Justicia de la

Nación, conforme al artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, demandando la anulación de tal declaratoria.

2.4.- Adhesión del estado de Nuevo León al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Una vez consolidada la Ley de Coordinación Fiscal de la Federación por la que tanto se había luchado desde muchos años antes, en la que se buscaba equilibrio y justicia al momento de ejercer la potestad tributaria por parte de la federación y los estados, dichas entidades federativas realizaron la adhesión a dicho sistema, para que a través de éste, se pudieran recibir las participaciones que establecía la ley, y de esta forma poder evitar la concurrencia tributaria que en ocasiones pudiera darse.

Es así como el 19 de octubre de 1979 en la ciudad de Mazatlán, Sinaloa, el estado de Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebraron dicho Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre del mismo año y que contiene lo siguiente:

“CONVENIO de adhesión Al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Nuevo León.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que en lo sucesivo se le denominará “Secretaría” representada por su titular, el C. Licenciado David Ibarra Muñoz y el C licenciado Guillermo Prieto Fortun, Subsecretario de Ingresos, y el Gobierno del Estado Libre y Soberano de Nuevo León, al que en lo sucesivo se le denominará “Estado”, representado por los CC. Licenciado Alfonso Martínez Domínguez, Graciano Bortoni Urtiaga y contador público Víctor Gómez Garza, en su carácter de Gobernador Constitucional, Secretario General de Gobierno y

Secretario de Finanzas y Tesorero General del Estado, respectivamente; con fundamento en los siguientes artículos de la legislación federal: 31, fracción XV, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en relación con los artículos 2º., 10, 11 y 12 de la Ley de Coordinación Fiscal; y en la legislación estatal: artículos 85, fracción X, y 88 de la Constitución Política del Estado de Nuevo León, 12, inciso V), de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Propio Estado; y

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- Que el pacto federal establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos requiere de una mejor distribución de recursos fiscales entre Federación, Estados y Municipios; pues sólo fortaleciendo las haciendas públicas de los diversos niveles de gobierno se puede aspirar a sustentar en realidad la soberanía de los Estados y la autoridad política y administrativa de los Municipios.

SEGUNDO.- Que el sistema fiscal nacional debe ser armónico, evitando en lo posible la superposición de gravámenes federales, estatales y municipales, cuyo conjunto puede producir cargas fiscales excesivas en los contribuyentes, además de múltiples intervenciones en vigilancia por parte de las diversas autoridades en esta materia.

TERCERO.-.....

CUARTO.-.....

QUINTO.- Que la nueva Ley de Coordinación Fiscal establece un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, al que se pueden adherir los Estados mediante convenios que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con los cuales las entidades recibirán por cientos fijos de todos los impuestos federales, lo que representará para las entidades federativas, no solo mayores recursos, sino proporciones constantes de la recaudación federal, a cambio de lo cual dichas entidades se obligan a no mantener en vigor impuestos estatales o municipales que contraríen las limitaciones señaladas en la Ley del

Impuesto al Valor Agregado y en las leyes sobre impuestos especiales que sólo puede establecer la Federación, de acuerdo con la Constitución Política.

SEXTO.-.....

SÉPTIMO.- Que es preciso establecer en los convenios que se celebren no sólo el conjunto de recursos designados a las entidades federativas, sino también las formulas conforme a las cuales participará cada entidad y precisar los procedimientos que deban seguirse para identificar el origen por entidad federativa de diversos impuestos de la Federación, facilitando así la aplicación de dichas formulas.

Por lo expuesto, la Secretaría y el Estado acuerdan celebrar el presente Convenio, en los términos de las siguientes

CLAUSULAS:

PRIMERA.- El Estado conviene con la Secretaría en adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, de este Convenio y de sus anexos, que se consideran formando parte integrante del mismo.

La Ley de Coordinación Fiscal citada en este documento, es la publicada en el Diario Oficial de la Federación de 27 de diciembre de 1978.

SEGUNDA.- Para los fines de los artículos 2º de la Ley de Coordinación Fiscal y Quinto Transitorio del mismo ordenamiento, se entenderá por "ingresos totales anuales que obtenga la Federación por concepto de impuestos", las cantidades percibidas durante el año de calendario de que se trate, excluyendo los impuestos adicionales a que se refiere el párrafo final del artículo 2º citado y el monto de las devoluciones y compensaciones efectuadas durante el mismo período.

Los estímulos fiscales que otorgue la Federación en relación con ingresos federales, serán tomados en cuenta para los efectos del párrafo anterior, como impuestos realmente cobrados. Las devoluciones de

impuestos pagados previamente no se considerarán, para los efectos de esta cláusula, como estímulo fiscal.

TERCERA.- Para los efectos del artículo 3º de la Ley de Coordinación Fiscal, se consideraran impuestos federales, cuyo origen por entidad federativa es plenamente identificable, los siguientes:

I.- Impuesto al Valor Agregado.

II.- Sobre producción y consumo de cerveza.

III.- Sobre envasamiento de bebidas alcohólicas.

IV.- Sobre compraventa de primera mano de aguas envasadas y refrescos.

V.- Sobre tabacos labrados.

VI.- Sobre venta de gasolina.

VII.- Sobre enajenación de vehículos nuevos.

VIII.- Sobre tenencia o uso de vehículos.

IX.- Al ingreso global de las empresas, sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón sobre la renta por la prestación de servicios personales subordinados que deba ser retenido y al valor agregado pagado mediante el sistema de estimativa, correspondientes a causantes menores del Impuesto Sobre la Renta y a causantes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación en actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas en materia del citado Impuesto Sobre la Renta.

CUARTA.-.....

QUINTA.-.....

SEXTA.- La identificación del origen del Impuesto sobre tenencia o uso de automóviles, por entidad federativa, se efectuará asignando el monto total del impuesto pagado por los contribuyentes, a la entidad federativa donde la paguen, en el mismo año en que se realice dicho pago.

SÉPTIMA.-.....

OCTAVA.-.....

NOVENA.-.....

DECIMA.-.....

DECIMA PRIMERA.-.....

DECIMA SEGUNDA.-.....

Por otra parte en el anexo número 1 al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Nuevo León, se mencionan cuales son los impuestos Estatales y Municipales que quedarán suspendidos a partir del 1º de enero de 1980, con lo que se busca el tratar de evitar que exista concurrencia tributaria entre la Federación, los Estados y los Municipios, para el beneficio de los contribuyentes, y son los siguientes:

Impuestos Estatales:

- Impuestos sobre ingresos mercantiles;
- Impuesto sobre capitales invertidos con garantía de inmuebles;
- Impuestos sobre diversiones, espectáculos públicos y aparatos fonoelectromecánicos.
- Impuesto sobre honorarios.
- Impuesto sobre erogaciones turísticas.
- Impuesto sobre empresas porteadoras de personas o cosas.
- Impuestos sobre expendios de bebidas alcohólicas.

Los anteriores impuestos, quedan suspendidos totalmente a partir de la fecha anteriormente cita y los que a continuación se mencionarán, se encontrarán suspendidos parcialmente.

- Impuesto sobre enajenación de automóviles, camiones y demás vehículos de motor.
- Impuesto sobre sacrificio de ganado y aves.

Impuestos Municipales.

- Impuesto sobre el ejercicio de actividades mercantiles. (suspendido totalmente)
- Impuesto sobre anuncios (suspendido totalmente)
- Impuestos sobre juegos permitidos (suspendido parcialmente)

De esta forma adherido el Estado de Nuevo León al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, puede recibir las participaciones que establezca la ley, y en cuanto a lo concerniente a la administración de dichos ingresos federales, por parte del estado, que le corresponde por la recaudación del Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, este se lleva a cabo a través del Convenio de Colaboración Administrativa en materia fiscal entre el Estado de Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el cual será mencionado a continuación en los puntos relativos a este tema:

CLAUSULAS:

SECCION I

DE LAS DISPOSICIONES GENERALES.

PRIMERA.- El objetivo del convenio es que las funciones de administración de los ingresos federales, se asuman por parte del estado, a fin de ejecutar acciones en materia hacendaria dentro del marco de la planeación nacional del desarrollo.

SEGUNDA.- La Secretaría y el Estado convienen coordinarse en:

I.- Impuesto al Valor Agregado,

II.- Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo,

III.- Impuesto Especial sobre Producción y Servicio,

IV.- Impuesto sobre Tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves,

V.- Multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del estado, excepto las destinadas a un fin específico y las participables con terceros, así como las impuestas por la Secretaría y sus organismos desconcentrados,

VI.- El ejercicio de las facultades relacionadas con las siguientes actividades:

- a) Las referidas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, en relación con las contribuciones,

- b) La comprobación del cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 29 y 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación,
- c) La verificación de la legal estancia o tenencia en territorio nacional de vehículos de procedencia extranjera.

Los anteriores puntos según en los términos que se establecen en las diferentes cláusulas de este convenio.

TERCERA.- La administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades mencionadas en el punto anterior se efectuarán por el estado, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades, con las salvedades que expresamente se establecen en este convenio.

Por ingresos coordinados se entenderán todos aquellos en cuya administración participe el estado ya sea integral o parcialmente en los términos de este convenio.

CUARTA.- Las facultades de la Secretaría que se confieren al estado, serán ejecutadas por el gobernador de la entidad o por las autoridades que estén facultadas para administrar contribuciones federales, según las disposiciones locales.

A falta de las disposiciones mencionadas en el párrafo anterior, las citadas facultades serán ejercidas por las autoridades fiscales del propio estado, que realicen funciones de la misma naturaleza, en relación con contribuciones locales.

Para el ejercicio de dichas facultades, la Secretaría y el Estado convienen en que éste las ejerza, en los términos de las legislación federal aplicable.

SECCION II DE LAS FACULTADES Y OBLIGACIONES

NOVENA.- El registro y control de vehículos, excepto aeronaves, así como las funciones de administración del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, que se señalan en las fracciones siguientes, se ejercerá por el Estado.

Para la administración el Estado ejercerá las funciones inherentes a la recaudación, comprobación, determinación y cobro en los términos de la legislación federal aplicable.

...II.- En materia de recaudación, comprobación, determinación y cobro del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, el Estado ejercerá las siguientes facultades:

- a) Recibir y en su caso exigir las declaraciones, avisos y demás documentos que establezcan las disposiciones fiscales y recaudar los pagos respectivos, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias aritméticas.

- b) Comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar el impuesto, su actualización y accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, con motivo del ejercicio de sus facultades.
- c) Las establecidas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación.
- d) Notificar los actos administrativos y las resoluciones dictadas por el mismo, así como recaudar el importe correspondiente.
- e) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo el impuesto y sus accesorios que determine.

III.- En materia de devoluciones, compensaciones y pago a plazos del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, el Estado ejercerá las siguientes facultades:

- a) Autorizar las solicitudes de devolución o compensación de cantidades pagadas indebidamente y en su caso efectuar el pago correspondiente.
- b) Autorizar el pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía del interés fiscal en los términos del Código Fiscal de la Federación.

IV.- En materia de multas en relación con los impuestos sobre tenencia o uso de vehículos, el Estado ejercerá las siguientes facultades:

- a) Imponer las que correspondan por infracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de este impuesto.
- b) Condonar las multas que impongan en el ejercicio de las facultades que se señalan en esta cláusula.

V.- En materia de recursos administrativos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, el Estado tramitará y resolverá los relativos a sus propios actos o resoluciones, emitidos en ejercicio de las facultades que le confiere este.

VI.- En materia de juicios el Estado intervendrá como parte en los que se susciten con motivo de las facultades delegadas. También asumirá la responsabilidad en la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría.

VII.- En materia de consultas del Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, el Estado resolverá las que sobre situaciones reales y concretas le hagan los interesados individualmente.

SECCION III DE LOS INCENTIVOS ECONOMICOS.

DECIMOCUARTA.- El Estado percibirá por las actividades de administración fiscal que realice con motivo de este, los siguientes incentivos:

...VIII.- 100% de la recaudación del Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, incluyendo recargos y multas que se obtengan en su territorio.

Con lo anteriormente señalado, cabe destacar como se le brinda al Estado la oportunidad de poder llevar a cabo las funciones de administración de ciertos ingresos federales, así como se le otorga a éste, ciertas facultades para que pueda realizar la recaudación, comprobación, determinación y cobro del Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos que es la que nos interesa y como dichos Estados se ven beneficiados por la Federación al recibir de esta, el 100% de la recaudación, recargos y multas por concepto del citado impuesto.

CAPITULO 3

LEY SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.

CAPITULO 3.
LEY SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS.

3.1.- Exposición de motivos en el Congreso de la Unión de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos (1980).

A continuación expondré la exposición de motivos que el Presidente de la República sometió al H. Congreso de la Unión, de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos para su aprobación en el año de 1980, la que a la letra establece:

CAMARA DE ORIGEN: DIPUTADOS

MÉXICO D.F., A 26 DE NOVIEMBRE DE 1980

EXPOSICION DE MOTIVOS

INICIATIVA DEL EJECUTIVO

CC. Secretarios de la H. Cámara de Diputados.- Presentes.

El ejecutivo a mi cargo en ejercicio de la facultad que le confiere el artículo 71 fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el digno conducto de ustedes, somete a la consideración del H. Congreso de la Unión la Iniciativa de Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Es oportuno hacer notar que durante la presente administración se ha llevado a cabo una importante simplificación en los impuestos indirectos con la implantación del impuesto al valor agregado y como consecuencia de ello, en 1980, quedaron abrogados 28 impuestos especiales de los 52 que en 1979 se encontraban vigentes comprendiendo 43 ordenamientos fiscales, sin incluir las Leyes de los Impuestos sobre la Renta e Ingresos Mercantiles. En iniciativa conjunta se propone sustituir con el impuesto sobre producción y servicios 6 impuestos especiales, que

de ser aprobada quedarían únicamente en vigor 12 impuestos interiores incluyendo el impuesto sobre la renta.

Importante también es destacar el cambio sustancial que se llevó a cabo en materia de impuesto sobre la renta al ingreso de las personas físicas, sistematizando el título correspondiente para estructurarlo congruentemente en razón de los diferentes tipos de ingreso y tratar a cada uno de ellos por separado. Asimismo, hubo un importante desgravamiento en la tarifa, para beneficiar a los sujetos de bajos recursos y por consiguiente la carga fiscal recaiga en los contribuyentes de mayores ingresos.

Por lo que toca a los impuestos al comercio exterior, importante renglón en los ingresos de la Federación, fue expedida la Ley de valoración aduanera de las Mercancías de Importación.

Para ser congruente con estas modificaciones, ahora se plantea el cambio en los impuestos a la tenencia o uso de vehículos, cuya Ley fue modificada hace tres años, incorporándose un sistema de factores fiscales que comprende la potencia del motor del vehículo y su peso; esta adecuación tiene como propósito desalentar el excesivo consumo de gasolina y lubricantes y en consecuencia atenuar el deterioro de los ingresos de los contribuyentes. Esta medida fue complementada utilizando los mismos criterios que se tuvieron para gravar a los automóviles con el impuesto federal sobre ingresos mercantiles y actualmente con el impuesto sobre automóviles nuevos.

En el año de 1977 fue propuesta a esa soberanía una Iniciativa de Ley del Registro Federal de Vehículos, en cuyo artículo 7o. se obliga a registrar a las aeronaves y embarcaciones; acorde con esto, en esta ocasión se presenta una Iniciativa de Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos que gravará además de los automóviles, la tenencia o el uso de otros vehículos en razón a que manifiesta una mayor capacidad económica, como es el caso de motocicletas terrestres y acuáticas, veleros, embarcaciones, esquíes acuáticos motorizados, tablas de oleaje

con motor y aeronaves, incluyendo helicópteros, considerando que estos bienes no siempre se fabrican en el país, tienen carácter suntuario y generalmente son adquiridos por personas de alto nivel económico.

La Iniciativa se estructura en cuatro capítulos, el primero de ellos relativo a disposiciones generales aplicables a todos los contribuyentes de este impuesto; el segundo y tercer capítulo que establecen las reglas aplicables a los automóviles y a otros vehículos, y el cuarto capítulo referente a las participaciones de este gravamen a las entidades federativas.

En el Capítulo I, se establecen entre otras disposiciones que el contribuyente del impuesto es el tenedor o usuario del vehículo, presumiéndose que el propietario del mismo es el usuario. Se señala también, que el pago del impuesto deberá efectuarse durante los dos primeros meses de cada año en las oficinas autorizadas, concediéndose a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, facultades para ampliar dicho plazo. La forma como los importadores ocasionales deben efectuar el pago del impuesto en el momento en que los vehículos quedan a su disposición en la aduana, a diferencia de los importadores, fabricantes y distribuidores de vehículos que enajenen directamente al público, quienes durante el primer año de calendario tendrán la obligación de enterarlo a más tardar dentro de los quince días siguientes a que se realice la enajenación.

Se establece, por otro lado, que no se pagará el impuesto por el año de calendario correspondiente, tratándose de automóviles y motocicletas nuevos cuya enajenación al público se efectúe en los últimos tres meses de dicho año, o se trate de vehículos importados para su venta al público, si dicha venta se realiza también en ese término.

Paralelamente con otras leyes fiscales se incluye la obligación de pagar el impuesto a que se refiere esta propuesta a la Federación, Estados, Municipios y organismos descentralizados, aun cuando otra Ley o Decreto establezcan exenciones de pago del mismo.

Por otra parte, se regulan los casos de responsabilidad solidaria, tanto para los que adquieran por cualquier título un vehículo, como para quienes reciban en consignación o comisión dichos vehículos, así como para los funcionarios de las oficinas de tránsito que autoricen canjes de placas sin verificar que se haya efectuado el pago del impuesto.

Debe destacarse que el pago del impuesto se debe comprobar con las copias de las formas por medio de las cuales hayan efectuado el pago los tenedores o usuarios de vehículos y solamente en aquellos casos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público proporcione calcomanías, éstas servirán para tal fin. En ese caso, dichas calcomanías serán fijadas en lugar visible del vehículo y deberán conservarse durante el ejercicio de que se trate y el siguiente ya que de no observarse esta disposición se sancionará al contribuyente con una multa equivalente a un 20% del impuesto que corresponda.

Dentro del Capítulo II de esta propuesta, relativo a los automóviles, ómnibuses, camiones y tractocamiones se conserva el mismo tratamiento fiscal que establece la ley en vigor.

En el Capítulo III relativo a otros vehículos se establecen las tarifas para el cálculo del impuesto por el uso o tenencia de diversos vehículos que, no se encontraban anteriormente, tales como las motocicletas de más de 349 centímetros cúbicos de cilindrada, veleros con medidas superiores a cuatro metros de eslora, esquí acuático motorizado, motocicletas acuáticas, tabla de oleaje con motor, y embarcaciones tanto con motor dentro como fuera de borda.

Asimismo, se establecen las tarifas para las aeronaves, incluyendo los helicópteros, clasificándolas en aeronaves de pistón, turbohélice y reacción y para calcular el impuesto se establece un factor, el cual implica la potencia expresada en caballos de fuerza y el peso total de la aeronave.

Al igual que para los tenedores o usuarios de automóviles, también para los tenedores o usuarios de los demás vehículos que comprende este Capítulo, se establecen similares exenciones, con excepción de las

referentes a las motocicletas de hasta 349 centímetros cúbicos de cilindrada y de las embarcaciones que se utilicen en la pesca comercial.

En el último Capítulo relativo a las participaciones a las entidades federativas, responde a la nueva estructura de la Ley de Coordinación Fiscal, precisándose que los Estados que se adhieran al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, no podrán gravar la tenencia o uso de vehículos.

Por lo anteriormente expuesto someto a la consideración de esa H. Cámara de Diputados, la siguiente Iniciativa de:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

3.2.- Análisis de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

La primera Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos se expide el 28 de diciembre de 1962 para entrar en vigor el 1 de enero de 1963, la cual desde un principio le otorgó participaciones en el rendimiento a las entidades federativas; las que a partir del año de 1975, empezaron a colaborar administrativamente con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para desconcentrar las funciones a cargo del gobierno federal en cuanto al control, cobro y exigibilidad del citado impuesto, al grado tal que a partir de ese momento, la administración y control del impuesto se encuentra en manos de los fiscos locales.

Cabe destacar que la compilación de referencia, se substituyó por una nueva Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980, y que entró en vigor el 1 de enero de 1981, la cual sigue teniendo vigencia en todo el territorio nacional hasta nuestros días.

De esta forma y siguiendo con las indicaciones del artículo 2º de la Ley de Coordinación Fiscal que fueron comentadas anteriormente, las entidades federativas que se encuentren adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y que hubiesen celebrado con la federación convenios

de colaboración administrativa en materia del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, recibirán como incentivo el 100% de la recaudación que se obtenga por concepto de este impuesto, que es el caso del estado de Nuevo León, ya que cumple con los requisitos antes mencionados y que fueron mencionados en el capítulo anterior de la presente investigación.

Asimismo, es importante mencionar las características con que cuenta este impuesto, y que lo hace diferente de las demás contribuciones, las cuales son las siguientes:

- a) *Es un impuesto directo*, esto debido a que las cualidades del sujeto pasivo y pagador del tributo recae en la misma persona, pues se suprime a todo intermediario al momento de determinar, pagar y recaudar la contribución pertinente, y en consecuencia no se traslada el monto del gravamen a terceras personas como sucede en los casos de los impuestos indirectos, en tal virtud, el sujeto pasivo será la persona física o moral que aparece como propietario o poseedor del vehículo, y que en la ley respectiva se le conoce como tenedor o usuario del mismo.
- b) *Lleva fines fiscales y extrafiscales*, ya que en el primer supuesto, es indiscutible que al instituirse el impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el legislador dejó asentado en la exposición de motivos de su ley, que se busca el incremento de la recaudación de los ingresos para de esta forma poder sufragar el gasto público, ante el gran aumento de las necesidades sociales, y que para alcanzar tal exigencia el nuevo gravamen permitirá obtenerlo de las personas cuya situación coincida con su hecho generador, finalidad que viene a representar el destino medular de las contribuciones en nuestro país. Por su parte en la segunda situación, busca darle una seguridad jurídica a los propietarios de los vehículos automotores en sus diversas categorías y condiciones estipuladas en la ley, tanto a los de transporte terrestre, aéreo y marítimo que son objeto de la obligación contributiva, pues en la actualidad dicha modalidad

es fundamental para proteger el patrimonio relacionado con tales vehículos, ante el incremento de la delincuencia organizada o ante las posibles transacciones que en forma ilícita puedan llevarse a cabo con los vehículos en cuestión.

- c) *Es un impuesto real*, en virtud de que el legislador al establecerlo, no le interesaron las condiciones económicas de los contribuyentes, sino más bien el hecho generador del gravamen, esto es, la tenencia o uso de vehículos automotores, que en todo caso configuran la esencia de la hipótesis jurídica.
- d) *Es un impuesto objetivo*, debido a que la obligación contributiva, recae primordialmente sobre la tenencia o uso de vehículos tipificados en la ley que le da origen, y en tal situación, al fisco federal le interesa garantizar el monto de la prestación fiscal con el secuestro del vehículo en caso de incumplimiento de tal deber por parte del sujeto pasivo o responsable solidario.
- e) *Es un impuesto al patrimonio o al capital de las personas físicas y morales*, esto debido a que se encuentra representado por el valor del vehículo, según la marca, el año modelo, versión, línea, equipo opcional de lujo, de producción nacional o nacionalizado, etc.
- f) *El pago del impuesto es obligatorio*, por eso la autoridad fiscal encargada de su recaudación dispone del procedimiento administrativo de ejecución, para de esta forma poder lograr su entero forzoso, en caso de incumplimiento o cuando se descubre evasión de la prestación respectiva.
- g) *Sus accesorios legales*, que se encuentran representados por las multas, recargos y gastos de ejecución, forman parte de su naturaleza jurídica y corren la misma suerte al hacerse exigible en entero conducente.
- h) *Los elementos que le dan vida a la obligación fiscal como son*: el sujeto activo, sujeto pasivo, responsable solidario, objeto del gravamen, cuota o tarifa, forma de pago, período de pago,

exenciones, obligaciones de los contribuyentes y de los responsables solidarios, se encuentran mencionados en su ley.

3.3.- Elementos esenciales de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Establecido anteriormente a través de la jurisprudencia del poder judicial federal, que para la validez de un tributo no tan solo es necesario que, primero esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al gasto público, sino que también se exige que los elementos esenciales del mismo, como son el sujeto, objeto base, tasa, época de pago, etc se encuentren consignados de manera expresa en la ley, para que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, se pasará a mencionar los elementos esenciales con que cuenta la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

I.- Sujeto activo, siguiendo las prescripciones legales conducentes, es el gobierno federal, ya que es el acreedor de la obligación fiscal y por ello tiene el deber y la facultad de determinar, controlar y exigir su cumplimiento, aunque en la realidad dichas funciones son realizadas por las entidades federativas por acuerdo del convenio suscrito entre los estados y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en representación de la federación.

II.- Sujeto pasivo principal o directo, es la persona física o moral que esta obligada a pagar la prestación fiscal relacionada con la tenencia o uso de vehículos tipificados en la legislación conducente, que en otras palabras se refiere a sus tenedores o usuarios de los mismos y que se les identifica como sus legítimos propietarios.

Por su parte, la federación, el distrito federal, los estados, los municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, también pueden ser sujetos pasivos y están obligados a pagar el multicitado impuesto, aún cuando de conformidad con otras leyes o decretos estén liberados de pagar impuestos federales o se encuentren exentos de ellos,

con las excepciones establecidas por la propia Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Por otro lado, la responsabilidad solidaria en el pago del impuesto la pueden asumir las siguientes personas: a) Quienes por cualquier título, adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo, por el adeudo del impuesto que en su caso existiera, aun cuando se trate de personas que no están obligadas al pago del mismo gravamen. b) Quienes reciban en consignación o comisión para su enajenación vehículos, por el adeudo del impuesto que en su caso existiera. c) Las autoridades federales, estatales o municipales competentes, que autoricen el registro de vehículos, matrículas, altas, cambios o bajas de placas, etc, sin haberse cerciorado que no existieran adeudos por la misma contribución, salvo aquellos casos en los que el contribuyente acredite que se encuentra libre de toda obligación.

III.- Objeto del impuesto, es el hecho generador del gravamen, constituido por la propiedad o tenencia de vehículos de transporte ya sea terrestre, aéreo o acuático enumerados en la ley. También puede decirse que se trata de la circunstancia que propicia el nacimiento del tributo, representada por el dominio del bien mueble específico identificado como vehículo automotor de fabricación nacional o nacionalizado, que configura la esencia de la hipótesis normativa que da nacimiento a tal prestación tributaria.

IV.- La base gravable, es el valor del vehículo incluyendo el equipo opcional o de lujo, y sin considerar el monto de los descuentos, rebajas o bonificaciones, cuando la enajenación la realiza el fabricante o el distribuidor autorizado al consumidor, sin que sea parte de dicho precio el impuesto al valor agregado causado con motivo de la operación.

En otras palabras, puede decirse que la base del impuesto se determina de acuerdo al valor de la unidad, sus características, capacidad o peso, y desde luego que no puede pasarse por alto la marca, año modelo o de fabricación, versiones, tomándose en cuenta también las presentaciones

comerciales y de carrocería básica que deriven de una misma línea; si dichos automóviles son de motor de gasolina, gas o diesel de cuatro, seis u ocho cilindros; o si se trata de camiones, tractores, autobuses integrales, automóviles eléctricos; aeronaves, embarcaciones, veleros, etc.

V.- Cuota, es el tanto por ciento que debe aplicarse sobre su base, se equipara como progresiva y fija, siguiendo las estipulaciones normativas que la contemplan, tomando como parámetro el año modelo, marca, valor y las otras características mencionadas anteriormente; también puede decirse que es la cantidad que de manera específica debe pagar el contribuyente anualmente.

De esta forma para el año de 2001, la cuota progresiva y su base es la siguiente: de \$0 a \$420 mil pesos se aplica la del 2.6%; de 420 mil pesos en adelante hasta 825 mil pesos le corresponde la del 6.5%; de \$826 mil pesos en adelante hasta un millón 304 mil pesos, es observable la del 8.5%; y de esta última base en adelante la tasa se fija en el 10.4%.

VI.- El pago del impuesto, los contribuyentes pagarán el impuesto por año del calendario durante los tres primeros meses ante las oficinas autorizadas, salvo en el caso de vehículos nuevos o importados, en los que debe calcularse y enterarse dentro de los 15 días siguientes a aquel en que se adquirió o importó.

Para los vehículos que circulen con placas de transporte público federal, el impuesto se pagará en las oficinas correspondientes al domicilio fiscal que el contribuyente tenga registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando la enajenación o importación de vehículos nuevos se efectúe después del primer mes del año del calendario, el impuesto causado por dicho año se pagará en la proporción que resulte de aplicar el factor correspondiente el cual representará el porcentaje de impuesto que debe pagarse, según la cuota o tarifa aplicable sobre su base gravable, el cual son las siguientes: febrero el 0.92; marzo 0.83; abril 0.75; mayo 0.67; junio

0.58; julio 0.50; agosto 0.42; septiembre 0.33; octubre 0.25; noviembre 0.17; diciembre 0.08.

VII.- Exenciones, se encuentran relevados de la obligación contributiva los vehículos eléctricos utilizados para transporte público de personas; los importados temporalmente en los términos de la legislación aduanera, salvo las aeronaves y embarcaciones que presten servicios turísticos con fines comerciales; los vehículos de la federación, estados, municipios y distrito federal que sean utilizados para la prestación de los servicios públicos de rescate, patrullas, transporte de limpia, pipas de agua, servicios funerarios, los destinados a los cuerpos de bomberos, etc.

VIII.- Obligaciones de contribuyentes, principalmente es la de enterar en tiempo y forma la prestación fiscal en comento, ante la oficina fiscal de carácter estatal autorizada, o bien en la aduana respectiva si se trata de importación de vehículos. Asimismo se debe tener cuidado en regularizar los cambios de propietarios para darle seguridad jurídica a los adquirentes de dichos bienes.

3.4.- Propuesta de modificación al artículo 5 fracción I de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos, para que pueda cumplir con el principio de proporcionalidad y equidad.

En el presente punto, expondré la propuesta de reforma al artículo 5 fracción I de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos, ya que considero que la aplicación en este momento es violatoria del principio de proporcionalidad y equidad reconocido por nuestro sistema jurídico por las razones que a continuación se mencionan.

Primeramente mencionaremos lo expuesto por el artículo 5 fracción I que establece: "Tratándose de automóviles nuevos, destinados al transporte de hasta quince pasajeros, el impuesto será la cantidad que resulte de aplicar al valor total del vehículo, la tasa que corresponda conforme a la siguiente tabla":

| Categoría | Valor en miles de pesos | Tasa |
|------------------|--------------------------------|-------------|
| A | \$0 a \$420 | 2.6% |
| B | Más de \$420 a \$825 | 6.5% |
| C | Más de \$825 a \$1,304 | 8.5% |
| D | Más de \$1,304 en adelante | 10.4% |

Del anterior precepto legal transcrito deriva que el legislador ha considerado iguales, en función de la tasa impositiva, a los causantes que tienen vehículos cuyo valor fluctúa entre un límite inferior y otro superior, pero considera que dichos causantes son desiguales respecto de aquellos cuya situación jurídica se encuentra determinada por un valor que exceda aunque sea un solo centavo, dicho límite superior, los cuales quedarían sujetos a la tasa mayor siguiente establecida en la tabla antes expuesta.

De esta forma creo que dicha aplicación, otorga un trato desigual a quienes se encuentran en situaciones semejantes, pues cuando la diferencia entre un valor y otro es la mínima de un centavo, el legislador está considerando que son situaciones desiguales. Así, en este orden de ideas, al rebasar los contribuyentes un rango en una cantidad mínima y quedar comprendidos en el rango siguiente, les resulta un aumento en la tasa, que es considerablemente desproporcional al incremento de la suma gravada.

Lo anterior se manifiesta, en el sentido de que el Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos es un gravamen de naturaleza real, al establecer que: "Artículo 1.- Están obligados al pago del impuesto establecido en esta ley, las personas físicas y morales tenedoras o usuarias de los vehículos a los que se refiere la misma", así en los términos de este precepto, el impuesto grava la tenencia o uso de vehículos, por consecuencia se debe concluir que la porción de riqueza considerada como fuente gravada es precisamente la que se halla

representada por los vehículos, y que, en consecuencia, el monto del gravamen debe fijarse en relación directa con el valor de esos bienes, y como en la aplicación real de este impuesto se da el caso que solo por un centavo de más en el límite superior de un rango, se queda sujeto a la tasa mayor siguiente, considero que esto es totalmente violatorio del principio de proporcionalidad y equidad.

Por lo tanto considero a mi juicio que lo correcto sería, que en los casos de automóviles nuevos destinados al transporte de hasta quince pasajeros, que excedan del límite superior estimado, se les aplique la tasa correspondiente al valor total en miles de pesos que corresponda, y que solo por el excedente del límite superior se les aplique la tasa mayor siguiente. Lo anterior quedará comprendido más claramente con la explicación siguiente.

Se tiene un automóvil de \$430,000, a este se le aplicaría el impuesto de la siguiente manera:

| | | |
|---------------|---------------|---|
| \$420,000 | \$10, 000 | |
| <u>x 2.6%</u> | <u>x 6.5%</u> | |
| 10,920 | 650 | = 11,570 Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos. |

Con el ejemplo antes mencionado, estimo que se cumple de una mejor manera con el principio de proporcionalidad y equidad, al tratar igual a los iguales, ya que por el solo hecho de excederse por un centavo en el límite superior, no significa que se les deba dar un trato diferente al aplicarle un porcentaje mucho más alto y que en consecuencia traería que los contribuyentes tendrían que pagar un impuesto excesivo por el solo hecho de excederse del límite fijado.

3.5.- Criterios jurisprudenciales y tesis en torno a la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

En este apartado, se exponen criterios jurisprudenciales y tesis relativos a la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos, y aunque dichos criterios no se refiera en forma directa al tema que nos ocupa, si ayuda a observar el como anteriormente dicha ley, ya ha sido calificada como violatoria de algunos principios consagrados en el artículo 31, fracción IV de nuestra carta magna.

TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS, IMPUESTO SOBRE. LA EXENCIÓN ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 8, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.- El artículo 8 fracción III, de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos viola el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución General de la República, al exentar del pago del impuesto relativo a los vehículos “que sean propiedad de inmigrantes o inmigrados, rentistas”, en virtud de que siendo un impuesto que grava la tenencia o el uso de vehículos, las diferencias que pueden motivar un tratamiento desigual deben radicar en las características del automotor, o bien, en el uso que se le dé; por tanto, como los inmigrantes e inmigrados, son calidades con las que los extranjeros se internan en nuestro país, es claro advertir que el citado artículo 8º no cumple con los elementos objetivos que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que permiten delimitar el principio constitucional de referencia, pues la mencionada exención produce una distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista una justificación objetiva y razonable, ya que la calidad migratoria no influye en la tenencia o uso de vehículos, lo cual constituye el objeto del gravamen, esto es, a iguales supuestos de hecho (tenencia de vehículos similares o de usos análogos), no corresponden idénticas consecuencias jurídicas, pues a los inmigrantes e inmigrados rentistas, se les exenta y a los nacionales no.

TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. EL ARTÍCULO 15-B DE LA LEY QUE REGULA EL IMPUESTO

RELATIVO VIOLA LAS GARANTIAS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE).- El artículo 15-B de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos que establece que tratándose de vehículos usados de fabricación nacional o importados, el impuesto será el que resulte de multiplicar el importe del impuesto causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor de ajuste, que será el que resulte de multiplicar el factor de actualización por el factor que le corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo, viola las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias, toda vez que el impuesto que regula no atiende a la capacidad económica de los tenedores o usuarios de los vehículos y es inequitativo, al no impactar proporcionalmente el patrimonio de los sujetos que cuentan con un vehículo de mayor valor económico y sí, por el contrario, afecta desproporcionalmente a los sujetos titulares de vehículos con un menor valor patrimonial, imponiendo un mayor tributo a los usuarios o tenedores de vehículos usados que a los usuarios o tenedores de vehículos nuevos, incluso de un precio superior.

CAPITULO 4

**Competencia del Tribunal Federal de Justicia
Fiscal y Administrativa para conocer de
resoluciones sobre la Ley de Tenencia
o Uso de Vehículos.**

CAPITULO 4.

Competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para conocer de resoluciones sobre la Ley de Tenencia o Uso de Vehículos.

4.1.- Antecedentes del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa .

Es creencia que los antecedentes históricos del contencioso administrativo en México se remontan a no más allá de 1937, fecha en que fue creado el entonces Tribunal Fiscal de la Federación y ahora llamado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por la Ley de Justicia Fiscal que entró a regir el 1 de enero del año mencionado, ignorándose a menudo, que a mediados del siglo antepasado se expidió un ordenamiento que se intituló Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, del 25 de mayo de 1853.

De esta forma, don Teodosio Lares influenciado por la legislación francesa y en especial, por la existencia del Tribunal conocido como Consejo de Estado, formuló el proyecto de la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, que fue mejor conocido como la “Ley Lares”, en la que manifestaba que “lo contencioso administrativo nace de las consecuencias, de los resultados, de la interpretación de los actos administrativos. Los tribunales no pueden ni explicar, ni modificar, ni anular un acto administrativo, porque entonces ellos administraría. El juicio contencioso administrativo debe pertenecer pues a la jurisdicción administrativa”.²²

Así la Ley Lares como se le conoce al primer antecedente, en su artículo 1 establecía que no corresponde a los tribunales judiciales conocer de las cuestiones administrativas. Por su parte el artículo 2 consideraba como tales a las relacionadas con las obras públicas,

²² Lares Teodosio, Lecciones de Derecho Administrativo, Prólogo de Antonio Carrillo Flores, UNAM, 1ª reimpresión, página 152, México.

contratos celebrados por la administración, rentas nacionales y actos vinculados con la policía, agricultura, comercio e industria de interés general.

Por otra parte en su artículo 4 se manifestaba que dentro del Consejo de Estado habría una sección que conocería de lo contencioso administrativo y que dicha sección, se formaría por cinco consejeros que nombraría el Presidente de la República. Dentro del numeral 6 se dejaba claro que las competencias de atribución entre la autoridad administrativa y la autoridad judicial, se decidiría en la primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Por último y para terminar con lo más relevante de la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo (Ley Lares) se mencionará que en el artículo 9 se establecía que los tribunales judiciales no podían en ningún caso despachar mandamientos de ejecución, ni dictar providencias de embargo contra las causales del erario o bienes nacionales, ni contra los fondos o bienes de los estados, ayuntamientos, demarcaciones o establecimientos públicos que dependan de la administración.

Asimismo cabe destacar, como desde la promulgación de la Constitución de 1857, se impugnó el establecimiento del contencioso administrativo en México, llegando a la conclusión nuestros juristas a través de la formulación de importantes estudios, que dichos sistema era contrario a la constitución.

Pero más tarde, don Ignacio L. Vallarta en su carácter de Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se opuso a la Ley Lares por considerarla como inconstitucional, tomándola como una violación a la división de poderes que recogía nuestra constitución, manifestando que la existencia de un tribunal administrativo implicaba la reunión de dos a más poderes (el Ejecutivo y el Judicial) en una sola persona, que era el Presidente de la República. Siendo tan radical su postura sobre este tema que incluso añadió, que en caso de una ley injusta y opresiva, los tribunales no podían entrar en competencia de opiniones con el Poder

Legislativo, sino que para esto, sería necesario recurrir a los representantes populares por la vía electoral. De esta forma se puede mencionar, que no se conoce disposición expresa que haya derogado a la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo, sino que se estima que implícitamente este llegó, cuando dicha Ley cayó en desuso.

Establecido lo anterior, es necesario pasar al año de 1927, en que la Ley de la Tesorería de la Federación, establecía en su capítulo V un juicio de oposición previo al amparo, que debía ventilarse ante los Juzgados de Distrito dentro de los 30 días siguientes al otorgamiento de la garantía del interés fiscal y gastos de ejecución; sin que en ningún caso se tuviera como garantía el secuestro llevado a cabo por la autoridad administrativa. Así el ordenamiento en cuestión citaba que, transcurrido el término de 30 días sin que se formulase la demanda, se tendría entonces por consentida la resolución administrativa y de esta forma entonces se podía continuar con el procedimiento de ejecución.

No obstante el gran respaldo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación dio a este juicio, al resolver que los juicios de amparo eran improcedentes cuando el particular tiene un recurso ordinario de defensa, muy pronto se observó con éste juicio, no era el camino indicado para resolver las controversias suscitadas entre la hacienda pública mexicana y los contribuyentes, ya que éste era un juicio largo y deficiente; en el que no había comunicación entre los Agentes de Ministerio Público y las autoridades fiscales; en la que otorgada la garantía del interés fiscal el contribuyente perdía interés en continuar el juicio, el cual envejecía por la falta de promoción.

Así, al darse cuenta que el juicio de oposición establecido por la Ley de la Tesorería de la Federación no era la solución adecuada, tuvo que promulgarse el 27 de agosto de 1936 la Ley de Justicia Fiscal, en la que se crea al Tribunal Fiscal de la Federación, asentando expresamente la impartición de justicia formalmente administrativa. Con la creación de dicho Tribunal se puso de nueva cuenta en tela de duda la

constitucionalidad del tribunal administrativo, afirmándose que era un tribunal cuya existencia pugnaba con las ideas expuestas por Vallarta en el siglo antepasado, además de ser contrario a los criterios que fueron sustentados con anterioridad por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y aún más, de los juristas al servicio del Estado.

De esta forma, para poder implantar la institución del Tribunal Fiscal de la Federación, fue necesario desechar interpretaciones constitucionales tradicionales en nuestro país acerca de los tribunales administrativos, considerándose que no existe impedimento legal para la manifestación del procedimiento jurisdiccional en ellos, si los particulares pueden posteriormente acudir al juicio de amparo ante los tribunales judiciales.

Cabe señalar que la Ley de Justicia Fiscal de 1937, distingue en una forma clara en la exposición de motivos, entre dos aristas administrativas coexistentes, la oficiosa y la contenciosa, siendo ésta última propia del Tribunal Fiscal de la Federación en tanto órgano formalmente administrativo que no requiere la previa intervención del poder judicial.

Dicha ley solo tuvo vigencia hasta el 31 de diciembre de 1938, para que posteriormente el 1 de enero del año siguiente, entrará en vigor el Código Fiscal de la Federación, que recogió el contenido de la Ley de Justicia Fiscal y, además, incorporo todo lo relativo a los sujetos y elementos de la obligación tributaria, procedimiento económico-coactivo e infracciones y sanciones, que no se encontraban señalados en la Ley de Justicia Fiscal. Asimismo, podemos darnos cuenta como la expedición del Código Fiscal de la Federación constituyo un extraordinario avance para la legislación tributaria mexicana, que hasta el momento de su derogación el 31 de marzo de 1967, dicho Código no origino mayores problemas para la hacienda pública y los contribuyentes, sino por el contrario los defectos de técnica legislativa de que adolecía, se fueron corrigiendo mediante diversas reformas que se le hicieron durante sus 28 años y 3 meses de vigencia. Una de las más importantes reforma realizadas a este Código

fue la suscitada en el año de 1961, en la que el Tribunal Fiscal de la Federación que era solamente un tribunal de anulación de competencia limitada, fue convertido en un tribunal de lo contencioso administrativo en materia tributaria.

Unos años más tarde de dichas reformas, entro en vigor un nuevo Código Fiscal de la Federación el 1 de abril de 1967, dicho Código se expidió como una consecuencia de las recomendaciones que en materia tributaria formulaba la Organización de Estados Americanos y el Banco Interamericano de Desarrollo, que tenían como objetivo el lograr que los países latinoamericanos hiciesen evolucionar su legislación tributaria con el propósito de que se obtuviese una correcta tributación de sus habitantes en bien de su desarrollo económico. Así la Organización de Estados Americanos y el Banco Interamericano de Desarrollo, encargó a un grupo de jurisconsultos sudamericanos la elaboración de un Código tributario más moderno, sobre el cual nuestros legisladores se orientaron para estructural el Código Fiscal de la Federación de 1966.

Aunque se pretendía que el nuevo Código trajera una gran evolución sobre la legislación tributaria, dicho ordenamiento no constituyó un avance para el Derecho tributario mexicano, como lo fue el Código Fiscal de la Federación de 1938, debido a que en el nuevo ordenamiento simplemente se hizo una reestructuración del anterior, agrupándose las disposiciones en los términos del citado modelo de Código tributario, asimismo se corrigieron errores de técnica legislativa y se subsanaron algunas de las lagunas existentes. Por otra parte, también se eliminaron del mismo, las normas relativas a la organización del Tribunal Fiscal de la Federación, que a su fueron consignadas en la Ley Orgánica del mismo.

Otro antecedente se encuentra en el Código Fiscal de la Federación del 30 de diciembre de 1981, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1981, que debió entrar en vigor el 1 de septiembre de 1982, pero debido a los problemas surgidos a raíz de la crisis económica en que se vio envuelto nuestro país en ese año, el

Congreso de la Unión dispuso que entrara en vigor hasta el 1 de abril de 1983, pero con motivo de las reformas realizadas en diciembre de 1982, se estableció en disposición transitoria, que el citado Código entraría en vigor el día 1 de enero de 1983, a excepción del título VI que es "Del Procedimiento Contencioso", el cual entro en vigor hasta el 1 de abril de ese mismo año.

Las principales novedades de ese Código se resumen en lo siguiente:

- El concepto de derechos se circunscribió para la explotación de bienes o prestación de servicios sobre los cuales el Estado ejerce poder de monopolio.
- Se reconoce por primera ocasión, la existencia de la contribución especial a través de las aportaciones de seguridad social y por reformas posteriores de la contribución de mejoras pero restringida a obras hidráulicas.
- Se centraliza todo lo concerniente a los recursos administrativos.
- Se regulan en forma separada, lo relativo a los derechos y obligaciones de los contribuyentes, de las facultades de las autoridades fiscales.
- Se elimina el uso de la palabra causante y en su lugar se adopta, el término de contribuyente.

Por último es importante mencionar, que por virtud del decreto a través del cual se reforman diversas disposiciones fiscales, que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 2000, con vigencia, a partir del 1 de enero de 2001, se establece que el nombre de Tribunal Fiscal de la Federación cambia por el de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, asimismo menciona que la competencia territorial de las Salas Regionales contenida en el artículo 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

ya no dependerá del domicilio fiscal del actor, sino que ahora deberá tomarse en cuenta, el lugar donde se encuentre la sede de la autoridad demandada y si fuesen varias autoridades, prevalecerá el de aquella que dictó la resolución impugnada.

De esta forma, podemos observar como inicialmente el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se establecía con competencia exclusiva sobre materia tributaria, pero que mediante diversas reformas llevadas a cabo por el buen funcionamiento y confiabilidad del citado tribunal, se le han ido ampliando para agregarle la posibilidad de conocer sobre problemas de naturaleza administrativa.

Con todo lo comentado anteriormente podemos concluir, como uno de los grandes aciertos de nuestra organización constitucional y jurídica, es la creación de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo (entre los que destaca el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) que siguió como inspiración el modelo ideado por la doctrina y legislación francesa, pero que a su vez fueron adaptados a los propios moldes y tradiciones del sistema legal mexicano.

4.2.- Casos en que es competente el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Se considera al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como el órgano competente para conocer del procedimiento por virtud del cual se resuelve la legalidad o ilegalidad de los actos de la Administración Pública en materia fiscal federal.

Con esto, puede decirse que la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, deriva de dos ordenamientos formalmente legislativos, como son:

- a) Su Ley Orgánica, y
- b) Leyes especiales.

De esta forma, en la primera se consigna, la competencia de las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en su artículo 11 y en la segunda, se otorga competencia para que dichas Salas, puedan conocer de las controversias que surjan con motivo de su aplicación o interpretación, y son: a) Ley del seguro social, consignado en su artículo 267; b) Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, en su artículo 54; y c) Ley Federal de Instituciones de Fianzas, artículos 95 y 95 bis, etc.

Así, la competencia del multicitado tribunal es susceptible de dividirse en dos tipos de juicios o casos: 1.- Caso General, y 2.- Casos Especiales.

1.- Caso General.

La Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en su artículo 11, fracciones I a IV, otorga competencia a las Salas Regionales en juicios que se inicien en contra de resoluciones:

I.- Dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida y se den las bases para su liquidación.

II.- Nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibidos por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

III.- Las que impongan multas por infracciones a las normas administrativas federales.

IV.- Las que causen un agravio en materia fiscal, distinto al que se refieren las fracciones anteriores.

Estos cuatro casos mencionados, tienen en común el aludir a controversias por ingresos de naturaleza fiscal (ya sea que deriven de tributos, productos o aprovechamientos), que fueron los que en un principio se otorgaron como competencia. Por consiguiente, estos cuatro

casos podemos denominarlos como casos o juicios generales, ya que las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa son competentes para conocer de toda controversia de naturaleza fiscal que surja en materia federal.

Quedan comprendidos dentro de estos casos generales, los juicios que promuevan las autoridades contra resoluciones favorables a los particulares, dictados con violación de las leyes aplicadas que versen sobre materia fiscal, a que se refieran alguno de los cuatro casos señalados anteriormente.

Asimismo quedan comprendidas dentro del caso general, las aportaciones de seguridad social y las del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, ya que en ambas resoluciones se alude a créditos fiscales.

2.- Casos Especiales.

Mencionados en el artículo 11, fracciones V a XV de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en el que se señalan los casos de competencia especial que se le han ido incorporando.

Estas fracciones de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la que se establecen los casos especiales determinan lo siguiente:

V.- 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.

Cuando el interesado afirme, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad

respectiva que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración.

VI.- Las que se dicten en materia de pensiones civiles sean con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

VII.- Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada.

VIII.- 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.

IX.- Las que requieren el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, así como sus organismos descentralizados.

X.- 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.

XI.- Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior.

XII.- Las que impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

XIII.- Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelva un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

XIV.- Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo.

XV.- Las señaladas en las demás leyes como su competencia del tribunal.

De esta forma, podemos considerar como casos especiales, no tan solo a aquellos cuya competencia se otorga en leyes especiales, sino también los que derivan de la propia Ley Orgánica del propio tribunal, en virtud de que en una forma paulatina se le han ido estipulando.

Es importante destacar, que en todo caso el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa será competente para conocer de las resoluciones que se mencionaron anteriormente, cuando éstas sean definitivas. Se considera como una resolución definitiva, cuando se hayan resuelto previamente el recurso administrativo respectivo, cuando no admitan o no exista dicho medio de defensa o que en todo caso, su interposición sea optativa.

4.3.- Incompetencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Puede mencionarse que al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se le otorga competencia para conocer de toda controversia que surja entre los particulares y el estado, y que se encuentre contenido en la Ley Orgánica del tribunal, con las salvedades siguientes:

- a) Es incompetente para conocer de la inconstitucionalidad de un ordenamiento expedido por el Poder Legislativo.

- b) Es incompetente para conocer de la inconstitucionalidad de reglamentos gubernativos y de policía expedidos por el Poder Ejecutivo.
- c) Es incompetente para conocer de inconformidades sobre actos políticos o de gobierno del Poder Ejecutivo.
- d) Es incompetente para conocer de inconformidades sobre actos del Poder Judicial.

En el primer caso de incompetencia planteado, se debe a que iría en contra de la división de poderes que establece el artículo 49 de la Constitución, el que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa tuviese competencia para conocer de la constitucionalidad de una ley expedida por el Poder Legislativo, ya que de esta forma estaría el Poder Ejecutivo a través de su tribunal, juzgando actos emitidos por el mismo, cosa que desde que ha surgido el contencioso administrativo se ha tratado de evitar y que se comentó en el punto de antecedentes del tribunal.

Por ello la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencia en los siguientes términos:

“El Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para estudiar y resolver sobre la inconstitucionalidad de una ley, ya que tal facultad corresponde al Poder Judicial de la Federación a través del juicio de amparo”

Por otro lado, al ser obligatoria para el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa la jurisprudencia establecida por el Poder Judicial Federal, como tribunal administrativo que es, no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley, pero sí de manera indirecta cuando exista jurisprudencia de dicho Poder, en la que declare la inconstitucionalidad de un precepto.

En lo concerniente al segundo punto de incompetencia, encontramos que el multicitado tribunal, sí puede estudiar la constitucionalidad de reglamentos, cuando el Poder Ejecutivo realiza sus funciones emitiendo reglamentos de ejecución, pero no cuando actúa en los casos en que expresamente la Constitución lo autoriza a emitir ordenamientos o disposiciones que pueden modificar otros formalmente legislativos o reglamentos gubernativos y de policía, ya que en estos casos el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, solo puede conocer las causales de ilegalidad previstas en el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, pero no la inconstitucionalidad del mismo, porque ésta materia se encuentra reservada para los Juzgados de Distrito y Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Sobre el tercer inciso, se menciona que el citado tribunal es incompetente porque se puede considerar que los actos políticos o de gobierno del Poder Ejecutivo, escapan al control jurisdiccional al que se someten los actos administrativos, en virtud de que la función de gobernar no es la de administrar. Por consiguiente, la labor de gobernar precede a la acción administrativa, cuyo espíritu infunde y cuyo movimiento determina y por tanto, se considera que el acto administrativo, es una continuación del acto político de gobierno. De esta forma, aunque existan actos políticos o de gobierno que puedan considerarse como erróneos, estos no pueden ser impugnados ante un órgano jurisdiccional, hasta en tanto se materialice dicha función en actos administrativos.

Frente a lo relativo a cerca de conocer inconformidades sobre actos del Poder Judicial, se debe establecer que dicho tribunal es incompetente, ya que al atribuírsela se estaría entrando a juzgar actos emitidos por un Tribunal Judicial, lo que sería una violación a la división de poderes que se consagra en el artículo 49 de la Constitución, pues estaría invadiendo funciones que son propias para el Poder Judicial.

4.4.- Procedencia del juicio de anulación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Debe establecerse primeramente que procede el juicio de anulación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, contra las resoluciones dictadas por la autoridad administrativa, ya sea que las impugnen los particulares o la administración pública, por considerarlas como ilegales.

Asimismo, cuando en atención a la naturaleza y a las características de las operaciones que realizan los contribuyentes, no es posible que dentro de los procedimientos ordinarios se precisen con exactitud cual es la base del hecho imponible, la administración hacendaria recurrirá al convenio, el cual por requerir el consentimiento o acuerdo del contribuyente, no puede asemejarse a una resolución y, por ende, ser combatido a través del juicio de nulidad. Si no sólo aquella decisión, que es concretada en una resolución y a su vez, emanada como un acto de imperio de la autoridad, puede ser reclamada ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

De esta forma, la resolución atacada a través del juicio de nulidad, debe contener las características siguientes:

a) Que sea definitiva.

Como ya se mencionó anteriormente, nos encontraremos en presencia de una resolución de esta naturaleza, cuando ella no admita un recurso administrativo, salvo que éste sea optativo o aquella esté sujeta a revisión de oficio. Estaremos en presencia de un recurso administrativo no optativo, cuando el contribuyente inconforme con la resolución que lo admite, debe agotarlo antes de acudir al juicio de nulidad.

Sobre dicha característica, Bielsa establece que resolución definitiva "Es la que dicta la autoridad superior y que ya no puede preverse por la propia autoridad"²³.

²³ Bielsa Rafael, Sobre lo Contencioso Administrativo, ed. 1954, página 94.

Así, sobre el concepto de definitividad, nuestros tribunales judiciales federales han resuelto lo siguiente:

La calificación de definitividad de una resolución para los efectos de la procedencia del juicio fiscal, en los términos del artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se determina atendiendo a la naturaleza misma de la resolución de que se trate y no respecto a las modalidades que adopte, esto es, una resolución se considera definitiva en el aspecto procesal, cuando contra ella no proceda ningún recurso o medio de defensa que la modifique o revoque, independientemente de que en su modalidad sea o no definitiva. Tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tercera Parte, 1976, p. 237.

b) Que cause un agravio o perjuicio al contribuyente.

Con esto se entiende, que la resolución debe ser perjudicial para el contribuyente a quien va dirigido, y que en todo caso no puede un tercero impugnar una resolución definitiva cuando ésta ya ha sido consentida por el titular, aunque alegue que le causa un agravio por el fenómeno de la repercusión, ya que en este caso no se está frente a un interés legítimo directo, sino frente a uno resultante de efectos económicos.

JUICIO DE NULIDAD. LA DECLARACIÓN DE LA Secretaría DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA FEDERACIÓN, QUE IMPONE LA SANCION PREVISTA EN EL ARTICULO 81 DE LA LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PUBLICOS, Y EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE LA APLICA, AFECTAN EL INTERÉS JURÍDICO DEL SERVIDOR PUBLICO. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 202,

fracción I, del Código Fiscal de la Federación, para acudir al juicio de nulidad se requiere acreditar que la resolución administrativa cause una lesión a los derechos subjetivos tutelados por las normas jurídicas objetivas. Ahora bien, la declaración de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación en que solicita al superior jerárquico respectivo deje sin efectos el nombramiento del servidor público o lo inhabilite, por haber incumplido con su obligación de presentar su declaración patrimonial, es una auténtica resolución sancionadora, en la medida que es la que impone al servidor público la sanción respectiva, causándole una lesión en su esfera jurídica, por lo que puede ser reclamada a través del juicio de nulidad desde el momento en que el servidor público se entere de la sanción, por cualquier medio, cuenta habida que la declaración respectiva sólo se dirige a su superior jerárquico y no se notifica a éste, asimismo, puede impugnarse este último acto administrativo mediante el juicio de nulidad, pues es claro que le produce afectación en su interés jurídico al hacer efectiva la sanción impuesta, condicionados, ambos casos, al cumplimiento de los demás requisitos que establece la ley respectiva para su procedencia.

SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO. PROCEDE SI NO SE AFECTA EL INTERÉS JURÍDICO DEL DEMANDANTE. Cuando del estudio de la resolución materia de un juicio de amparo se desprende que ésta no para (sic) ningún perjuicio tanto jurídico como económico al particular, ya que en ellas se están anulando los créditos impugnados, debe sobreseerse el juicio de cuenta, atento a lo previsto por los artículos 20, fracción I y 203, fracción III del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.

c) Que sea personal y concreta.

Debe cumplir con ésta característica, ya que cuando se está frente a una resolución de carácter general y abstracta, violatoria de la ley en que se apoya, dicha resolución no causa ningún agravio en tanto la autoridad no lo aplique a casos concretos y por ende no puede ser

combatida a través del juicio de nulidad hasta en tanto no se exija su cumplimiento mediante resoluciones individuales y concretas.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ESTÁ FACULTADO PARA ANALIZAR CONCEPTOS DE VIOLACIÓN FORMULADOS CONTRA ORDENAMIENTOS ADMINISTRATIVOS DE CARÁCTER GENERAL Y ABSTRACTO QUE NO SON LEY NI REGLAMENTO. Si bien es cierto que el Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para resolver sobre la inconstitucionalidad de una ley o de un reglamento, ya que tal facultad le corresponde exclusivamente al poder judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, tal impedimento no alcanza a otros ordenamientos administrativos de carácter general y abstracto, cuya naturaleza jurídica sea distinta de la ley y del reglamento; motivo por el cual el Tribunal Fiscal de la Federación debe analizar y resolver, como corresponda, los conceptos de anulación que combaten los indicados ordenamientos administrativos.

d) Que conste por escrito, excepción hecha de la derivada de una negativa ficta.

Esto significa, que si no existe una resolución por escrito o si no ha transcurrido el término previsto por el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, en el que se menciona que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deben ser resueltas en un plazo de tres meses, no se satisface ésta característica y por ende no es procedente el juicio de anulación.

e) Que sea nueva.

Para cumplir con esta característica, no debe encontrarse en cualquiera de los siguientes supuestos:

I.- Que se este en presencia de una resolución sobre la que ya se dictó sentencia por el propio Tribunal, y por ende se este frente a una cosa juzgada, siempre que hubiese identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.

II.- Contra actos respecto de los cuales hubiese consentimiento, entendiéndose por este, cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en los plazos que señala el Código Fiscal de la Federación.

III.- Sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.

IV.- Contra actos que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial; en éstos dos últimos casos, se trata de evitar la duplicidad de medios de defensa.

ACTO CONSENTIDO. SU NATURALEZA Y ALCANCES JURÍDICOS EN EL JUICIO DE NULIDAD.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 202, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, el juicio de nulidad seguido ante el Tribunal Fiscal de la Federación resulta improcedente en contra de actos respecto de los cuales hubiese consentimiento, entendiéndose por ello únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal, en los plazos que señala el mencionado Código. Ahora bien, si se emite una liquidación a virtud de la reposición de un procedimiento fiscalizador por haberse declarado anteriormente la nulidad de una resolución que derivó de ésta por la indebida identificación de los visitadores, debe concluirse que dicha es nueva, autónoma e independiente de la anteriormente anulada, y por lo tanto el contribuyente afectado por la misma puede combatir su validez sin limitación alguna respecto de todos los motivos y fundamentos que la sostienen, precisamente porque esa nueva actuación debe estar revestida de legalidad de manera integral, y produce efectos legales propios en el ámbito administrativo del todo independientes del acto anterior que quedó por completo anulado. En conclusión, si el demandante advierte una violación en la orden de visita puede válidamente hacerla valer en juicio de nulidad al impugnar la nueva resolución liquidatoria que deriva de ella, no obstante no haber planteado ese argumento en el primer juicio, dado que esa circunstancia no se traduce en un acto consentido, ya que este es el

momento procesal oportuno para ejercer su derecho, habida cuenta que los efectos directos y precisos de la sentencia de nulidad dictada con anterioridad y que juzgó la indebida identificación de los visitantes, concluyeron cuando la demanda dejó insubsistente el procedimiento y no cuando emitió el acto nuevo.

AGRAVIOS EN REVISIÓN. SON INOPERANTES AQUELLOS QUE SE HACEN VALER EN RELACION A UNA COSA JUZGADA. Si los agravios que se hacen valer en la revisión se enfocan a combatir cuestiones comprendidas en una resolución que quedó firme, recaída a una revisión previa interpuesta en contra de una sentencia anterior emitida en el mismo juicio en el que se dictó la que se revisa, resultan inoperantes.

De esta forma para que pueda proceder el juicio de anulación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los particulares deben cumplir con las características antes mencionadas, pero que no son las únicas, porque el Código Fiscal de la Federación señala otras causantes que son ajenas al acto, imputables al promovente, y que en caso de no cumplirse se da origen a la improcedencia del juicio, estas son las siguientes:

1.- Que no sean de la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Esto es, que son improcedentes los juicios de nulidad contra resoluciones que no estén comprendidas dentro del artículo 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como son el caso de resoluciones dictadas por autoridades locales en materia de contribuciones estatales o municipales entre otros casos, lo que se contempla en el artículo 202, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

2.- Omisión en señalar agravios.

Esta se presenta cuando de la lectura del escrito de demanda, se observa que no se planteó ninguna causal de ilegalidad en contra de la

resolución impugnada lo que es contrario a lo señalado en la fracción X del artículo 202 del citado Código.

3.- Que puedan impugnarse en los términos del artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior, cuando no haya transcurrido el plazo para el ejercicio de la opción o cuando haya sido ejercida.

Esto significa, que para asegurar que en los procedimientos para determinar si una mercancía está sujeta a cuota compensatoria y el de revisión de cuotas compensatorias se garantice la mas amplia participación de los agentes económicos que puedan verse afectados por dichas determinaciones, se establece un plazo para el ejercicio de la opción, esto es, que mientras no haya aun transcurrido el plazo para la opción, que es de 30 días hábiles, o cuando haya sido ejercido la opción, el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es improcedente.

4.- Dictados por la autoridad administrativa para dar cumplimiento a la decisión que emane de los mecanismos alternativos de solución de controversias a que se refiere el artículo 97 de la Ley de Comercio Exterior.

Implica la improcedencia del juicio de nulidad en contra de la resolución administrativa recaída con motivo del ejercicio de la opción prevista en la Ley de Comercio Exterior.

5.- En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición del Código Fiscal de la Federación o de las leyes fiscales respectivas.

Por ejemplo, esto se da en los casos de solicitud de condonación de multas en que la Secretaría de Hacienda puede apreciar discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción, lo cual no constituirá instancia y así las resoluciones que establezca la Secretaría de Hacienda al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa establecidos en el Código.

6.- Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversia previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inicio con posterioridad a la resolución que recaiga a un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Esto es, que cuando se promueve un recurso de revocación o juicio de nulidad y estando resuelto cualquiera de estos, se acude a la autoridad administrativa en un procedimiento de controversia previsto en un tratado para evitar la doble tributación, y dicha resolución recaída en el procedimiento es adversa al demandante, el juicio de anulación será improcedente por encontrarse en presencia de un asunto ya resuelto con anterioridad.

7.- Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

Se da cuando sobre la resolución dictada por la autoridad fiscal extranjera, el contribuyente pretendiese impugnarla ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo que sería improcedente, porque en todo caso la inconformidad deberá hacerse valer a través de los medios de defensa que se prevean en las leyes del país que requiere del auxilio de las autoridades fiscales mexicanas.

4.5.- Funcionamiento del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en México.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es un tribunal administrativo dotado de una plena autonomía, con su respectiva organización y atribución que le otorga su propia Ley Orgánica, por lo que puede establecerse que actúa con total independencia de la autoridad

hacendaria y demás autoridades administrativas, ya que dicho tribunal posee su propio presupuesto y el nombramiento de sus magistrados es realizado por acuerdo del Presidente de la República, con la aprobación del Senado, por lo que no podrán ser removidos de su cargo sin causa justificada.

Los magistrados durarán seis años en el primer ejercicio en su cargo, los que serán contados a partir de la fecha de su designación. Al término del citado ejercicio, los magistrados de la Sala Superior podrán ser designados nuevamente, por única vez, por un período de nueve años, y los magistrados de las Salas Regionales podrán ser designados por un segundo período de seis años. Si estos, al final de este segundo período, fuese ratificados de nueva cuenta, serán inamovibles.

De esta forma tenemos que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se va a integrar por la Sala Superior y por las Salas Regionales que por razones de trabajo, se ha tenido que llevar a cabo la descentralización de estas últimas.

En cuanto a la Sala Superior del citado Tribunal, se compone por once magistrados, de entre los cuales se elegirá al Presidente, la cual puede sesionar en Pleno o en Secciones, bastando solo la presencia de siete de sus miembros para que pueda llevarse a cabo las sesiones cuando son en Pleno y de cuatro de sus magistrados cuando sea por Sección, sus resoluciones se tomarán por mayoría de votos de los magistrados presentes, los que no podrán abstenerse de votar sino cuando tengan impedimento legal.

Las sesiones llevadas a cabo por el Pleno serán públicas, excepto cuando se designe al Presidente, se ventilen cuestiones administrativas, o a la moral, el interés público o cuando la ley así lo exija, las cuales serán realizadas en sesiones privadas.

Establecido lo anterior, se mencionarán cuales son las principales atribuciones de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa:

- I.- Designar de entre sus integrantes al Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- II.- Proponer al Presidente de la República la designación o ratificación de magistrados seleccionados previa evaluación interna.
- III.- Señalar la sede y el número de las Salas Regionales.
- IV.- Resolver los conflictos de competencia que se susciten entre las Salas Regionales.
- V.- Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.
- VI.- Resolver por atracción los juicios con características especiales, en los casos establecidos por el artículo 239-A, fracción I, inciso b), del Código Fiscal de la Federación, así como los supuestos del artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal, a petición de la Sección respectiva, lo considere conveniente.
- VII.- Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones del Pleno, así como la queja y determinar las medidas de apremio.
- VIII.- Resolver sobre las excitativas de justicia y calificar los impedimentos en las recusaciones y excusas de los magistrados y, en su caso, designar de entre los secretarios al que deba sustituir a un magistrado de Salas Regionales.
- IX.- Dictar las medidas que sean necesarias para investigar las responsabilidades de los magistrados establecidas en la ley de la materia y aplicar en su caso, a los magistrados las sanciones respectivas correspondientes, salvo en el caso de destitución la que se pondrá a la consideración del Presidente de la República.
- X.- Fijar y, en su caso, cambiar la adscripción de los magistrados de las Secciones y de las Salas Regionales.
- XI.- Expedir el reglamento interior del Tribunal y los demás reglamentos y acuerdos necesarios para su buen funcionamiento, teniendo la facultad de crear las unidades administrativas que estime necesarias para el eficiente

desempeño de las funciones del Tribunal de conformidad con el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como fijar, acorde con los principios de eficiencia, capacidad y experiencia, las bases de la carrera jurisdiccional de actuarios, Secretarios de Acuerdos de Sala Regional, Secretarios de Acuerdo de Sala Superior y Magistrados, los criterios de selección para el ingreso y los requisitos que deberán satisfacerse para la promoción y permanencia de los mismos, así como las reglas sobre disciplina, estímulos y retiro de los funcionarios jurisdiccionales.

XII.- Designar de entre sus miembros a los magistrados visitantes de las Salas Regionales, los que darán cuenta del funcionamiento de éstas, así como dictar reglas conforme a las cuales se deberán practicar dichas visitas.

XIII.- Designar al Secretario General de Acuerdos, al Oficial Mayor y al Contralor.

XIV.- Resolver todas aquellas situaciones que sean de interés para el Tribunal y cuya resolución no esté encomendada a algún otro de sus órganos, así como ordenar la depuración y baja de expedientes totalmente concluidos con tres años de anterioridad, previo aviso publicado en el Diario Oficial de la Federación dirigido a los interesados, para que, con base a éste, puedan recabar copias certificadas o documentos de los mismos.

XV.- Los demás que establezcan las leyes.

Asimismo para evitar que la Sala Superior se sature de asuntos como sala atrayente, se optó por crear dos secciones dentro de la Sala Superior, que están constituidas por cinco magistrados cada una, bastándose la presencia de cuatro de ellos para que se pueda resolver algún caso.

Con esto, las secciones de la Sala Superior son competentes para resolver los juicios en los siguientes casos:

I.- Los que versen sobre materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior, a excepción de los actos de aplicación de las cuotas compensatorias.

II.- En los que la resolución impugnada se encuentre fundada en un tratado o acuerdo para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscrito por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se hubiere aplicado en su favor algunos de los referidos tratados o acuerdos.

III.- Resolver por atracción los juicios con características especiales, en los casos establecidos por el artículo 239-A, fracción I, inciso a), del Código Fiscal de la Federación.

También son competentes para otras cuestiones como:

I.- Resolver los incidentes y recursos que procedan en contra de los actos y resoluciones de la Sección, así como la queja y determinar las medidas de apremio.

II.- Fijar o suspender la jurisprudencia del Tribunal, conforme al Código Fiscal de la Federación, así como ordenar su publicación.

III.- Aprobar las tesis y los rubros de los precedentes y de la jurisprudencia fijadas por la Sección, así como ordenar su publicación.

IV.- Los demás que establezcan las leyes.

Cabe destacar que los Presidentes de Secciones, serán elegidos en la primera sesión que en el año tengan y de ninguna manera podrán ser reelectos en forma inmediata.

Por lo que respecta a las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se encuentran integradas por tres magistrados cada una, con la jurisdicción que a ellas se les señala, que son: del Noroeste; del Norte Centro; del Noreste; de Occidente; del Centro; de Hidalgo México; del Golfo Centro; de Guerrero; del Sureste; Peninsular y Metropolitana.

Para que dichas Salas Regionales puedan efectuar sesiones, será indispensable la presencia de los tres magistrados y para resolver o dictar las sentencias correspondientes, bastará la mayoría de ellos.

Dichas Salas son competentes para conocer de los juicios por razón del territorio respecto del lugar donde se encuentra la sede de la autoridad demandada; en caso de que sean varias las autoridades demandadas, donde se encuentre la que dictó la resolución impugnada.

Asimismo, tienen competencia para conocer de los juicios que promuevan las autoridades, para que sean nulificadas las resoluciones administrativas favorables a un particular (Juicio de Lesividad), siempre que versen sobre las resoluciones a que alude el artículo 11 antepenúltimo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal; en dicho caso se atenderá al domicilio del particular demandado.

Las diligencias o audiencias de la Salas Regionales serán públicas, excepto en los casos que se designe Presidente, se ventilen cuestiones administrativas, la moral, el interés público o la ley así lo exija, las cuales serán privadas.

CONCLUSIONES

- Para que la federación y las entidades federativas puedan imponer contribuciones, éstas deben establecerlos en ley, contar los requisitos consagrados en el artículo 31 fracción IV constitucional y contener de manera expresa los elementos esenciales de las contribuciones (sujeto activo, sujeto pasivo, objeto, base, tasa, etc.)
- La federación y las entidades federativas a través de sus respectivos Congresos, son las únicas entidades que pueden establecer a sus gobernados, las contribuciones necesarias para satisfacer las necesidades de la colectividad y que es otorgada por la potestad tributaria.
- En México existen cuatro tipos diferentes de contribuciones, que son: los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos. De esta forma podemos decir que las contribuciones son el genero y los impuestos la especie.
- Es a través del Convenio de Colaboración Administrativa celebrado entre el estado de Nuevo León y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que dicha entidad federativa puede administrar los ingresos por concepto de la tenencia o uso de vehículos y es por la Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que Nuevo León recibe de la federación el 100% de la recaudación total de este impuesto, incluyendo los recargos y multas que se obtengan en su territorio.
- La fracción I del artículo 5 de la Ley sobre Tenencia o Uso de Vehículos es inconstitucional, porque no cumple con el principio de proporcionalidad y equidad consagrado en nuestra constitución, al considerar iguales en función de la tasa impositiva, a los sujetos que tienen vehículos cuyo valor oscila entre un limite inferior y otro superior, y desiguales a aquellas personas que el valor de su

vehículo exceden aunque sea por un solo centavo dicho límite superior, lo que da como consecuencia que dicho impuesto no sea proporcional y equitativo, en virtud de que el citado gravamen al ser de naturaleza real, debería de gravar la tenencia o el uso del vehículo y en consecuencia el monto debe fijarse en relación directa con el valor del vehículo y el hecho de que éste exceda por un centavo el límite superior establecido, no da margen a que sobre toda la base gravable se le aplique un porcentaje diferente, sino lo correcto sería que solo sobre el excedente del límite superior se le aplicara la tasa siguiente.

- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es competente para conocer a cerca de las resoluciones dictadas en cuanto a el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, según lo establecido por el artículo 11 de su ley orgánica, la cual además deberá contener los requisitos de procedencia que exige dicho tribunal.

BIBLIOGRAFÍA

- Arrijoa Vizcaino Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ed. Themis, 14 ed., México 2000.
- Bettinger Barrios Herbert, *Doble Tributación*, Ed. ISEF, 5ª ed, México 1998.
- Cárdenas Elizondo Francisco, *Introducción al estudio del Derecho Fiscal*, Ed. Porrúa, 2ª ed, México 1997.
- Carrasco Iriarte Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, Ed. Oxford, 3ª ed., México 1997.
- Carrasco Iriarte Hugo, *Lecciones de practica contenciosa en materia fiscal*, Ed. Themis, 10ª ed., México 2000.
- Carrasco Iriarte Hugo, *Diccionario de Derecho Fiscal*, Ed. Oxford, 1ª ed., México 1998.
- De la Garza Sergio F., *Derecho Financiero Mexicano*, Ed. Porrúa 18ª ed, México 1999.
- De la Cueva Arturo, *Derecho Fiscal*, Ed. Porrúa, 1ª ed., México 1999
- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, Ed. Limusa, 3ª ed., México 1997.
- Diep Diep Daniel, *El tributo y la Constitución*, Ed. PAC, 1ª ed., México 1999.
- Diep Diep Daniel, *Tendencias, Teorías y Políticas Tributarias*, Ed. PAC, 1ª ed., México 1999.
- Fernández Martínez Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, Ed. McGraw Hill, 1ª ed., México 1998.
- García Belsunce Horacio A., *La autonomía del Derecho Tributario*, Ed. Depalma, Buenos Aires 1996.

- García Vizcaíno Catalina, *Derecho Tributario*, Tomo I, Ed. Depelma, 1ª ed., Buenos Aires 1996.
- Hallivis Pelayo Manuel, *Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México*, Ed. Tax, 1ª ed., México 2000.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario Jurídico Mexicano*, Ed. Porrúa, 13ª ed., México 1999.
- Jiménez González Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, Ed. ECAFSA, 5ª ed, México 1998.
- Kaye Dionisio J., *Derecho procesal fiscal*, Ed. Themis, 5a ed., México 1999.
- Latapí Ramírez Mariano, *Introducción al estudio de las contribuciones*, Ed. McGraw Hill, 1ª ed, México 1998.
- Mabarak Cerecedo Doricela, *Derecho Financiero Público*, Ed. McGraw Hill, 2ª ed., México 2000.
- Margain Manautou Emilio, *De lo contencioso administrativo*, Ed. Porrúa, 9ª ed., México 2000.
- Margain Manautou Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario Mexicano*, Ed. Porrúa, 13ª ed., México 1997.
- Orrantia Arellano Fernando A., *Las Facultades del Congreso en Materia Fiscal*, Ed. Porrúa, 1ª ed., México 1998.
- Pérez Royo Fernando, *Derecho financiero y tributario*, Ed. Civitas, 6ª ed., México 1999.
- Ponce Gómez Francisco y Rodolfo, *Derecho Fiscal*, Ed. Banca y Comercio, 5ª ed., México 1999.
- Quintana Valtierra Jesús y Rojas Yáñez Jorge, *Derecho Tributario Mexicano*, Ed. Trillas, 3ª ed., México 1998.